MASSIMARIO

DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

Versione FULL

Periodo:
01/07/2015 - 31/12/2015

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER LA LOMBARDIA
MILANO

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

MEF Dipartimento delle Finanze
Direzione della Giustizia Tributaria

CERDEF
CENTRO RICERCHE DOCUMENTAZIONE ECONOMICA E FINANZIARIA

Massimario

delle commissioni tributarie della Lombardia

2° semestre 2015

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

MEF Ministero dell'Economia e delle Finanze

Direzione Giustizia Tributaria

CERDEF CENTRO RICERCHE DOCUMENTAZIONE ECONOMICA E FINANZIARIA

© 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

IPZS — Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato

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, digitale[1] *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 saranno inserite anche nell'archivio CED della Corte Suprema di Cassazione

È con grande soddisfazione ed orgoglio, quindi, che presento, per l'anno 2017, 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 26.000 provvedimenti (di cui 24.000 sentenze e 2.000 ordinanze) elaborando circa 1.800 massime - di cui 838 del secondo semestre 2015 e 947 del primo semestre 2016 – anche quest'anno arricchita da annotazioni a sentenze di particolare rilievo - consegnando a giudici e difensori 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".

Da segnalare, nell'ultima edizione la istituzione della voce d'indice "Misure cautelari" con oltre 100 massime.

Di notevole interesse, quindi, la partecipazione della giurisprudenza di merito lombarda – che ha deciso dal 28% al 33% del valore di lite nazionale[2] *- 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

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

2 Valore di lite 2015 delle Cc.Tt.Pp. lombarde pari ad € 6.507.617.886 (28% di quello Ctp nazionale);valore di lite 2015 della C.T.R. Lombardia pari ad € 3.866.200.999 (33% di quello Ctr nazionale). Fonte: DGT Relazione annuale sul contenzioso 2015.

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.

Grazie, dunque, al Comitato scientifico, presieduto dal prof. Francesco TESAURO, al Presidente dell'Ufficio del Massimario dott. Massimo SCUFFI, al Direttore della Segreteria dott.ssa Paola ALIFUOCO, ai coordinatori dell'Ufficio del Massimario (dott. Giuseppe BUFFONE, dott. Salvatore LABRUNA, dott. Domenico PIOMBO, dott.ssa Sonia PORRECA e dott. Gaetano RUTA) ed 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 VI edizione,mette ancora una volta a disposizione degli operatori del diritto una raccolta di circa 1800 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie lombarde nel II° semestre del 2015 e nella I metà del 2016.

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

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

L'opera –arricchita da quest'anno di un apparato riguardante specificatamente le misure cautelari alla luce dell'ampliamento della tutela inibitoria estesa dal legislatore anche 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 (Italgiure 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. Giuseppe BUFFONE
dott. Salvatore LABRUNA
dott. Domenico PIOMBO
dott.ssa Sonia PORRECA
dott. Gaetano RUTA

Segreteria di Redazione
Responsabile: *sig. Mauro GLIATTA*

Comitato Scientifico
Presidente: *prof. Francesco TESAURO*
Segretario: *dott.ssa Paola ALIFUOCO*

Componenti:

prof.	*Massimo BASILAVECCHIA*	*prof.*	*Gianni MARONGIU*
prof.ssa	*Silvia CIPOLLINA*	*prof.*	*Marco MICCINESI*
prof.	*Angelo CONTRINO*	*prof.*	*Francesco MOSCHETTI*
prof.	*Enrico DE MITA*	*prof.*	*Salvatore MUSCARÀ*
prof.	*Adriano DI PIETRO*	*prof.*	*Mario NUSSI*
prof.	*Gaspare FALSITTA*	*prof.*	*Andrea PARLATO*
prof.	*Augusto FANTOZZI*	*prof.*	*Leonardo PERRONE*
prof.	*Andrea FEDELE*	*prof.*	*Pasquale RUSSO*
prof.ssa	*Maria Cecilia FREGNI*	*prof.*	*Claudio SACCHETTO*
prof.	*Gianfranco GAFFURI*	*prof.ssa*	*Livia SALVINI*
prof.	*Franco GALLO*	*prof.*	*Salvatore SAMMARTINO*
prof.	*Alessandro GIOVANNINI*	*prof.*	*Roberto SCHIAVOLIN*
prof.	*Cesare GLENDI*	*prof.*	*Giuliano TABET*
prof.	*Salvatore LA ROSA*	*prof.*	*Francesco TESAURO*
prof.	*Maurizio LOGOZZO*	*prof.*	*Victor UCKMAR*
prof.	*Enrico MARELLO*	*prof.*	*Giuseppe ZIZZO*

Magistrati coordinatori dei propri rispettivi uffici:

dott. Paolo OLDI (Presidente Ctp Bergamo)
dott. Augusto Angelo BITONTE (Presidente f.f. Ctp Brescia)
dott. Damiano SPERA (Presidente f.f. Ctp Como)
dott. Pio MASSA (Presidente Ctp Cremona)
dott. Francesco NESE (Presidente Ctp Lecco)
dott. Franco MATACCHIONI (Presidente f.f. Ctp Lodi)
dott. Fernando PLATANIA (Presidente Ctp Mantova)
dott. Paolo ROGGERO (Presidente Ctp Milano)
dott. Paolo TATEO (Presidente f.f. 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.I.D.C. (Associazione Italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili); A.Li.M.E. (Associazione Libere Imprese e Professionisti Europei); A.M.T. Lombardia (Associazione Magistrati Tributari 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; 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 Tesauro; Studio Maisto e Associati; Studio Tributario Doglio Palumbo; Studio Vittorio Emanuele Falsitta & Associati; Studio Vittorio Falsitta

Legenda delle abbreviazioni:

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

Presentazione (*dott. Domenico CHINDEMI*) pag. 001
Prefazione (*dott. Massimo SCUFFI*) pag. 003
Composizione dell'Ufficio del Massimario pag. 004
Legenda delle abbreviazioni pag. 006
Indice delle materie pag. 007
Indice analitico pag. 008
Postfazione (*prof. Francesco TESAURO*) pag. 303
I redattori delle massime pag. 305
Requisiti di sistema e contenuti DVD pag. 307

PARTE PRIMA

2° SEMESTRE 2015

ACCERTAMENTO pag. 042
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI pag. 107
CATASTO pag. 116
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO pag. 120
FINANZA LOCALE
IMU – ICI pag. 123
IRAP pag. 132
PUBBLICITÀ pag. 138
TARSU – TIA – TARI – TARES pag. 141
TASSE AUTOMOBILISTICHE pag. 142
TOSAP pag. 145
IRES – IRPEG pag. 146
IRPEF pag. 164
IVA pag. 173
PROCESSO TRIBUTARIO pag. 190
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE pag. 220
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA pag. 249
MISURE CAUTELARI pag. 255
RISCOSSIONE pag. 269
SUCCESSIONE E DONAZIONE pag. 282
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI pag. 285
VARIA pag. 294

PARTE PRIMA
2° SEMESTRE 2015

ACCERTAMENTO

1. Garanzie partecipative del contribuente
   Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2974/2015 del 2 luglio 2015 pag. 042
2. Redditometro
   Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2981/2015 del 3 luglio 2015 pag. 042
3. Proventi illeciti
   Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2985/2015 del 3 luglio 2015 pag. 042
4. Fatture soggettivamente inesistenti
   Ctr Lombardia Sez. 66, sentenza n. 3027/2015 del 7 luglio 2015 pag. 042
5. Frodi carosello
   Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3038/2015 del 7 luglio 2015 pag. 043
6. Accertamento induttivo
   Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 3063/2015 del 7 luglio 2015 pag. 043
7. Conti correnti esteri cointestati
   Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3088/2015 del 7 luglio 2015 pag. 043
8. Accertamenti bancari professionisti
   Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3089/2015 del 7 luglio 2015 pag. 044
9. Prove
   Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3101/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 044
10. Transfer Pricing
    Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3165/2015 del 9 luglio 2015 pag. 044
11. Termine di decadenza dal potere di accertamento
    Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3170/2015 del 9 luglio 2015 pag. 044
12. Inerenza e congruità dei costi
    Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3269/2015 del 14 luglio 2015 pag. 045
13. Redditometro
    Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3365/2015 del 16 luglio 2015 pag. 045
14. Controlli automatizzati
    Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3399/2015 del 16 luglio 2015 pag. 046
15. Redditometro
    Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3437/2015 del 20 luglio 2015 pag. 046
16. Redditi fondiari
    Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 3441/2015 del 21 luglio 2015 pag. 046
17. Motivazioni accertamento catastale
    Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3460/2015 del 23 luglio 2015 pag. 047
18. Mancata allegazione prove documentali
    Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3467/2015 del 23 luglio 2015 pag. 047
19. Redditometro
    Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3468/2015 del 23 luglio 2015 pag. 047
20. Dirigenti illegittimi
    Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3462/2015 del 24 luglio 2015 pag. 048
21. Redditometro
    Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3485/2015 del 28 luglio 2015 pag. 048
22. Contenuto e notificazione atti amministrativi
    Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3488/2015 del 28 luglio 2015 pag. 049
23. Nullità dell'atto
    Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3491/2015 del 28 luglio 2015 pag. 049
24. Accertamento analitico
    Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3496/2015 del 28 luglio 2015 pag. 049

25. Accertamento induttivo
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3504/2015 del 28 luglio 2015 pag. 050
26. Redditometro
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3521/2015 del 28 luglio 2015 pag. 050
27. Notifica
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3594/2015 del 10 agosto 2015 pag. 050
28. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3598/2015 dell'11 agosto 2015 pag. 050
29. Accertamento ante tempus
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3600/2015 del 10 agosto 2015 pag. 051
30. Redditometro
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3612/2015 del 12 agosto 2015 pag. 051
31. Accertamento su base presuntiva
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3662/2015 del 26 agosto 2015 pag. 051
32. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3701/2015 del 31 agosto 2015 pag. 052
33. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3702/2015 del 31 agosto 2015 pag. 052
34. Distribuzione utili
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3728/2015 del 3 settembre 2015 pag. 052
35. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3801/2015 del 14 settembre 2015 pag. 053
36. Svalutazione delle partecipazioni
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3803/2015 del 14 settembre 2015 pag. 053
37. Distribuzione utili
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3804/2015 del 14 settembre 2015 pag. 053
38. Termine di 60 giorni tra PVC e avviso di accertamento
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3857/2015 del 14 settembre 2015 pag. 054
39. Residenza
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3869/2015 del 14 settembre 2015 pag. 054
40. Motivazione dell'atto
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3880/2015 del 14 settembre 2015 pag. 054
41. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3881/2015 del 15 settembre 2015 pag. 055
42. Indagini finanziarie
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3919/2015 del 17 settembre 2015 pag. 055
43. Scudo fiscale
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3923/2015 del 17 settembre 2015 pag. 055
44. Termine dilatorio e motivazione atti
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3924/2015 del 17 settembre 2015 pag. 056
45. Antieconomicità e Osservazioni al PVC
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3928/2015 del 17 settembre 2015 pag. 056
46. Contraddittorio
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3954/2015 del 18 settembre 2015 pag. 056
47. Contratto di locazione
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3979/2015 del 21 settembre 2015 pag. 057
48. Motivazione per relationem
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4023/2015 del 22 settembre 2015 pag. 057
49. Studi di settore
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4031/2015 del 22 settembre 2015 pag. 057
50. Verifica fiscale
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4039/2015 del 23 settembre 2015 pag. 058
51. Notificazione a mezzo corriere privato
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4073/2015 del 24 settembre 2015 pag. 058

52. Accessi, ispezioni e verifiche
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4076/2015 del 24 settembre 2015 pag. 058
53. Statuto del contribuente e tributi locali
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4108/2015 del 28 settembre 2015 pag. 058
54. Proroga dei termini di accertamento
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4140/2015 del 28 settembre 2015 pag. 059
55. Termine dilatorio
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4198/2015 del 29 settembre 2015 pag. 059
56. Studi di settore
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4171/2015 del 29 settembre 2015 pag. 059
57. Omessa dichiarazione
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4254/2015 del 30 settembre 2015 pag. 059
58. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4281/2015 dell'1 ottobre 2015 pag. 060
59. Studi di settore
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4297/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 060
60. Dichiarazione dei redditi
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4319/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 060
61. Perdite su crediti
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4322/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 060
62. Termine di decadenza
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4345/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 061
63. Operazioni elusive
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4401/2015 del 12 ottobre 2015 pag. 061
64. Contraddittorio preventivo
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4517/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 061
65. Avviso di accertamento
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4530/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 062
66. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4583/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 062
67. Accertamento analitico induttivo
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4585/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 062
68. Fatture per operazioni inesistenti
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4593/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 063
69. Redditometro
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4595/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 063
70. Attività detenute all’estero
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4684/2015 del 2 novembre 2015 pag. 063
71. Motivazione
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4709/2015 del 2 novembre 2015 pag. 063
72. Scudo fiscale
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4728/2015 del 3 novembre 2015 pag. 064
73. Accesso ai locali degli enti non commerciali
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4744/2015 del 4 novembre 2015 pag. 064
74. Elusione fiscale
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4759/2015 del 4 novembre 2015 pag. 064
75. Prove illegittimamente acquisite
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4801/2015 del 9 novembre 2015 pag. 064
76. Accertamento induttivo
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4834/2015 del 12 novembre 2015 pag. 065
77. Costi per sponsorizzazione
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4850/2015 del 12 novembre 2015 pag. 065
78. Redditometro
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4855/2015 del 12 novembre 2015 pag. 065

79. Accertamento sintetico e studi di settore
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4857/2015 del 12 novembre 2015 pag. 066
80. Trasferimento immobiliare
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4863/2015 del 12 novembre 2015 pag. 066
81. Contraddittorio preventivo
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4962/2015 del 18 novembre 2015 pag. 066
82. Raddoppio dei termini
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4985/2015 del 19 novembre 2015 pag. 067
83. Elusione
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4989/2015 del 19 novembre 2015 pag. 067
84. Raddoppio dei termini d'accertamento
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5035/2015 del 19 novembre 2015 pag. 067
85. Contraddittorio preventivo
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5037/2015 del 19 novembre 2015 pag. 067
86. Potere di firma
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5066/2015 del 24 novembre 2015 pag. 068
87. Accertamento in rettifica della plusvalenza
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5178/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 068
88. Produzione documentale
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5183/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 068
89. Verifiche fiscali
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5200/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 069
90. Studi di settore
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5224/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 069
91. Studi di settore
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5262/2015 del 3 dicembre 2015 pag. 069
92. Raddoppio dei termini e violazioni amministrative
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5265/2015 del 3 dicembre 2015 pag. 070
93. Abuso del diritto
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5273/2015 del 4 dicembre 2015 pag. 070
94. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5274/2015 del 4 dicembre 2015 pag. 070
95. Legittimazione passiva delle S.G.R.
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5282/2015 del 7 dicembre 2015 pag. 070
96. Contraddittorio preventivo
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5283/2015 del 7 dicembre 2015 pag. 071
97. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5461/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 071
98. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5464/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 071
99. Estinzione della società
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5565/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 072
100. Nullità dell'atto
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5614/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 072
101. Requisiti dell'avviso di accertamento
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5623/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 072
102. Studi di settore per attività di tassista
Ctr Lombardia, sez. 30, sentenza n. 5661/2015 del 28 dicembre 2015 pag. 073
103. Accertamento con adesione
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5665/2015 del 29 dicembre 2015 pag. 073
104. Accertamento sintetico
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5666/2015 del 29 dicembre 2015 pag. 073
105. Motivazione
Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 560/2015 del 2 luglio 2015 pag. 074

106. Redditometro
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 669/2015 del 30 settembre 2015 pag. 074
107. Corte Costituzionale, sentenza n. 228/2014
Ctp di Bergamo, Sez.5, sentenza n. 685/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 074
108. Plusvalenza
Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 717/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 075
109. Spese di pubblicità e propaganda
Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 803/2015 del 7 dicembre 2015 pag. 075
110. Raddoppio dei termini
Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 837/2015 del 17 dicembre 2015 pag. 075
111. Raddoppio dei termini e motivazione
Ctp di Brescia, sentenza n. 520/2015 del 2 luglio 2015 pag. 076
112. Responsabilità del socio di società estinta
Ctp di Brescia, sentenza n. 571/2015 del 20 luglio 2015 pag. 076
113. Fatture soggettivamente inesistenti
Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 623/2015 del 4 settembre 2015 pag. 076
114. Raddoppio dei termini
Ctp di Brescia, sentenza n. 745/2015 del 2 novembre 2015 pag. 077
115. Raddoppio dei termini
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 358/2015 del 28 settembre 2015 pag. 077
116. Raddoppio dei termini di accertamento
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 399/2015 del 26 ottobre 2015 pag. 077
117. Sottoscrizione atto
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 443/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 077
118. Notifica
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 170/2015 del 17 luglio 2015 pag. 078
119. Accertamenti bancari e termine per le osservazioni
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 269/2015 del 6 novembre 2015 pag. 078
120. Contraddittorio preventivo
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 305/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 078
121. Tributi non armonizzati
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 334/2015 del 29 dicembre 2015 pag. 079
122. Raddoppio dei termini
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 280/2015 del 17 luglio 2015 pag. 079
123. Associazioni sportive dilettantistiche
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 303/2015 del 10 agosto 2015 pag. 079
124. Contraddittorio
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 384/2015 del 9 novembre 2015 pag. 080
125. Esterovestizione
Ctp di Lecco, Sez.1, sentenza n. 395/2015 del 23 novembre 2015 pag. 080
126. Raddoppio dei termini per utilizzo di fatture per operazioni inesistenti
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 397/2015 del 23 novembre 2015 pag. 081
127. Commercializzazione di prodotti petroliferi
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 138/2015 del 7 luglio 2015 pag. 081
128. Verifica tramite questionario e verifiche bancarie
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 145/2015 del 3 agosto 2015 pag. 081
129. Presunzioni
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 153/2015 del 14 settembre 2015 pag. 082
130. Socio ignaro
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 211/2015 del 28 luglio 2015 pag. 082
131. Induttivo
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 243/2015 del 30 settembre 2015 pag. 082
132. Abuso del diritto
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 293/2015 del 10 novembre 2015 pag. 083

133. Autotutela
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 296/2015 del 10 novembre 2015 pag. 083
134. Operazioni inesistenti
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 299/2015 del 10 novembre 2015 pag. 083
135. Notifica
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5997/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 084
136. Accessi, ispezioni e verifiche
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6027/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 084
137. Accertamento ante tempus
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6040/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 084
138. Incompetenza territoriale
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6089/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 085
139. Redditometro
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6102/2015 del 3 luglio 2015 pag. 085
140. Contraddittorio preventivo e motivazione
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6118/2015 del 3 luglio 2015 pag. 085
141. Costi indeducibili
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6200/2015 del 6 luglio 2015 pag. 086
142. Fondo pensioni e redditometro
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6203/2015 del 6 luglio 2015 pag. 086
143. Onere di conservazione della documentazione contabile
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6281/2015 del 7 luglio 2015 pag. 086
144. Sottoscrizione e ricostruzione dei ricavi
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6322/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 086
145. Investimenti all'estero non dichiarati
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6385/2015 del 13 luglio 2015 pag. 087
146. Raddoppio dei termini
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6387/2015 del 13 luglio 2015 pag. 087
147. Reddito di partecipazione in azienda agricola
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6427/2015 del 14 luglio 2015 pag. 088
148. Operazioni inesistenti
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6673/2015 del 20 luglio 2015 pag. 088
149. Onere della prova
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6634/2015 del 21 luglio 2015 pag. 088
150. Inerenza dei costi
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6683/2015 del 23 luglio 2015 pag. 089
151. Fatture per operazioni inesistenti
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6843/2015 del 30 luglio 2015 pag. 089
152. Studi di settore
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6979/2015 del 3 settembre 2015 pag. 089
153. Procedura Cli.fo.
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6984/2015 del 3 settembre 2015 pag. 090
154. Responsabilità dei soci per debiti erariali
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7095/2015 del 10 settembre 2015 pag. 090
155. Inerenza dei costi di "sales fees"
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7153/2015 dell'11 settembre 2015 pag. 090
156. Elusione
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7165/2015 del 14 settembre 2015 pag. 090
157. Abuso del diritto
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7187/2015 del 14 settembre 2015 pag. 091
158. Transactional Net Margin Method
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 7409/2015 del 17 settembre 2015 pag. 091
159. Obbligo di motivazione
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7364/2015 del 18 settembre 2015 pag. 091

160. Illegittimità atto impositivo
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7368/2015 del 18 settembre 2015 pag. 091
161. Accertamento sintetico
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7370/2015 del 18 settembre 2015 pag. 092
162. Accertamento analitico-induttivo
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 7598/2015 del 25 settembre 2015 pag. 092
163. Accertamento sintetico
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7631/2015 del 29 settembre 2015 pag. 092
164. Studi di settore
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7697/2015 del 30 settembre 2015 pag. 093
165. Accertamento induttivo
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7809/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 093
166. Società non operative
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7880/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 093
167. Società non operative
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7882/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 093
168. Lista Falciani
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 7972/2015 del 12 ottobre 2015 pag. 094
169. Accertamento sintetico
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8286/2015 del 19 ottobre 2015 pag. 094
170. Costi e ricavi
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8369/2015 del 19 ottobre 2015 pag. 094
171. Determinazione del valore di avviamento
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8259/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 094
172. Garanzie procedimentali
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8360/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 095
173. Società non operative
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8370/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 095
174. Contraddittorio preventivo
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 8415/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 095
175. Proroga termini di accertamento
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8502/2015 del 23 ottobre 2015 pag. 096
176. Accertamento analitico-induttivo
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 8508/2015 del 26 ottobre 2015 pag. 096
177. Inesistenza imprenditoriale
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza 8523/2015, del 27 ottobre 2015 pag. 096
178. Accertamenti bancari
Ctp di Milano Sez. 18, sentenza n. 8708/2015 del 30 ottobre 2015 pag. 096
179. Società non operative
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8782/2015 del 29 ottobre 2015 pag. 097
180. Irretroattività del d.l. 78/2009
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8856/2015 del 3 novembre 2015 pag. 097
181. Costi black list
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 8930/2015 del 5 novembre 2015 pag. 097
182. Onere della prova
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9026/2015 del 10 novembre 2015 pag. 098
183. Mancata risposta al questionario
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9029/2015 del 10 novembre 2015 pag. 098
184. Durata della verifica
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9034/2015 del 10 novembre 2015 pag. 098
185. Fatture inesistenti
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9046/2015 del 10 novembre 2015 pag. 098
186. Delega di funzioni e redditometro
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9096/2015 del 10 novembre 2015 pag. 099

187. Disconoscimento credito d'imposta
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 9216/2015 del 16 novembre 2015 pag. 099
188. Attività finanziarie detenute all'estero
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9234/2015 del 16 novembre 2015 pag. 099
189. Studi di settore
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9333/2015 del 19 novembre 2015 pag. 100
190. Cessione immobiliare
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9449/2015 del 24 novembre 2015 pag. 100
191. Accertamento con adesione
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9534/2015 del 25 novembre 2015 pag. 100
192. Accertamento induttivo
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9699/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 101
193. Amministratore di fatto
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9801/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 101
194. Abuso del diritto
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9999/2015 del 10 dicembre 2015 pag. 101
195. Onere della prova
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 10179/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 101
196. Polizza assicurativa sui crediti commerciali
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10361/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 102
197. Associazione senza scopo di lucro
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 404/2015 del 7 luglio 2015 pag. 102
198. Studi di settore
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 598/2015 del 13 novembre 2015 pag. 102
199. Delega di firma del capo dell'Ufficio
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 603/2015 del 16 novembre 2015 pag. 103
200. Accertamento su base presuntiva (valori OMI)
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 636/2015 del 26 novembre 2015 pag. 103
201. Dirigenti decaduti
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 115/2015 del 3 settembre 2015 pag. 103
202. Termini per la notificazione dell'avviso di accertamento
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 392/2015 del 14 luglio 2015 pag. 104
203. Sottoscrizione avviso di accertamento
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 393/2015 del 14 luglio 2015 pag. 104
204. Presunzioni legali nell'accertamento bancario
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 444/2015 del 31 agosto 2015 pag. 104
205. Raddoppio dei termini
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 568/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 104
206. Transfer pricing
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 575/2015 del 26 ottobre 2015 pag. 105
207. Elusione e operazioni straordinarie
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 618/2015 del 17 novembre 2015 pag. 105
208. Contraddittorio preventivo
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 645/2015 del 25 novembre 2015 pag. 105
209. Notifica dell'avviso di accertamento
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 651/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 106
210. Disciplina della notificazione semplificata
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 666/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 106

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

211. Contabilizzazione a posteriori
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3438/2015 del 20 luglio 2015 pag. 107
212. Valore in dogana
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3710/2015 dell'1 settembre 2015 pag. 107

213. Rimborso imposta consumo sull'energia elettrica
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3779/2015 del 4 settembre 2015 pag. 108
214. Royalties
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4034/2015 del 22 settembre 2015 pag. 108
215. Importazione carburante
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4062/2015 del 24 settembre 2015 pag. 108
216. Sanzioni
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4395/2015 del 13 ottobre 2015 pag. 109
217. Dichiarazione valore in dogana
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4462/2015 del 16 ottobre 2015 pag. 109
218. Obbligazione doganale
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5087/2015 del 25 novembre 2015 pag. 109
219. Dichiarazione d'intento
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5080/2015 del 25 novembre 2015 pag. 110
220. First sale rule
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 574/2015 del 13 luglio 2015 pag. 110
221. Royalties
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 278/2015 del 7 luglio 2015 pag. 111
222. Royalties
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7048/2015 del 9 settembre 2015 pag. 111
223. IVA in dogana
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 310/2015 del 7 agosto 2015 pag. 112
224. Dichiarazione doganale
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7054/2015 del 10 settembre 2015 pag. 112
225. Rimborso dell'addizionale provinciale sull'energia elettrica
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 9992/2015 del 10 dicembre 2015 pag. 113
226. Energia elettrica autoprodotta
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 10481/2015 del 28 dicembre 2015 pag. 113
227. Soggetto passivo
Ctp di Pavia, Sez. 1, sentenza n. 497/2015 del 30 settembre 2015 pag. 114
228. Autotrasporto merci e detrazione dell'accisa sul gasolio
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 96/2015 del 28 luglio 2015 pag. 114
229. Termine per l'esercizio del potere di accertamento
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 376/2015 del 13 luglio 2015 pag. 114
230. IVA intracomunitaria
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 463/2015 del 7 settembre 2015 pag. 115

CATASTO

231. Accatastamento incompleto
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3404/2015 del 17 luglio 2015 pag. 116
232. Classamento fabbricati classe D
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3460/2015 del 23 luglio 2015 pag. 116
233. Opifici industriali
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3610/2015 del 7 agosto 2015 pag. 116
234. Classamento e stato di conservazione dell'immobile
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3789/2015 del 10 settembre 2015 pag. 116
235. Revisione della rendita catastale
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3791/2015 del 10 settembre 2015 pag. 117
236. Motivazione del classamento
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3844/2015 del 14 settembre 2015 pag. 117
237. Classamento
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 3945/2015 del 17 settembre 2015 pag. 117
238. Manufatto privo di fondazione
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4914/2015 del 16 novembre 2015 pag. 117

239. Accertamento catastale
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 640/2015 del 7 settembre 2015 pag. 118
240. Impianti e punti di linea gasdotti
Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 712/2015 del 13 ottobre 2015 pag. 118
241. Requisito ruralità
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 808/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 118
242. Classamento
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9329/2015 del 19 novembre 2015 pag. 118
243. Estimi catastali
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 567/2015 del 9 novembre 2015 pag. 118
244. Rideterminazione della rendita catastale
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 377/2015 del 13 luglio 2015 pag. 119

CONTRIBUTO UNIFICATO

245. Raddoppio del Contributo Unificato Tributario
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 743/2015 del 3 marzo 2015 pag. 120
246. Invito al pagamento
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4553/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 120
247. Legittimità costituzionale e calcolo del CUT
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6883/2015 del 5 agosto 2015 pag. 120
248. Invito al pagamento
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6037/2015 del 1° luglio 2015 pag. 121
249. Ricorso cumulativo e calcolo del CUT
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6647/2015 del 22 luglio 2015 pag. 121
250. Calcolo del CUT in appello
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7056/2015 del 10 settembre 2015 pag. 121
251. Ricorso cumulativo e calcolo del CUT
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 7679/2015 del 30 settembre 2015 pag. 121
252. Sanzioni
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 7680/2015 del 30 settembre 2015 pag. 121

FINANZA LOCALE

IMU – ICI

253. Aliquota agevolata
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3030/2015 del 7 luglio 2015 pag. 123
254. Istanza di rimborso
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3096/2015 del 7 luglio 2015 pag. 123
255. Variazione delle risultanze catastali
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3730/2015 del 3 settembre 2015 pag. 123
256. Agevolazioni abitazione principale
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3876/2015 del 14 settembre 2015 pag. 123
257. Obbligo della dichiarazione
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3856/2015 del 15 settembre 2015 pag. 124
258. Rendita catastale
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4353/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 124
259. Pertinenza
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4660/2015 del 29 ottobre 2015 pag. 124
260. Aree pertinenziali
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4680/2015 del 2 novembre 2015 pag. 125
261. Rapporto di pertinenza
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4727/2015 del 3 novembre 2015 pag. 125
262. Soggettività passiva
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 5048/2015 del 24 novembre 2015 pag. 125

263. Immobili di interesse storico o artistico
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5159/2015 del 26 novembre 2015 pag. 126
264. Locazione finanziaria
Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 590/2015 del 17 luglio 2015 pag. 126
265. Agevolazione abitazione principale
Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 558/2015 del 14 luglio 2015 pag. 126
266. Agevolazione abitazione principale
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 604/2015 del 4 agosto 2015 pag. 126
267. Contraddittorio
Ctp di Como, Sez.4, sentenza n. 392/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 127
268. Esensioni
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 5999/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 127
269. Potestà regolamentare dei Comuni
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6007/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 127
270. Edificabilità dell'area
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6031/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 127
271. Rettifica
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6054/2015 del 2 luglio 2015 pag. 128
272. Prove
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6132/2015 del 6 luglio 2015 pag. 128
273. Esenzioni
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6226/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 128
274. Decadenza dal potere di accertamento
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6737/2015 del 24 luglio 2015 pag. 129
275. Locazione con finalità benefico-sociale
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7252/2015 del 15 settembre 2015 pag. 129
276. Abitazione principale
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 9191/2015 del 10 novembre 2015 pag. 129
277. Cooperativa a proprietà indivisa
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9824/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 129
278. Modifica della destinazione d'uso
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 9990/2015 del 10 dicembre 2015 pag. 130
279. Sanzione per omessa dichiarazione
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 393/2015 del 3 luglio 2015 pag. 130
280. Edificabilità e potenzialità edificatoria
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 657/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 130
281. Assoggettabilità dell'antenna di stazione radio
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 381/2015 del 13 luglio 2015 pag. 131
282. Pertinenze
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 414/2015 del 24 luglio 2015 pag. 131
283. Soggetto passivo dell'imposta
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 445/2015 del 31 agosto 2015 pag. 131

IRAP

284. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 2991/2015 del 3 luglio 2015 pag. 132
285. Medicina generale convenzionata
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3043/2015 del 7 luglio 2015 pag. 132
286. Medico condotto
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3487/2015 del 28 luglio 2015 pag. 132
287. Impiego non occasionale di lavoro altrui
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3499/2015 del 28 luglio 2015 pag. 132
288. Agente di commercio
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3986/2015 del 21 settembre 2015 pag. 133

289. Requisiti
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4053/2015 del 23 settembre 2015 pag. 133
290. Autonoma organizzazione
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4283/2015 dell'1 ottobre 2015 pag. 134
291. Autonoma organizzazione
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5470/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 134
292. Medico specialista
Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 711/2015 del 13 ottobre 2015 pag. 134
293. Medico specialista
Ctp di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 724/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 134
294. Medico
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 147/2015 del 3 agosto 2015 pag. 135
295. Medico
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 165/02/15 del 21 settembre 2015 pag. 135
296. Lavoratore autonomo.
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6250/2015 del 7 luglio 2015 pag. 135
297. Omessa contestazione del credito
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6434/2015 del 15 luglio 2015 pag. 135
298. Dottore forestale
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6563/2015 del 20 luglio 2015 pag. 136
299. Preclusione del diritto di credito
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8261/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 136
300. Retrodatazione effetti fusione
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9288/2015 del 17 novembre 2015 pag. 136
301. Compensazione “orizzontale” dei crediti d’imposta
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9549/2015 del 26 novembre 2015 pag. 136
302. Autonoma organizzazione
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 10024/2015 dell'11 dicembre 2015 pag. 137

PUBBLICITÀ

303. Pluralità di messaggi
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3619/2015 del 18 agosto 2015 pag. 138
304. Cabine per fototessere
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3855/2015 del 14 settembre 2015 pag. 138
305. Cartelli meramente informativi
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4268/2015 del 30 settembre 2015 pag. 138
306. Cabine per fototessere
Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 854/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 138
307. Cartellonistica concorso a premi
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 391/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 139
308. Insegna
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 146/2015 del 3 agosto 2015 pag. 139
309. Contraddittorio preventivo
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 8346/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 139
310. Marchi e loghi di fabbrica
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 10286/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 140
311. Superficie espositiva
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 398/2015 del 7 luglio 2015 pag. 140
312. Calcolo dell’imposta
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 465/2015 del 7 settembre 2015 pag. 140

TARSU – TIA – TARI – TARES

313. Accertamento maggiore imposta
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7362/2015 del 18 settembre 2015 pag. 141

314. Rifiuti da imballaggio terziario
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 7917/2015 del 5 ottobre 2015 pag. 141
315. Presupposto
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9674/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 141
316. Proroga
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 10327/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 141

TASSE AUTOMOBILISTICHE

317. Soggetti passivi
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4052/2015 del 23 settembre 2015 pag. 142
318. Auto storiche
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4877/2015 del 12 novembre 2015 pag. 142
319. Veicoli storici
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5120/2015 del 26 novembre 2015 pag. 142
320. Cessione auto
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6030/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 142
321. Soggetto passivo
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7633/2015 del 29 settembre 2015 pag. 143
322. Prescrizione
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 7938/2015 dell'8 ottobre 2015 pag. 143
323. Soggetti passivi
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8290/2015 del 19 ottobre 2015 pag. 143
324. Autoveicolo in locazione finanziaria
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10362/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 143
325. Leasing
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 10410/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 144
326. Contratto di leasing
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10426/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 144

TOSAP

327. Passo carraio
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3323/2015 del 15 luglio 2015 pag. 145

IRES – IRPEG

328. Valutazione del reddito di impresa
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3165/2015 del 9 luglio 2015 pag. 146
329. Ritenute convenzionali
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3183/2015 del 10 luglio 2015 pag. 146
330. Antieconomicità
Ctr Lombardia, sez. 30, sentenza n. 3269/2015 del 14 luglio 2015 pag. 146
331. Plusvalenza patrimoniale
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3472/2015 del 27 luglio 2015 pag. 147
332. Costi di sponsorizzazione
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4354/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 147
333. Rettifica della plusvalenza da cessione di ramo d'azienda
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4442/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 147
334. Costi per sponsorizzazioni
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4850/2015 del 12 novembre 2015 pag. 148
335. Deduzioni
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4865/2015 del 12 novembre 2015 pag. 148
336. Credito di imposta in compensazione
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4897/2015 del 13 novembre 2015 pag. 149

337. Cessione di contratti di leasing
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4919/2015 del 16 novembre 2015 pag. 149
338. Detrazione per interventi di risparmio energetico
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5008/2015 del 19 novembre 2015 pag. 149
339. Esterovestizione
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5398/2015 del 14 dicembre 2015 pag. 150
340. Detrazioni per gli interventi di risparmio energetico
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5566/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 150
341. Transfer pricing
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5623/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 150
342. Associazione non lucrativa
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5671/2015 del 30 dicembre 2015 pag. 150
343. Operazioni infragruppo
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 337/2015 dell'1 settembre 2015 pag. 151
344. Inerenza
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 355/2015 del 28 settembre 2015 pag. 151
345. Transfer price
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 267/2015 del 6 luglio 2015 pag. 151
346. Credito d'imposta "Tremonti ter"
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 151/2015 del 10 agosto 2015 pag. 152
347. Costi di sponsorizzazione
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 222/2015 del 21 settembre 2015 pag. 152
348. Costi per assistenza tecnica pubblicitaria
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 295/2015 del 10 novembre 2015 pag. 153
349. Esterovestizione
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 316/2015 del 26 novembre 2015 pag. 153
350. Deducibilità dei costi
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6001/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 153
351. Ammortamento slot machine
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6021/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 154
352. Base imponibile
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6034/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 154
353. Deduzioni
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6056/2015 del 2 luglio 2015 pag. 155
354. Società di comodo
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6085/2015 del 2 luglio 2015 pag. 155
355. Costi black list
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6218/2015 del 7 luglio 2015 pag. 155
356. Credito d'imposta
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6298/2015 del 7 luglio 2015 pag. 156
357. Società madre/figlia
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6713/2015 del 24 luglio 2015 pag. 156
358. Costi Black List
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6725/2015 del 24 luglio 2015 pag. 156
359. Cash pooling
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7263/2015 del 15 settembre 2015 pag. 157
360. Valutazione del reddito di impresa
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7284/2015 del 16 settembre 2015 pag. 157
361. Merger Leveraged By Out
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 7739/2015 del 30 settembre 2015 pag. 157
362. Costi infragruppo
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7979/2015 del 12 ottobre 2015 pag. 158
363. Merger Leveraged Buy Out
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8652/2015 del 29 ottobre 2015 pag. 158

364. Costi black list
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 8930/2015 del 5 novembre 2015 pag. 158
365. Ricavi
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8931/2015 del 5 novembre 2015 pag. 159
366. Fornitore unico residente in Paese a fiscalità privilegiata
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9069/2015 del 9 novembre 2015 pag. 159
367. Imputazione a periodo
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9287/2015 del 17 novembre 2015 pag. 160
368. Spese di pubblicità e di rappresentanza
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9298/2015 del 18 novembre 2015 pag. 160
369. Principio di inerenza
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9311/2015 del 18 novembre 2015 pag. 160
370. Interessi passivi
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9787/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 161
371. Riporto illimitato delle perdite
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10158/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 161
372. Valutazione del reddito di impresa
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10171/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 161
373. Esterovestizione
Ctp di Milano, Sez. 8 – sentenza n. 10211/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 161
374. Periodo di scomputo delle ritenute
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10331/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 162
375. Società di comodo
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 591/2015 del 11 novembre 2015 pag. 162
376. Esterovestizione
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 472/2015 del 15 settembre 2015 pag. 162
377. Deduzione per compensi ad amministratori di società
Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 484/2015 del 22 settembre 2015 pag. 162

IRPEF

378. Indagini bancarie
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 3052/2015 del 7 luglio 2015 pag. 164
379. Recesso anticipato contratto di locazione
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3979/2015 del 21 settembre 2015 pag. 164
380. Plusvalenza
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4021/2015 del 22 settembre 2015 pag. 164
381. Attività finanziarie all'estero
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4437/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 164
382. Plusvalenza
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4515/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 165
383. Credito derivante dall'eccedenza di imposta
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4732/2015 del 3 novembre 2015 pag. 165
384. Plusvalenza
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4858/2015 del 12 novembre 2015 pag. 165
385. Ritenute non versate
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5113/2015 del 26 novembre 2015 pag. 166
386. Plusvalenza immobiliare
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5188/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 166
387. Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 549/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 166
388. Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili
Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 561/2015 del 2 luglio 2015 pag. 167
389. Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 680/2015 del 5 ottobre 2015 pag. 167

390. Area edificabile
Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 665/2015 del 22 settembre 2015 pag. 167
391. Plusvalenza
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 735/2015 del 26 ottobre 2015 pag. 167
392. Perdite sociali di s.n.c.
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 831/2015 del 14 dicembre 2015 pag. 168
393. Indennità di trasferta
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 152/2015 del 10 agosto 2015 pag. 168
394. Plusvalenza cessione terreni edificabili
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 223/2015 del 21 settembre 2015 pag. 168
395. Reddito dei fabbricati
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6124/2015 del 3 luglio 2015 pag. 168
396. Plusvalenza
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6134/2015 del 6 luglio 2015 pag. 169
397. Detrazione interessi passivi
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6239/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 169
398. Rivalutazione terreni
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6598/2015 del 21 luglio 2015 pag. 169
399. Cessione opere d'arte
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6637/2015 del 22 luglio 2015 pag. 170
400. Assegno divorzile
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6985/2015 del 2 settembre 2015 pag. 170
401. Plusvalenze
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7755/2015 dell'1 ottobre 2015 pag. 170
402. Plusvalenze da cessione di terreni edificabili
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8680/2015 del 29 ottobre 2015 pag. 171
403. Plusvalenza
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9449/2015 del 24 novembre 2015 pag. 171
404. Provvigioni
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 393/2015 del 14 luglio 2015 pag. 171
405. Accertamento della plusvalenza
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 441/2015 del 31 agosto 2015 pag. 171
406. Detrazioni per riqualificazione energetica
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 498/2015 del 24 settembre 2015 pag. 172

IVA

407. Cessioni intracomunitarie
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3319/2015 del 15 luglio 2015 pag. 173
408. Indebita detrazione
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3355/2015 del 15 luglio 2015 pag. 173
409. Contratto di assicurazione
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3482/2015 del 28 luglio 2015 pag. 173
410. Diritto di detrazione
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3691/2015 del 28 agosto 2015 pag. 173
411. Operazioni oggettivamente inesistenti
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4020/2015 del 22 settembre 2015 pag. 174
412. Rimborso Iva
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4543/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 174
413. Rimborso Iva
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4594/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 174
414. Rimborso
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4844/2015 del 12 novembre 2015 pag. 174
415. Compensazione
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5260/2015 del 3 dicembre 2015 pag. 175

416. Frodi carosello
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5380/2015 del 7 dicembre 2015 pag. 175
417. Provvedimento di sospensione
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5414/2015 del 14 dicembre 2015 pag. 175
418. Termini per il rimborso
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5420/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 175
419. Aliquota agevolata
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5457/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 176
420. Rimborso credito IVA
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5468/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 176
421. Esportazioni
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5472/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 176
422. Frodi carosello
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5572/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 177
423. Esterovestizione
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5579/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 177
424. Operazioni intracomunitarie
Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 672/2015 dell'1 ottobre 2015 pag. 177
425. Diniego di rimborso
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 712/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 178
426. Anticipata fatturazione
Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 789/2015 del 30 novembre 2015 pag. 178
427. Rimborso Iva
Ctp di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 573/2015 del 17 luglio 2015 pag. 178
428. Reverse charge
Ctp di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 575/2015 del 17 luglio 2015 pag. 178
429. Indennità di occupazione
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 276/2015 del 7 luglio 2015 pag. 179
430. Disconoscimento della detrazione dell'imposta
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 226/2015 del 10 settembre 2015 pag. 179
431. Cessioni intracomunitarie
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 277/2015 del 16 novembre 2015 pag. 179
432. Eccedenza a rimborso
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 278/2015 del 17 luglio 2015 pag. 180
433. Cessioni intracomunitarie
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 158/2015 del 16 settembre 2015 pag. 180
434. Nota di variazione in diminuzione
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 159/2015 del 16 settembre 2015 pag. 180
435. Rimborso
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 200/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 181
436. Operazioni fittizie
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 269/2015 del 23 ottobre 2015 pag. 181
437. Compensazione orizzontale
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 271/2015 del 23 ottobre 2015 pag. 181
438. Rimborso Iva
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6006/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 182
439. Contratti di coassicurazione
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6088/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 182
440. Prodotti editoriali
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6168/2015 del 7 luglio 2015 pag. 182
441. Compravendita Box
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6275/2015 del 7 luglio 2015 pag. 182
442. Mancata presentazione del modello VR
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6381/2015 del 13 luglio 2015 pag. 183

443. Contributi per servizi promozionali
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6668/2015 del 20 luglio 2015 pag. 183
444. Commissioni di delega
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 6669/2015 del 22 luglio 2015 pag. 183
445. Reverse charge
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7220/2015 del 15 settembre 2015 pag. 183
446. Coassicurazione
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 7822/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 184
447. Operazioni oggettivamente inesistenti
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 8522/2015 del 27 ottobre 2015 pag. 184
448. Frodi Carosello
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8533/2015 del 27 ottobre 2015 pag. 184
449. Rimborso Iva
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9025/2015, del 10 novembre 2015 pag. 184
450. Rapporti di coassicurazione
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9175/2015 del 13 novembre 2015 pag. 185
451. Detraibilità
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9290/2015 del 18 novembre 2015 pag. 185
452. Patrocinio eventi scientifici e medici
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9309/2015 del 18 novembre 2015 pag. 185
453. Nota di credito Iva
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 9691/2015 del 30 novembre 2015 pag. 186
454. Interessi
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9888/2015 del 3 dicembre 2015 pag. 186
455. Operazioni soggettivamente inesistenti
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 10021/2015 dell'11 dicembre 2015 pag. 186
456. Indebita detrazione IVA su operazioni fittizie
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10212/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 186
457. Frode Carosello
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10374/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 187
458. Termine per il rimborso
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 392/2015 del 2 luglio 2015 pag. 187
459. Volume d'affari
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 578/2015 del 10 novembre 2015 pag. 187
460. Eccedenza di IVA nelle ipotesi di omessa dichiarazione
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 116/2015 dell'8 settembre 2015 pag. 187
461. Operazioni di cessione di beni intracomunitarie
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 463/2015 del 7 settembre 2015 pag. 188
462. Solidarietà nel pagamento del tributo
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 498/2015 del 24 settembre 2015 pag. 188
463. Dichiarazione di intento
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 529/2015 del 12 ottobre 2015 pag. 188
464. Diritto all'esenzione iva
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 695/2015 del 23 novembre 2015 pag. 189

PROCESSO TRIBUTARIO

465. Giudicato
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 2929/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 190
466. Termine per la costituzione in giudizio
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2950/2015 del 2 luglio 2015 pag. 190
467. Società estinta
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 2968/2015 del 3 luglio 2015 pag. 190
468. Parti del processo
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3021/2015 del 7 luglio 2015 pag. 190

469. Appello dell'Ufficio
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3022/2015 del 7 luglio 2015 pag. 191
470. Soccombenza virtuale
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3093/2015 del 7 luglio 2015 pag. 191
471. Estinzione per mancata riassunzione
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3116/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 191
472. Costituzione in appello
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3217/2015 del 9 luglio 2015 pag. 191
473. Lista Falciani
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3211/2015 del 10 luglio 2015 pag. 192
474. Litisconsorzio necessario
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3226/2015 del 10 luglio 2015 pag. 192
475. Notifica a mezzo servizio postale privato
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3240/2015 del 13 luglio 2015 pag. 192
476. Litisconsorzio necessario
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3274/2015 del 14 luglio 2015 pag. 193
477. Ricorso - Errata indicazione della norma applicabile
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3399/2015 del 16 luglio 2015 pag. 193
478. Dichiarazione sostitutiva
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3436/2015 del 20 luglio 2015 pag. 193
479. Mandato difensivo conferito da liquidatore di società cessata
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3519/2015 del 28 luglio 2015 pag. 193
480. Dirigenti decaduti: appello inammissibile
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 3614/2015 del 13 agosto 2015 pag. 193
481. Atti impugnabili
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3688/2015 del 27 agosto 2015 pag. 194
482. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3697/2015 del 28 agosto 2015 pag. 194
483. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 3698/2015 del 28 agosto 2015 pag. 194
484. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3699/2015 del 31 agosto 2015 pag. 195
485. Spese di giudizio
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3740/2015 del 7 settembre 2015 pag. 195
486. Vizi di notifica
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3806/2015 del 14 settembre 2015 pag. 195
487. Atti impugnabili
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3871/2015 del 14 settembre 2015 pag. 196
488. Accertamento con adesione
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3927/2015 del 17 settembre 2015 pag. 196
489. Dichiarazione di terzi
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 3970/2015 del 18 settembre 2015 pag. 196
490. Termini
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4061/2015 del 23 settembre 2015 pag. 196
491. Spese di lite
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4072/2015 del 24 settembre 2015 pag. 197
492. Appello sottoscritto da dirigente "decaduto"
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4109/2015 del 28 settembre 2015 pag. 197
493. Notifica a mezzo P.E.C.
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4114/2015 del 28 settembre 2015 pag. 197
494. Dirigenti decaduti: appello inammissibile
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4130/2015 del 28 settembre 2015 pag. 198
495. Sottoscrizione illegittima
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4136/2015 del 28 settembre 2015 pag. 198

496. Estensione del giudicato
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4144/2015 del 28 settembre 2015 pag. 198
497. Instaurazione del contradditorio
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4170/2015 del 29 settembre 2015 pag. 198
498. Motivi di appello
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4436/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 199
499. Parti del processo
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4445/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 199
500. Sottoscrizione del ricorso
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4478/2015 del 16 ottobre 2015 pag. 199
501. Difetto di legittimazione attiva
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4540/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 200
502. Contributo Unificato
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4553/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 200
503. Motivi aggiunti
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4574/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 200
504. Specificità dei motivi di appello
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4870/2015 del 12 novembre 2015 pag. 200
505. Giudizio per revocazione
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5016/2015 del 20 novembre 2015 pag. 201
506. Appello incidentale
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5018/2015 del 20 novembre 2015 pag. 201
507. Impugnazione tardiva
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5098/2015 del 26 novembre 2015 pag. 201
508. Società di comodo
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5193/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 202
509. Società di comodo
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5195/2015 dell’1 dicembre 2015 pag. 202
510. Ricorso
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5263/2015 del 3 dicembre 2015 pag. 202
511. Notifica della sentenza
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5364/2015 del 10 dicembre 2015 pag. 203
512. Motivi di appello
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5369/2015 del 10 dicembre 2015 pag. 203
513. Litisconsorzio necessario
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5376/2015 dell'11 dicembre 2015 pag. 203
514. Notifica agli eredi
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5455/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 204
515. Revocazione
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5518/2015 del 17 dicembre 2015 pag. 204
516. Giudizio di rinvio
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5584/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 204
517. Processo penale e tributario
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5591/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 204
518. Notifica ad ufficio territorialmente incompetente
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5657/2015 del 28 dicembre 2015 pag. 205
519. Competenza del giudice tributario
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 553/2015 dell’1 luglio 2015 pag. 205
520. Termine proposizione del ricorso
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 555/2015 dell’1 luglio 2015 pag. 205
521. Valore della controversia e reclamo/mediazione
Ctp di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 576/2015 del 21 luglio 2015 pag. 205
522. Autotutela e Notifica dell’atto impositivo
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 279/2015 del 7 luglio 2015 pag. 206

523. Provvedimenti impugnabili
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 243/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 206
524. Istanza di mediazione
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 379/2015 del 9 novembre 2015 pag. 206
525. Spese giudiziali
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 221/2015 del 21 settembre 2015 pag. 206
526. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6037/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 207
527. Spese di lite
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6084/2015 del 2 luglio 2015 pag. 207
528. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6085/2015 del 2 luglio 2015 pag. 207
529. Fermo amministrativo
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6086/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 208
530. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6120/2015 del 3 luglio 2015 pag. 208
531. Potere del giudice tributario di accertamento incidentale
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6123/2015 del 3 luglio 2015 pag. 208
532. Utilizzabilità del materiale probatorio
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6170/2015 del 7 luglio 2015 pag. 208
533. Termine per impugnare
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6181/2015 del 7 luglio 2015 pag. 209
534. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6183/2015 del 7 luglio 2015 pag. 209
535. Diniego di autotutela
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6383/2015 del 13 luglio 2015 pag. 209
536. Mediazione-reclamo
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6733/2015 del 24 luglio 2015 pag. 210
537. Giurisdizione
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6840/2015 del 29 luglio 2015 pag. 210
538. Condanna alle spese
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6912/2015 del 10 agosto 2015 pag. 210
539. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7006/2015 del 7 settembre 2015 pag. 210
540. Rapporto col procedimento penale
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7155/2015 dell'11 settembre 2015 pag. 211
541. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7181/2015 dell'11 settembre 2015 pag. 211
542. Difetto di sottoscrizione del ricorso
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7571/2015 del 23 settembre 2015 pag. 211
543. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7959/2015 dell'8 ottobre 2015 pag. 212
544. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8025/2015 del 13 ottobre 2015 pag. 212
545. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8341/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 212
546. Giurisdizione
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8309/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 212
547. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8485/2015 del 23 ottobre 2015 pag. 212
548. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8567/2015 del 27 ottobre 2015 pag. 213
549. Giudicato esterno
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8572/2015 del 27 ottobre 2015 pag. 213

550. Sentenza penale
Ctp di Milano, sez. 43, sentenza n. 8714/2015 del 30 ottobre 2015 pag. 213
551. Giurisdizione
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8983/2015 del 9 novembre 2015 pag. 214
552. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9092/2015 del 10 novembre 2015 pag. 214
553. Litispendenza
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 9111/2015 dell'11 novembre 2015 pag. 215
554. Giurisdizione
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9190/2015 del 12 novembre 2015 pag. 215
555. Inerzia del curatore
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9253/2015 del 17 novembre 2015 pag. 215
556. Capacità processuale dell'ente estinto
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 9264/2015 del 17 novembre 2015 pag. 215
557. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9515/2015 del 25 novembre 2015 pag. 216
558. Diniego di estinzione del ruolo
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 9575/2015 del 27 novembre 2015 pag. 216
559. Impugnazione della cartella di pagamento
Ctp di Milano, Sez. 8 sentenza n. 9592/2015 del 27 novembre 2015 pag. 216
560. Impugnabilità diniego istanza di interpello
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9772/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 216
561. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9823/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 217
562. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 9943/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 217
563. Principio del contraddittorio preventivo
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 10039/2015 dell'11 dicembre 2015 pag. 217
564. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10180/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 218
565. Atti impugnabili
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 10400/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 218
566. Inammissibilità ricorso
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 589/2015 dell'11 novembre 2015 pag. 218
567. Cessazione della materia del contendere
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 83/2015 del 7 luglio 2015 pag. 219
568. Rilevanza probatoria di fatti non contestati
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 393/2015 del 14 luglio 2015 pag. 219

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

569. Motivazione avviso di liquidazione
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3000/2015 del 2 luglio 2015 pag. 220
570. Trust
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3014/2015, del 6 luglio 2015 pag. 220
571. Valutazione beni trasferiti
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3087/2015 del 7 luglio 2015 pag. 220
572. Abuso del diritto
Ctr Lombardia, Sez. 5. Sentenza n. 3153/2015 del 9 luglio 2015 pag. 221
573. Locazione di beni immobili strumentali
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3198/2015 del 10 luglio 2015 pag. 221
574. Interessi su finanziamento bancario
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3208/2015 del 10 luglio 2015 pag. 221
575. Agevolazioni prima casa
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3522/2015 del 28 luglio 2015 pag. 221

576. Principio di alternatività tra IVA e Registro
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3682/2015 del 27 agosto 2015 pag. 222
577. Avviamento
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3716/2015 dell'1 settembre 2015 pag. 222
578. Art. 20 d.P.R. 131/1986
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3737/2015 del 7 settembre 2015 pag. 222
579. Fabbricati strumentali in corso di costruzione
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3817/2015 del 14 settembre 2015 pag. 223
580. Agevolazioni
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4027/2015 del 22 settembre 2015 pag. 223
581. Alternatività Iva - Registro
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4168/2015 del 29 settembre 2015 pag. 223
582. Leasing immobiliare
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4248/2015 del 30 settembre 2015 pag. 224
583. Agevolazione prima casa
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4331/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 224
584. Tassazione interessi moratori
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4397/2015 del 12 ottobre 2015 pag. 224
585. Trust
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4567/2015 del 21 ottobre 2015 pag. 224
586. Base imponibile
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4592/2015 del 22 ottobre 2015 pag. 225
587. Agevolazioni "Prima casa”
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4667/2015 del 2 novembre 2015 pag. 225
588. Interpretazione degli atti
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4768/2015 del 5 novembre 2015 pag. 225
589. Trust autodichiarato
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4804/2015 del 10 novembre 2015 pag. 226
590. Atto di ricognizione del debito
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4847/2015 del 12 novembre 2015 pag. 226
591. Provvedimenti giudiziari
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4883/2015, del 12 novembre 2015 pag. 226
592. Rettifica del valore delle compravendite immobiliari
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4904/2015 del 12 novembre 2015 pag. 226
593. Rideterminazione valore cessione
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5006/2015 del 19 novembre 2015 pag. 227
594. Interessi moratori
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5115/2015 del 26 novembre 2015 pag. 227
595. Decreto ingiuntivo
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5153/2015 del 26 novembre 2015 pag. 227
596. Capacità edificatoria
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5228/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 228
597. Elusione
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5273/2015 del 4 dicembre 2015 pag. 228
598. Sanzioni per omesso versamento dell’imposta
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5279/2015 del 7 dicembre 2015 pag. 228
599. Calcolo del valore di avviamento
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5426/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 228
600. Impianti eolici
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5684/2015 del 30 dicembre 2015 pag. 229
601. Aggiornamento del classamento catastale
Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 580/2015 del 14 luglio 2015 pag. 229
602. Prerogative di rettifica
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 706/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 229

603. Contraddittorio endoprocedimentale e riqualificazione degli atti
Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 715/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 230
604. Solidarietà delle parti in causa
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 202/2015 del 7 agosto 2015 pag. 230
605. Agevolazioni prima casa
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 376/2015 del 9 novembre 2015 pag. 231
606. Vendita di immobili - Beneficium excussionis
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 150/2015 del 3 agosto 2015 pag. 231
607. Contraddittorio preventivo
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 197/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 231
608. Decreto ingiuntivo
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6010/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 232
609. Base imponibile
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6019/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 232
610. Valore di avviamento
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6023/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 232
611. Atti dell'autorità giudiziaria
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6029/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 233
612. Avviamento
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6049/2015 del 2 luglio 2015 pag. 233
613. Applicazione dell'imposta
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6071/2015 del 2 luglio 2015 pag. 233
614. Determinazione valore cessione ramo d'azienda
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6112/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 234
615. Atti che contengono più disposizioni
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6159/2015 del 7 luglio 2015 pag. 234
616. Risoluzione del contratto
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6161/2015 del 7 luglio 2015 pag. 234
617. Base imponibile
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6229/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 235
618. Applicazione dell'imposta
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6230/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 235
619. Canoni di locazione
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6273/2015 del 7 luglio 2015 pag. 235
620. Valori OMI
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6224/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 236
621. Cessione di ramo di azienda
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6384/2015 del 13 luglio 2015 pag. 236
622. Avviamento
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6406/2015 del 13 luglio 2015 pag. 236
623. Motivazione
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6547/2015 del 17 luglio 2015 pag. 236
624. Giudizio di opposizione
Ctp di Milano, Sez. 21 sentenza n. 6659/2015 del 22 luglio 2015 pag. 237
625. Atti giudiziari
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6228/2015 dell'8 agosto 2015 pag. 237
626. Avviamento nella cessione d'azienda
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6930/2015 del 31 agosto 2015 pag. 237
627. Avviamento
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6950/2015 dell'1 settembre 2015 pag. 238
628. Interessi moratori
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 7026/2015 del 9 settembre 2015 pag. 238
629. Riconoscimento di debito
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7043/2015 del 9 settembre 2015 pag. 238

630. Mediazione
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7044/2015 del 9 settembre 2015 pag. 239
631. Valore dell'avviamento
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7102/2015 del 10 settembre 2015 pag. 239
632. Termine di decadenza
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7110/2015 del 10 settembre 2015 pag. 239
633. Clausola penale nei contratti d'affitto d'azienda
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7184/2015 dell'11 settembre 2015 pag. 240
634. Agevolazione prima casa
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7373/2015 del 18 settembre 2015 pag. 240
635. Clausola penale
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7375/2015 del 18 settembre 2015 pag. 240
636. Avviamento
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7835/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 240
637. Agevolazioni "prima casa"
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8049/2015 del 14 ottobre 2015 pag. 241
638. Stima del valore dell'avviamento
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8278/2015 del 14 ottobre 2015 pag. 241
639. Valori OMI
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 8516/2015, del 27 ottobre 2015 pag. 241
640. Riqualificazione in cessione di ramo di azienda
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8997/2015 del 6 novembre 2015 pag. 242
641. Valore venale in comune commercio degli immobili
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9093/2015 del 10 novembre 2015 pag. 242
642. Agevolazioni prima casa
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9212/2015 del 16 novembre 2015 pag. 242
643. Alternatività Iva-Registro
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9324/2015 del 19 novembre 2015 pag. 243
644. Decreto ingiuntivo
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9435/2015 del 23 novembre 2015 pag. 243
645. Regime prezzo-valore
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9453/2015, del 24 novembre 2015 pag. 243
646. Decreti ingiuntivi
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9771/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 243
647. Riqualificazione degli atti
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9808/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 244
648. Omologazione della proposta di concordato fallimentare
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9814/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 244
649. Interpretazione degli atti
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 10070/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 244
650. Decreti ingiuntivi
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10087/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 245
651. Imposte di registro e ipocatastali
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10104/2015 del 14 dicembre 2015 pag. 245
652. Azienda a partecipazione pubblica
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10112/2015 del 14 dicembre 2015 pag. 245
653. Imposizione conferimento in trust
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10348/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 245
654. Revoca agevolazioni
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 582/2015 del 10 novembre 2015 pag. 246
655. Imposta sulla cancellazione dell'iscrizione ipotecaria
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 81/2015 del 7 luglio 2015 pag. 246
656. Cessioni di credito a garanzia di un fido
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 101/2015 del 28 luglio 2015 pag. 246

657. Atto di divisione a seguito di mediazione
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 130/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 247
658. Abdicazione della proprietà di un fondo
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 146/2015 del 17 novembre 2015 pag. 247
659. Pertinenze
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 413/2015 del 24 luglio 2015 pag. 247
660. Avviamento
Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 542/2015 del 16 ottobre 2015 pag. 248
661. Tassazione del patto di quota lite
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 663/2015 del 2 dicembre 2015 pag. 248

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

662. Rimborso maggiore imposta versata
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 2997/2015 del 3 luglio 2015 pag. 249
663. Dies a quo termine
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3006/2015 del 6 luglio 2015 pag. 249
664. Termini rimborso IVA
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3029/2015 del 7 luglio 2015 pag. 249
665. Termini
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3195/2015 del 10 luglio 2015 pag. 249
666. Termini di decadenza
Ctr Lombardia, sez. 30, sentenza n. 3309/2015 del 15 luglio 2015 pag. 250
667. Rimborso IVA per cessata attività
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3410/2015 del 21 luglio 2015 pag. 250
668. Rimborso Iva
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4378/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 250
669. Termini
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4841/2015 del 12 novembre 2015 pag. 251
670. Compensazione orizzontale
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4960/2015 del 18 novembre 2015 pag. 251
671. Rimborso credito IVA
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5468/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 251
672. Decorrenza del diritto al rimborso
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 689/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 252
673. Termine decadenza
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 378/2015 del 9 novembre 2015 pag. 252
674. Rivalutazione monetaria
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6068/2015 del 2 luglio 2015 pag. 253
675. Imposta sostitutiva sulle rivalutazioni
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6964/2015 del 3 settembre 2015 pag. 253
676. Compensazione imposte
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6967/2015 del 3 settembre 2015 pag. 253
677. Legittimazione del liquidatore
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8262/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 253

MISURE CAUTELARI

678. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 13, decreto n. 890/2015 del 27 luglio 2015 pag. 255
679. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 983/2015 del 3 luglio 2015 pag. 256
680. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 995/2015 del 6 luglio 2015 pag. 256

681. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 30, ordinanza n. 1010/2015 del 7 luglio 2015 pag. 256
682. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 24, decreto n. 1013/2015 del 7 luglio 2015 pag. 256
683. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 7, ordinanza n. 1034/2015 del 10 luglio 2015 pag. 257
684. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1035/2015 del 9 luglio 2015 pag. 257
685. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1037/2015 del 9 luglio 2015 pag. 257
686. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1044/2015 del 10 luglio 2015 pag. 257
687. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1045/2015 del 10 luglio 2015 pag. 258
688. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 67, ordinanza n. 1058/2015 del 29 giugno 2015 pag. 258
689. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1082/2015 del 13 luglio 2015 pag. 258
690. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1086/2015 del 14 luglio 2015 pag. 258
691. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1097/2015 del 15 luglio 2015 pag. 258
692. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1104/2015 del 16 luglio 2015 pag. 259
693. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1119/2015 del 13 luglio 2015 pag. 259
694. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1124/2015 del 30 luglio 2015 pag. 259
695. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 27, ordinanza n. 1160/2015 del 24 agosto 2015 pag. 259
696. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1268/2015 del 14 settembre 2015 pag. 260
697. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1279/2015 del 15 settembre 2015 pag. 260
698. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1280/2015 del 15 settembre 2015 pag. 260
699. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1282/2015 del 15 settembre 2015 pag. 260
700. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 35, ordinanza n. 1328/2015 del 22 settembre 2015 pag. 260
701. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1346/2015 del 24 settembre 2015 pag. 261
702. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1360/2015 del 28 settembre 2015 pag. 261
703. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1379/2015 del 30 settembre 2015 pag. 261
704. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1380/2015 del 30 settembre 2015 pag. 261
705. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1387/2015 del 29 settembre 2015 pag. 262
706. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1389/2015 del 29 settembre 2015 pag. 262
707. Iscrizione ipoteca su fondo patrimoniale
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4813/2015, del 5 ottobre 2015 pag. 262

708. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1413/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 263
709. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1414/2015 del 6 ottobre 2015 pag. 263
710. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1420/2015 dell'8 ottobre 2015 pag. 263
711. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1455/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 263
712. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 49, decreto n. 1458/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 263
713. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 35, ordinanza n. 1499/2015 del 27 ottobre 2015 pag. 264
714. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 1526/2015 del 9 novembre 2015 pag. 264
715. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 1567/2015 del 12 novembre 2015 pag. 264
716. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 12, ordinanza n. 1588/2015 del 17 novembre 2015 pag. 264
717. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1711/2015 del 9 dicembre 2015 pag. 265
718. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 65, ordinanza n. 1809/2015 del 17 dicembre 2015 pag. 265
719. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1812/2015 del 22 dicembre 2015 pag. 265
720. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1820/2015 del 23 dicembre 2015 pag. 266
721. Presupposti
Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1822/2015 del 23 dicembre 2015 pag. 266
722. Comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 136/2015 del 6 luglio 2015 pag. 266
723. Presupposti
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3119/2015 dell'1 aprile 2015 pag. 266
724. Iscrizione di ipoteca
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6028/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 266
725. Iscrizione di ipoteca
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6185/2015 del 7 luglio 2015 pag. 267
726. Proporzionalità delle misure cautelari
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6975/2015 del 3 settembre 2015 pag. 267
727. Avviso di iscrizione ipotecaria
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8798/2015 del 2 novembre 2015 pag. 267
728. Presupposti
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8960/2015 del 6 novembre 2015 pag. 267
729. Ipoteca
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 9935/2015 del 4 dicembre 2015 pag. 268

RISCOSSIONE

730. Cartella esattoriale
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2983/2015 del 3 luglio 2015 pag. 269
731. Riscossione e procedimento notificatorio
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3026/2015 del 7 luglio 2015 pag. 269
732. Notificazione mezzo posta
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3053/2015 del 7 luglio 2015 pag. 269
733. Fallimento
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3103/2015 dell'8 luglio 2015 pag. 269

734. Notifica
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3169/2015 del 9 luglio 2015 pag. 270
735. Notifica della cartella di pagamento
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3466/2015 del 23 luglio 2015 pag. 270
736. Disconoscimento credito
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3849/2015 del 14 settembre 2015 pag. 270
737. Cartella di pagamento
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4513/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 271
738. Compensazione
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4603/2015 del 23 ottobre 2015 pag. 271
739. Cessione azienda
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4657/2015 del 29 ottobre 2015 pag. 271
740. Iscrizione a ruolo straordinario
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4715/2015 del 2 novembre 2015 pag. 271
741. Termini di notifica
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4873/2015 del 12 novembre 2015 pag. 272
742. Fallimento
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5085/2015 del 25 novembre 2015 pag. 272
743. Cartella di pagamento
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5118/2015 del 26 novembre 2015 pag. 272
744. Pagamento rateale
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5368/2015 del 10 dicembre 2015 pag. 272
745. Aggio di riscossione
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5454/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 273
746. Società estinta e cartella di pagamento
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5527/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 273
747. Notifica della cartella
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5562/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 273
748. Omesso pagamento
Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 645/2015 del 10 settembre 2015 pag. 274
749. Residenza fiscale all'estero
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 852/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 274
750. Rettifica dichiarazione
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 258/2015 del 6 luglio 2015 pag. 274
751. Maturazione interessi
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 220/2015 del 21 settembre 2015 pag. 275
752. Pagamento in pendenza del processo
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6003/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 275
753. Notificazione a mani dell'addetto all'ufficio
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6011/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 275
754. Cartella di pagamento
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6070/2015 del 2 luglio 2015 pag. 276
755. Rateizzazione
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6073/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 276
756. Prescrizione del credito erariale
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6074/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 276
757. Cartella di pagamento
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6093/2015 del 3 luglio 2015 pag. 276
758. Raggiungimento dello scopo
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 6148/2015 del 6 luglio 2015 pag. 277
759. Aggio
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6299/2015 del 7 luglio 2015 pag. 277
760. Notifica della cartella
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6193/2015 del 7 luglio 2015 pag. 277

761. Sentenza di annullamento parziale
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6498/2015 del 16 luglio 2015 pag. 278
762. Comunicazione di irregolarità
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6627/2015 del 21 luglio 2015 pag. 278
763. Motivazione della cartella di pagamento
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7277/2015 del 16 settembre 2015 pag. 278
764. Termine di prescrizione delle cartelle esattoriali
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7365/2015 del 18 settembre 2015 pag. 279
765. Notificazione della cartella esattoriale
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7632/2015 del 29 settembre 2015 pag. 279
766. Rateizzazione
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 7923/2015 dell'8 ottobre 2015 pag. 279
767. Notifica della cartella
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8309/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 279
768. Atto di contestazione assente
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 10251/2015 del 17 dicembre 2015 pag. 280
769. Sottoscrizione cartella e saggio di interesse
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10329/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 280
770. Prescrizione del credito
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 446/2015 del 17 luglio 2015 pag. 280
771. Istanza di rateizzazione
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 579/2015 del 10 novembre 2015 pag. 281
772. Prescrizione del credito da riscuotere
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 456/2015 del 07 settembre 2015 pag. 281

SUCCESSIONE E DONAZIONE

773. Trust
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4460/2015 del 16 ottobre 2015 pag. 282
774. Trust
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4804/2015 del 10 novembre 2015 pag. 282
775. Rinuncia ad usufrutto
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 198/2015 del 16 dicembre 2015 pag. 282
776. Presupposto dell'imposta
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6076/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 282
777. Sanzione per tardivo pagamento
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8568/2015 del 27 ottobre 2015 pag. 283
778. Trust autodichiarato
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8970/2015 del 9 novembre 2015 pag. 283
779. Apporto beni in trust
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9414/2015 del 23 novembre 2015 pag. 283
780. Trust autodichiarato
Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9552/2015 del 26 novembre 2015 pag. 284

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

781. Compensazione di crediti
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3632/2015 del 19 agosto 2015 pag. 285
782. Responsabilità del professionista
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3742/2015 del 7 settembre 2015 pag. 285
783. Continuazione delle violazioni
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4140/2015 del 28 settembre 2015 pag. 285
784. Istituti deflattivi
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4669/2015 del 2 novembre 2015 pag. 285

785. Credito Iva
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4856/2015 del 12 novembre 2015 pag. 286
786. Obiettiva incertezza della norma
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5099/2015 del 26 novembre 2015 pag. 286
787. Detenzione
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 5328/2015 del 7 dicembre 2015 pag. 286
788. Responsabilità amministrativa
Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 616/2015 del 31 luglio 2015 pag. 286
789. Indebito utilizzo del credito Iva
Ctp di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 693/2015 dell'1 ottobre 2015 pag. 287
790. Principio di proporzionalità
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 279/2015 del 17 luglio 2015 pag. 287
791. Fideiussione
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 315/2015 dell'8 settembre 2015 pag. 287
792. Atto di contestazione
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6055/2015 del 2 luglio 2015 pag. 287
793. Dichiarazione integrativa
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6240/2015 del 7 luglio 2015 pag. 288
794. Stato di difficoltà economica
Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6289/2015 del 9 luglio 2015 pag. 288
795. Mancato versamento di somme
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6377/2015 del 13 luglio 2015 pag. 289
796. Credito d'imposta indebitamente compensato
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7312/2015 del 17 settembre 2015 pag. 289
797. Sanzioni accessorie
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7561/2015 del 24 settembre 2015 pag. 289
798. Gradualità della sanzione
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7683/2015 del 30 settembre 2015 pag. 289
799. Trasferimento fondi da e per l'estero
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8260/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 290
800. Obiettive condizioni di incertezza
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8778/2015 del 29 ottobre 2015 pag. 290
801. Notifica atto di contestazione
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8863/2015 del 3 novembre 2015 pag. 290
802. Omesso versamento
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 8924/2015 del 5 novembre 2015 pag. 291
803. Connessione della sanzione all'illecito contestato
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8969/2015 del 9 novembre 2015 pag. 291
804. Credito d'imposta per "bonus ricerca"
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9036/2015 del 10 novembre 2015 pag. 291
805. Destinatario della sanzione
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9057/2015 del 10 novembre 2015 pag. 292
806. Iscrizione VIES
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 9123/2015 del 12 novembre 2015 pag. 292
807. Versamento rateizzato
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9360/2015 del 20 novembre 2015 pag. 292
808. Sanzioni
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9443/2015 del 24 novembre 2015 pag. 293
809. Irregolarità formale
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 10030/2015 dell'11 dicembre 2015 pag. 293
810. Continuazione e sanzioni in materia doganale
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 84/2015 del 7 luglio 2015 pag. 293

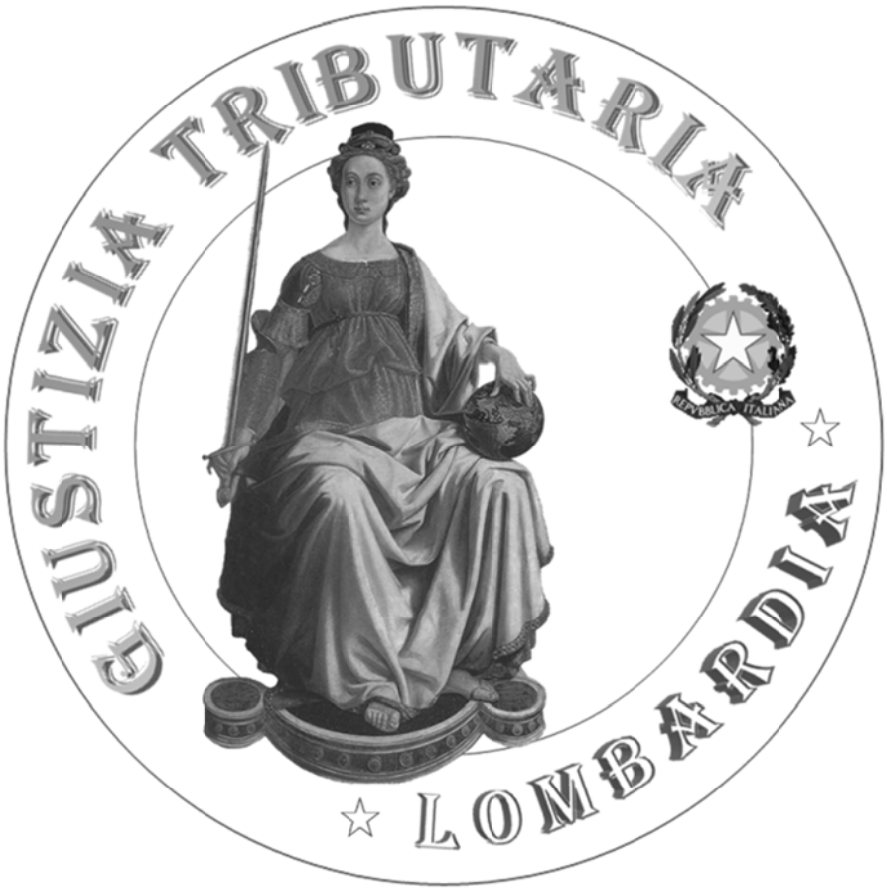
VARIA

811. Enti non commerciali
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3047/2015 del 7 luglio 2015 pag. 294
812. Notifica degli atti
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3295/2015 del 15 luglio 2015 pag. 294
813. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3700/2015 del 31 agosto 2015 pag. 294
814. Dirigenti decaduti
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3703/2015 del 31 agosto 2015 pag. 295
815. Notifica atti
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3729/2015 del 3 settembre 2015 pag. 295
816. Termini di decadenza
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4346/2015 del 7 ottobre 2015 pag. 296
817. Imposta Unica sulle scommesse
Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1449/2015 del 14 ottobre 2015 pag. 296
818. Notifica degli atti a mezzo corriere privato
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4544/2015 del 20 ottobre 2015 pag. 296
819. Estinzione della società
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5126/2015 del 26 novembre 2015 pag. 296
820. Dichiarazione integrativa
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5180/2015 dell'1 dicembre 2015 pag. 297
821. Conservazione delle scritture contabili
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5265/2015 del 3 dicembre 2015 pag. 297
822. Principio di competenza
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5567/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 297
823. Diritti camerali
Ctp di Bergamo, Sez.1, sentenza n. 853/2015 del 21 dicembre 2015 pag. 297
824. Imposta unica sulle scommesse
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 670/2015 del 23 settembre 2015 pag. 298
825. Disciplina agevolativa degli enti associativi
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 223/2015 del 4 settembre 2015 pag. 298
826. Diritti camerali
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 140/2015 del 15 luglio 2015 pag. 298
827. Imposta di bollo e Trust
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6076/2015 dell'1 luglio 2015 pag. 298
828. Compensazione di crediti tributari
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6291/2015 del 9 luglio 2015 pag. 299
829. Responsabilità per i debiti di società estinta
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7230/2015 del 15 settembre 2015 pag. 299
830. Imposta sui premi
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8106/2015 del 15 ottobre 2015 pag. 299
831. Dichiarazione dei redditi
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8334/2015 del 19 ottobre 2015 pag. 299
832. Dichiarazione dei redditi
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8486/2015 del 23 ottobre 2015 pag. 300
833. Notifiche
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9028/2015 del 10 novembre 2015 pag. 300
834. Irretroattività della norma tributaria
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9234/2015 del 16 novembre 2015 pag. 300
835. Responsabilità per i debiti di società estinta
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10118/2015 del 15 dicembre 2015 pag. 300
836. Ordinanza di convalida di sfratto
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10376/2015 del 18 dicembre 2015 pag. 301

837. Imposta unica sulle scommesse
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 110/2015 del 31 agosto 2015 pag. 301
838. Retroattività della norma ordinaria
Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 625/2015 del 20 novembre 2015 pag. 301

PARTE PRIMA

2° SEMESTRE 2015



ACCERTAMENTO

1. **Garanzie partecipative del contribuente**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2974/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

ACCERTAMENTO – Atto impositivo emesso a seguito di questionario – Applicabilità art. 12, comma 7, legge 212/2000 – Rileva.
È nullo l'avviso di accertamento emesso prima della scadenza dei 60 giorni dal termine delle operazioni di verifica fiscale nei confronti del contribuente, a prescindere dalla denominazione attribuita all'atto di chiusura delle suddette operazioni da parte degli organi di controllo (e.g. verbale di constatazione, contraddittorio, operazioni compiute, questionario), in quanto, diversamente, verrebbe vanificato lo spirito che informa l'art. 12, comma 7 della legge n. 212/2000, il quale intende favorire la partecipazione attiva del contribuente alla fase che precede l'emissione dell'avviso di accertamento, al fine di evitare successivi atti infondati che costringerebbero lo stesso a ricorrere al contenzioso ovvero a tentare di risolvere la controversia in sede di adesione (Conf. Cass. 6088/2011). (**G.Be.**)

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

2. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2981/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Buccino, Estensore: Santamaria Amato

ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico - Redditometro – Coefficienti di moltiplicazione – Illegittimità.
In tema di accertamento reddittometrico, i coefficienti di moltiplicazione riconducibili ai DD.MM. del 1992 non sono corrispondenti alla reale e concreta propensione media al risparmio negli anni 2007-2008 e conducono a risultati non calati nella realtà, come richiesto invece costantemente dalla giurisprudenza di legittimità. (**N.S.**)

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

3. **Proventi illeciti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2985/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Dettori, Estensore: Di Nunzio

IMPOSTE DIRETTE – Proventi illeciti – Accertamento – Sentenza penale di condanna – Dichiarazioni di terzi – Prove gravi precise e concordanti – Fondatezza - Sussiste.
In tema di tassazione di proventi illeciti, costituiscono fonte legittima di prova presuntiva, grave, precisa e concordante, ai fini del convincimento del giudice in merito alla fondatezza dell'accertamento, oltre le dichiarazioni di terzi, raccolte dalla Guardia di Finanza, anche la sentenza penale di condanna del contribuente. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 6 comma 1; l. 537/1993, art. 14 comma 4; c.c., art. 2797

4. **Fatture soggettivamente inesistenti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 3027/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: Evangelista

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – LAVORATORI PAGATI "IN NERO" – Società cartiere – Onere della prova.

In tema di fatture soggettivamente inesistenti, la presenza di elementi presuntivi gravi, precisi e concordanti evidenziati dall'Ufficio, idonei a far configurare una fattispecie di operazioni fittizie, implica per il contribuente la dimostrazione della sua buona fede. Il ricevimento di fatture da società "cartiere", la produzione di documentazione generica, la mancanza di un contatto diretto con un responsabile della società sono tutti indizi che, se non confutati, portano alla legittimità dell'accertamento. (**G.P.V.**)

5. **Frodi carosello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3038/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Giordano, Estensore: Crespi

ACCERTAMENTO – FRODE CAROSELLO – ANTIECONOMICITÀ – Società riconducibili alle stesse persone – Duplice ruolo di cliente e fornitore – Mancanza di una struttura adeguata – Elementi anomali – Legittimità dell'accertamento - Sussiste.
All'interno di una frode carosello, vengono considerati elementi anomali: la presenza delle stesse persone nella compagine sociale di alcune società coinvolte; gli acquisti effettuati a valori diversi rispetto a quelli praticati normalmente sul mercato; la mancanza di una struttura idonea (magazzini, risorse economiche e personale, documentazione contabile ed extracontabile) di alcune società interessate. Detti elementi fanno orientare con un ragionevole grado di certezza che la società contribuente abbia avuto piena conoscenza della frode in atto. (**G.P.V.**)

6. **Accertamento induttivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 3063/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – Richiesta documentazione ex art. 32 d.P.R. 600/1973 – Lieve ritardo nella produzione documentale – Possibilità di utilizzo del metodo induttivo – Non sussiste.
Per la determinazione del reddito d'impresa, l'Amministrazione finanziaria può avvalersi del metodo induttivo previsto dall'art. 39 comma 2 lett. dbis, del d.P.R. 600/1973, quando il contribuente non abbia dato seguito agli inviti ad esibire o a trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento entro il termine che non può essere inferiore a quindici giorni ex art. 32, comma 2 d.P.R. 600/1973. Pertanto solo il totale inadempimento legittima il ricorso al metodo induttivo, per il fatto di aver impedito all'amministrazione di eseguire un accertamento analitico, mentre non può essere equiparato a tale ipotesi il lieve ritardo nel riscontro alla richiesta di documenti, specie se in precedenza, altre istanze, siano state evase regolarmente dal contribuente. (**A.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2 e art. 32 comma 2

7. **Conti correnti esteri cointestati**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3088/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

ACCERTAMENTO – QUADRO RW – Omessa compilazione – Conti correnti esteri cointestati – Dichiarazione intero valore – Sanzione – Legittima.
In caso di conti correnti esteri cointestati, ogni cointestatario che abbia la piena disponibilità deve dichiarare nel quadro RW l'intero valore e non la sola quota parte di propria competenza; la sanzione per l'omessa presentazione del quadro RW deve pertanto essere commisurata al totale degli importi detenuti all'estero, e non solo alla quota parte di possesso del contribuente. (**D.A.**)

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, artt. 4 e 5

8. **Accertamenti bancari professionisti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3089/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

ACCERTAMENTO – INDAGINI BANCARIE – Accertamento maggior reddito professionale – Omessa fatturazione compensi – Prelevamenti e versamenti bancari – Espunzione operazioni sovrapposte – Sussiste.
Nella determinazione del maggior reddito l'Ufficio deve tenere in debito conto, e pertanto espungere i relativi importi, delle operazioni che, per loro natura, entità e data di effettuazione dell'operazione, tendono a sovrapporsi, in quanto aventi ad oggetto i medesimi importi, quali, ad esempio, assegni versati e contestualmente prelevati per acquisto di marche e valori bollati, spostamento di fondi tra conti correnti per riequilibrare le giacenze, ovvero prelevamenti per spese personali. (**D.A.**)

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

9. **Prove**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3101/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente: Pezza, Estensore: Crisafulli

ACCERTAMENTO – Pove – Dati rinvenuti in hard disk di un soggetto terzo – Assenza di riscontri – Fondatezza della pretesa – Non sussiste.
Gli elementi rinvenuti nell'hard disk di un soggetto terzo e utilizzati dall'Ufficio a fondamento della pretesa tributaria non costituiscono presunzioni gravi, precise e concordanti, laddove siano privi di riscontro (nel caso di specie, elementi attinti da file informatici risultavano privi di sottoscrizione e di data certa; non provenivano dal contribuente, né da Enti o Soggetti che per la Funzione Pubblica svolta, danno garanzia di genuinità ed attendibilità della documentazione; erano privi di un esame comparativo con le scritture contabili del contribuente; ed infine, l'Ufficio non aveva confutato puntualmente ed in modo adeguato le risposte al questionario fornite dal contribuente che aveva contestato in modo ampio ed analitico i dati estratti dall'hard disk). (**A.P.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

10. **Transfer Pricing**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3165/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICE – Scelta dei comparables.
Nell'ambito di un'accertamento da Trasfer pricing, la determinazione del comparables non può prescindere dall'analisi funzionale dell'impresa, che riguarda la struttura aziendale, le peculiarità dell'attività ed i rapporti di mercato (nel caso di specie, l'Ufficio si era basato sul solo codice Ateco per determinare i comparables). (**E.H.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010

11. **Termine di decadenza dal potere di accertamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3170/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Accertamento – Termine di decadenza dal potere di accertamento – Raddoppio dei termini – Condizioni di applicabilità – Obbligo di denuncia – Sussiste. – Obbligo di effettiva presentazione della denuncia – Non sussiste.

In tema di raddoppio dei termini per la notifica dell'atto impositivo in presenza di violazioni tributarie aventi rilevanza penale, il giudice ha l'onere di verificare la ricorrenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, secondo il c.d. giudizio di "prognosi postuma" di cui alla sentenza della Corte Costituzionale, n. 247/2011. La sentenza della Consulta, infatti, stabilisce che in presenza di una contestazione sollevata dal contribuente, l'onus probandi della sussistenza di detti presupposti è posto a carico dell'Amministrazione finanziaria, dovendo questa giustificare il più ampio potere accertativo attribuitole dalla legge. Per poter ritenere assolto siffatto onere della prova, è indispensabile che in giudizio venga prodotta copia della denuncia penale: solo in tal modo il giudicante è posto nelle condizioni di verificare la sussistenza dei presupposti per il raddoppio dei termini. In mancanza di detto documento, che rappresenta I 'atto prodromico all'instaurazione del procedimento penale, non può ritenersi assolto l'onere della prova a carico dell'Ufficio impositore e deve dichiararsi la decadenza dal potere di accertamento. (**G.R.**)

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

12. **Inerenza e congruità dei costi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3269/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Bonavolontà

I ACCERTAMENTO – INERENZA DEI COSTI – Collegamento indiretto con i ricavi - Sussiste.

II ACCERTAMENTO – CONGRUITÀ DEI COSTI – Congruità economica dei costi rispetto ai ricavi - Non sussiste.

I L'inerenza dei costi sostenuti non implica necessariamente un collegamento diretto con i ricavi, potendo i costi essere sostenuti per acquistare strumenti necessari, a loro volta, al conseguimento del profitto (collegamento indiretto) (nel caso di specie, la ricorrente aveva sostenuto canoni leasing per l'acquisto di un capannone industriale concesso poi ad una società appartenente allo stesso gruppo, a fronte di un canone di affitto concordato).

II L'articolo 109 TUIR richiede semplicemente l'esistenza di un collegamento tra i costi sostenuti ed i ricavi ottenuti, e non anche una "congruità economica" dei primi nei confronti dei secondi. Pertanto, sono da considerarsi inerenti i costi per canoni leasing se l'immobile detenuto in leasing genera ricavi, indipendentemente dal numero degli anni necessari per rientrare dall'investimento. (**E.H.**)

13. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3365/2015 del 16 luglio 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

I ACCERTAMENTO – Notifica diretta a mezzo del servizio postale – Assenza ufficiale giudiziario o messo comunale – Legittima.

II Emissione avviso di accertamento – Assenza di accessi, ispezioni, verifiche – Mancato rispetto termine 60 giorni da rilascio PVC – Legittimo.

III Accertamento sintetico – Presunzioni semplici – Onere della prova a carico dell'ufficio – Sussiste.

I Nelle notificazioni a mezzo posta con avviso di ricevimento non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso stesso in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c..

II Il rispetto del termine dilatorio di 60 giorni previsto dalla legge 212/2000 art. 12 si riferisce solamente ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguite nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o

professionali, effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo.
III L'accertamento sintetico è basato mediante l'utilizzo di presunzioni semplici; gli standard adottati dall'ufficio sulla base della sola applicazione di coefficienti presuntivi relativi esclusivamente a beni primari, quali l'abitazione principale e l'autovettura, non sono sufficienti al fine di svelare il tenore di vita del contribuente, e l'accertamento è illegittimo qualora non corroborato da prove documentali, il cui onere è a carico dell'ufficio. (**D.A.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; d.P.R. 600/1973, art. 38

14. **Controlli automatizzati**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3399/2015 del 16 luglio 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Iscrizione a ruolo ex art. 36bis, d.P.R. 600/1973 – Insussistenza di credito di imposta – Utilizzabilità della procedura di controllo automatizzato – Inapplicabilità.
Ai fini dell'utilizzabilità della procedura di cui all'art. 36bis, d.P.R. 600/1973, il controllo da parte dell'Amministrazione deve essere teso a valutare la sussistenza dei soli errori materiali commessi dal contribuente nel riportare in dichiarazione il credito d'imposta, non potendo, invece, consistere nella valutazione in ordine all'esistenza o meno del credito. Pertanto, la diretta emissione della cartella, non preceduta da avviso di accertamento, risulta ammissibile solo in costanza di controllo meramente cartolare, ossia volto alla semplice correzione di errori materiali o di calcolo. (**A.L.**)

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

15. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3437/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – CONTO CORRENTE COINTESTATO – Esistenza – Prova delle spese – Insufficienza.
Le disponibilità finanziarie dalla convivente non possono essere utilizzate per giustificare la capacità di spesa del ricorrente se esse sono esaurite dalle spese e dagli incrementi patrimoniali imputabili alla convivente. Inoltre, la semplice allegazione della esistenza di un conto corrente cointestato non dimostra, di per sé, il prelevamento di disponibilità finanziarie atte a giustificare le spese del ricorrente. (**E.M.**)

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

16. **Redditi fondiari**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 3441/2015 del 21 luglio 2015, Presidente e Estensore: Locatelli

ACCERTAMENTO – REDDITI FONDIARI – LOCAZIONE DI IMMOBILE AD USO COMMERCIALE – Mancata percezione dei canoni – Imposizione - Legittimità.
Ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. n. 917/1986, i redditi fondiari concorrono a formare il reddito complessivo indipendentemente dall'effettiva percezione, con obbligo del locatore di dichiarare i canoni di locazione risultanti dal contratto. Tuttavia, la medesima disposizione prevede che i redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito complessivo dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Pertanto, il reddito degli immobili

locati per fini diversi da quello abitativo (come nella fattispecie decisa) è individuato in relazione al reddito locativo fin quando risulta in essere un contratto di locazione, con la conseguenza che anche i canoni non percepiti per morosità costituiscono reddito tassabile, fino a che non sia intervenuta la risoluzione del contratto o un provvedimento di convalida di sfratto. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26

17. **Motivazioni accertamento catastale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3460/2015 del 23 luglio 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Vicini

AVVISO DI ACCERTAMENTO CATASTALE - MOTIVAZIONE – Indicazione dati catastali e classe attribuita – 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 della legge 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.
Motivazione meno specifica è invece richiesta in relazione ai fabbricati di categoria "D" sottoposti a procedura DOCFA, avente struttura fortemente partecipativa il cui contenuto è conosciuto e conoscibile dalla parte. Tuttavia, anche in tale ipotesi, l'obbligo della motivazione non può ritenersi soddisfatto mediante la semplice indicazione dei dati catastali e della classe attribuita all'immobile, trattandosi degli stessi elementi assunti a parametro dal contribuente e non venendosi a comprendere le ragioni di una loro diversa valutazione. (**E.M.**)

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

18. **Mancata allegazione prove documentali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3467/2015 del 23 luglio 2015, Presidente e Estensore: Oldi

AVVISO DI ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE – Prove documentali – Mancata allegazione – Legittimità.
La mancata allegazione all'avviso di accertamento delle prove documentali destinate a sorreggere la pretesa tributaria non determina l'illegittimità del provvedimento impositivo. L'onere probatorio incombente sull'Amministrazione finanziaria opera nel momento in cui si apre il contenzioso davanti al giudice tributario. Nessuna disposizione normativa, infatti, impone all'ufficio impositore di rassegnare le prove del proprio assunto in allegato all'avviso di accertamento, se in esso abbia chiaramente esplicitato, anche per relationem, le ragioni della pretesa avanzata. (**E.M.**)

19. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3468/2015 del 23 luglio 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – NATURA MERAMENTE PRESUNTIVA – Ulteriori dati idonei a sostenerne le risultanze – Carenza - Illegittimità.
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. Data la natura meramente presuntiva, gli elementi di accertamento da esso derivanti devono essere corredati da ulteriori dati idonei a sostenerne le risultanze, in linea con quanto stabilito dalla giurisprudenza in materia di parametri e studi di settore. In ogni caso, si tratta di presunzioni che consentono al contribuente la presentazione di prova contraria. (**E.M.**)

20. **Dirigenti illegittimi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3462/2015 del 24 luglio 2015, Presidente e Estensore: Centurelli

ACCERTAMENTO – Sottoscrizione dell'atto – Funzionario delegato sfornito della qualifica di dirigente – Nullità dell'atto – Sussiste.
La declaratoria di incostituzionalità espressa con sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale in ordine alle disposizioni che hanno consentito ai funzionari dell'Agenzia delle Entrate di accedere alla carriera direttiva, senza aver superato un pubblico concorso, è tale da comportare la nullità dell'atto sottoscritto da persona priva della necessaria attribuzione di competenza (nel caso di specie, l'atto oggetto d'impugnazione recava la sottoscrizione di un funzionario delegato sfornito della qualifica di dirigente). (**A.R.**)

21. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3485/2015 del 28 luglio 2015, Presidente e Estensore: Fabrizi

I ACCERTAMENTO – Redditometro – Presupposto – Scostamento reddito dichiarato da reddito accertabile – Sussiste – Presunzioni semplici – Inversione onere della prova – Sussiste.
II Maggior reddito accertato – Destinazione somme esenti o escluse – Onere della prova a carico del contribuente – Non sussiste.
III Determinazione superficie immobili – Criterio vani catastali – Illegittimo – Riduzione coefficienti moltiplicativi – Immobili gravati da mutuo – Sussiste.
I Perché l'ufficio possa procedere ad accertamento sintetico, il presupposto dello scostamento di almeno un quarto e per non meno di due periodi d'imposta rispetto al reddito accertabile deve sussistere all'inizio dell'attività accertativa e prescinde dall'esito dell'accertamento definitivo. Le presunzioni fondate sugli indici di capacità contributiva costituenti il c.d. redditometro, sono semplici e possono essere vinte dal contribuente che può dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il reddito presunto determinato sinteticamente non esiste o esiste in misura inferiore.
II Il contribuente che ha fornito prova che il maggior reddito determinato sinteticamente era costituito dalla disponibilità di ulteriori somme esenti o escluse non è tenuto a provare anche che tali somme siano state effettivamente destinate agli incrementi patrimoniali e alle spese di gestione.
III Poiché la superficie degli immobili incide sulla quantificazione delle spese di gestione, oltre su quella dell'incremento patrimoniale, è onere d'ufficio accertare quali siano le reali superficie degli immobili e non basarsi sul criterio dei vani catastali, che non è a tal fine attendibile. La riduzione dei coefficienti moltiplicativi, prevista dal d.m. 11 febbraio 2009 paragrafo 6, per gli immobili per i quali sono stati concessi mutui si applica indipendentemente dalla loro superficie catastale. (**D.A.**)

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

22. **Contenuto e notificazione atti amministrativi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3488/2015 del 28 luglio 2015, Presidente e Estensore: Fabrizi

ATTI IMPUGNABILI – Contenuto insufficiente – Irregolarità atto – Sussiste – Notificazione – Atto presupposto – Onere della prova a carico concessionario – Sussiste.
La mancata indicazione, nell'intimazione di pagamento, delle modalità, termine, organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere, non comporta la nullità della stessa ma solo un'irregolarità che impedisce il decorrere del termine per proporre impugnazione. È onere dell'agente della riscossione fornire la prova di aver notificato l'atto presupposto che il contribuente eccepisce di non aver mai ricevuto. (**D.A.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7 comma 2

23. **Nullità dell'atto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3491/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Celletti, Estensore: Bonavolontà

ACCERTAMENTO – Nullità dell'atto – Onere della prova Amministrazione finanziaria – Principio di "vicinanza alla prova" – Obbligo di motivazione – Fatti nuovi – Condotta dilatoria del contribuente – Motivi urgenza – Decadenza potere accertamento – Non sussiste.
L'Amministrazione finanziaria, ove alleghi l'imminente scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento al fine di contrastare l'eccezione di nullità per inosservanza dell'art.12, comma 7, della legge 31 luglio 2000, n. 212, ha l'onere di specificare e dimostrare in conformità del principio di vicinanza del fatto da provare, che ciò non sia dipeso dalla sua incuria, negligenza o inefficienza ma da ragioni che hanno impedito il tempestivo ed ordinato svolgimento delle attività di controllo entro il sessantesimo giorno antecedente la chiusura delle operazioni come, ad esempio nuovi fatti emersi nel corso delle indagini fiscali o di procedimenti penali svolti nei confronti di terzi, eventi eccezionali che hanno inciso sull'assetto organizzativo o sulla regolare programmazione dell'attività degli uffici, condotte dolose o pretestuose e volutamente dilatorie del contribuente sottoposto a verifica (Conf. Cass. n. 25759/2014). L'approssimarsi del termine di decadenza dell'esercizio del potere di accertamento non rientra tra i motivi d'urgenza. (**A.Mic.**)

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

24. **Accertamento analitico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3496/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Accertamento – Accertamento analitico – Indagini bancarie – Motivazione – Necessità – Non sussiste.
Ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie, l'autorizzazione prescritta dall'art.51 comma 2 n. 7 d.P.R. 633/1972 (nel testo, applicabile "ratione temporis", risultante dalle modifiche introdotte dall'art.18 comma2 lett. c) e d) l. 413/1991) risponde a finalità di mero controllo delle dichiarazioni e dei versamenti d'imposta e non richiede alcuna motivazione; pertanto, la mancata esibizione della stessa all'interessato, non comporta la illegittimità dell'avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite dall'Ufficio o dalla Guardia di Finanza, potendo detta illegittimità essere dichiarata soltanto nel caso in cui le movimentazioni siano state acquisite in materiale mancanza dell'autorizzazione e sempre che tale mancanza

abbia prodotto un concreto pregiudizio per il contribuente (Conf. Cass. n. 16874/2009). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 51 comma 2 n.7

25. **Accertamento induttivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3504/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Buono, Estensore: Gesualdi

Accertamento – Metodo analitico-induttivo – Peculiarità dell'attività svolta – Rilevanza.
La ricostruzione analitico-induttiva svolta dall'Ufficio, basata su elementi di natura contabile ed extracontabile, deve tener conto delle situazioni e circostanze, legate alla peculiarità dell'attività svolta dal contribuente. (**G.P.V.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

26. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3521/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – ONERE DELLA PROVA – Esistenza redditi esenti o sottoposti a tassazione separata – Sufficienza.
L'accertamento sintetico da redditometro tende a determinare il reddito del contribuente attraverso l'utilizzo di presunzioni semplici che devono essere corredate da ulteriori dati idonei a sostenerne le risultanze. La motivazione dell'atto di accertamento non può, quindi, esaurirsi nel mero scostamento dai parametri di legge, ma deve essere integrata con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.
Non può essere ritenuta motivazione idonea a legittimare l'accertamento la mancata dimostrazione, da parte del contribuente che dichiari aver ricevuto in donazione somme di denaro, dell'utilizzazione di tali disponibilità per far fronte alle spese accertate. L'art. 38 del d.P.R. n. 600/1973, infatti, pone in capo al contribuente esclusivamente la dimostrazione dell'esistenza di redditi esenti o sottoposti a tassazione separata e non anche la prova dettagliata dell'impiego delle somme per il mantenimento dei beni accertati. (**E.M.**)

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

27. **Notifica**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3594/2015 del 10 agosto 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

Accertamento – Società di persone cancellata – Notifica soci – Regolarità.
L'avviso di accertamento intestato ai soci di una s.n.c. cancellata e a questi ultimi ritualmente notificato presso il loro domicilio, risulta regolarmente emesso. (**D.D'A.**)

28. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3598/2015 dell'11 agosto 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Marcantonio

ACCERTAMENTO – ACCERTAMENTO SINTETICO – Presupposti – Onere della prova in capo al contribuente.
Il ricorso all'accertamento sintetico non presuppone l'assoluta impossibilità di effettuare l'accertamento analitico, bensì il rispetto di alcuni canoni, quali lo scostamento di un quarto tra reddito effettivo e reddito dichiarato e la differenza tra

reddito netto e reddito dichiarato constatata per almeno due anni. Spetta al contribuente il diritto di dimostrare l'inesattezza del reddito così accertato. L'onere della prova posto a carico del contribuente consiste nel dimostrare puntualmente la lecita provenienza del maggior reddito accertato, occorrendo la prova della riconducibilità dell'incremento del reddito a fattori chiaramente conoscibili tra i quali rientra la restituzione di un finanziamento da parte di una società. (**E.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 commi 4, 5 e 6

29. **Accertamento ante tempus**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3600/2015 del 10 agosto 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

Accertamento – Art. 12 comma 7 l. 212/2000 – Emissione atto prima dello scadere del 60° giorno – Nullità – Non sussiste.
È legittimo l'avviso di accertamento emesso prima dello spirare del 60° giorno quando sia imminente la decadenza dal potere accertativo, la verifica sia stata oggettivamente complessa ed il contribuente abbia comunque potuto presentare le proprie osservazioni. Ritenere l'avviso di accertamento nullo perché anticipato di due giorni, a fronte di una avvenuta estrinsecazione del diritto di difesa, costituisce soluzione formalistica e dunque illegittima. (**D.D'A.**)

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

30. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3612/2015 del 12 agosto 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Schiavini

ACCERTAMENTO - Redditometro – Scostamento superiore al 25% - Correttivi – Non sussistono.
L'art. 38 comma 4 del d.P.R. 600/1973 pone come requisito per l'attivazione del metodo accertativo che il reddito accertabile in base agli elementi di capacità contributiva rilevati sia superiore al 25% del reddito dichiarato e che lo scostamento si protragga per almeno due periodi di imposta consecutivi. La norma non pone correttivi nel caso in cui, in giudizio, per un'annualità lo scostamento, per effetto della documentazione prodotta dal contribuente, venga meno. (**D.D'A.**)

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

31. **Accertamento su base presuntiva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3662/2015 del 26 agosto 2015, Presidente: Izzi, Estensore: Moliterni

ACCERTAMENTO – Società a ristretta base societaria – Utili extrabilancio – Presunzione di distribuzione ai soci – Applicabilità – Condizioni.
La presunzione di avvenuta distribuzione degli utili nelle società di capitali a ristretta base azionaria non legittima l'Agenzia delle Entrate ad un automatico ribaltamento in capo al singolo socio del maggior reddito accertato alla società in proporzione alla quota di partecipazione in essa detenuta prescindendo da qualsivoglia riscontro circa la effettiva percezione dello stesso. L'Ufficio dovrebbe in ogni caso supportare gli indizi assunti come elementi gravi, precisi e concordanti, poiché, in caso di semplice ed automatica assunzione del dato di fatto, l'inversione dell'onere della prova si tradurrebbe in una "probatio diabolica", costringendo il contribuente a fornire una prova meramente negativa circa la mancata percezione degli utili. (**A.R.**)

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

32. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3701/2015 del 31 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

I ACCERTAMENTO – Sentenza n. 37/2015 della Corte costituzionale – Sentenza dichiarativa – Effetto retroattivo – Sussiste.

II SOTTOSCRIZIONE DEGLI AVVISI DI ACCERTAMENTO – Applicazione del d.lgs. n. 165/2001 –Sussiste – Sottoscrizione dell'atto da parte dei dirigenti – Necessaria – Ipotesi – Sottoscrizione dell'avviso da parte dei dirigenti "decaduti"– Illegittimità – Sussiste – Usurpazione delle funzioni pubbliche – Sussiste – Nullità assoluta e insanabile dell'atto impositivo – Consegue.

I A differenza delle c.d. sentenze manipolative (che modificano una norma per mantenerla nell'ordinamento giuridico), una dichiarazione di illegittimità costituzionale, come quella di cui alla sentenza n. 37/2015, ha un effetto "erga omnes" che cancella fin dall'origine la norma incostituzionale dall'ordinamento giuridico. Ne discende che essa ha effetto retroattivo ed inficia ex tunc la validità e l'efficacia della norma dichiarata contraria alla Costituzione con salvezza delle sole situazioni giuridiche che si sono consolidate per l'effetto di eventi che l'ordinamento giuridico riconosce idonei a produrli. (**R.DS.**)

II L'attuale disciplina dettata dal d.lgs. n. 165/2001 sulle funzioni e sulle responsabilità dirigenziali prevede che soltanto i dirigenti possano sottoscrivere gli atti e provvedimenti amministrativi, salvo casi eccezionali (i.e. vacanza di posto in organico per non più di sei mesi e sostituzione del dirigente in caso di assenza o impedimento) in cui i funzionari non dirigenti sono ammessi a mansioni superiori, dietro conferimento di delega. Ciò premesso, gli avvisi di accertamento sottoscritti, fuori dai suindicati casi, da parte di funzionari decaduti dall'incarico dirigenziale a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 37/2015 sono affetti da nullità assoluta e insanabile, ex art. 21septies della l. n. 241/1990, rilevabile in qualunque stato e grado del giudizio, per usurpazione di funzioni pubbliche. (**C.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 165/2001, art. 4 comma 2 e art. 52; l. 241/1990, art. 21septies

33. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3702/2015 del 31 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

ACCERTAMENTO – Atti a rilevanza interna – Sottoscrizione – Funzionario – Sufficienza – Atti a rilevanza esterna – Formale delega – Necessità.
Mentre per gli atti di rilevanza interna all'ufficio emittente è sufficiente la sottoscrizione di un qualsiasi funzionario, cui è stata assegnata la pratica con un mero ordine di servizio, gli atti aventi rilevanza esterna – come gli avvisi di accertamento o gli atti d'appello – devono essere regolarmente sottoscritti dal dirigente, capo dell'ufficio impositore, o da un dirigente/funzionario direttivo validamente delegato. (**R.DS.**)

34. **Distribuzione utili**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3728/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Borgonovo, Estensore: Cassone

UTILI EXTRA CONTABILI SOCIETÀ - Accertamento socio - Prova mancata distribuzione utili.
Con riferimento all'esistenza degli utili extra-contabili realizzati da una società (S.r.l.), il giudizio riguardante la posizione del socio risulta essere fortemente pregiudicato dall'esito dell'accertamento emesso nei confronti della stessa società, a meno che il

socio riesca a fornire la prova della mancata distribuzione dei maggiori ricavi, oggetto di accantonamento o reinvestimento da parte della società. (**A.K.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 8, l. 212/2000, art. 10

35. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3801/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Moliterni

ACCERTAMENTO – IRPEF – Accertamento sintetico – Spesa per acquisto immobile – Mancata cancellazione ipoteca da parte del venditore – Estinzione dell'obbligo del pagamento del prezzo – Esclusione della maggiore capacità reddituale – Non sussiste.
L'accertamento sintetico, ex art. 38 del d.P.R. n. 600/1973, fondato sull'incremento patrimoniale derivante dall'acquisto di un immobile da parte del contribuente, consente a quest'ultimo di dimostrare comunque la derivazione non reddituale della spesa a lui attribuita. Tale dimostrazione, tuttavia, non può consistere nella mera affermazione dell'assenza di qualsiasi esborso economico dovuta al venir meno dell'obbligazione di effettuare il pagamento dell'immobile quale conseguenza dalla mancata cancellazione dell'ipoteca da parte del venditore. Detta operazione costituisce infatti solo uno dei modi di estinzione dell'obbligazione ma non toglie la propria idoneità a rivelare ai fini fiscali la corrispondente capacità reddituale del soggetto sottoposto ad accertamento. (**G.P.**)

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

36. **Svalutazione delle partecipazioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3803/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Moroni

ACCERTAMENTO – Operazioni elusive – Svalutazione partecipazioni – Onere della prova – In capo all'Amministrazione finanziaria – Sussiste.
Incombe sull'Amministrazione finanziaria l'onere probatorio previsto dall'art. 2697 c.c., laddove intenda contestare l'elusività della svalutazione delle partecipazioni detenute in soggetti non residenti compiuta da una società italiana, non potendo, per contro, detto onere ritenersi assolto qualora manchi la dimostrazione che l'operazione è finalizzata all'esclusivo conseguimento di un vantaggio fiscale. (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697; d.P.R. 917/1986, artt. 94 e 101

37. **Distribuzione utili**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3804/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Moliterni

ACCERTAMENTO – IRPEF – Presunzione distribuzione utili di società a ristretta base azionaria – Mancata prova della materiale ed effettiva percezione degli utili – Illegittimità accertamento - Sussiste.
Non può trovare applicazione la presunzione di distribuzione di utili non dichiarati ai soci di società a ristretta base azionaria qualora l'Ufficio non sia in grado di provare, anche tramite presunzioni gravi, precise e concordanti la materiale ed effettiva percezione del reddito da parte dei soci (nel caso di specie, con riferimento alla posizione di un socio destinatario di avviso di accertamento, la citata presunzione è stata esclusa sulla base: a) della non provata distribuzione degli utili attraverso movimentazioni finanziarie occulte; b) dell'assenza di un legame di complicità tra il socio accertato e i restanti soci dato che la società si caratterizzava per la presenza di un numero di soci superiore a cinque, non legati da rapporti di coniugio o di

parentela, e dei quali solo due, peraltro amministratori, risultavano titolari di oltre il 90% del capitale sociale). (**G.P.**)

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

38. **Termine di 60 giorni tra PVC e avviso di accertamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3857/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Montanari, Estensore: Calà

ACCERTAMENTO – TERMINE DI 60 GIORNI TRA PVC E AVVISO DI ACCERTAMENTO – Mancato rispetto – Approssimarsi del termine decadenziale – Particolare e motivata urgenza – Insussistenza.
Ai sensi dell'art. 12, comma 7 della legge n. 212/2000, tra il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo e l'emanazione dell'avviso di accertamento devono decorrere sessanta giorni nei quali il contribuente può comunicare osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'emanazione dell'avviso di accertamento anteriormente alla scadenza del predetto termine, consentita solo nei casi di particolare e motivata urgenza, non è legittima laddove l'ufficio giustifichi il proprio operato solo in ragione dell'approssimarsi del termine di decadenza dell'azione accertatrice. (**E.M.**)

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

39. **Residenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3869/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Montanari, Estensore: Locatelli

ACCERTAMENTO – RESIDENZA – PRESUNZIONE LEGALE – Inversione dell'onere probatorio – Inadempimento – Atto impositivo – Legittimità.
Ai sensi dell'art. 2, comma 2bis del d.P.R. n. 917/1986, si considerano fiscalmente residenti nel territorio dello stato, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori cc.dd. Paradisi fiscali (nel caso di specie, il contribuente stabiliva la propria residenza in Svizzera).
Ferma l'inversione dell'onere probatorio circa l'effettiva residenza estera (onere, nella fattispecie, inadempiuto), sono elementi idonei ad attribuire un contenuto concreto alla presunzione legale relativa il mantenimento nel territorio nazionale della sede principale degli affari ed interessi: il possesso dell'immobile principale ove vivono moglie e figli, il possesso di immobili secondari in località marina e montana e il fatto che in Italia si svolga la maggior parte degli affari commerciali del contribuente. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2 comma 2bis

40. **Motivazione dell'atto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3880/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Raineri, Estensore: Maffey

AVVISO DI RETTIFICA E DI LIQUIDAZIONE – Motivazione dell'atto di rettifica e di liquidazione – Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria.
In tema di accertamento tributario, la motivazione di un avviso di rettifica e di liquidazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del diritto di difesa. Ne consegue che, fermo restando che l'onere della prova grava sull' Amministrazione finanziaria, è sufficiente che la motivazione contenga l'enunciazione dei criteri astratti, in base ai quali è stato determinato il maggior

valore (nel caso di specie, relativo all'imposta di registro sulla cessione di azienda), senza necessità di esplicitare gli elementi di fatto utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già in condizione di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale, senza poter invocare la violazione, ai sensi dell'art. 52, comma 2bis, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, del dovere di allegazione delle informazioni date dal cedente, ove il contenuto essenziale degli atti sia stato riprodotto sull'avviso impugnato (Conf. Cass. n. 25153/2013). (**N.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52 comma 2bis

41. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3881/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

Accertamento – Accertamento sintetico – Contraddittorio preventivo ante d.l. 78/2010 – Necessità – Non sussiste.
L'art. 22 del d.l. 78/2010 stabilisce che "al fine di adeguare l'accertamento sintetico al contesto socio economico, mutato nel corso dell'ultimo decennio, rendendolo più efficiente e dotandolo di garanzie per il contribuente, anche mediante il contraddittorio, all'art. 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con effetto per gli accertamenti relativi ai redditi per i quali il termine di dichiarazione non è ancora scaduto alla data di entrata in vigore del presente decreto…". Da ciò ne consegue che è esclusa un'applicazione ex tunc sia del nuovo redditometro, sia del contraddittorio. (**G.R.**)

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

42. **Indagini finanziarie**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3919/2015 del 17 settembre 2015, Presidente e Estensore: Gravina

VERSAMENTI BANCARI – Somme non giustificate – Presunzione reddituale – Legittima – Inversione onere della prova – Sussiste.
È legittima la presunzione della natura reddituale delle somme di denaro contante versate sui conti correnti del contribuente e della madre, per il quale il contribuente cointestatario era delegato ad operare, qualora la manifestata capacità di spesa sia contrastante con gli scarsi redditi dichiarati da entrambi i soggetti; spetta al contribuente provare che tali somme derivano da redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile. (**D.A.**)

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

43. **Scudo fiscale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3923/2015 del 17 settembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

I ACCERTAMENTO – Processo verbale di constatazione – Contestazione – Querela di falso – Necessaria.
II Scudo fiscale – Effetti premiali – Attività scudate – Preclusione accertamento – Sussiste.
I Il PVC redatto dalla Guardia di Finanza o dagli organi di controllo fiscale è assistito da fede privilegiata, ai sensi dell'art. 2700 c.c., e non può essere sconfessato neppure

da prove contrarie addotte dal contribuente, essendo necessario che lo stesso presenti la querela di falso per dimostrare che i dati raccolti dall'organo accertatore non sono veri.
II La dichiarazione riservata resa ai sensi del d.l. 78/2009, art. 13bis, c.d. scudo fiscale, produce molteplici effetti premiali e protegge chi si avvale del rimpatrio o della regolarizzazione dalle implicazioni fiscali della detenzione stessa, non consentendo all'ufficio l'accertamento per i periodi d'imposta per i quali non sia decorso il termine per l'azione di accertamento. (**D.A.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 13bis

44. **Termine dilatorio e motivazione atti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3924/2015 del 17 settembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

I ACCERTAMENTO – Verbale chiusura operazioni – Termine dilatorio emissione avviso accertamento – Osservazioni contribuente – Principio cooperazione – Obbligo risposta scritta ufficio – Sussiste.
II Motivazione accertamento – Maggior ricavo da studi di settore – Limite invalicabile – Obbligo motivazione ufficio – Necessaria.
I Le osservazioni sollevate dal contribuente entro 60 giorni dal rilascio del PVC devono essere uno strumento mediante il quale le parti si devono incontrare per dialogare su eventuali punti discordanti e l'ufficio, qualora ritenga di avere ragione, deve motivare per iscritto entro il termine di emissione dell'avviso di accertamento, seppur sinteticamente, i motivi del rigetto e/o della non condivisione del pensiero del contribuente.
II Il maggior ricavo da studi di settore dichiarato dal contribuente rappresenta un limite cui l'ufficio non può andare oltre, se non indicandone specificatamente le motivazioni. (**D.A.**)

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

45. **Antieconomicità e Osservazioni al PVC**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3928/2015 del 17 settembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

I ACCERTAMENTO – ANTIECONOMICITÀ – Scissione – Evasione fiscale – Non sussiste.
II Processo verbale di constatazione – Osservazioni contribuente – Mancata pronuncia dell'ufficio – Nullità – Non sussiste.
I Il contribuente può e deve essere libero di poter effettuare le scelte economiche che più ritiene opportuno, ivi comprese quelle di scissione a seguito della quale quello che è un costo per una società rappresenta un ricavo per l'altra, con la conseguenza che non vi è né evasione né risparmio fiscale.
II L'accertamento emesso senza tener conto e senza pronunciarsi sulle osservazioni e richieste del contribuente ai sensi dell'art. 12 dello Statuto del Contribuente, non è affetto da nullità se il contribuente ha potuto comunque effettuare una compiuta e corretta difesa legittimando il convincimento del giudice. (**D.A.**)

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

46. **Contraddittorio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3954/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Izzi, Estensore: Beccaria

ACCERTAMENTO – Verifica a tavolino – Rilascio processo verbale – Contraddittorio – Termine dilatorio di 60 giorni – Sussiste obbligo – Accertamento ante tempus – Nullità.

Il mancato rilascio di apposito processo verbale al termine delle operazioni di verifica, anche se effettuate in ufficio sulla base di questionari, rappresenta manifesta violazione del diritto alla difesa del contribuente (come tutelato dall'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente), comportante come tale la nullità dell'avviso di accertamento emesso. (**N.S.**)

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

47. **Contratto di locazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3979/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

ACCERTAMENTO – Contratto di locazione – Risoluzione anticipata – Mancata registrazione – Accertamento maggior reddito – Legittimità – Sussiste.
L'omessa registrazione della risoluzione anticipata del contratto di locazione e il mancato pagamento della conseguente imposta legittimano l'accertamento del maggior reddito derivante dal rapporto locatizio fino alla naturale scadenza del contratto. (**M.Gl.**)

48. **Motivazione per relationem**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4023/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Vizio di motivazione – Motivazione per relationem – Non sussiste.
Ai sensi dell'art. 7 legge 212/2000, l'obbligo di motivazione può essere adempiuto anche per relationem, ovverosia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti e documenti, a condizione 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 e la cui indicazione consenta al contribuente ed al giudice di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nel quale risiedono quelle parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento. (**G.M.**)

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

49. **Studi di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4031/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

ACCERTAMENTO – STUDI DI SETTORE – Contraddittorio preventivo – Omissione – Nullità dell'accertamento - Sussiste.
Lo Studio di settore non può costituire il presupposto automatico della base imponibile occorrendo l'adeguamento dei dati dello studio di settore alla realtà concreta del contribuente, e ciò in ossequio ad una lettura costituzionalmente orientata delle relative norme. In tale ottica, "il diritto al contraddittorio", ossia il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione di questo, realizza l'inalienabile diritto di difesa del cittadino (art. 24 Costituzione) e il buon andamento della amministrazione (art. 97 Costituzione). L'assenza di contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, autorizza il solo giudice a valutare nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito. (**G.Gi.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 62bis

50. **Verifica fiscale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4039/2015 del 23 settembre 2015, Presidente: Barbaini, Estensore: Moliterni

ACCERTAMENTO – Verifica fiscale – Dichiarazioni rese del contribuente – Valore di confessione stragiudiziale – Sussiste.
Le dichiarazioni rese dall'imprenditore in sede di accesso, verifica e controllo non hanno contenuto testimoniale ma sono qualificabili come confessione stragiudiziale in virtù del nesso di immedesimazione organica che lo lega all'impresa. Le dichiarazioni in questione, pertanto, hanno natura confessoria e possono legittimamente fondare l'accertamento del maggior reddito imponibile (Conf. Cass. 22616/2014). (**A.R.**)

51. **Notificazione a mezzo corriere privato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4073/2015 del 24 settembre 2015, Presidente: Ceccherini, Estensore: Preda

ACCERTAMENTO – NOTIFICAZIONE ATTI IMPOSITIVI – Divieto di utilizzo di corrieri privati – Sussiste.
La notificazione dell'avviso di accertamento, relativo all'imposta comunale sulla pubblicità, mediante utilizzo di corriere privato anziché del Servizio Postale nazionale è inesistente in quanto del tutto irrituale. (**L.P.**)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 161; d.lgs. 261/1999

52. **Accessi, ispezioni e verifiche**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4076/2015 del 24 settembre 2015, Presidente: Ceccherini, Estensore: Preda

ACCERTAMENTO – Accesso nei locali dell'azienda – Mancanza dell'autorizzazione del Procuratore - Documentazione illegittimamente acquisita – Inutilizzabilità processuale.
È illegittimo l'accesso presso i locali di una azienda (nel caso di specie una associazione sportiva dilettantistica) effettuato in mancanza della apposita autorizzazione del Procuratore della Repubblica nonché in assenza di quei gravi indizi di violazioni richiesti dall'art. 52, comma 2, d.P.R. 633/1972. Dall'illegittimità dell'accesso ne consegue l'inutilizzabilità processuale dei documenti rinvenuti. (**E.Pi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 52 comma 2

53. **Statuto del contribuente e tributi locali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4108/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Pezza, Estensore: Bonavolontà

STATUTO DEL CONTRIBUENTE – Tributi locali – Processo verbale di constatazione - Avviso di accertamento - Termine di 60 giorni - Mancato rispetto del termine - Nullità dell'accertamento.
Lo Statuto del Contribuente è applicabile a tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuati dagli operatori civili e militari dell'Amministrazione finanziaria nei locali dove il contribuente effettua la propria attività, ivi compresi gli accessi effettuati dai funzionari comunali per verificare le aree ove si producono rifiuti. È illegittimo l'avviso di accertamento del Comune, conseguente ad un pvc, non essendo stato rispettato il termine dilatorio di 60 giorni dalla verifica effettuata dai funzionari del Comune. (**A.P.**)

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

54. **Proroga dei termini di accertamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4140/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Silocchi, Estensore: Bonavolontà

ACCERTAMENTO – Mancata indicazione di attività finanziarie estere – Condono – Proroga del termine di accertamento – Insussistenza.
La mancata indicazione di attività finanziarie estere, non essendo condonabile, non dà luogo alla proroga biennale dei termini di accertamento di cui all'art. 10 l. 289/2002. (**L.Cad.**)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 10; d.P.R. 633/1972, art. 57

55. **Termine dilatorio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4198/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Atto notificato senza il rispetto del termine dilatorio – Illegittimità – Sussiste.
L'inosservanza del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della l. 212/2000 determina non una mera irregolarità, ma di per se l'illegittimità dell'atto impositivo emesso in assenza di valide ragioni di urgenza. (**G.M.**)

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

56. **Studi di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4171/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Luglio, Estensore: Moroni

ACCERTAMENTO – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Assenza ingiustificata del contribuente – Motivazione in accertamento basata sugli studi di settore - Legittimità.
L'Ufficio è legittimato a procedere con l'emissione dell'avviso di accertamento, basandosi esclusivamente sulle risultanze degli studi di settore, laddove il contribuente non si presenti in contraddittorio a seguito di specifico invito da parte dell'Ufficio stesso. (**E.H.**)

57. **Omessa dichiarazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4254/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Calia, Estensore: Di Mario

ACCERTAMENTO – Termine per l'accertamento – Dichiarazione redditi presentata – Omessa indicazione di redditi appartenenti a specifica categoria – Equivale a omessa presentazione dichiarazione – Art. 43, comma 2, d.P.R. 600/1973 – Applicabilità.
La mancata dichiarazione di una determinata tipologia di reddito costituisce omessa presentazione della relativa dichiarazione ai sensi dell'art. 1, comma 2, d.P.R. 600/1973 e per gli effetti previsti dall'art. 43 del medesimo d.P.R.. Per omessa presentazione della dichiarazione si intende, infatti, non solo la mancata dichiarazione di tutti i redditi, ma anche la mancata dichiarazione di un reddito appartenente ad una specifica categoria reddituale. Infatti l'art. 1, primo e secondo comma, d.P.R. 600/1973 stabilisce che "Ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti (….) la dichiarazione è unica agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche" e che i redditi per i quali manca l'indicazione degli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione degli imponibili "si considerano non dichiarati ai fini dell'accertamento e delle sanzioni". La disposizione è quindi chiara nello stabilire che la dichiarazione ha per oggetto i singoli redditi e che l'omissione di una categoria di reddito corrisponde all'omissione della dichiarazione.

La semplice contestualità della dichiarazione di più redditi in un unico modello non sana l'omessa dichiarazione di uno di quelli prodotti (conseguente all'omissione della compilazione di uno dei relativi quadri), essendo la dichiarazione dei redditi un atto composto, ossia un atto formato da una pluralità di manifestazioni di scienza relative a ciascun tributo dichiarato. Ne consegue in tal caso, ai fini dell'accertamento, l'applicabilità dell'art. 43, comma 2, del d.P.R. 600/1973. (**B.I.**)

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

58. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4281/2015 dell'1 ottobre 2015, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

ACCERTAMENTO SINTETICO – IRPEF – PROVA.
In caso di accertamento sintetico, l'incremento patrimoniale dovuto al rimpatrio di capitali detenuti all'estero non onera il contribuente della prova in merito alla correlazione fra le spese sostenute e la disponibilità di somme prive di rilevanza fiscale. Al contrario, è obbligato a tale dimostrazione causale, tipicamente conseguente agli accertamenti fondati su indagini bancarie, il soggetto obbligato alla tenuta delle scritture contabili. (**G.G.**)

59. **Studi di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4297/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente: Pezza, Estensore: Gentili

Accertamento induttivo - Studi di settore – Congruità – Sussistenza presunzioni.
Affinché l'Amministrazione finanziaria sia legittimata a procedere all'accertamento analitico induttivo di cui all'art. 39 d.P.R. 600/1973 è necessario ricorrano presunzioni gravi, precise e concordanti. Il ricorso alle presunzioni presuppone che i fatti noti siano certi ed univoci. Pertanto, l'Ufficio non può fondare il proprio accertamento induttivo su giudizi di valore che siano opinabili, privi di concretezza e obiettività. (**G.G.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

60. **Dichiarazione dei redditi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4319/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA – Invio del questionario – Presentazione della dichiarazione dichiarativa successivamente al questionario – Ammissibile.
Il questionario trasmesso dall'Ufficio, non essendo un atto relativo all'accesso o all'inizio dell'ispezione oppure alla verifica fiscale, non preclude la possibilità per il contribuente di presentare - successivamente all'invio dello stesso - dichiarazione integrativa, ex art. 2, comma 8, del d.P.R. n. 322/1998. (**C.S.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8

61. **Perdite su crediti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4322/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente: Craveia, Estensore: Crespi

ACCERTAMENTO – Attività di factoring – Accordo transattivo tra società del medesimo gruppo – Inerenza del costo – Sussiste.
Integra il requisito dell'inerenza l'indennizzo riconosciuto alla società controllata in forza dell'accordo transattivo stipulato con la società controllante per mancato

conseguimento di ricavi ascrivibile al comportamento di quest'ultima. Non rileva, ai fini del disconoscimento dell'inerenza del costo, l'unitaria politica di gruppo, né il rapporto partecipativo esistente tra le società. Una decisione in senso opposto determinerebbe una doppia tassazione in violazione dell'art. 72, TUIR e art. 53 Cost.. (**D.P.**)

Riferimenti normativi: Cost., art. 53; d.P.R. 917/1986, art. 72

62. **Termine di decadenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4345/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Malacarne

Accertamento – Termine di decadenza dal potere di accertamento – Raddoppio dei termini – Condizioni di applicabilità – Obbligo di denuncia – Sussiste. – Obbligo di effettiva presentazione della denuncia – Non sussiste.
Come interpretato dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 247/2012, l'unica condizione alla quale la legge subordina il raddoppio dei termini per l'esercizio del potere accertativo è la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale per i reati tributari previsti dal d.lgs n.74/2000, indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorge ed indipendentemente dal suo adempimento. Trattasi di termini fissati direttamente dalla legge, operanti automaticamente in presenza della speciale condizione obiettiva ogniqualvolta sussistano elementi tali da rendere obbligatoria la denuncia penale per i reati previsti dal dl.gs. n.74/2000. Ciò che rileva è solo la sussistenza dell'obbligo, che deve essere valutata dal giudice tributario, perché essa soltanto connota, sin dall'origine, la fattispecie di illecito tributario alla quale è connessa l'applicabilità dei termini raddoppiati di accertamento. Come statuito dalla Corte Costituzionale è perciò del tutto irrilevante che detto obbligo possa insorgere anche dopo il decorso del termine breve o possa non essere adempiuto entro tale termine. Il giudice tributario dovrà controllare, se richiesto con i motivi di impugnazione, la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo al riguardo una valutazione ora per allora (cosiddetta "prognosi postuma") circa la loro ricorrenza. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.PR. 600/1973, art. 43; c.p.c., art. 331; d.lgs 74/2000

63. **Operazioni elusive**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4401/2015 del 12 ottobre 2015, Presidente: Secchi, Estensore: Ruta

ACCERTAMENTO – Operazioni elusive – Contraddittorio preventivo - Necessarietà – Sussiste.
Qualora l'Amministrazione finanziaria intenda contestare fattispecie elusive, anche se non riconducibili alle ipotesi contemplate dall'art. 37bis del d.P.R. n. 600/1973, essa è tenuta, a pena di nullità dell'atto impositivo conseguente, ad instaurare il contraddittorio con il contribuente e ad osservare il termine dilatorio di 60 gg., prima di emettere l'avviso di accertamento, le cui motivazioni dovranno tener conto delle osservazioni eventualmente fornite dal contribuente. (**M.Gl.**)

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

64. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4517/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Obbligatorietà.

È onere dell'Amministrazione finanziaria attivare il contraddittorio preventivo rispetto all'adozione di un provvedimento che possa incidere negativamente sui diritti del contribuente, a pena di nullità dell'atto impositivo. Ciò, in forza sia del principio di diritto espresso dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con le sentenze n. 19667/2014 e n. 19668/2014 che dell'art. 6, comma 5, della legge n. 212/2000 e dell'articolo 21bis della legge 241/1990 che prevede un obbligo generalizzato di comunicazione dei provvedimenti limitativi della sfera giuridica dei destinatari, osservando che il sopra esposto principio è stato ribadito anche in sede comunitaria dalla sentenza della Corte di Giustizia del 3 luglio 2014 nelle cause riunite C-129/13 e C-130/13. (**G.Mo.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 6 comma 5; l. 241/1990 art. 21bis

65. **Avviso di accertamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4530/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Carenza presupposti – Sussiste.
L'accertamento induttivo è legittimo solo quando sia stata considerata complessivamente e sostanzialmente inattendibile la contabilità, perché confliggente con i criteri della ragionevolezza e dell'antieconomicità. In assenza di tale presupposto l'Ufficio non può fondare la pretesa su semplici indizi, poiché occorrono circostanze gravi, precise e concordanti. (**G.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

66. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4583/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

ACCERTAMENTO – Determinazione sintetica del reddito – Onere della prova contraria a carico del contribuente – Requisiti.
In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'Ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto del contribuente in base ad elementi di fatto non è necessaria, ai fini della prova contraria, la dimostrazione dell'esborso finanziario sostenuto per gli incrementi patrimoniali, essendo sufficiente la prova della mera esistenza della capacità di reddito in quanto il denaro è un bene fungibile. (**A.R.**)

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

67. **Accertamento analitico induttivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4585/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Piombo

ACCERTAMENTO – Accertamento analitico induttivo – Valutazione di incongruità del reddito dichiarato – Elementi oggettivi e concreti a supporto – Legittimità.
Nella misura in cui viene rettificato il reddito dichiarato sulla scorta non solo di risultanze statistiche astratte, ma adducendo elementi specifici coerenti con l'attività effettivamente svolta e dichiarata dal contribuente la pretesa erariale è legittima. Tanto più quando nella fase di contradditorio il soggetto passivo contrappone elementi astratti e poco plausibili a fronte di quelli di carattere oggettivo e concreto rilevati dall'Ufficio. L'avviso di accertamento è pertanto da ritenersi motivato. (**P.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

68. **Fatture per operazioni inesistenti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4593/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

ACCERTAMENTO – Fatture per operazioni inesistenti – Prova contraria – Esibizione dei documenti di trasporto e della documentazione bancaria – Assolvimento dell'onere della prova – Sussiste.
Non possono ritenersi inesistenti le operazioni relative ad acquisiti di merci nell'ipotesi in cui il contribuente abbia fornito prova della movimentazione fisica delle merci attraverso l'esibizione dei documenti di trasporto e degli avvenuti pagamenti mediante la documentazione bancaria. (**P.Cam.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19; d.P.R. 917/1986, art. 109

69. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4595/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Noschese

ACCERTAMENTO – Metodo sintetico – Redditometro – Acquisto di un immobile – Prova contraria – Dimostrazione in merito alla provenienza dei fondi – Valida contestazione – Sussiste.
Nell'ipotesi di acquisto di un immobile, l'accertamento basato sul redditometro può essere validamente contestato dal contribuente fornendo dimostrazione in merito alla provenienza dei fondi necessari per l'acquisto dello stesso, tra i quali gli eventuali contributi forniti dai familiari. (**P.Cam.**)

70. **Attività detenute all'estero**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4684/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: Silocchi, Estensore: Serangeli

ACCERTAMENTO – Attività detenute all'estero – Presunzione reddito – Norma processuale – Retroattività – Sussiste.
L'art. 12, comma 2, d.l. 78/2009 è una norma a prevalente contenuto processuale in quanto incidente sull'onere della prova e diretta ad arginare le difficoltà di accertamenti per capitali occultati all'estero di norma in paesi cc.dd. "black list". Attesa la ratio legis suddetta appare concretamente sussistente ed operante il regime di retroattività della normativa per i rapporti e gli accertamenti non preclusi ratione temporis. (**L.Cad.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; l. 212/2000, art. 3

71. **Motivazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4709/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO – Motivazioni – Assenza di repliche alle deduzioni del contribuente al PVC – Nullità dell'accertamento – Sussiste.
Qualora l'ufficio, nelle motivazioni dell'accertamento, non esplichi adeguate controdeduzioni in ordine alle osservazioni fornite dal contribuente in sede di redazione del PVC, sussiste difetto di motivazione dell'atto impositivo cui consegue la nullità dello stesso; e ciò in virtù "del principio secondo cui l'atto di imposizione tributaria deve necessariamente contenere un'adeguata replica in grado di superare le deduzioni formulate dal contribuente in sede di contraddittorio". (**M.Gl.**)

72. **Scudo fiscale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4728/2015 del 3 novembre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Piombo

ACCERTAMENTO – Metodo sintetico – Redditometro – Preclusioni all'accertamento derivanti dall'adesione allo scudo fiscale – Sussiste.
L'adesione del contribuente all'istituto dello scudo fiscale preclude all'ufficio ogni tipo di accertamento, incluso il cosiddetto sintetico, relativamente ai periodi d'imposta per i quali non è ancora decorso il termine di decadenza dell'azione accertatrice e limitatamente alle somme oggetto di rimpatrio. (**P.Cam.**)

Riferimenti normativi: d.l. 350/2001, art. 14

73. **Accesso ai locali degli enti non commerciali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4744/2015 del 4 novembre 2015, Presidente e Estensore: D'Addea

ACCERTAMENTO – Enti non commerciali – Accesso – Autorizzazione da parte del Procuratore della Repubblica – Non è necessaria.
Con riferimento all'attività ispettiva eseguita presso i locali di un'associazione, deve ritenersi che la mancata menzione degli enti non commerciali nel primo comma dell'art. 52, d.P.R. 633/1972, lungi dal rappresentare un divieto d'accesso, è piuttosto dovuta a un'elencazione esemplificativa dei soggetti, senza che si possano escludere le associazioni senza scopo di lucro. Pertanto, l'accesso ai locali destinati all'attività associativa e non a uso abitativo o promiscuo, non necessita di autorizzazione da parte del Procuratore della Repubblica. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.33; d.P.R. 633/1972, art. 52

74. **Elusione fiscale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4759/2015 del 4 novembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moliterni

Lavoratore autonomo – Costituzione di società unipersonale – Elusività dell'operazione – Criteri.
Sono giustificate dal solo fine di ottenere un risparmio di imposta – e quindi da ritenersi illegittime - le operazioni di riorganizzazione poste in essere da un lavoratore autonomo che costituisce una società unipersonale con sede presso il suo studio, vi trasferisce tutto il personale e vi fa confluire le fatture ricevute; nella fattispecie, inoltre, il contribuente aveva acquistato un immobile strumentale presso il quale esercitava l'attività, concesso in locazione alla società unipersonale. (**S.M.**)

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

75. **Prove illegittimamente acquisite**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4801/2015 del 9 novembre 2015, Presidente e Estensore: Montanari

Processo verbale di constatazione – Prove illegittimamente acquisite – Rogatoria internazionale - Nullità accertamento.
Le prove illegittimamente acquisite non sono idonee ad essere poste a fondamento del processo verbale di constatazione e, successivamente, dell'avviso di accertamento in conformità al principio del giusto processo di cui all'art. 111 Cost. Nel caso di una rogatoria internazionale è da ritenersi nullo il pvc, nonché il successivo avviso di accertamento scaturito dall'utilizzo di materiale istruttorio per scopi differenti rispetto a quelli indicati nella richiesta. Essendo infatti preclusa la possibilità di

avvalersi di tali atti per scopi di indagine non autorizzati nel testo della richiesta, la prova è da intendersi illegittimamente acquisita. (**G.G.**)

Riferimenti normativi: Cost., art. 111; c.p.p., art. 191

76. **Accertamento induttivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4834/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Beccaria

ACCERTAMENTO – Determinazione induttiva del reddito – Deducibilità costi presunti – Sussiste – Detraibilità Iva sulla base dei costi presunti – Non sussiste.
Nel caso il contribuente non presenti le dichiarazioni annuali ai fini delle Imposte sul reddito ed Iva e l'Ufficio proceda ad accertamento induttivo ex art. 41 del d.P.R. n. 600/1973 e 55 del d.P.R. n. 633/1972, non può essere riconosciuta la detrazione dell'Iva sulla base dei costi presunti considerati ai fini dell'imposizione diretta, stante la tassativa disposizione normativa contenuta nell'art. 55, nonché quanto disposto in materia dalla normativa europea (Direttiva 77/388 artt. 17 e ss.) che, nel garantire comunque il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti anche in presenza di dichiarazione omessa, richiede che essa risulti formalmente indicata in fattura e corrisponda effettivamente ad un'operazione soggetta all'imposta. (**A.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 41; d.P.R. 633/1972, art. 55; Dir. 77/388, artt. 17 e ss

77. **Costi per sponsorizzazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4850/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

COSTI PER SPONSORIZZAZIONE – Deducibilità – Inerenza – Congruità – Onere della prova in capo al contribuente.
Ai fini della deducibilità delle spese di sponsorizzazione, incombe sul contribuente l'onere di dimostrare il rispetto del requisito dell'inerenza, ovvero, la dimostrazione che i costi sostenuti producono effettivamente benefici e ritorni economici a favore dell'attività commerciale. L'Amministrazione finanziaria può contestare l'entità degli esborsi e spetta al contribuente la dimostrazione della congruità delle somme pagate rispetto ai risultati economici ottenuti. (**C.Sg.**)

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

78. **Redditometro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4855/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

ACCERTAMENTO – Metodo sintetico – Redditometro – Prova contraria – Dimostrazione in merito alla capacità patrimoniale dell'intero nucleo familiare.
La ricostruzione sintetica dei redditi operata nei riguardi del coniuge (nel caso di specie, della moglie) può essere validamente superata dimostrando che la capacità patrimoniale dell'altro coniuge è sufficiente a garantire il tenore di vita contestato al primo. (**P.Cam.**)

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

79. **Accertamento sintetico e studi di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4857/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Di Mario

ACCERTAMENTO – Studi di settore – Spese rilevanti ai fini dell'accertamento sintetico – Incongruenza reddito complessivo dichiarato – Rilevanza.
Con riferimento al reddito di impresa prodotto da persone fisiche, assume rilevanza l'incongruenza del reddito complessivo dichiarato rispetto a significativi elementi di spesa, anche relativi a familiari a carico. Infatti, la combinazione tra accertamento sintetico e studi di settore può rafforzare il carattere "presuntivo semplice" degli studi di settore, insufficienti da soli a fornire una rappresentazione completa della situazione fiscale dei soggetti controllati, in quanto i secondi servono alla ricostruzione dei risultati economici dell'attività, mentre il primo serve all'accertamento del reddito di un contribuente persona fisica che non necessariamente svolge particolari attività. Tale combinazione assume un'elevata forza probatoria soprattutto in una situazione nella quale l'unico reddito del contribuente persona fisica è quello derivante dall'attività imprenditoriale e gli altri componenti della famiglia risultano a carico del medesimo. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, artt. 62bis e 62sexies; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d) e art. 38 comm1 4 e 5; d.P.R. 633/1972, art. 54

80. **Trasferimento immobiliare**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4863/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta

ACCERTAMENTO – Vendita Immobile - Prezzo – Congruità – Confronto con valore del mutuo – Sussiste.
In presenza di un rilievo fondato sullo scostamento tra prezzo di vendita di un immobile ed importo del mutuo, non può trovare accoglimento la giustificazione addotta dal contribuente il quale sostenga che l'erogazione del finanziamento stesso – rapportato dalla banca al valore periziato dell'immobile e generalmente di importo inferiore all'intero prezzo di vendita – include "acquisto di arredi e mobilia". Tale asserzione, infatti, contraddice i limiti dei vincoli negoziali, oltre a consolidate prassi commerciali nei rapporti banca/cliente. (**S.M.**)

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

81. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4962/2015 del 18 novembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Fasano

Accertamento – Contraddittorio preventivo – Diritto di difesa – Correttezza pretesa – Mancata instaurazione del contraddittorio.
La comunicazione con il relativo termine dilatorio per instaurare il contraddittorio preventivo deve necessariamente precedere l'avviso di accertamento indipendentemente dal fatto che la verifica istruttoria sia stata eseguita "a tavolino" o con accesso presso il contribuente. Ciò in quanto tale comunicazione è strutturalmente funzionale a consentire e a promuovere, da un lato, il reale ed effettivo esercizio del diritto di difesa del contribuente a tutela dei propri interessi e, dall'altro, l'interesse pubblico ad una corretta formazione procedimentale della pretesa tributaria e dei relativi mezzi di realizzazione. (**A.M.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7 e art. 12 comma 7; l 241/1990, art. 3 comma 1; Cost., art. 97

82. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4985/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

Accertamento – Raddoppio dei termini – Iscrizione nel registro degli indagati da parte dell'Autorità giudiziaria – Ammissibilità.
Il raddoppio dei termini per l'accertamento tributario è suscettibile di applicazione biunivoca, ovvero sia quando l'Amministrazione finanziaria ha effettuato la trasmissione della notizia di reato all'Autorità giudiziaria sia quando quest'ultima ha motu proprio iscritto un soggetto nel registro degli indagati. (**A.V.**)

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

83. **Elusione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4989/2015 del 19 novembre 2015, Presidente e Estensore: Paganini

ACCERTAMENTO – ELUSIONE – Divieto di operazioni volte al mero risparmio fiscale – Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria.
In materia tributaria, l'operazione economica che abbia quale elemento predominante ed assorbente lo scopo di eludere il fisco, costituisce condotta abusiva. Tuttavia, qualora l'operazione possa spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta, il divieto non opera. In ogni caso, l'onere della prova del disegno elusivo incombe sull'Amministrazione finanziaria, che deve dimostrare anche le modalità di manipolazione e alterazione degli schemi negoziali classici, ritenuti irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale (Conf. Cass. n. 4603/2014). (**S.B.**)

84. **Raddoppio dei termini d'accertamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5035/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

PRESUPPOSTI PER IL RADDOPPIO DEL TERMINE D'ACCERTAMENTO – SUSSISTENZA – IPOTESI DI REATO – Requisiti per la denunzia di reato – Prognosi postuma.
Il raddoppio dei termini per l'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA non può conseguire ad una valutazione discrezionale e meramente soggettiva degli Uffici tributari, ma opera soltanto se siano obiettivamente riscontrabili da parte di un pubblico ufficiale gli elementi richiesti dall'art. 331 c.p.p. per l'insorgenza dell'obbligo di denunzia penale. Tale obbligo sussiste quando il pubblico ufficiale sia in grado di individuare con sicurezza gli elementi del reato da denunciare in base ad apprezzamento circa la sussistenza del reato che è suscettibile di controllo giudiziario. Il Giudice tributario deve controllare la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia compiendo una valutazione ora per allora (prognosi postuma). (**L.D.N.**)

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

85. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5037/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – VERIFICHE FORMALI EX ART. 36BIS – Non sussiste – Requisiti per il contraddittorio obbligatorio – Limitazione del procedimento di contraddittorio.
Nelle ipotesi di recupero operato dall'Ufficio ai sensi dell'art. 36bis, d.P.R. 600/1973 (c.d. controlli formali delle dichiarazioni dei redditi), non sussiste un generalizzato obbligo di contraddittorio. Segnatamente, il contraddittorio preventivo è obbligatorio

unicamente nel caso in cui sussistano incertezze sulla liquidazione del contribuente sul presupposto che l'art. 6, comma 5, l. 212/2000 prevede che prima di procedere alla iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione di tributi risultanti dalle dichiarazioni, l'Amministrazione finanziaria deve trasmettere invito al contribuente "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione". (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; l. 212/2000, art. 6

86. **Potere di firma**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5066/2015 del 24 novembre 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

Avviso di accertamento – Sottoscrizione – Illegittimo esercizio - Potere di firma – Nullità atto – Non sussiste.
La nullità dell'avviso di accertamento è connessa al difetto di sottoscrizione e non all'illegittimo esercizio del potere di firma riservato all'organo di vertice. Qualora l'atto sia stato sottoscritto da soggetto appartenente alla Pubblica Amministrazione, ma privo del potere, potrebbe al più configurarsi il vizio di incompetenza relativa, da eccepire tempestivamente. (**D.D'A.**)

87. **Accertamento in rettifica della plusvalenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5178/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Piombo

ACCERTAMENTO – IRES – Accertamento della plusvalenza patrimoniale – Valore di mercato – Presunzione iuris tantum – Sussiste.
Nell'accertare il valore della plusvalenza patrimoniale, derivante dalla cessione di un ramo d'azienda, l'Amministrazione finanziaria è legittimata a considerare – quale base su cui operare l'eventuale ripresa a tassazione – il valore attribuito al bene ceduto in sede di applicazione dell'imposta di registro, sulla base della presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato del bene. Resta, pertanto, a carico del contribuente l'onere di dimostrare che il prezzo di cessione era inferiore al valore determinato ai fini dell'imposta di registro (Conf. Cass. n. 8711/2014). (**V.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 51 e 54

88. **Produzione documentale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5183/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Gravina

ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Applicazione coefficienti reddditometrici– Tracciamento del finanziamento delle spese gestionali – Ricorso avverso l'accertamento – Onere del contribuente – Non sussiste.
L'incapienza dei redditi dichiarati rispetto alle spese gestionali sostenute, può essere giustificata dal contribuente, in sede di ricorso avverso l'avviso di accertamento su base sintetica emesso dall'Ufficio, attraverso l'allegazione della documentazione bancaria che esponga il canale finanziario quale strumento sufficiente a sostenere tutte le spese di gestione e mantenimento corrispondenti alle sue disponibilità patrimoniali. Il contribuente non è tenuto a fornire il puntuale tracciamento del finanziamento delle spese gestionali assunte, costituendo quest'ultima una probatio diabolica (Conf. Cass. n. 6369/2014 e n. 8995/2014). (**V.Ca.**)

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

89. **Verifiche fiscali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5200/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Staunovo Polacco

ACCERTAMENTO – VERIFICHE FISCALI – Durata massima presso la sede del contribuente – Nullità dell'avviso per disagio arrecato al contribuente – Non sussiste.
In tema di accertamento, la durata massima delle verifiche fiscali si riferisce ai soli giorni di effettiva attività lavorativa svolta dagli operatori del fisco presso la sede del contribuente. Sono, infatti, esclusi dal computo i giorni impiegati per verifiche ed attività eseguite in altri luoghi. (Conf. Cass. n. 11183/2014). Inoltre, il disagio arrecato al contribuente non può determinare la nullità dell'avviso. (**S.B.**)

90. **Studi di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5224/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento – Studi di settore – Onere della prova a carico dell'Ufficio – Sussiste.
In tema di accertamento standardizzato, la semplice difformità tra il dato numerico risultante dallo studio di settore e l'importo dichiarato dal contribuente non legittima l'Agenzia delle Entrate a procedere alla contestazione della cifra risultante dalla differenza dei due valori, dovendo riscontrare, in relazione al caso concreto, ulteriori indici specifici che rendano plausibile la sospettata evasione, così da corroborare i risultati dei meri calcoli matematici. La mancata indicazione di elementi che supportino la contestazione basata sugli studi di settore non può essere compensata ex post dall'integrazione del contraddittorio obbligatorio. Il contraddittorio, infatti, se da un lato è proprio espressione della volontà del legislatore di dare risalto alle concrete condizioni del privato, dall'altro non può avere un ruolo salvifico della carenza iniziale caratterizzante l'operato dell'Agenzia delle Entrate. Ab origine, spetta sempre all'amministrazione tributaria provare l'applicabilità dei risultati degli studi di settore al caso concreto e, solo se tale prova viene effettivamente contestata al privato, spetterà a quest'ultimo, nell'ambito del contraddittorio, dimostrare l'infondatezza di quanto affermato dall'Ufficio (Conf. Cass. 26635, 26636, 26637 e 26638/2009). (**A.R.**)

91. **Studi di settore**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5262/2015 del 3 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moliterni

ACCERTAMENTO - Antieconomicità – Difese del contribuente – Crisi economica – Insufficienza – Altri elementi – Necessità.
In presenza di una situazione anomala derivante da perdite costanti negli anni, il contribuente non può giustificarsi facendo ricorso unicamente alla crisi economica, laddove non dimostri di aver fatto fronte alle ripetute perdite mediante aumento del capitale sociale, né chiarito come le ha integrate, non essendo possibile far ricorso al credito con bilanci deficitari e con volumi di affari in caduta libera. Ne deriva che in situazioni quali quella descritta, a fronte della dimostrazione da parte dell'Ufficio di elementi comprovanti la legittimità dell'accertamento oltre allo scostamento dallo studio di settore, al fine di vincere la presunzione il contribuente dev'essere in grado di documentare giustificazioni valide. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 62bis

92. **Raddoppio dei termini e violazioni amministrative**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5265/2015 del 3 dicembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

ACCERTAMENTO - Raddoppio dei termini – Violazioni amministrative - Esclusione
In tema di raddoppio dei termini di accertamento tributario, posto che la previsione dell'art. 37 del d.l. 223/2006 è limitata alle sole violazioni che integrano ipotesi di reato, da essa devono ritenersi escluse le violazioni che presentano solo natura amministrativa. Diversamente opinando, infatti, si finirebbe per includere in via analogica fatti estranei alla rilevanza penale. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 37

93. **Abuso del diritto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5273/2015 del 4 dicembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO – ABUSO DEL DIRITTO – ONERE DELLA PROVA – Ripartizione dell'onere tra l'Ufficio ed il contribuente.
Con riguardo all'abuso del diritto, spetta all'Amministrazione finanziaria fornire per prima la prova in positivo del presupposto del recupero fiscale, consistente nel far risaltare – mediante la ridefinizione e/o riqualificazione delle contestate operazioni secondo schemi usuali e leciti – le singolarità e/o anormalità che fanno ritenere quelle operazioni prive di reale contenuto economico diverso dall'ottenimento di un mero risparmio d'imposta. Compete, invece, al contribuente fornire la controprova opponendo al Fisco specifiche e plausibili spiegazioni dell'esistenza di valide ragioni economiche (alternative o concorrenti), a connotato quindi non marginale e non puramente teorico, che legittimino quel genere di operazioni. (**E.H.**)

94. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5274/2015 del 4 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Celletti

ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Incrementi patrimoniali – Redditi esenti – Redditi soggetti a ritenuta a titolo d'imposta.
In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'Ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la prova documentale contraria ammessa per il contribuente ex art. 38, comma 6, d.P.R. 600/1973 non riguarda la sola disponibilità di redditi, ovvero di redditi esenti o di redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, ma anche l'essere stata la spesa per incrementi patrimoniali sostenuta proprio con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, e non già con qualsiasi altro reddito (Conf. Cass. nn. 6813/2009 e 24597/2010). (**A.Mic.**)

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

95. **Legittimazione passiva delle S.G.R.**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5282/2015 del 7 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Montanari

RESPONSABILITÀ DELLA S.G.R. PER DEBITI IMPUTABILI A FONDO IMMOBILIARE – LEGITTIMAZIONE PASSIVA – RESPONSABILITÀ SOLIDALE – Non sussiste – Individuazione della S.G.R. che gestisce il fondo immobiliare al tempo della notifica dell'atto impositivo.
L'avviso di liquidazione dell'imposta di registro deve essere notificato alla società di gestione del risparmio che gestisce il fondo immobiliare al tempo in cui il medesimo

avviso viene confezionato. Pertanto, nel caso in cui la pretesa impositiva si riferisca ad un atto stipulato da una società di gestione del risparmio che gestisce il dato fondo e nel caso in cui la gestione di tale fondo sia successivamente passata ad altra società di gestione del risparmio, l'Ufficio deve notificare l'atto impositivo a quest'ultima. Solo in tal modo la società di gestione del risparmio può riversare gli eventuali effetti derivanti dall'atto impositivo sul fondo immobiliare da essa gestito a quel tempo. (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 57; d.lgs. 58/1998, art. 36

96. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5283/2015 del 7 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Montanari

OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO – Requisiti per il contraddittorio obbligatorio – Sussiste.
Nelle ipotesi di accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38 d.P.R. 600/1973, l'Ufficio è obbligato a instaurare un contraddittorio preventivo. Tale principio trova fondamento, oltreché nel comma 7 del citato art. 38, nel più pregnante obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale, secondo cui la Pubblica Amministrazione è obbligata ad attivare il confronto col contribuente ogni qualvolta si proponga di adottare nei confronti del contribuente un atto di lui lesivo. (**L.D.N.**)

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

97. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5461/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

IMPOSTE SUI REDDITI – IRPEF - ACCERTAMENTO – Metodo sintetico – Prova contraria a carico del contribuente – Oggetto.
In tema di accertamento sintetico, l'art. 38, sesto comma, d.P.R. 600/1973 non impone affatto la dimostrazione dettagliata dell'impiego delle somme per la produzione degli acquisti o per le spese di incremento, ma richiede al contribuente di vincere la presunzione – semplice o legale che sia – che il reddito dichiarato non sia stato sufficiente per realizzare gli acquisti e gli incrementi. Ne consegue che 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 quella dell'esistenza di tali redditi (Conf. Cass. 6396/2014). (**D.O.**)

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

98. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5464/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

ACCERTAMENTO SINTETICO – Spesa incrementativa – Disinvestimenti – Dimostrazione nesso eziologico tra disinvestimenti e spesa incrementativa – Irrilevanza.
In tema di accertamento sintetico l'art. 38, sesto comma, d.P.R. n. 600 del 1973 non impone affatto la dimostrazione dettagliata dell'impiego delle somme derivanti dai disinvestimenti per l'effettuazione degli acquisti o delle spese di incremento patrimoniale, semmai richiedendo al contribuente di vincere la presunzione semplice o legale che il reddito dichiarato non sia stato sufficiente per realizzare gli stessi acquisti ed incrementi. Ne consegue che nessun'altra prova deve dare la parte contribuente circa l'effettiva destinazione dell'eventuale reddito esente o sottoposto

a tassazione separata agli incrementi patrimoniali se non la dimostrazione dell'esistenza di tali redditi (nel caso di specie il contribuente aveva finanziato l'acquisto di un immobile di considerevole valore tramite la cessione di BOT, il riscatto di polizze assicurative e la cessione di altri immobili, il Giudice d'appello riforma la sentenza di I° grado e annulla l'accertamento impugnato affermando come non sia necessaria la specifica prova del nesso eziologico tra disinvestimenti e spese d'incremento richiesta invece dall'Ufficio). (**F.Co.**)

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

99. **Estinzione della società**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5565/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta

Accertamento – Estinzione della società – Coinvolgimento dei soci – Condizioni.
Nel caso in cui un'associazione sportiva dilettantistica venga posta in liquidazione e cancellata nelle more di un giudizio tributario, l'Ufficio può notificare un avviso di accertamento ai soggetti che risultavano soci alla data di cessazione e cancellazione dal registro delle imprese, ma a tal fine occorre la dimostrazione che a favore dei soci stessi siano stati distribuiti utili. Ciò può essere avvenuto in via diretta oppure indiretta (ad esempio sotto forma di canoni di locazione o viaggi). La circostanza che dette voci possano essere considerate "extrabilancio" appare a tal fine irrilevante. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495

100. **Nullità dell'atto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5614/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: Buono, Estensore: Gallina

ACCERTAMENTO – Nullità dell'atto – Contraddittorio procedimentale – Inosservanza termine dilatorio – Specifiche ragioni urgenza – Motivazione – Sussiste.
In ordine all'emissione dell'avviso di accertamento antecedentemente alla decorrenza dei 60 giorni rispetto alla redazione del PVC, va ribadito che l'inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni determina di per sé la nullità dell'atto impositivo, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza poiché il suddetto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale. Il vizio invalidante è costituito, non dalla mera omessa enunciazione dei motivi d'urgenza, bensì dall'effettiva assenza di tali motivi (Conf. Cass. n. 4543/2015). (**A.Mic.**)

101. **Requisiti dell'avviso di accertamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5623/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta

ACCERTAMENTO - Firma del funzionario delegato – Validità – Sussiste.
Come statuito dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 37/2015, "la funzionalità delle Agenzie non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti" dalla normativa; ne deriva che l'atto dell'Agenzia delle Entrate deve ritenersi valido tutte le volte in cui la delega a funzionari interni sia stata ritualmente conferita. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 commi 1 e 3

102. **Studi di settore per attività di tassista**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 30, sentenza n. 5661/2015 del 28 dicembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

ACCERTAMENTO – Accertamento mediante studi di settore – Divieto di praesumptio de praesumpto – Fattispecie – Tassista – Illegittimità.
È illegittimo l'accertamento induttivo spiccato nei confronti di un contribuente che risulti congruo agli studi di settore se l'Amministrazione non sia in grado di fornire elementi di evasione gravi, precisi e concordanti (nel caso di specie, vìola il divieto di praesumptio de praesumpto l'atto di accertamento con cui l'Amministrazione finanziaria contesti a un tassista, da un lato, l'incongruità della percorrenza chilometrica dichiarata negli studi di settore sulla base dei costi sostenuti per l'acquisto di carburante, e, dall'altro, l'esistenza di maggiori ricavi per corse non contabilizzate, dividendo i chilometri percorsi per la "percorrenza media di una corsa"). (**G.Co.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993 art. 62sexies comma 3; c.c., art. 2727

103. **Accertamento con adesione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5665/2015 del 29 dicembre 2015, Presidente: Targetti, Estensore: Moroni

Accertamento – Accertamento con adesione – Requisiti ai fini del perfezionamento – Versamento della somma dovuta – Necessità – Sussiste.
L'atto di accertamento con adesione deve riportare chiaramente l'oggetto dell'accordo, cioè la maggiore imposta liquidata ed i relativi accessori da versarsi a carico del contribuente, essendo quest'ultimo chiamato ad ottemperare ad un puntuale adempimento, consistente nel versamento esatto delle somme dovute in seguito al raggiungimento dell'accordo di definizione della vertenza. Ai sensi dell'art. 9 del d.lgs. n. 218/1997, l'atto di accertamento si perfeziona solamente con il versamento della somma nel termine stabilito, costituendo detto versamento condizione sine qua non affinché' l'atto transattivo venga ad esistere esplicando la sua efficacia; nessun'altro atto può sostituire il versamento ai fini dell'efficacia della suddetta transazione. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 9

104. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5666/2015 del 29 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Accertamento – Accertamento sintetico – Redditometro – Motivazione dell'avviso di accertamento – Motivazione specifica – Necessità – Non sussiste.
In tema di accertamento delle imposte sui redditi, il metodo disciplinato dall'art. 38, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 – come via via modificato – consente, a fronte di circostanze ed elementi certi, che evidenzino un reddito complessivo superiore a quello dichiarato o ricostruibile su base analitica, la determinazione del maggior imponibile in modo sintetico, in relazione al contenuto induttivo di tali circostanze ed elementi. Pertanto, la norma esige dati certi con riguardo alla esistenza del maggiore reddito imponibile e, in presenza di dati siffatti, richiede la individuazione dell'entità del reddito stesso con parametri indiziari, in via di deduzione logica dal fatto noto del fatto taciuto dal dichiarante, secondo i comuni canoni di regolarità causale. Ne consegue che, in presenza di dati certi ed incontestati, non è consentito pretendere una motivazione specifica dei criteri in concreto adottati per pervenire alle poste di reddito fissate in via sintetica nel

cosiddetto redditometro, in quanto esse, proprio per fondarsi su parametri fissati in via generale, si sottraggono all'obbligo di motivazione, secondo il principio stabilito dall'art. 3, secondo comma, della legge 7 agosto 1990, n. 241 (Conf. Cass. n. 327/2006). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.PR. 600/1973, art. 38. comma 4

105. **Motivazione**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 560/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Ferraro, Estensore: Locatelli

ACCERTAMENTO – Motivazione – Allegazione atto richiamato – Non sussiste.
In tema di motivazione dell'avviso di accertamento, non viene stabilito l'obbligo inderogabile di allegazione dell'atto richiamato. Differentemente, in via alternativa ed equivalente, viene prevista l'allegazione dell'atto, ovvero la riproduzione del contenuto essenziale di esso nel corpo della motivazione dell'avviso di accertamento (nel caso di specie, l'atto impugnato è stato ritenuto legittimo in quanto riproduceva le risultanze salienti della verifica condotta nei confronti della ricorrente). (**M.Mo.**)

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

106. **Redditometro**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 669/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Maurini

Accertamento – Redditometro – Disponibilità finanziaria – Indicazione destinazione disponibilità finanziarie – Obbligo – Non sussiste.
L'Amministrazione finanziaria, in tema di redditometro, è dispensata dal dover fornire ulteriori prove rispetto ai fatti-indice di maggiore capacità contributiva posti alla base della pretesa tributaria. Spetta al contribuente dimostrare che il reddito determinato sinteticamente non sia espressivo di una maggiore capacità contributiva. Si evidenzia, a questo proposito, come non sia necessario che venga indicata la destinazione precisa di una data disponibilità finanziaria, considerate anche le oggettive difficoltà a compiere questa operazione di correlazione, quanto invece risulta dovuta la dimostrazione della presenza della disponibilità finanziaria e del tempo necessario a poterla utilizzare nell'ambito delle spese di un dato anno. (**M.Mo.**)

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

107. **Corte Costituzionale, sentenza n. 228/2014**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez.5, sentenza n. 685/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente: Ferraro, Estensore: Locatelli

Imposte sui redditi - Sentenza della Corte Cost. n. 228/2014 - Parziale illegittimità dell'art. 32 comma 1 n. 2) del d.P.R. 600/1973 – Conseguenze - Esclusione della imputazione a compensi dei lavoratori autonomi delle sole operazioni passive di prelievo dai conti bancari - Permanente vigenza della presunzione legale di imputazione a compensi delle operazioni di versamento.
Secondo un consolidato criterio interpretativo, l'esatto contenuto della pronuncia giudiziale va individuato non alla stregua del solo dispositivo, bensì integrando questo con la motivazione nella parte in cui la medesima rivela l'effettiva volontà del giudice (Sez. 2, Sentenza n. 15585/2007, Rv. 598554). Dalla motivazione della sentenza della Corte Cost. n. 228/2014 risulta evidente che il giudice delle leggi, con la soppressione delle parole "o compensi" contenute nell'art. 32 comma 1 n. 2) del d.P.R. n. 600/1973, non ha inteso escludere in toto l'operatività, nei confronti dei lavoratori

autonomi, della presunzione legale basata sugli accertamenti bancari; al contrario, la dichiarazione di illegittimità costituzionale espressa nel dispositivo deve intendersi riferita, espressamente ed unicamente, alla presunzione di maggior reddito basata "sui prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo", ferma restando la legittimità della imputazione a compensi delle somme risultanti da operazioni bancarie attive di versamento. In senso conforme si è espressa la Corte di Cassazione nella parte motiva della sentenza, Sez. 5, n. 9721/2015. (**G.L.**)

108. **Plusvalenza**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 717/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente e Estensore: De Petris

ACCERTAMENTO – Maggior reddito da plusvalenza – Vendita terreno edificabile – Illegittimità avviso di accertamento – Rideterminazione del valore di acquisto terreno in violazione l. 448/2001 e d.P.R. 917/1986.
Il disposto del comma 6, art.7 della l. 448/2001 non consente di ritenere che l'agevolazione prevista da detta norma venga meno nel caso in cui la cessione di un terreno abbia luogo ad un prezzo inferiore del valore di rivalutazione indicato nella perizia giurata di stima. Ciò in quanto il comma 6 si limita a stabilire che il valore in parola ''costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale'', senza condizionare in alcun modo la fruizione dell'agevolazione dell'imposta sostitutiva al 4% calcolata sul valore della perizia al fatto che la cessione sia effettuata ad un prezzo almeno pari a tale valore. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, artt. 6 e 7 comma 1; d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 e art. 68 comma 2

109. **Spese di pubblicità e propaganda**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 803/2015 del 7 dicembre 2015, Presidente e Estensore: De Petris

ACCERTAMENTO – DEDUCIBILITÀ SPESE DI PUBBLICITÀ E PROPAGANDA – Inerenza costi – Congruità corrispettivi.
L'art. 108, comma 2, del d.P.R. 917/1986, nel consentire la deducibilità delle spese di pubblicità e propaganda nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi, non prescinde affatto dalla prova del requisito dell'inerenza, che grava sul contribuente anche in relazione alla congruità della spesa sostenuta rispetto ai ricavi ed all'oggetto dell'impresa. È onere dei contribuenti dimostrare, non solo la congruità dei costi di sponsorizzazione sostenuti in rapporto alla propria attività ed al volume d'affari, ma anche l'idoneità dei medesimi ad ampliare le prospettive di crescita dell'impresa e, quindi, la loro effettiva inerenza sotto lo specifico profilo del concreto vantaggio che la società ne avrebbe potuto ricevere in termini di allargamento della clientela e di incremento dei costi. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 108 comma 2

110. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 837/2015 del 17 dicembre 2015, Relatore: De Petris, Estensore: Della Vecchia

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – NOTIZIA DI REATO – Denuncia ex art. 331 c.p.p. – Legittimità dell'accertamento.

La norma sul raddoppio dei termini non può qualificarsi come una sanzione penale, neppure impropria o atipica, in quanto il mero assoggettamento ad un termine più lungo di accertamento fiscale non svolge alcuna funzione afflittivo-punitiva o sanzionatoria di un fatto di reato, ma, operando su un piano meramente procedimentale, persegue il solo obiettivo di attribuire agli uffici tributari maggior tempo per accertare l'effettiva capacità contributiva del soggetto passivo di imposta. Il raddoppio si applica anche in caso di notizia di reato intervenuta successivamente allo spirare del termine ordinario di decadenza per l'accertamento, ossia quando la denuncia, ai sensi dell'art.331 c.p.c., avvenga dopo lo spirare degli ordinari termini di accertamento. (**P.Co.**)

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

111. **Raddoppio dei termini e motivazione**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, sentenza n. 520/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Caristi, Estensore: Fracascio

I ACCERTAMENTO - Imposta IRAP – Raddoppio dei termini – Non opera.
II ACCERTAMENTO – Motivazione – Atti non allegati – Illegittimità dell'atto.
I Non sussistono norme penali che sanzionano le violazioni in materia di IRAP e quindi nessun raddoppio dei termini può operare per detta imposta.
II Costituisce violazione dell'art. 42 comma 2 d.P.R. 600/1973, art. 7 l. 212/2000 e art. 3 l. 241/1990 la mancata produzione da parte dell'Amministrazione degli atti richiamati nel documento emesso. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 2; l. 212/2000, art. 7; l. 241/1990, art. 3

112. **Responsabilità del socio di società estinta**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, sentenza n. 571/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Macca, Estensore: Portieri

Società estinta – Debito societario – Responsabilità del socio – Onere probatorio.
In caso di estinzione della società, il socio risponde del debito societario nei limiti di quanto percepito nella ripartizione dell'attivo.
Incombe sull'Amministrazione l'onere di provare l'avvenuta percezione da parte del socio dell'attivo di liquidazione ed in misura sufficiente a coprire il debito fiscale contestato. In mancanza il socio non può essere ritenuto fiscalmente responsabile del debito della società. (**D.D'A.**)

113. **Fatture soggettivamente inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 623/2015 del 4 settembre 2015, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI - Mancanza di validi elementi di prova forniti dall'Ufficio – Elementi indiziari insufficienti a sostenere la pretesa fiscale – Illegittimità dell'accertamento.
È illegittimo l'avviso di accertamento relativo a fatture ritenute soggettivamente inesistenti se l'ufficio non fornisce validi elementi di prova tali da far sospettare la non veridicità delle fatture contabilizzate formalmente regolari (nel caso di specie l'ufficio fonda l'accertamento sulle risultanze di indagini effettuate a carico di terzi da altri corpi o uffici dell'Amministrazione finanziaria, senza alcuna verifica presso l'azienda della società ricorrente). (**G.Si.**)

114. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, sentenza n. 745/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: Macca, Estensore: Fracascio

IRAP – Violazione penale – Raddoppio termini – Esclusione.
Il d.lgs. 74/2000 punisce esclusivamente le condotte in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto e non può estendersi all'IRAP in quanto non si può estendere l'istituto dell'analogia ai sensi dell'articolo 25 comma 2 della Costituzione in ambito penale.
Pertanto il raddoppio dei termini ai fini IRAP è illegittimo non rientrando la fattispecie tra le violazioni criminose risultanti e neppure desumibili dal d.lgs. 74/2000. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000; Cost. art. 25 comma 2

115. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 358/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Spera, Estensore: Avagliano

ACCERTAMENTO – Imposte sui redditi – Raddoppio dei termini – Denuncia penale.
Il raddoppio dei termini in presenza di fatti che comportano l'obbligo di denuncia penale, avviene a prescindere dal fatto che la denuncia sia stata effettivamente trasmessa, che l'azione penale sia stata esercitata e che il reato fosse già prescritto. (**G.Bi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 917/1986, art. 109; c.p.p., art. 331; d.lgs. 74/2000, art. 2

116. **Raddoppio dei termini di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 399/2015 del 26 ottobre 2015, Presidente: Spera, Estensore: Avigliano

ACCERTAMENTO – Denuncia penale – Raddoppio dei termini di accertamento.
Gli articoli 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973 e art. 57, comma 3, del d.P.R. 633/1972, prevedono che gli ordinari termini di decadenza siano raddoppiati, qualora il pubblico ufficiale, nell'esercizio delle sue funzioni, constati una violazione per la quale sussiste l'obbligo di denuncia, ai sensi dell'art. 331 c.p.p., per uno dei reati previsti dal decreto legislativo n. 74/2000. Il raddoppio dei termini, in presenza di fatti che comportano l'obbligo della denuncia penale, costituisce non una proroga del termine normale per l'azione di accertamento, ma un autonomo termine dettato dalla legge, per il fatto obiettivo che rende obbligatoria la denuncia penale ed a prescindere dalla circostanza che tale denuncia sia presentata e che l'azione penale sia stata esercitata. (**P.Gr.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; c.p.p., art. 331; d.lgs. 74/2000

117. **Sottoscrizione atto**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 443/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Abate, Estensore: Perrotti

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Sottoscrizione di un soggetto non munito di qualifica funzionale – Invalidità.
L'avviso di accertamento deve essere annullato qualora sia sottoscritto da un funzionario che ricopriva la qualifica in base all'art. 8, comma 24, l. 44/2012, in quanto non dotato dei requisiti richiesti dalle norme generali sul pubblico impiego per

svolgere la sua funzione. La pronuncia di invalidità trova fondamento nella decisione della Corte Costituzionale n. 37/2015, la quale ha dichiarato illegittimo l'art. 8, comma 24, della predetta l. 44 per violazione degli articoli 3, 51 e 97 della Costituzione, in quanto ha contribuito all'indefinito protrarsi nel tempo di un'assegnazione asseritamente temporanea di mansioni superiori, senza provvedere alla copertura dei posti dirigenziali vacanti da parte dei vincitori di una procedura concorsuale aperta e pubblica. (**G.D.M.**)

Riferimenti normativi: l. 44/2012, art. 8

118. **Notifica**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 170/2015 del 17 luglio 2015, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Assenza relata di notifica – Nullità – Non sussiste.
La relata di notifica non è un requisito essenziale ai fini dell'esistenza giuridica della fase di documentazione dell'avvenuta notificazione. Conseguentemente, quando sia allegato l'avviso di ricevimento ritualmente completato, l'omissione dell'apposizione della relazione, non solo nella copia per il destinatario ma altresì nell'originale, non può determinare l'inesistenza giuridica della documentazione della notifica e, con ciò, della notifica stessa. (**G.M.**)

119. **Accertamenti bancari e termine per le osservazioni**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 269/2015 del 6 novembre 2015, Presidente: Deantoni, Estensore: Fornoni

I ACCERTAMENTI BANCARI – Legittimità – Subordinazione al contraddittorio – Non sussiste.
II DIRITTI DEL CONTRIBUENTE – Termine dilatorio per la comunicazione di osservazioni e richieste – Obbligo – Verifica senza accessi e ispezioni – Non sussiste.
I In materia di accertamenti bancari, la legittimità della ricostruzione della base imponibile mediante l'utilizzo delle movimentazioni bancarie acquisite non è subordinata al contraddittorio con il contribuente, anticipato alla fase amministrativa (Conf. Cass. 25770/2014).
II Qualora gli atti impositivi siano conseguenti ad una verifica effettuata senza lo svolgimento di accessi, ispezioni e/o verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio dell'attività imprenditoriale, è escluso l'obbligo di rispettare il termine dilatorio di 60 giorni previsto per la comunicazione di osservazioni e richieste da parte del contribuente. (**S.B.**)

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

120. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 305/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente: Nocerino, Estensore: Bottoni

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Assenza del contraddittorio preventivo – Nullità.
È nullo l'avviso di accertamento che l'Amministrazione finanziaria fonda unicamente sulle risultanze di un P.V.C. della Guardia di Finanza senza aver preventivamente instaurato un contraddittorio con il contribuente. Un siffatto comportamento viola il diritto costituzionalmente garantito del preventivo contraddittorio tra pubblica amministrazione e destinatario di un provvedimento (Conf. Cass. 19667/2014). (**F.D.**)

Riferimenti normativi: Cost., artt. 24 e 97

121. **Tributi non armonizzati**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 334/2015 del 29 dicembre 2015, Presidente: Deantoni, Estensore: Fornoni

TRIBUTI NON ARMONIZZATI – Obbligo di contraddittorio endoprocedimentale – Non sussiste.
Per i tributi non armonizzati non esiste alcuna norma nazionale che prescrive l'obbligo per l'Amministrazione finanziaria di attivare il contraddittorio endoprocedimentale prima dell'emanazione di un avviso di accertamento (Conf. Cass. 24823/2015). Sicché in caso di accertamento c.d. a tavolino, l'art. 12, comma 7, legge 212/2000 non impone all'Amministrazione finanziaria né di attivare il contraddittorio preventivo né di rispettare il termine dilatorio di sessanta giorni. (**F.D.**)

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

122. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 280/2015 del 17 luglio 2015, Presidente e Estensore: Furlani

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Denuncia – Valutazione di prognosi postuma – Necessità – Sussiste – Mancata indicazione fatti – Legittimità raddoppio – Non sussiste.
La sentenza n. 247/2011 della Corte Costituzionale ha statuito che, ai fini del raddoppio dei termini di decadenza per l'accertamento, è compito del giudice tributario accertare la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo al riguardo una valutazione ora per allora (prognosi postuma) circa la loro ricorrenza ed accertando, quindi, se l'Amministrazione finanziaria abbia agito con imparzialità od abbia, invece, fatto un uso pretestuoso o strumentale per fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento; a tale fine il primo e più rilevante documento da prendere in considerazione è proprio la denuncia penale che dovrebbe giustificare il raddoppio dei termini. (**M.D.**)

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

123. **Associazioni sportive dilettantistiche**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 303/2015 del 10 agosto 2015, Presidente: Nese, Estensore: Maffei

ACCERTAMENTO – Agevolazioni attività sportiva dilettantistica – Reale natura attività effettivamente esercitata – Effettivo rapporto associativo – Illegittimità pretesa – Sussiste.
Le disposizioni di cui alla Legge 398/1991 rispondono alla ratio di evitare che possano godere del trattamento fiscale agevolato soggetti giuridici che, sebbene formalmente o statutariamente qualificabili come enti non profit, svolgano sostanzialmente attività di natura commerciale: tale esigenza rende, pertanto, necessaria una considerazione e valutazione della reale natura dell'attività effettivamente esercitata: in presenza di un effettivo "rapporto associativo" si devono ritenere presenti le condizioni essenziali per usufruire, ai fini fiscali, del regime agevolato di cui alla Legge 398/1991 (nel caso di specie, non sussistevano inosservanze tali da far venire meno i requisiti per fruire del regime agevolato, considerato che nella condotta dell'associazione poteva ravvisarsi l'esimente di cui all'art. 6, comma 2, d.lgs. 472/1997; il fine associativo previsto dallo statuto era rispettato e condiviso da tutti i soci, le assemblee erano regolarmente convocate, il registro delle assemblee riportava i soci presenti). (**M.D.**)

Riferimenti normativi: l. 398/1991, artt. 1 e 2

124. **Contraddittorio**[3]

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 384/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: Furlani, Estensore: Minatta

ACCERTAMENTO – AVVISO DI RETTIFICA E LIQUIDAZIONE – Contraddittorio necessario – Principio fondamentale del diritto comunitario – Giurisprudenza – Mancata comunicazione preventiva – Illegittimità atto impositivo – Sussiste.

È illegittimo il provvedimento impositivo che non sia preceduto da un atto che porti a conoscenza del contribuente dell'avvio di un procedimento nei suoi confronti, onde permettergli un'adeguata difesa; la Suprema Corte (SS.UU. 19667/2014 e 19668/2014), inoltre, ha evidenziato che il principio del contraddittorio è rintracciabile tra i principi fondamentali del diritto comunitario, come affermato dalla stessa giurisprudenza della Corte di Giustizia (Corte di Giustizia sentenza 3 luglio 2014 cause riunite C-129/13 e C-130/13): sulla scorta dell'autorevole giurisprudenza, consegue che la mancata comunicazione preventiva al contribuente di notizie circa l'esito delle indagini esperite nei suoi confronti, onde permettergli di formulare le sue osservazioni, comporta la nullità dell'avviso di rettifica e liquidazione. (**M.D.**)

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

125. **Esterovestizione**

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez.1, sentenza n. 395/2015 del 23 novembre 2015, Presidente e Estensore: Furlani

ACCERTAMENTO – Società costituite all'estero – Dichiarazioni dei dipendenti – Natura indiziaria – Assenza di autonomia gestionale, amministrativa ed organizzativa – Ulteriori elementi documentali – Assenza di alcuna differenziazione tra le società – Elementi di prova – Esterovestizione – Sussiste.

Deve ritenersi pienamente raggiunta la prova in ordine alla esterovestizione di due società costituite all'estero (nel caso di specie, in Romania) da parte di una società residente qualora dalle numerose dichiarazioni rese dal personale dipendente emerga che le decisioni per tutte le società erano assunte dal legale rappresentante della società residente e presso la sede di quest'ultima; che per ogni evenienza si doveva far capo allo stesso soggetto; che le società estere non avevano una propria autonomia gestionale, amministrativa ed organizzativa, anche perché non apparivano distinte rispetto alla società residente; che le buste paga erano predisposte presso la sede della società residente per tutti i dipendenti, compresi quelli delle società estere; che gli automezzi, sia italiani che esteri, erano utilizzati in modo indifferenziato, sulla base delle loro caratteristiche tecniche, senza alcun rapporto tra autisti ed automezzi; che presso la sede delle società estere non erano presenti automezzi. Le dichiarazioni dei dipendenti, pur rappresentando elementi indiziari di notevole importanza, assurgono ad elemento di prova in quanto suffragate da documentazione rinvenuta presso la società residente: dai cronotachigrafi ivi trovati risulta un evidente mescolamento tra mezzi e dipendenti anche perché quelli delle società estere avrebbero dovuto essere conservati presso le stesse, e da alcune mail scambiate tra i dipendenti delle varie società ancora una volta si deduce che non sussisteva alcuna differenziazione nella gestione delle varie società (nel caso di specie, pur essendo create in Romania, per le due società di diritto rumeno il

[3] Nello stesso senso, circa l'illegittimità degli atti impositivi non preceduti da preventivo contraddittorio, anche CTP Lecco sentenza n. 383 del 9 novembre 2015, CTP Lecco sentenza n. 357 del 28 ottobre 2015, CTP Lecco sentenza n. 354 del 23 ottobre 2015, CTP Lecco sentenza n. 352 del 21 ottobre 2015, CTP Lecco sentenza n. 330 del 1 ottobre 2015, CTP Lecco sentenza n. 276 del 14 luglio 2015, CTP Lecco sentenza n. 270 del 7 luglio 2015. (M.D.)

personale è stato assunto solo formalmente da tali due società e, invece, utilizzato dalla società residente in maniera quasi esclusiva all'evidente scopo di godere dei risparmi di imposta e retributivi in ordine alle differenze impositive e contributive esistenti tra i due paesi). (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73

126. **Raddoppio dei termini per utilizzo di fatture per operazioni inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 397/2015 del 23 novembre 2015, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

ACCERTAMENTO – Utilizzo di fatture per operazioni inesistenti – Omessa presentazione denuncia – Raddoppio dei termini – Non sussiste – Effettività degli acquisti – Acquisizione certificato camerale – Capitale sociale e presentazione dei bilanci – Oggettiva conoscibilità dell'operazione inesistente – Non sussiste.
Nell'ipotesi di accertamento avente ad oggetto l'utilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, il raddoppio dei termini non opera qualora l'Ufficio, a seguito della eccezione del contribuente in merito alla sua mancanza di colpa o dolo nell'aver utilizzato la fattura di acquisto contestata – pertanto in assenza di un elemento costitutivo dell'ipotizzato reato –, nulla abbia provato al riguardo se non la generica segnalazione, contenuta nel verbale della GdF, sulla inadeguatezza della struttura del fornitore e senza individuare fatti penalmente rilevanti posti in essere dal contribuente; d'altra parte, la mancata presentazione della denuncia fa fondatamente ipotizzare che l'obbligo di denuncia non era effettivamente sussistente con conseguente illegittimità del raddoppio dei termini (Nel caso di specie, il contribuente ha dimostrato di non essersi trovato nella situazione giuridica di oggettiva conoscibilità della presunta operazione soggettivamente inesistente; al riguardo, oltre ad aver provato l'effettività degli acquisti, ha altresì dimostrato, producendo il certificato camerale del fornitore, che non vi erano elementi conoscibili da cui dedurre l'interposizione fittizia. Dal certificato camerale emerge infatti che il fornitore era una società con un proprio capitale sociale (nella specie superiore a € 100.000,00) ed aveva presentato regolarmente i bilanci per le annualità oggetto di contestazione: l'impossibilità oggettiva di conoscibilità da parte del contribuente del presunto (e non provato) disegno criminoso posto in essere dal fornitore comporta la integrale detraibilità dell'IVA pagata sulla fattura di acquisto). (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

127. **Commercializzazione di prodotti petroliferi**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 138/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Nocerino, Estensore: Quintini

Commercializzazione di prodotti petroliferi tracciabili attraverso registri UTIF – Fatture annotate a matita – Obbligo dell'Ufficio di effettuare indagini e disporre di informazioni certe – Sussistenza.
La commercializzazione di prodotti petroliferi è controllata e tracciabile attraverso registri di carico e scarico UTIF. Pertanto l'Ufficio accertatore deve supportare le proprie affermazioni con indagini bancarie dalle quali ricavare informazioni certe e provare che la quantità di gasolio ceduto non corrisponde alla quantità acquistata. (**S.Co.**)

128. **Verifica tramite questionario e verifiche bancarie**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 145/2015 del 3 agosto 2015, Presidente Matacchioni, Estensore: Preda

I Verifica tramite questionario – Processo verbale di chiusura – Obbligo – Non sussiste.
II Verifica tramite questionario – Termine di 60 giorni per la notifica dell'accertamento – Non sussiste.
III Verifiche bancarie – Autorizzazione Direzione Regionale – Obbligo – Non sussiste.
I L'obbligo di redazione del processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica non è espressamente previsto allorché i documenti giustificativi siano richiesti e verificati presso l'Ufficio con invio del questionario. Tale obbligo è previsto quando le operazioni di controllo e verifica sono effettuate presso la sede del contribuente.
II Nel caso di verifica presso l'Ufficio con invio del questionario non sorge l'obbligo dell'Ufficio all'osservanza del termine di 60 giorni per la notifica dell'avviso di accertamento che, peraltro, non avrebbe alcuna data di inizio, non essendo previsto un verbale di chiusura.
III Non sussiste alcun obbligo di allegazione all'avviso di accertamento dell'autorizzazione della Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate a procedere alle verifiche finanziarie, non essendo prevista da alcuna norma di diritto. (**S.Co.**)

129. **Presunzioni**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 153/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Matacchioni, Estensore: Sciurpa

Indagini finanziarie – Presunzione iuris tantum – Sussistenza.
L'art. 1 d.P.R. 600/1973 in materia di imposte dirette e l'art. 51 comma 2 d.P.R. 633/1972 determinano una presunzione iuris tantum circa il fatto che i movimenti non giustificati dei conti correnti costituiscano materia imponibile sottratta a tassazione, presunzione che il contribuente può vincere fornendo idonei documenti giustificativi. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 1; d.P.R. 633/1972, art. 51 comma 2

130. **Socio ignaro**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 211/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: Coltro

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ DI PERSONE – Attività illecite – Socio ignaro – Imputazione del reddito – Violazione capacità contributiva – Sussiste.
La pretesa tributaria elevata nei confronti del soggetto ignaro rispetto all'attività svolta dalla società della quale, formalmente, faceva parte in qualità di socio, non può essere sostenuta per contrarietà al principio della capacità contributiva (nel caso di specie la ricorrente, pur essendo rimasto socio formale della società, a seguito del subentro di altri, nulla sapeva della stessa e della relativa gestione. In tale frangente, plurimi elementi indiziari e di prova erano idonei a fornire la prova che il contribuente non solo non era a conoscenza della situazione economica della società e della relativa attività, ma neppure avrebbe potuto esserlo). (**C.V.**)

Riferimenti normativi: Cost., art. 53

131. **Induttivo**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 243/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Celenza

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO - INDUTTIVO – Attività di ristorazione – Mancanza o incompletezza di alcune fatture – Autoconsumo di beni - Inattendibilità parziale delle scritture contabili - Legittimazione all'accertamento – Sussiste.
È legittimo l'operato dell'Ufficio che emette avviso di accertamento con determinazione analitico-induttiva del reddito di un esercente attività di ristorazione

sulla base del consumo di acqua minerale, sul presupposto dell'inattendibilità parziale delle scritture contabili desunte dalla mancanza o incompletezza di alcune fatture e dell'ammissione di autoconsumo di beni in sede di verifica. (**G.Si.**)

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

132. **Abuso del diritto**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 293/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Celenza

ACCERTAMENTO - ABUSO DEL DIRITTO – Operazioni di riorganizzazione societaria – Onere della prova in capo all'ufficio – Ragioni extra fiscali – Sussiste.
In materia di abuso del diritto, al fine di poter ritenere integrata un'ipotesi di elusione fiscale come disciplinata dall'art. 37bis, d.P.R. n. 600/1973, è onere dell'Amministrazione finanziaria provare che le operazioni negoziali poste in essere dalle parti siano idonee ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi. Segnatamente le ragioni extra fiscali, idonee ad escludere l'elusione fiscale, non necessariamente si identificano in una redditività immediata, potendo invece consistere in esigenze di natura organizzativa e in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda. (**R.Sp.**)

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

133. **Autotutela**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 296/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Cantoni

ACCERTAMENTO DIVENUTO DEFINITIVO – ISTANZA AUTOTUTELA – Mezzo sostitutivo di tutela giurisdizionale – Non sussiste.
Il concreto ed effettivo esercizio da parte dell'Amministrazione del potere di annullamento d'ufficio e/o di revoca dell'atto contestato non costituisce un mezzo di tutela del contribuente sostitutivo dei rimedi giurisdizionali che non siano stati espediti (cfr. Cass. Sent. n. 16097/2009; Cass. Sent. n. 1219/2011; Cass. Sent. n. 12930/2013). Avverso l'atto con il quale l'Amministrazione manifesta il rifiuto di annullare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo, non è esperibile un'autonoma tutela giurisdizionale di merito, sia per la discrezionalità propria, sia perché, diversamente opinando, si darebbe inammissibilmente ingresso ad una controversia sulla legittimità di un atto divenuto definitivo (nel caso di specie l'avviso di accertamento regolarmente notificato a mani della moglie del contribuente era divenuto definitivo per mancanza di tempestiva impugnazione). (**C.V.**)

Riferimenti normativi: d.l. 564/1994, art. 2quater

134. **Operazioni inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 299/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Cantoni

OPERAZIONI OGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Regolare tenuta scritture contabili – Assolvimento onere probatorio per l'ufficio – Sussiste.
A fronte di una comprovata regolarità nella tenuta delle scritture contabili e dalla documentazione fiscale bancaria, è onere dell'Agenzia delle Entrate fornire ulteriori elementi probatori atti a comprovare che, a fronte di un'apparente correttezza formale, la società abbia tenuto comportamenti illeciti e fraudolenti (nel caso di specie l'Ufficio non aveva sollevato eccezione alcuna sulla regolarità delle fatture,

delle scritture contabili, ma si era limitato a chiedere altri elementi prova senza specificare quali. In sostanza, chiedeva al contribuente una prova diabolica a fronte di presunzioni che non erano precise, gravi e concordanti). (**C.V.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 2

135. **Notifica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5997/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente e Estensore: Zamagni

Accertamento – Notifica – Destinatario diverso da quello cui è diretto l'atto – Nullità Denuncia successiva alla decadenza dal potere di accertamento – Sanatoria – Non configurabilità.
Sussiste vizio di notifica nel caso in cui a ciascuna di due società sia notificato l'avviso destinato all'altra. Tale notificazione è nulla, poiché è diverso il soggetto destinatario dell'atto rispetto a quello al quale l'atto è diretto. L'errata notificazione non può liquidarsi con un mero errore di copia, determinando una non corrispondenza tra la società cui l'atto era diretto e quella cui l'atto è stato notificato, con conseguente nullità ai sensi dell'art. 160 c.p.c. La circostanza che il contenuto dell'atto sia analogo non toglie l'errore di notifica che in sé determina la nullità. Né può invocarsi il raggiungimento dello scopo dell'atto, qualora la denuncia della nullità intervenga successivamente alla scadenza, per decorso dei termini utili, dell'esercizio del potere di accertamento, atteso che tale sanatoria non opera ex tunc. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 160

136. **Accessi, ispezioni e verifiche**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6027/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Cappabianca; Estensore: Ianniello

Accertamento – Accessi ispezioni e verifiche – Termine dilatorio – Casi di applicabilità.
L'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000, è applicabile unicamente all'ipotesi di accertamenti e ispezioni avvenute nei locali dell'azienda e non a indagini avviate con la richiesta di compilazione di un questionario. (**F.P.**)

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

137. **Accertamento ante tempus**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6040/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Crisafulli

ACCERTAMENTO – Avviso di accertamento – Notificazione prima che sia decorso il termine di 60 giorni dalla emissione del p.v.c. – Violazione dell'art. 12, comma 7, l 212/2000 - Violazione dell'obbligo di contraddittorio preventivo – Sussiste.
Il disposto dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000 deve essere interpretato in conformità dell'art. 10 lett. b) quale norma portante l'obbligo di valutazione delle osservazioni e delle richieste formulata dall'interessato, indicando nella motivazione del provvedimento finale le eventuali ragioni di dissenso rispetto alle prospettazioni formulate dal privato. Pertanto, l'avviso di accertamento adottato prima della scadenza dei 60 giorni dal p.v.c., deve essere dichiarato nullo, salvo i casi di particolare e motivata urgenza. (**K.S.**)

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

138. **Incompetenza territoriale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6089/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO - Incompetenza territoriale - Legittimità dell'avviso di accertamento – Non sussiste.
L'accertamento compiuto dall'ufficio incompetente è viziato da nullità assoluta, rilevabile in ogni grado e stadio del giudizio. Il domicilio fiscale delle persone giuridiche, in base al principio dell'effettività, è il luogo in cui l'ente ha il centro principale della propria attività, ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'Ente. (**F.Ins.**)

139. **Redditometro**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6102/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Dolci

ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO - ONERE DELLA PROVA - Documentazione comprovante l'esistenza di finanziamenti da parte dei genitori - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.
In tema di accertamento sintetico del reddito, secondo la previsione dell'art. 38 del d.P.R. 600/1973 (che consiste nell'applicazione dì presunzioni semplici, in virtù delle quali l'Ufficio Finanziario è legittimato a risalire da un fatto noto ad uno ignoto secondo il meccanismo dell'art. 2727 cod. civ.), incombe al contribuente l'onere di provare che la circostanza su cui si fonda la presunzione semplice non corrisponde alla realtà. Tale onere deve ritenersi assolto allorquando si fornisca la prova documentale di aver ricevuto nell'anno in questione finanziamenti di importo consistente dai genitori, che pienamente giustificano il tenore di vita sostenuto ed anzi hanno generato un surplus finanziario. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 commi 4, 5 e 6

140. **Contraddittorio preventivo e motivazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6118/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

I Accertamento – Avviso – Contraddittorio preventivo – Assenza – Illegittimità.
II Accertamento – Avviso – Motivazione – Assenza – Illegittimità.
I È illegittimo un atto di accertamento IMU, per violazione del principio generale del contraddittorio procedimentale, oltre che del principio di collaborazione di cui all'art. 10 della legge n. 212/2000, qualora il Comune non abbia attivato alcuna forma di contraddittorio con il contribuente, diretta ad assicurare un espletamento adeguato del principio del contraddittorio preventivo, specie in considerazione della normativa comunitaria e dell'ordinamento costituzionale nazionale, in quanto declinazione del precetto generale del buon andamento della P.A. (art. 97 Cost.).
II È illegittimo l'avviso di accertamento IMU, per violazione dei principi che presiedono all'obbligo di motivazione (art. 7 della legge n. 212/2000; art. 1, comma 162, della legge n. 296/2006), qualora, pur a fronte della medesima categoria catastale propria degli immobili, il Comune abbia ritenuto che l'aliquota applicabile per la determinazione dell'IMU, in taluni casi, fosse quella del 5,5 per mille, in altri casi del 9,5 per mille, senza giustificare la ragione di tale differente trattamento fiscale, nonostante, con riferimento a tutti i cespiti, sia stata riconosciuta l'applicabilità della detrazione per abitazione principale, prevista dall'art. 13, comma 10, del d.l. n. 201/2011. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, artt. 7 e 10; l. 296/2006, art. 1 comma 162; d.l. 201/2011, art. 13 comma 10

141. **Costi indeducibili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6200/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO - Costi ritenuti indeducibili ai sensi dell'art. 110, comma 10, TUIR (c.d. Black List) – Consolidato fiscale – Transfer pricing – Sussiste.
Per poter disapplicare la disciplina antielusiva prevista dall'art. 110, comma 10, del d.P.R. 917/1986 è necessario dimostrare che l'impresa estera con la quale il soggetto residente ha intrattenuto operazioni commerciali svolga un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondano a un effettivo interesse economico e che le stesse abbiano avuto concreta esecuzione. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 commi 7, 9, 10 e 11

142. **Fondo pensioni e redditometro**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6203/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO - Redditometro – Fondo pensioni.
Il fondo pensione è una forma pensionistica complementare e quindi non ha le caratteristiche di un premio valido per una polizza assicurativa sulla vita, per malattie e infortuni da escludere dagli indici e coefficienti di reddito, come previsto dal d.m. 19 novembre 1992. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art 38 commi 4, 5 e 6; d.lgs. 546/1992, art. 17bis

143. **Onere di conservazione della documentazione contabile**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6281/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: Maniàci

ACCERTAMENTO – Omissione questionario – Documentazione dei costi – Onere di conservazione documentazione contabile – Totale disconoscimento dei costi – Durata obbligo – Insussistenza onere.
Una volta accertato che il contribuente è una persona fisica, l'obbligo di conservazione della documentazione contabile si esaurisce nel termine ordinario per l'accertamento, corrispondente al 31 dicembre del quarto anno successivo alla dichiarazione contestata. Pertanto, deve ritenersi illegittimo l'accertamento che, in considerazione della mancanza di documentazione giustificativa, disconosca integralmente i costi, determinando la redditualità del soggetto basandosi limitatamente ai ricavi. (**C.Cal.**)

Riferimenti normativi: Cost., artt. 3, 24 e 97; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; l. 212/2000, art. 10

144. **Sottoscrizione e ricostruzione dei ricavi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6322/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente e Estensore: Davigo

I ACCERTAMENTO – SENTENZA N. 37/2015 CORTE COSTITUZIONALE – Sottoscrizione dell'accertamento – Delega a dirigente – Non necessaria – Delega a funzionario della carriera direttiva – Sufficienza.
II ACCERTAMENTO – Ricostruzione analitico-induttiva dei ricavi – Contabilità formalmente tenuta – Presunzioni gravi, precise e concordanti di incompletezza e infedeltà – Legittimità dell'accertamento – Sussiste.

I In tema di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, l'avviso di accertamento è nullo, ex art. 42 del d.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 56 del d.P.R. n. 633/1972 se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. Se la sottoscrizione non è quella del titolare dell'ufficio, incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore e la presenza della delega del titolare dell'ufficio. Quindi la delega non deve essere rilasciata necessariamente a dirigenti ma anche solo a funzionari della carriera direttiva.
II L'accertamento con metodo analitico-induttivo è consentito, ex art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600/1973, anche in presenza di contabilità formalmente tenuta, tuttavia, contestabile in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano fondatamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata. (**F.Ins.**)

145. **Investimenti all'estero non dichiarati**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6385/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Investimenti all'estero non dichiarati - Presunzione di reddito – Sussiste – D.L. 78/2009 - Applicazione retroattiva – Non sussiste.
Con riferimento al meccanismo presuntivo di reddito, dettato dall'art. 12, comma 2, D.L. 78/2009, deve attribuirsi a tale disposizione natura di norma sostanziale, tenuto conto che la stessa introduce, per l'appunto, un meccanismo di natura presuntiva. Infatti, le disposizioni generali in materia di "prove" (a cui sono riconducibili anche le c.d. presunzioni) sono contenute nel titolo II del Libro VI del Codice Civile, rubricato "Della tutela dei diritti"; il ché costituisce inequivoco indicatore del loro carattere "sostanziale" anziché procedurale. Ne consegue che, nulla disponendo la norma in questione circa la sua "efficacia nel tempo", deve applicarsi l'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". (**S.C.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12 comma 2; c.c., art. 11 Preleggi

146. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6387/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Accertamento – Raddoppio dei termini – Limiti – Termine per la denunzia penale – Riapertura del termine ordinario – Non sussiste.
Al fine dell'applicabilità del "raddoppio dei termini", risulta "necessario che" la denunzia all'autorità giudiziaria sia intercorsa quando "il termine ordinario di decadenza non sia maturato, ma sia ancora in corso" tenuto conto che, diversamente, si esporrebbero "i contribuenti alla possibilità di essere sottoposti ad accertamento anche a distanza di molti anni dalla scadenza del termine ordinario dei quattro anni dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi o dei cinque anni d quella in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata […] ciò [implicando il] venire meno [del]la certezza delle situazioni giuridiche che con la fissazione dei termini di decadenza – oltre che con quelli di prescrizione – il legislatore ha voluto garantire" (C.T.R. della Lombardia, sentenza 382/29/2014). La ratio sottesa all'art. 37, comma 24, d.l. 223/2006 convertito dalla l. 248/2006 è, infatti, quella di estendere i termini per l'accertamento e non riaprire termini già "chiusi" per effetto dello spirare dei termini decadenziali ordinari. Diversamente, dovrebbe postularsi l'attitudine della norma in parola ad agire su fattispecie già definite, pervenendo, quindi, ad un esito irragionevole, anche perché in antitesi con il principio c.c. "del diritto alla difesa" costituzionalmente garantito ex art. 24 Cost.. (**S.C.**)

147. **Reddito di partecipazione in azienda agricola**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6427/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Castellari

Accertamento Irpef – Reddito di partecipazione in azienda agricola – Accertamento induttivo – Inapplicabile.
Il reddito dell'azienda agricola non è costituito dall'intero reddito ottenuto dalla terra, bensì dal reddito agrario, costituito dal reddito medio ordinario del terreno, e cioè quello imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione della produzione, determinato a sua volta sulla base dell'applicazione di tariffe di estimo. Pertanto, il reddito personale dell'imprenditore agricolo deve essere determinato mediante l'applicazione dei coefficienti di reddito ai beni non strumentali. (**C.Cal.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 917/1986 artt. 28 e 32.

148. **Operazioni inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6673/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO - Operazioni inesistenti - Costi ritenuti fittizi - Ripresa a tassazione – Onere della prova – A carico del contribuente.
Nell'ipotesi di fatture, che il fisco ritenga relative ad operazioni inesistenti, per le quali lo stesso fornisca sufficienti elementi per sostenere il carattere totalmente o parzialmente fittizio, l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza e consistenza di tali operazioni si sposta sul contribuente. La fattura è infatti documento idoneo a rappresentare operazioni rilevanti ai fini fiscali, ma, in presenza di elementi seriamente inducenti a ritenere l'insussistenza di corrispondente prestazione commerciale, perde detta idoneità. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19; d.l. 16/2012, art. 8

149. **Onere della prova**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6634/2015 del 21 luglio 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

ACCERTAMENTO - REDDITI DI IMPRESA - Esistenza ed inerenza di componenti negativi del reddito – Onere della prova - A carico del contribuente – Sussistenza - Inversione dell'onere della prova – Esclusione.
In tema di accertamento presuntivo dei redditi ai sensi dell'art. 38, d.P.R. n. 600/1973, l'Amministrazione finanziaria ha soltanto l'onere di dimostrare la qualità di debitore del contribuente e la presenza di un reddito imponibile (mediante l'allegazione fattuale di elementi indicativi di capacità contributiva) mentre il contribuente deve provare la provenienza non reddituale (quindi, non imponibile o perché già sottoposta ad imposta o perché esente) delle somme necessarie per mantenere il possesso dei beni indicati dalla predetta norma e, più in generale, che il reddito presunto non esiste, o esiste in misura inferiore. Non è configurabile, pertanto, alcuna inversione dell'onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria laddove il contribuente non dimostri la disponibilità di mezzi finanziari diversi ed alternativi al reddito percepito e non dichiarato, così come contestato dall'Amministrazione stessa. (**R.Sg.**)

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

150. **Inerenza dei costi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6683/2015 del 23 luglio 2015, Presidente: Golia, Estensore: Degrassi

ACCERTAMENTO – INERENZA DEI COSTI – Servizi in outsourcing.
La mancanza di personale idoneo a svolgere determinate mansioni determina, di per sé, l'inerenza dei costi sostenuti per ottenere "in outsourcing" dette mansioni, ancorchè il soggetto terzo erogante il servizio sia una società dello stesso gruppo. (**E.H.**)

151. **Fatture per operazioni inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6843/2015 del 30 luglio 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Vanore

I ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Violazione costituente reato - Irrilevanza dell'effettiva presentazione della denuncia.
II ACCERTAMENTO – Costi deducibili – Onere della prova – Documentazione contabile – Prova della falsità a carico dell'Amministrazione – Limiti.
I Per giustificare la deduzione dei costi sostenuti, il contribuente ha l'onere di fornire all'Amministrazione la prova dell'oggettiva esistenza e consistenza delle operazioni e, a tal fine, è sufficiente l'esibizione della relativa documentazione contabile, tra cui, principalmente, le fatture ricevute (conf., e pluribus, Cass., Sez trib., 22555/2007; 16896/2007). L'Amministrazione può disattendere la documentazione contabile fornita attraverso l'allegazione di semplici elementi indiziari, purché idonei a far sospettare la non veridicità della stessa documentazione; ricade sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria extracontabile a sostegno non fittizietà delle operazioni (conf., e pluribus, Cass., Sez. trib., 15228/2001; 1727/2007) (nel caso di specie la Commissione non ha ritenuto provata da parte della ricorrente la legittimità delle operazioni fonte dei costi oggetto di detrazioni, sulla base dell'estrema genericità delle descrizioni delle prestazioni oggetto di fattura, della mancanza da parte del prestatore del servizio di una struttura organizzativa idonea allo scopo, dalle risultanze delle indagini finanziarie sul conto corrente e sul rappresentante legale del prestatore e dalla mancata dimostrazione, da parte della ricorrente, dell'effettività delle prestazioni ricevute e del pagamento delle fatture). (**G.P.d.E.**)
II - Ai fini dell'operatività del c.d. raddoppio dei termini di accertamento, è sufficiente il mero riscontro di violazioni costituenti reato tributario, cui si riconnette l'obbligo di denuncia ex art. 331 c.p.p., indipendentemente dall'effettiva presentazione della stessa o dall'avvio dell'azione penale. L'applicabilità di tale istituto è, infatti, disciplinata e prevista direttamente dalla legge e, come tale, non costituendo un'eccezione al termine ordinario di accertamento, è operante automaticamente in presenza di una speciale condizione obiettiva (la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale) che non concede margini di discrezionalità e di valutazione all'Amministrazione finanziaria. (Conf. Corte Cost., sent. n. 223 del 25 luglio 2011). (**L.Sa.**)

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 37 commi da 24 a 26; l. 208/2015, art. 1 comma 132; d.lgs. 74/2000

152. **Studi di settore**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6979/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Castellari

ACCERTAMENTO – Studi di settore – Rappresentazione dell'attività d'impresa – Inadeguata – Revisione – Giustificata.

Talune peculiarità dell'attività d'impresa svolta da contribuenti la cui dichiarazione evidenzia risultati non congrui con quelli previsti dai relativi studi di settore possono dare luogo ad una revisione dei valori puntuali da questi ultimi espressi. Sono in particolare meritevoli di considerazione circostanze avverse all'attività d'impresa che determinino la compressione del risultato economico e pratiche commerciali che non prevedano il riaddebito alla clientela del materiale di consumo utilizzato. (**A.Tu.**)

153. **Procedura Cli.fo.**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6984/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

ACCERTAMENTO – Procedura Cli.fo. – Rettifica dichiarazione – Valore probatorio non assoluto.
Le risultanze della procedura Cli.fo. non hanno valore probatorio assoluto, allorché ricorrano altre circostanze, compiutamente documentate dal contribuente, tali da provare la sua estraneità all'emissione delle fatture segnalate dall'agenzia. (**B.B.**)

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

154. **Responsabilità dei soci per debiti erariali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7095/2015 del 10 settembre 2015, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa

ACCERTAMENTO – Cancellazione di società di capitali dal registro delle imprese – Responsabilità dei soci per debiti erariali – Condizioni.
In caso di cancellazione di società dal registro delle imprese i soci sono tenuti a rispondere per le pretese erariali vantate nei confronti della società estinta, laddove accertate, nei limiti di quanto percepito in sede di piano finale di riparto. (**S.M.R.**)

155. **Inerenza dei costi di "sales fees"**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7153/2015 dell'11 settembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

ACCERTAMENTO – Deduzione costi – Seles fees – Inerenza – Prova.
L'inerenza dei costi di "sales fees" è provata dal successo della trattativa di vendita, a maggior ragione quando gli importi appaiono congrui in relazione all'entità del prezzo conseguito (nel caso di specie, trattandosi di attività di promozione e vendita, acquisita la documentazione relativa all'incarico conferito e constatato il successo dello stesso, non risultava necessario altro elemento a supporto del costo). (**B.B.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 1

156. **Elusione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7165/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Bichi, Relatore: Maellaro

ACCERTAMENTO – IMPOSTA SU INTERESSI E CANONI – Esenzione – Requisiti – Natura antielusiva – Contraddittorio preventivo – Necessità.
Il disconoscimento da parte dell'Ufficio della sussistenza dei requisiti necessari ai fini dell'applicabilità del beneficio di cui all'art. 26quater del d.P.R. 600/1973, si sostanzia in una eccezione di elusività e deve essere pertanto preceduta da apposita richiesta da inviare al contribuente al fine di instaurare il prescritto contraddittorio, così come previsto dall'art. 37bis comma 4 del d.P.R. 600/1973. Il menzionato art. 26quater ha infatti una chiara funzione antielusiva e, di conseguenza, il procedimento di

accertamento instaurato dall'Ufficio in violazione dell'art. 37bis, è affetto da nullità, che si riverbera sull'illegittimità dell'avviso di accertamento notificato. (**I.A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26quater; d.P.R. 600/1973, art. 37bis

157. **Abuso del diritto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7187/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

ACCERTAMENTO – Abuso del diritto – Carattere abusivo di un'operazione economica – Perseguimento di un vantaggio fiscale e di ragioni extrafiscali – Prevalenza del vantaggio fiscale – Necessità.
Il carattere elusivo di un'operazione va escluso quando sia individuabile una compresenza non marginale di ragioni extrafiscali, che non si identificano necessariamente in una redditività immediata dell'operazione stessa, ma possono rispondere ad esigenze di natura organizzativa e consistere in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda. In altri termini, un'operazione economica, oltre allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale, può perseguire diversi obiettivi di natura commerciale, finanziaria, contabile ed integra un comportamento abusivo qualora e nella misura in cui lo scopo di ottenere un vantaggio fiscale si ponga come elemento predominante ed assorbente dell'operazione. (**K.S.**)

158. **Transactional Net Margin Method**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 7409/2015 del 17 settembre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO - Omessa contabilizzazione di componenti positivi di reddito ex art. 110, comma 7 del TUIR (cd. transfer pricing) – Benchmark - Transactional Net Margin Method (TNMM).
Per provare che le transazioni infragruppo inerenti le funzioni di agenzia esercitate a favore della controllante e della consociata sono rispondenti al valore normale ex art. 110, co. 7, TUIR il metodo ritenuto più appropriato è quello del TNMM (Transactional Net Margin Method) calcolato su un campione di riferimento (benchmark) rappresentativo della redditività. (**F.Ins.**)

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

159. **Obbligo di motivazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7364/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Moroni

ACCERTAMENTO – Motivazione – Mancata allegazione PVC – Onere della prova.
La mancata allegazione del PVC all'avviso di accertamento non preclude la validità dell'atto allorquando esso sia stato già notificato al contribuente e lo stesso ne abbia già avuto integrale e legale conoscenza a seguito di precedente consegna. Ciò a maggior ragione quando l'avviso di accertamento contenga comunque le informazioni necessarie al contribuente per esperire una articolata e motivata difesa. (**C.R.**)

Riferimenti normativi: d.Lgs.546/1992, art. 19

160. **Illegittimità atto impositivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7368/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

ACCERTAMENTO – Mancato rispetto del termine di cui all'art. 12, comma 7, L. 212/2000 – Illegittimità dell'atto impositivo.
La notifica dell'avviso di accertamento che sia stato emanato prima della scadenza del termine previsto dall'art. 12, comma 7, della l. 212/2000, senza che vi siano state esposte ragioni di urgenza, rende illegittimo il provvedimento in quanto tale termine è teso a salvaguardare "il dispiegarsi del contradditorio procedimentale" nel rispetto dei principi, di derivazione costituzionale, "di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente" per il migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva. (**C.R.**)

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

161. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7370/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Albertini

ACCERTAMENTO SINTETICO – Prova contraria – Onere della prova in capo al contribuente – Sussiste.
È legittimo il ricorso al criterio dell'accertamento sintetico, qualora non sia sufficiente la prova fornita dal contribuente circa la possibile sostenibilità delle spese per incrementi patrimoniali, mancando la prova della corrispondenza tra la spesa sostenuta e lo specifico reddito o disponibilità da cui la stessa deriverebbe. (**E.G.**)

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

162. **Accertamento analitico-induttivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 7598/2015 del 25 settembre 2015, Presidente: Golia, Estensore: Dolci

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – ANALITICO INDUTTIVO – Contabilità formalmente regolare - Studi di settore – Ricavi dichiarati – Rilevante scostamento – Legittimità dell'accertamento - Sussiste.
È legittimo l'operato dell'Ufficio che emette avviso di accertamento con determinazione analitico-induttiva, pur in presenza di una contabilità formalmente regolare, quando si è in presenza di una significativa difformità tra ricavi dichiarati e quelli emersi anche per mezzo di strumenti quali gli Studi di Settore cui la società è soggetta. (**D.Cr.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art 39 comma 1 lett. d)

163. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7631/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Natola, Estensore: Petrone

ACCERTAMENTO SINTETICO – Spese sostenute nel corso del periodo di imposta – Presunzione di capacità contributiva – Presunzione legale – Onere della prova contraria – Valutazione del giudice.
In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche a fronte di nessun reddito dichiarato, così come previsto dai commi 4 e seguenti dell'art. 38 del d.P.R. 600/1973, dispensa l'Amministrazione finanziaria da ulteriori prove rispetto agli indici di capacità contributiva posti a fondamento della pretesa tributaria. Tale presunzione di capacità contributiva può essere definita legale, ai sensi dell'art. 2728 c.c., perché è la stessa legge che impone di ritenere conseguente al fatto certo di tale disponibilità l'esistenza di una capacità contributiva (Conf. Cass. nn. 14168/2012 e 9549/2011). Proprio per la particolare

forza probatoria dell'accertamento sintetico, il Giudice tributario, una volta accertata l'effettività fattuale degli elementi indicatori di capacità contributiva esposti dall'Ufficio, può solo valutare le prove contrarie fornite dal contribuente nel caso in cui riesca giustificare la provenienza dei redditi per l'acquisto e la disponibilità dì tali beni (Conf. Cass. nn. 2726/2011,. 12187/2009 e. 16284/2007). (**I.A.**)

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

164. **Studi di settore**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 7697/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: De Lillo, Estensore: Gittardi

ACCERTAMENTO – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Sussistenza effettiva – Sussiste.
Le presunzioni semplici emergenti dall'applicazione degli studi di settore possono essere invalidate e neutralizzate all'esito di un contraddittorio effettivo e non formale tra l'Ufficio ed il contribuente, ove quest'ultimo fornisca giustificazioni fondate in ordine agli scostamenti rilevati da Gerico. (**E.H.**)

165. **Accertamento induttivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7809/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Citro

ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Elementi incompatibili con la mancanza di redditi o la relativa irrisorietà – Legittimità accertamento – Sussiste.
È corretto l'accertamento induttivo dei maggiori ricavi con applicazione di una percentuale di ricarico sui costi di acquisto dichiarati dallo stesso contribuente, nel caso in cui nei periodi d'imposta precedenti il contribuente ha presentato dichiarazioni dei redditi con redditi negativi o di importo molto esigui e lo studio di settore abbia evidenziato incongruenze circa il reddito dichiarato. (**V.P.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 2; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d); d.P.R. 633/1972, art. 34 comma 2

166. **Società non operative**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7880/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ NON OPERATIVE – Presunzioni – Mancata ristrutturazione dell'immobile - Non sussiste.
La mancata ristrutturazione di un immobile non affittato non è di per sé sufficiente per considerare una società "di comodo", laddove detta mancata ristrutturazione possa essere giustificata dal fatto di non voler gravare la società di ingenti costi che, in assenza di adeguati ricavi, possano comprometterne la continuità aziendale. (**E.H.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art 30 comma 4

167. **Società non operative**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7882/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ NON OPERATIVE – Condizioni elusive – Mancato realizzo da vendita immobile per insussistenza di controparti - Non sussiste.
Il mancato realizzo di un immobile, così come la sua mancata messa a reddito, non possono essere considerati condizioni elusive atte a far scattare la presunzione di non operatività della società, laddove ciò dipenda da impossibilità oggettiva per assenza di

controparti, e non da calcoli di convenienza personale dei soci della società stessa, venendo così meno i presupposti per applicare una norma finalizzata a contrastare abusi del tutto assenti nel caso specifico. (**E.H.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art 30 comma 4

168. **Lista Falciani**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 7972/2015 del 12 ottobre 2015, Presidente: Zamagni, Estensore: Benedetti

ACCERTAMENTO – Atto impugnato – Utilizzabilità dei dati "Lista Falciani" – Motivazione
L'avviso di accertamento che si basa sulle informazioni acquisite dalla cosiddetta "Lista Falciani", in assenza di ulteriori e diversi elementi che attestino la veridicità di quanto contenuto in tale lista, è privo di motivazione qualora il contribuente, proprio per l'illegittima acquisizione e la non lineare formazione di tali dati, ne contesti l'autenticità e la provenienza (Conf. Cass. 1650, 9760 e 9761/2015). (**M.V.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992; c.c., art. 2697

169. **Accertamento sintetico**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8286/2015 del 19 ottobre 2015, Presidente: Saresella, Estensore: Contini

Accertamento – Accertamento sintetico – Redditometro – Onere della prova – A carico del contribuente.
L'accertamento del reddito con metodo sintetico non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il 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 e, più in generale, che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore. (**K.S.**)

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

170. **Costi e ricavi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8369/2015 del 19 ottobre 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Chiametti

REDDITO - ACCERTAMENTO – IMMOBILI - Costi relativi a ristrutturazioni – Sproporzione rispetto ai ricavi – Rilevanza.
Se dall'esame analitico della contabilità di una società si rileva una sproporzione fra i costi di acquisto dei beni e di ristrutturazione dell'immobile e i ricavi, da cui emerge l'incongruità dei ricavi dichiarati dal contribuente, tenuto conto delle dimensioni e della struttura dell'immobile stesso, si è in presenza degli indizi gravi, precisi e concordanti idonei per accertare maggiori ricavi. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 39 e 40; d.P.R. 917/1986, art. 5; d.lgs. 546/1992, art. 17bis; c.c., art. 2729

171. **Determinazione del valore di avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8259/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

ACCERTAMENTO – Imposta di registro – Determinazione del valore di avviamento – Utilizzo del solo procedimento matematico – Omessa considerazione della situazione di fatto – Illegittimità – Sussiste.

La determinazione dell'avviamento, anche al fine dell'individuazione dell'Imposta di registro, deve avvenire sulla scorta di numerosi elementi. Tale determinazione non può essere infatti effettuata esclusivamente sulla base di un procedimento matematico, ma deve tenere conto delle situazioni che di fatto possono avere influenzato l'andamento dell'impresa. (**G.Ba.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4)

172. **Garanzie procedimentali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8360/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente: Ortolani, Estensore: Moroni

VIOLAZIONE GARANZIE PROCEDIMENTALI – Art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente - Termine dilatorio 60 giorni – Invalidità dell'avviso di accertamento.
Sono invalidi gli avvisi emessi prima del termine di sessanta giorni dalla conclusione delle operazioni di verifica se non sussistono specifiche ragioni di urgenza, essendo tale termine finalizzato a garantire al contribuente la possibilità di interagire con l'Amministrazione prima che questa emetta l'avviso di accertamento. (**N.D.**)

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

173. **Società non operative**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8370/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ NON OPERATIVE – Condizioni elusive – Canone locazione inferiore al valore di mercato in presenza di valide ragioni economiche - Non sussistono.
Il canone di locazione può essere anche inferiore al valore di mercato, laddove la ragione economica si ravvisi in un contratto particolarmente prolungato, che consenta quindi alla società proprietaria, a fronte di un guadagno limitato, di godere di una certezza finanziaria ed economica per un lungo periodo di tempo. (**E.H.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30 comma 4

174. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 8415/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Natola, Estensore: Ingino

ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Abuso del diritto/elusione – Art. 20 TUIR – Applicabilità.
L'obbligo di contraddittorio preventivo con il contribuente stabilito dall'art. 37bis, comma 4, del d.P.R. 600/1973 trova applicazione ad ogni contestazione di elusività. Ciò, sia allorquando detta operazione sia contestata sulla base del generale principio dell'abuso del diritto, che sulla base di disposizioni speciali applicabili in funzione antielusiva quali, nella specie, l'art. 20 del d.P.R. 131/1986 in materia di imposta di registro. Altrimenti ragionando si incorrerebbe in una palese violazione del principio di uguaglianza e ragionevolezza, non essendo ammissibile trattare in modo diseguale fattispecie elusive analoghe (nel caso di specie, la Commissione ha annullato l'avviso di liquidazione emanato dall'Ufficio, in assenza di contraddittorio preventivo, con il quale assoggettava a tassazione proporzionale ai fini dell'imposta di registro un'operazione di conferimento di ramo d'azienda, con successiva cessione di quote di partecipazione, ritenendola operazione elusiva diretta a realizzare con una pluralità di atti l'unico effetto giuridico della cessione di ramo d'azienda). (**L.Sa.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 4; d.P.R. 131/1986, art. 20

175. **Proroga termini di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8502/2015 del 23 ottobre 2015, Presidente: Duchi, Estensore: Mazzotta

Proroga termini di accertamento da condono fiscale – Raddoppio dei termini.
In applicazione di quanto sancito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 247/2011, se in riferimento alla medesima fattispecie risultano astrattamente applicabili più disposizioni che prevedono una dilatazione dei termini per l'accertamento, l'Amministrazione finanziaria non può mai applicarle in modo cumulativo, al fine di superare il massimo dell'ampliamento temporale previsto dalla singola normativa più favorevole per l'Amministrazione stessa. Il raddoppio dei termini di accertamento, di cui all'art. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973, non è pertanto cumulabile con eventuali proroghe di tali termini previste da disposizioni particolari, quale è quella prevista dall'art. 10, comma 1, l. 289/2002 in materia di condono fiscale. (**G.T.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; l. 289/2002, art. 10 comma 1

176. **Accertamento analitico-induttivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 8508/2015 del 26 ottobre 2015, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – INDUTTIVO – Indagini bancarie – Legittimità dell'accertamento – Prova contraria.
È legittimo l'accertamento induttivo del reddito che si basa su indagini bancarie su conti correnti intestati a congiunti del contribuente salvo che la presunzione legale iuris tantum che ne deriva sia contrastata dal contribuente con affidabili elementi, anche presuntivi, di segno opposto. (**D.Cr.**)

177. **Inesistenza imprenditoriale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza 8523/2015, del 27 ottobre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

Accertamento - Inesistenza imprenditoriale – Prestazioni effettive – Transazioni inesistenti – Sponsorizzazioni.
L'inesistenza di una struttura societaria e aziendale dell'impresa fornitrice del servizio è da considerarsi come elemento impeditivo ai fini della configurazione dell'esecuzione, da parte dell'impresa stessa, di prestazioni effettive in favore di presunti clienti. L'esibizione dei mezzi di pagamento a testimonianza di eventuali prestazioni ricevute da imprese aventi le suddette caratteristiche possiede un valore meramente indiziario. Difatti tali mezzi vengono utilizzati anche per dare apparenza a transazioni inesistenti e perciò non possono essere idonei ad attestare la legittimità e la correttezza delle operazioni compiute. (**M.Ve.**)

178. **Accertamenti bancari**
Commissione tributaria provinciale di Milano Sez. 18, sentenza n. 8708/2015 del 30 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Citro

Accertamenti bancari – Redditi diversi – Riconoscimento dei costi – Non sussiste.
In assenza di dimostrazione da parte del contribuente della natura degli accrediti e dei versamenti ricostruiti attraverso gli accertamenti bancari e dell'esistenza di costi a essi relativi, è fondato l'avviso di accertamento contenente la qualificazione in termini di "redditi diversi" senza il riconoscimento di costi. (**F.Pa.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 33, 41 e 41bis; d.P.R. 917/1986, art. 67; Cost., art. 53

179. **Società non operative**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8782/2015 del 29 ottobre 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Cosentino

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ NON OPERATIVE – Presunzione di operatività – Esistenza di mandato ad agenzia immobiliare - Sussiste.
L'esistenza di un mandato ad una agenzia immobiliare, finalizzato a vendere o ad affittare l'immobile, se unito ad altre giustificazioni valide, permette di non ravvisare un'inerzia del contribuente sintomatica dell'intento di utilizzare lo schermo societario per ragioni di comodo e in modo fraudolento e strumentale (nel caso di specie, la società proprietaria aveva acquistato l'immobile da poco tempo, avendo quindi avuto altrettanto poco tempo a disposizione per metterlo a reddito: tale giustificazione è stata considerata a supporto dell'inapplicabilità della norma elusiva in commento). (**E.H.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art 30 comma 4

180. **Irretroattività del d.l. 78/2009**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8856/2015 del 3 novembre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Crisafulli

ACCERTAMENTO - MONITORAGGIO FISCALE - RADDOPPIO DEI TERMINI – D.L. 78/2009 – Irretroattività.
L'art. 12, commi 2 e 2bis, d.l. n. 78/2009, convertito in legge n. 102/2009, dispone il raddoppio dei termini per gli accertamenti di cui ai commi primo e secondo dell'art. 43, d.P.R. n. 600/1973. Tale disposizione ha natura non meramente procedurale, ma anche sostanziale, sicché risulta agevole escluderne l'applicabilità retroattiva, vietata, peraltro, dal combinato disposto di cui agli art. 11, comma 1, preleggi, e art. 3, comma 1, legge n. 212/2000. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12 commi 2 e 2bis

181. **Costi black list**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 8930/2015 del 5 novembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Bertolo

ACCERTAMENTO – Costi black list – Questionario ex art. 110, comma 11, T.U.I.R. – Avviso di accertamento – Specifica motivazione in ordine alla risposta al questionario.
È nullo l'avviso di accertamento che non sia espressamente motivato in ordine alle osservazioni difensive del contribuente in risposta alla richiesta ex art. 110, comma 11 T.U.I.R., di fornire prova della sussistenza delle condizioni di deducibilità di costi cd. black list, poi ripresi a tassazione con l'avviso. Una interpretazione dell'art. 110, comma 11 T.U.I.R. che lo degradasse al rango di canone meramente esortativo, si porrebbe in contrasto col principio generale, di cui è espressione particolare l'art. 1367 cod. civ. in tema di conservazione del contratto, secondo cui un atto, sia di natura volontaria, sia di natura strettamente legislativa, va interpretato in modo che possa avere un senso. Parimenti, analoga conclusione che ponesse come postulato di partenza l'inesistenza di un'espressa sanzione di nullità (che nessuna norma o principio generale prescrivono) dell'accertamento non motivato ai sensi dell'art. 110, comma 11, T.U.I.R. confliggerebbe con l'obbligo di adeguata motivazione positivamente sancito dagli artt. 7 legge n. 212/2000 e 3 legge n. 241/1990 nonché dall'art. 42, d.P.R. n. 600/1973, di cui l'art. 110, comma 11, T.U.I.R. è specifica e rafforzata espressione. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 11; d.P.R. 600/1973, art. 42

182. **Onere della prova**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9026/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

ACCERTAMENTO – Indebita detrazione dei costi – Operazioni inesistenti – Onere della prova.
Qualora l'Ufficio contesti l'indebita detrazione di costi relativi ad operazioni inesistenti, è onere del contribuente fornire la prova della loro legittimità e correttezza attraverso documenti riportanti riferimenti certi e precisi. Non può considerarsi elemento provante un contratto stipulato con una società, considerata come cartiera dall'Ufficio Antifrode della DRL, che non contenga alcuna indicazione sull'oggetto, sulla descrizione dei lavori, sui relativi prezzi e che non riporti una data certa. (**M.A.B.**)

183. **Mancata risposta al questionario**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9029/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

ACCERTAMENTO – Questionario – Mancata risposta – Assenza di cause ostative – Produzione in sede contenziosa – Preclusione – Legittimità dell'accertamento.
Qualora venga omessa la risposta al questionario inviato dall'Ufficio e non vengano presentate cause ostative di forza maggiore alla presentazione della documentazione richiesta con il questionario stesso, tale documentazione non potrà essere prodotta in sede di giudizio. La mancata risposta, inoltre, rende legittimo l'accertamento induttivo da parte dell'Ufficio. (**M.Ve.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 e art. 32 comma 5

184. **Durata della verifica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9034/2015 del 10 novembre 2015, Presidente e Estensore: Pinto

ACCERTAMENTO – Permanenza presso la sede dell'impresa – Limite – Violazione – Inutilizzabilità atti e documenti.
Il limite temporale di 30 giorni (prorogabili di ulteriori 30 giorni) di permanenza dei verificatori presso la sede dell'impresa, previsto dall'art. 12 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, deve essere interpretato letteralmente, ossia computando la durata massima della verifica come sommatoria di 60 giorni lavorativi consecutivi. Eventuale documentazione raccolta oltre tale termine, in assenza di giustificazioni fornite dall'organo verificatore circa la non consecutività e la prolungata permanenza, è inutilizzabile ai fini dell'accertamento. (**F.Pa.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 5

185. **Fatture inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9046/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Gesualdi

Fatture inesistenti – Indebita detrazione – Motivazione – Onere della prova inversa.
Ove l'Amministrazione Finanziaria contesti - opportunamente motivando - l'indebita detrazione di fatture in quanto afferenti ad operazioni inesistenti, spetta al contribuente l'onere di provare la legittimità dell'operazione, dimostrando di aver adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere al fine di assicurarsi che la stessa non rientri in un più ampio disegno di frode. (**C.D.G.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. c)

186. **Delega di funzioni e redditometro**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9096/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

I ACCERTAMENTO – Delega alla sottoscrizione avviso – Mancata allegazione all'atto impositivo – Illegittimità dell'avviso – Non sussiste.
II ACCERTAMENTO – IRPEF – Accertamento reddittometrico – Mancato scostamento reddituale per due annualità consecutive – Illegittimità dell'avviso – Non sussiste.
I La mancata allegazione all'atto impositivo della delega alla sottoscrizione dell'avviso medesimo non determina la sua illegittimità, non rientrando essa tra gli atti per i quali sussiste esplicito obbligo di allegazione ex art. 7 l. 212/2000 e risultando detta delega più finalizzata ad un'organizzazione interna di attività, attestando all'esterno la certezza di provenienza dall'Ufficio e la completezza dell'avviso.
II In ipotesi di accertamento reddittometrico, non è idonea ad inficiare la legittimità dell'avviso la difesa del contribuente che si incentri sul mancato scostamento reddituale per due annualità consecutive, senza produrre idonea documentazione rispetto alle risultanze raggiunte dall'Agenzia delle entrate per l'annualità oggetto di contestazione. (**M.N.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7, d.P.R. 600/73, art. 38 comma 4

187. **Disconoscimento credito d'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 9216/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO – Credito d'imposta – Disconoscimento – Modalità – Avviso accertamento.
È facoltà dell'Amministrazione finanziaria il ricorso alla modalità accertativa ex art. 36bis d.P.R. 600/1973 limitatamente alla mera correzione di errori materiali o di calcolo, da cui esorbita il disconoscimento di un credito di imposta che necessita, invece, dell'emissione di apposito avviso di accertamento che dia conto delle ragioni sottese al predetto disconoscimento. (**B.I.**)

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

188. **Attività finanziarie detenute all'estero**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9234/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Gesualdi

Accertamento – Attività finanziarie detenute all'estero – Mancata compilazione del quadro RW - Presunzione ex art. 12, comma 2, d.l. 78/2009.
Nel caso di attività finanziarie detenute all'estero, non indicate nel quadro RW della dichiarazione dei redditi in violazione degli obblighi sul monitoraggio fiscale, non è applicabile la presunzione prevista dall'art. 12, comma 2, d.l. n. 78/2009 alle annualità precedenti alla sua entrata in vigore. In virtù di essa, infatti, gli investimenti e gli attivi detenuti in Paesi a fiscalità privilegiata si presumono costituite con redditi sottratti a tassazione. Tale presunzione non è applicabile retroattivamente, poiché, anche se ha natura procedurale, produce effetti sostanziali in tema di determinazione del reddito. Al contrario, una applicazione retroattiva determinerebbe la lesione della tutela dell'affidamento e del diritto di difesa del contribuente, oltre che la violazione del principio sancito dall'art. 3, commi 1 e 2, della legge n. 212/2000, secondo i quali le norme tributarie non hanno effetto retroattivo. (**G.G.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.l. 78/2009, art. 12 comma 2; l. 212/2000, art. 3 commi 1 e 2

189. **Studi di settore**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9333/2015 del 19 novembre 2015, Presidente e Estensore: Natola

EMENDABILITÀ DELLA DICHIARAZIONE – Adeguamento studi di settore – Ammissibilità – Termini.
È emendabile la dichiarazione dei redditi affetta da un errore materiale compiuto dal contribuente in relazione all'esercizio dell'opzione per l'adeguamento agli studi di settore. Il contribuente è perciò legittimato a presentare una dichiarazione integrativa entro il termine per l'accertamento del periodo d'imposta oggetto della dichiarazione. Il limite temporale previsto dall'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. 322/1998, deve infatti intendersi circoscritto al mero fine dell'utilizzabilità in compensazione delle somme risultanti dalla rettifica della dichiarazione. (**G.P.d.E.**)

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

190. **Cessione immobiliare**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9449/2015 del 24 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

ACCERTAMENTO – Cessione immobiliare – Cessione azienda – Accertamento – Plusvalenza – Valore di mercato – Presunzione semplice – Non sufficiente.
L'art. 5, comma 3, del d.lgs. n. 147/2015, modificativo dell'art. 110 del TUIR, ha eliminato con riguardo alle imposte sui redditi, la presunzione di corrispondenza tra corrispettivo di cessione di beni immobili e il valore di mercato. E' dunque illegittimo che, ai fini delle imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria proceda ad un accertamento in via induttiva di un maggior valore dell'immobile o dell'azienda oggetto di cessione, laddove vi fosse uno scostamento con il maggior valore accertato ai fini dell'imposta di registro. L'esito della fase di accertamento di un maggior valore costituisce un elemento di natura indiziaria da coniugare insieme ad altri per supportare un accertamento di una plusvalenza tassabile. (**I.A.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art.5 comma 3; TUIR, art. 110

191. **Accertamento con adesione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9534/2015 del 25 novembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Bersani

ACCERTAMENTO – Accertamento con adesione – Definizione dell'accertamento con adesione e fissazione del quantum debeatur - Conseguenze - Impugnazione dell'accordo o dell'avviso di accertamento - Preclusione - Ricorso contro l'avviso di accertamento - Inammissibilità.
La sottoscrizione dell'atto di adesione preclude al contribuente l'impugnazione dell'atto impositivo, atteso che, come sancito anche dalla giurisprudenza di merito, l'atto di adesione ha natura di transazione conservativa che si sostituisce all'accertamento originariamente emesso. Ne deriva che l'atto impositivo può essere messo in discussione innanzi il giudice tributario solo quando l'accertatore - "abbandonando" le determinazioni risultanti dall'atto convenuto con il contribuente - decide di optare per la seconda opzione possibile: la notifica dell'atto originario. Pertanto, una volta definito l'accertamento con adesione, mediante la fissazione anche del quantum debeatur, al contribuente non resta che eseguire l'accordo, versando quanto da esso risulta. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 2

192. **Accertamento induttivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9699/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Fagnoni

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO - INDUTTIVO – Noleggio Imbarcazioni da diporto – Incongruenze contabili – Legittimità dell'accertamento – Sussiste.
È legittimo l'operato dell'Ufficio che emette avviso di accertamento con determinazione analitico induttiva del reddito su dati medi di settore (percentuali di ricarico medio, prezzi medi di settore ecc.) se da questo si desumono incongruenze di carattere documentale e contabile o prove di evasione che dimostrino l'inattendibilità sostanziale delle risultanze contabili (nel caso di specie l'Ufficio aveva giustamente operato considerando: il numero di giornate o settimane di noleggio; il numero delle persone imbarcabili, il numero di persone dell'equipaggio, l'approvvigionamento di carburante e del necessario per la cambusa. Sulla base di questi dati aveva determinato i ricavi che poi aveva confrontato con quelli contabilizzati evidenziando una netta discrepanza). (**G.Si.**)

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

193. **Amministratore di fatto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9801/2015 del 2 dicembre 2015. Presidente: Fugacci, Estensore: Garofalo

ACCERTAMENTO - Amministratori di fatto.
Al fine di far emergere i soggetti che effettivamente esercitano le funzioni gestorie, la giurisprudenza e la dottrina hanno elaborato la figura dell'amministratore di fatto, equiparandolo a quello di diritto ai fini della responsabilità civile e penale. In particolare sono state enucleate alcune condizioni al ricorrere delle quali si può ritenere di essere in presenza di un amministratore di fatto: a) assenza di una efficace investitura assembleare; b) esercizio dell'attività gestoria della società in modo sistematico e continuativo; c) autonomia decisionale rispetto agli amministratori di diritto. (**F.Ins.**)

194. **Abuso del diritto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9999/2015 del 10 dicembre 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Cosentino

ACCERTAMENTO – ABUSO DEL DIRITTO - MERGER LEVERAGED BUY OUT – Cambio dei soci reale e sostanziale – Operazione elusiva – Insussistenza.
L'operazione di Merger Leveraged Buy Out (MLBO) non può essere considerata elusiva laddove il cambio dei soci di riferimento, risultante al termine della procedura, sia reale e sostanziale. La permanenza nella compagine sociale di soggetti già presenti anteriormente all'operazione non è sufficiente di per sé a renderla elusiva laddove questi ultimi posseggano, al termine del MLBO, partecipazioni di minoranza. (**E.H.**)

Riferimenti normativi: c.c., , art. 2501bis

195. **Onere della prova**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 10179/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Bichi, Relatore: Dorigo

ACCERTAMENTO IMMOBILIARE – VALORI OMI – Accertamento immobiliare – Vincolatività – Esclusione – Onere della prova – Presunzione semplice – Gravità, precisione e concordanza – Necessità.
Nel caso del procedimento di rettifica del valore di un bene immobile ceduto, l'evocazione dei canoni Omi al fine di individuare il reale valore commerciale del bene

non è vincolante per l'Amministrazione finanziaria e deve trovare equo temperamento avendo riguardo alle caratteristiche intrinseche del singolo cespite valutato. L'applicazione dei criteri di contemperamento è tanto più necessaria laddove l'Erario decida di ignorare i parametri dell'Osservatorio Immobiliare per adottare esclusivamente quelli, superiori, desunti dalla cessione di altri beni immobili. In tal caso l'Amministrazione, in particolare, è tenuta a provare l'effettiva omogeneità degli immobili trattati negli atti di compravendita utilizzati quale parametro di congruità con quello oggetto del procedimento di accertamento. Laddove l'Ufficio non adempia a tale onere probatorio, fornendo ulteriori elementi aventi i requisiti della gravità precisione e concordanza, l'avviso di accertamento risulterà illegittimo. (**G.T.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

196. **Polizza assicurativa sui crediti commerciali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10361/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Castellari

ACCERTAMENTO – IRAP – Perdita o svalutazione del credito commerciale – Polizza assicurativa sui crediti commerciali – Deducibilità.
Trattasi di fattispecie diverse, e non riconducibili l'una all'altra, la polizza assicurativa e la perdita/svalutazione del credito commerciale. Mentre la perdita/svalutazione del credito viene rilevata con certezza al momento della realizzazione dell'evento, la polizza assicurativa evidenzia la propria natura di copertura di rischio nel contrastare la perdita che potrebbe anche non realizzarsi. Pertanto, alla firma del contratto assicurativo, il premio corrisposto svolge la funzione di copertura del rischio che connota tutta l'attività d'impresa ed è cosa diversa e non riconducibile alla certezza della perdita/svalutazione del credito commerciale nella accidentalità del suo verificarsi. (**G.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 1, 5 e 11

197. **Associazione senza scopo di lucro**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 404/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Rabai, Estensore: Chianura

ACCERTAMENTO – ASSOCIAZIONE SENZA SCOPO DI LUCRO – Imposte sui redditi – Associazione senza scopo di lucro – Mancata esibizione dei documenti contabili ed extracontabili – Accertamento induttivo – Presunzione di distribuzione di utili extra bilancio – Legittimità.
È legittima la rideterminazione dei redditi con il metodo induttivo nei confronti di una associazione qualora si sia manifestato un rifiuto all'esibizione dei documenti contabili ed extracontabili nonostante l'autorizzazione della Procura della Repubblica, in capo ai verificatori, all'accesso e alla verifica fiscale. Altrettanto legittime sono le conseguenti presunzioni di esercizio di attività commerciale da parte dell'associazione con esclusione delle agevolazioni fiscali e di distribuzione all'unico socio dei corrispettivi introitati e non dichiarati come utili extra bilancio da assoggettare ad IRPEF. (**C.Be.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 32; d.P.R. 917/1986, art. 148

198. **Studi di settore**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 598/2015 del 13 novembre 2015, Presidente: Ferrari, Estensore: Guidi

ACCERTAMENTO – STUDI DI SETTORE – Marginalità economica – Distinzione tra marginalità ed antieconomicità - Sussiste.
La condizione di marginalità economica, atta a rendere inapplicabile il maggior ricavo stimato dagli Studi di settore, non va confusa con una situazione di illogica antieconomicità (nel caso di specie – imprenditore individuale gestore di un negozio di abbigliamento – l'invocata marginalità è stata disattesa da una situazione che vedeva più esercizi consecutivi caratterizzati da costi per acquisti superiori al volume d'affari). (**E.H.**)

199. **Delega di firma del capo dell'Ufficio**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 603/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura

AVVISO DI ACCERTAMENTO - DELEGA DI FIRMA DEL CAPO DELL'UFFICIO – Obbligo di firma dell'avviso di accertamento – Delega di firma - Obbligo di allegazione – Non sussiste.
L'Ufficio non è tenuto ad allegare all'avviso di accertamento copia della delega rilasciata dal capo dell'Ufficio al funzionario che ha sottoscritto l'atto impugnato, potendo questa essere depositata successivamente nel relativo giudizio avverso l'avviso di accertamento, anche su impulso della Commissione giudicante. (**L.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/73, art. 42

200. **Accertamento su base presuntiva (valori OMI)**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 636/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Rabai, Estensore: Botteri

ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO SU BASE PRESUNTIVA - VALORI OMI - Onere della prova - Mancato adempimento ad opera dell'Ufficio - Nullità dell'avviso.
Nel caso di avviso di rettifica del valore di un immobile (dichiarato nell'atto di vendita), basato solo sui prezzi di mercato rilevati dall'OMI, questi ultimi assumono mero carattere indiziario e non costituiscono prova del valore dell'immobile, dovendo lo scostamento di valore essere sorretto da ulteriori elementi. Per converso, sono idonee ad assumere rilievo, quali elementi di prova contraria, l'andamento del mercato immobiliare dell'epoca, le condizioni dell'immobile e soprattutto la valutazione eseguita nell'ambito di una perizia per un finanziamento bancario (**E.Pi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

201. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 115/2015 del 3 settembre 2015, Presidente e Estensore: Cerracchio

ACCERTAMENTO – Sottoscrizione accertamento – Sentenza n. 37/2015 della Corte costituzionale - Nullità dell'accertamento – Non sussiste.
È infondata la richiesta di nullità dell'accertamento in quanto lo stesso risulta legittimamente sottoscritto da funzionario regolarmente delegato dal capo dell'ufficio; né può avere alcuna conseguenza sulla validità dell'atto impugnato la sentenza della Corte Costituzionale del 22.02.2015 poiché è la stessa sentenza a sostenere che "considerando le regole organizzative interne dell'Agenzia delle Entrate e la possibilità di ricorrere all'istituto della delega, anche a funzionari, per l'adozione di atti di competenza dirigenziale come affermato dalla giurisprudenza tributaria di legittimità sulla provenienza dell'atto dall'ufficio e sulla sua idoneità ad esprimerne all'esterno la volontà, la funzionalità delle Agenzie non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti dalla disposizione censurata". Quindi, deve affermarsi che la questione relativa alla validità degli incarichi dirigenziali non si riflette sull'idoneità degli atti emessi ad esprimere la volontà all'esterno

dell'Amministrazione finanziaria. Per la validità dell'atto è sufficiente che lo stesso provenga e sia riferibile all'ufficio che lo ha emanato. (**F.S.C.**)

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

202. **Termini per la notificazione dell'avviso di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 392/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Petrucci; Estensore: Di Gaetano

Accertamento – Notificazione – Termini – PVC – Sussiste.
L'art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente deve essere interpretato nel senso che è da considerarsi illegittimo l'avviso di accertamento emanato dall'Amministrazione finanziaria prima dello scadere del termine dilatorio di 60 giorni dal rilascio al contribuente del verbale di chiusura delle operazioni, a meno che l'Ufficio non dia specifica prova dell'esistenza di particolari ragioni di urgenza a giustificazione del mancato rispetto di tale termine. (**B.V.**)

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

203. **Sottoscrizione avviso di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 393/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Petrucci; Estensore: Di Gaetano

Validità atto – Sottoscrizione – Delega – Necessità – Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria – Sussiste.
Ai sensi dell'art. 42, comma 1 del d.P.R. 600/1973, il direttore dell'Ufficio può delegare la sottoscrizione degli atti di accertamento a condizione che tale delega sia conferita ad altro impiegato della carriera direttiva. In caso di contestazione, incombe sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare l'esercizio del potere sostitutivo o della presenza della delega. (**B.V.**)

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

204. **Presunzioni legali nell'accertamento bancario**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 444/2015 del 31 agosto 2015, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Vitelli

Imposte in genere - Accertamento bancario - Poteri degli Uffici - Vincolo familiare - Presunzione ex art. 32 del d.P.R. n. 600/1973 – Presunzione ex art. 51 del d.P.R. 633/1972 – Sussiste.
In tema di accertamento, le presunzioni legali dell'art. 32 del d.P.R. 600/1973 e dell'art. 51 d.P.R. 633/1972 sui versamenti in conto corrente bancario si estendono anche alle movimentazioni di conti correnti intestati ai coniugi, dovendosi ritenere sufficiente il vincolo familiare, per suffragare l'attribuzione dei relativi proventi all'attività del contribuente verificato. (**E.Z.**)

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

205. **Raddoppio dei termini**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 568/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente: Fazio, Estensore: Chiozzi

Accertamento – Notizia di reato – Raddoppio dei termini – Applicabilità ai fini dell'accertamento IRAP – Sussiste.
La trasmissione della notizia di reato ex artt. 331 e 332 c.p.p. per i reati di cui all'art. 2 del d.lgs. 74/2000 alla Procura della Repubblica avvenuta prima della decorrenza del

termine di prescrizione del reato medesimo è elemento sufficiente a legittimare l'Ufficio al raddoppio dei termini, che può essere applicato anche ai fini dell'accertamento IRAP, stante il rinvio generale alla disciplina dell'accertamento prevista per le imposte sui redditi. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 2; c.p.c., artt. 331 e 332

206. **Transfer pricing**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 575/2015 del 26 ottobre 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

Transfer pricing – Natura antielusiva – Sussiste – Onere della prova del vantaggio tributario – Necessità.
La natura antielusiva della disciplina sui prezzi di trasferimento comporta che l'onere della prova per la ricorrenza dei presupposti per la rettifica dei prezzi gravi sull'Amministrazione e ciò sia secondo la normativa italiana che secondo la direttiva OCSE. Pertanto l'Amministrazione deve accertare in via preliminare le differenze di fiscalità tra gli ordinamenti italiano e dei Paesi di residenza delle consociate estere e, successivamente, verificare le difformità tra i prezzi praticati ed il valore normale in base a una comparazione basata sui dati oggettivi riscontrabili sul mercato. (**A.I.**)

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

207. **Elusione e operazioni straordinarie**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 618/2015 del 17 novembre 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

ACCERTAMENTO – Conferimento d'azienda e successiva scissione – Elusione – Valide ragioni economiche – Sussistenza
Non costituisce fenomeno elusivo un'operazione di conferimento di azienda e successiva scissione parziale proporzionale della società conferitaria. L'Amministrazione finanziaria che voglia contestare l'ottenimento di un vantaggio fiscale da parte del contribuente ha l'onere di individuare, quale punto di riferimento, un'altra operazione che avrebbe consentito di giungere, con un carico fiscale superiore, al medesimo risultato ottenuto con la prima. Se il risultato finale dell'operazione messa in atto dal contribuente è diverso dal risultato che l'Amministrazione finanziaria reputa "elusa", non si può procedere ad una comparazione in quanto neppure si può parlare di "vantaggio fiscale".
Posto che l'impresa persegue la massimizzazione degli elementi reddituali e di incremento dell'efficienza, ne discende che le concentrazioni aziendali (aumento di capitale, conferimenti di beni, scissioni ecc.) rappresentano semplici strumenti posti a disposizione dell'impresa per il raggiungimento di questi obiettivi. L'operazione di conferimento d'azienda e successiva cessione, rientrando tra i predetti strumenti, risulta quindi pienamente giustificata dal punto di vista economico. (**A.I.**)

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

208. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 645/2015 del 25 novembre 2015, Presidente: Curtò, Estensore: Garegnani

Accertamento - Verifiche "a tavolino" – Accertamento induttivo – Obbligo contraddittorio preventivo – Sussistenza.
L'Ufficio non può prescindere dal contraddittorio con il contribuente il cui scopo è finalizzato alla specifica conoscenza della realtà economica del contribuente stesso.

Ciò vale in particolar modo per le ipotesi in cui l'instaurazione del contraddittorio avrebbe potuto comportare un risultato diverso, ovvero, qualora il lavoro svolto dall'Ufficio unicamente "a tavolino" non abbia esaustivamente considerato tutta la complessità e le variabili che la parte abbia poi esposto in sede di ricorso.
In tali casi, l'instaurazione del contraddittorio non è una mera facoltà dell'Ufficio, ma un obbligo che consegue al rispetto dei diritti fondamentali in capo ai contribuenti, quali appunto il diritto alla difesa. (**T.V.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1

209. **Notifica dell'avviso di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 651/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Ferrari

Accertamento - Notifica – Società estinta – Retroattività leggi tributarie – Non sussiste.
Nel caso di una società che sia stata cancellata dal registro delle imprese nel corso del 2010, non è applicabile la previsione contenuta nell'art. 28 d.lgs. 175/2014. La norma dispone infatti che, ai soli fini della validità degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi, contributi, sanzioni e interessi, "l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla cancellazione dal Registro delle imprese". Ne consegue che un avviso di accertamento, emesso nel 2015, che sia intestato alla suddetta società piuttosto che agli ex soci e/o liquidatori è nullo in quanto la sua validità comporterebbe l'applicazione retroattiva delle leggi tributarie e contrasterebbe pertanto con i principi di certezza del diritto e correttezza del rapporto tributario cui è informato l'ordinamento tributario. (**T.V.**)

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

210. **Disciplina della notificazione semplificata**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 666/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

Notificazione semplificata – Accertamento – Presunzione di conoscenza ex art. 1335 c.c. – Applicabilità.
Quando l'Ufficio giudiziario si avvale della facoltà della notificazione semplificata, alla spedizione dell'atto si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi, per cui in tale ipotesi non dev'essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in riferimento alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: l. 146/1998, art. 26; c.c., art. 1335

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

211. **Contabilizzazione a posteriori**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3438/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Dazi doganali – Preclusione contabilizzazione a posteriori – Errore autorità doganale – Buona fede dell'operatore.
L'art. 220, comma 2, lett. b), Reg. CEE n. 2913/1992, che preclude la contabilizzazione "a posteriori" dell'obbligazione doganale in presenza di un errore dell'autorità doganale e della buona fede dell'operatore, intende tutelare il legittimo affidamento del debitore. Per essere applicata, oltre alla buona fede, essa richiede la concorrente sussistenza delle seguenti condizioni:
a) un errore imputabile alle autorità competenti;
b) un errore di natura tale da non poter essere riconosciuto dal debitore, nonostante la sua esperienza e diligenza e, in ogni caso, determinato da un comportamento attivo delle autorità medesime, non rientrandovi quello indotto da dichiarazioni inesatte dell'operatore;
c) l'osservanza da parte del debitore di tutte le disposizioni previste dalla normativa vigente per la sua dichiarazione in dogana (Conf. Cass., 7702/2013).
L'art. 303, comma 1, d.P.R. n. 43/1973 va interpretato nel senso che esso commina la più lieve sanzione fissa in caso di dichiarazioni inesatte relative a quantità, qualità e valore delle merci destinate all'importazione, ininfluenti ai fini del pagamento dei diritti di confine. Viceversa, qualora l'errore nella dichiarazione abbia determinato il pagamento dei diritti di confine in misura inferiore al dovuto, si applicano le maggiori sanzioni anche proporzionali previste dall'art. 303, comma 3, del d.P.R. citato. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 220; d.P.R. 43/1973, art. 303

212. **Valore in dogana**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3710/2015 dell'1 settembre 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Dell'Anna

Dazi – Valore in dogana – Royalties – Assoggettamento alla tassazione doganale - Condizione di vendita.
Le royalties non comprese nel prezzo della merce importata devono essere incluse nel valore doganale se il compratore è tenuto a pagarle come condizione irrinunciabile per la vendita delle merci (art. 32, comma 1, lett. c), Reg. CEE n. 2913/1992). Lo spartiacque è quindi individuato nel loro essere o meno strettamente connesse al contratto di compravendita internazionale: se le royalties sono un elemento irrinunciabile di tale accordo, tale per cui il loro mancato pagamento rappresenti un ostacolo alla fornitura dei prodotti, allora il loro pagamento concorre a determinare il valore complessivo dell'operazione e va, conseguentemente assoggettato alla tassazione doganale. Qualora, invece, l'acquisto del prodotto estero non comporti obbligatoriamente il pagamento di royalties, non costituisca cioè una condizione di vendita, queste ultime non dovranno essere aggiunte ai fini della determinazione del valore in dogana (art. 32, comma 5, lett. b), Reg. CEE n. 2913/1992).
Laddove vi siano tre soggetti, licenziante, licenziatario e fornitore estero, occorre verificare, attraverso un'attenta analisi dei rapporti in essere tra le parti, se il titolare dei diritti di licenza abbia un reale potere di controllo sui produttori, in forza di una partecipazione societaria (controllo di diritto) ovvero di un prevalente potere negoziale che gli consenta di imporre condizioni contrattuali che eccedano le normali condizioni commerciali (controllo di fatto). In proposito, il controllo idoneo a rappresentare condizione per l'assoggettamento ai dazi doganali delle royalties è

però rappresentato solo dal controllo sul produttore e non dal controllo sulla qualità della produzione, che invece rientra nella normale prassi commerciale. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 32 comma 1 lett. c) e comma 5 lett. b)

213. **Rimborso imposta consumo sull'energia elettrica**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3779/2015 del 4 settembre 2015, Presidente e Estensore: Palestra

Rimborso imposta di consumo sull'energia elettrica – Decadenza – Pagamenti indebiti.
In tema di decadenza del diritto al rimborso dell'imposta di consumo sull'energia elettrica, ai sensi dell'art. 14, d.lgs. n. 504/1995, occorre distinguere quando un contribuente "sbaglia" nel versare un acconto d'imposta, così traendo in equivoco anche il fisco (ed è dunque ragionevole che ci sia un termine di decadenza per "recuperare" il problema), da quando si tratta di pagamenti non "indebiti" ma "doverosi", anche nel loro importo, parametrato senza condizioni a una quota di quanto complessivamente versato nell'anno precedente. In quest'ultimo caso, che è fuori dal concetto di "indebito", non può operare la decadenza prevista dalla norma. (**G.F.L.**)

214. **Royalties**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4034/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

Valore in dogana – Diritti di licenza – Presupposti inclusione nel valore in dogana.
In tema d'inclusione delle royalties nel valore dichiarato ai fini doganali, l'orientamento prevalente della commissione tributaria regionale lombarda è per la loro esclusione qualora si verifichi la contemporanea insussistenza dei seguenti presupposti:
1) il pagamento delle royalties deve essere riferito alle merci oggetto di valutazione (art. 157, Reg. CEE n. 2454/1993);
2) il pagamento delle royalties deve rappresentare una condizione del contratto di vendita delle merci (art. 157, Reg. CEE n. 2454/1993);
3) il pagamento delle royalties deve essere richiesto all'importatore dal venditore (art. 160, Re. CEE n. 2454/1993). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 32 comma 1 lett. c); Reg. CEE 2454/1993, artt. 157 e 160

215. **Importazione carburante**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4062/2015 del 24 settembre 2015, Presidente: Di Rosa, Estensore: Fasano

Sospensione accise – Carburante – Serbatoi normali – Definizione.
L'art. 107 del Reg. CEE n. 1186/2009, che regolamenta l'importazione del carburante nel territorio nazionale in esenzione dal pagamento dei diritti di confine, stabilisce che con la locuzione "serbatoi normali" devono intendersi "i serbatoi che sono fissati in modo stabile dal costruttore su tutti gli autoveicoli dello stesso tipo del veicolo considerato e la cui sistemazione permanente consente l'utilizzazione diretta del carburante".
Secondo la Corte di Giustizia, le disposizioni che concedono sospensioni dei dazi doganali devono essere interpretate restrittivamente conformemente alla loro formulazione, sicché non possono essere applicate, in contrasto con il loro tenore letterale, a prodotti che non sono da esse menzionati. Ne deriva che, nella definizione di "serbatoi normali", non possono rientrare anche tutti i serbatoi che risultano

installati sull'autoveicolo al momento del primo acquisto e della prima immatricolazione del veicolo ove non installati dal costruttore indistintamente su tutti i veicoli dello stesso tipo (Conf. Corte di Giustizia, sentenze C -247/97 e C-152/13). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 1186/2009, art. 107

216. **Sanzioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4395/2015 del 13 ottobre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

Responsabilità solidale del rappresentante doganale indiretto – Pagamento da parte dell'importatore – Mancanza di interesse all'impugnazione.
Il pagamento della sanzione doganale effettuato dall'importatore in pendenza dell'appello proposto dall'Agenzia rende priva di interesse l'impugnazione, attesa la natura solidale del vincolo fra importatore e rappresentante indiretto, per cui il pagamento di uno dei due condebitori estingue il debito per entrambi. (**V.F.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 5 par. 2 e art. 201

217. **Dichiarazione valore in dogana**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4462/2015 del 16 ottobre 2015, Presidente; Lamanna, Estensore: Bonavolontà

DOGANE – IVA e DAZI - Dichiarazione valore – Royalties.
In uno scenario di importazione di merci a tre parti (licenziante, fornitore e acquirente), i diritti di licenza ("Royalties") devono includersi nel valore dei beni da dichiarare in dogana se il licenziante esercita un controllo incisivo sul produttore tale da poter decidere a chi questi possa vendere la merce. (**O.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. n. 374/1990, art. 4; Reg. CEE 450/2008, artt. 41 e ss

218. **Obbligazione doganale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5087/2015 del 25 novembre 2015, Presidente: Luglio, Estensore: Granata

Obbligazione doganale – Responsabilità solidale del rappresentante legale – Conoscenza dell'erroneità della dichiarazione doganale – Onere della prova.
L'art. 201, Reg. CEE n. 2913/1992, oltre al dichiarante, consente di ritenere responsabile in solido dell'obbligazione doganale soltanto il proprietario della merce importata o la persona che ha fornito i dati necessari per la stesura della dichiarazione doganale e non anche, e per ciò solo, il rappresentante legale della società. Il coinvolgimento di quest'ultimo si ha solo se questi era a conoscenza della erroneità delle indicazioni contenute in dichiarazione e, quindi, si sia reso responsabile di un illecito.
L'onere di provare tale responsabilità incombe sull'Agenzia delle Dogane ex art. 2697 c.c., non essendo sufficiente riferirsi alla carica formale di legale rappresentante rivestita ma occorrendo dare prova concreta dell'attività svolta. A tal fine, non è sufficiente la mera segnalazione del legale rappresentante per violazione degli artt. 292 e 295, d.P.R. n. 43/1973. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 201; c.c., art. 2697; d.P.R. 43/1973, artt. 292 e 295

219. **Dichiarazione d'intento** [4]

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5080/2015 del 25 novembre 2015, Presidente: Luglio, Estensore: Moroni

Esportatore abituale – Dichiarazione d'intento – Compilazione – Requisito essenziale

Gli esportatori abituali, per poter importare in regime di sospensione d'imposta, ai sensi art. 8, d.P.R. n. 633/1972, devono far pervenire alla Dogana una dichiarazione d'intento, formulata su apposito fac-simile allegato al d.m. del 6.12.1986, contenente tutti i dati richiesti dallo stesso modello, in particolare i dati anagrafici del dichiarante, richiami normativi, quantità dei beni e quant'altro come richiesto.

La possibilità di importare in sospensione d'imposta è subordinata alla corretta compilazione delle dichiarazioni d'intento. Infatti, ciò costituisce requisito imprescindibile per accedere alla relativa banca dati e poter attivare i controlli necessari, dispensando dalla consegna in Dogana della copia cartacea. In definitiva, la corretta compilazione della dichiarazione non rappresenta una semplice formalità, ma un requisito essenziale (fattispecie in cui le dichiarazioni d'intento mancavano dell'indicazione della partita IVA, della ragione sociale e del domicilio del dichiarante, dei dati identificativi della merce importata, della scelta relativa al tipo di operazione, nonché della dogana di destinazione) (Conf. Cass. 20575/2011, 3167/2012 e 22178/2013). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8; d.m. 6.12.1986

220. **First sale rule**

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 574/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

Dazi – Valore in dogana – First sale rule – Destinazione delle merci verso il territorio doganale della comunità.

Il valore in dogana delle merci importate è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità (art. 29, Reg. CEE n. 2913/1992).

La cosiddetta "first sale rule" rappresenta un particolare metodo di determinazione del valore doganale, applicabile ogniqualvolta una data merce sia assoggettata a

[4] La sentenza della Ctr Lombardia attribuisce valenza sostanziale alla dichiarazione d'intento e non fa alcun cenno alla ricorrenza, nel caso di specie, di requisiti certamente sostanziali quali la qualifica di esportatore abituale e la sufficienza del plafond. Il tema è delicato e va segnalato, al riguardo, l'indirizzo consolidato della Corte di Giustizia (cfr. tra le tante sentenze, C-587/10 e C-590/13), ribadito da ultimo con la sentenza C-24/15, tendente ad attribuire prevalenza, nel sistema comune dell'IVA, ai requisiti sostanziali su quelli meramente formali tra i quali rientra, ad esempio, anche quello di comunicare il numero di identificazione IVA.

Ne deriva che, in assenza di frode e in presenza dei requisiti sostanziali, l'amministrazione di uno Stato membro non può, in linea di principio, negare l'esenzione dall'IVA o il diritto alla detrazione anche se il soggetto passivo non ha adottato tutte le misure che gli si potevano ragionevolmente richiedere al fine di ottemperare ad un obbligo formale.

Secondo la Corte europea, nonostante il carattere fondamentale che possano svolgere taluni adempimenti quali elemento di controllo, siffatta considerazione non può né trasformare un requisito formale in un requisito sostanziale nel sistema comune dell'IVA, né giustificare un diniego dell'esenzione o della detrazione per il mancato rispetto di un requisito formale imposto dal diritto nazionale che attua la sesta direttiva. (G.F.L.)

vendite a catena prima della sua importazione definitiva (art. 147, Reg. CEE n. 2454/1993). Poiché il prezzo della prima vendita o vendita anteriore, è normalmente più basso di quelli di ogni successiva rivendita, il metodo in questione consente agli operatori di calcolare i dazi ad valorem su una base imponibile più bassa. L'utilizzo della "first sale rule" è consentito dalla normativa doganale comunitaria a condizione che sia dimostrato adeguatamente all'autorità doganale, che tale vendita è stata conclusa ai fini dell'esportazione verso il territorio doganale della Comunità.
Tale dimostrazione non ha carattere tassativo è può derivare da un insieme di circostanze costituenti elementi rivelatori di una precisa e univoca volontà di destinare le merci all'esportazione verso il territorio doganale della Comunità (Conf. Cass. 24895/2013). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 29; Reg. CEE 2454/1993,art. 147

221. **Royalties**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 278/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Dello Russo, Estensore: Ortore

Dazi - Valore in dogana – Diritti di licenza – Condizione di vendita.
I diritti di licenza vanno aggiunti al valore dichiarato ai fini doganali se sussiste la condizione di vendita di cui all'art 32, comma 1, lett. c), Reg. CEE n. 2913/1992 e agli artt. 157 e ss., Reg. CEE n. 2454/1993. Per condizione di vendita deve intendersi una clausola essenziale, concernente una prestazione necessaria e indispensabile, in quanto dal suo verificarsi dipende il prodursi o il mantenimento degli effetti del contratto di vendita. Significa cioè che, senza il pagamento dei diritti di licenza o royalties, la vendita non ha effetto e, quindi, il venditore può rifiutarsi di spedire la merce all'acquirente o, al limite, se ha già dato esecuzione al contratto, può perfino riprendersela.
Pertanto, occorre provare che il licenziante imponga al licenziatario di acquistare i prodotti con il proprio marchio da uno specifico fornitore/venditore e che questo agisca anche come suo mandatario, potendo esigere il pagamento dei diritti di licenza.
Due soggetti si considerano legati, ai sensi dell'art 143, comma 1, lett. e), Reg. CEE n. 2454/1993, se uno di essi esercita sull'altro, direttamente o indirettamente, un controllo che si realizza quando il primo sia in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un potere di costrizione o di orientamento sul secondo. Per stabilire se esista un collegamento del genere il Comitato del Codice Doganale ha individuato una serie di indicatori la cui combinazione, che vada oltre i semplici controlli qualità del licenziante, è in grado di dimostrare che esiste una relazione nel senso previsto dall'art 143, comma 1, lett. e), Reg. CEE n. 2454/1993 e che, quindi, il pagamento del corrispettivo realizza una condizione di vendita, ai sensi dell'art. 160, Reg. CEE n. 2454/1993. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, art. 32 comma 1 lett. c); Reg. CEE 2454/1993, art. 143 comma 1 lett. e) e artt. 157 e ss

222. **Royalties**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7048/2015 del 9 settembre 2015, Presidente: La Mattina, Estensore: Crisafulli

DOGANA – Atto di contestazione – Diritti doganali – Royalties.
La normativa comunitaria individua i presupposti che devono ricorrere per l'inclusione dei diritti di licenza nel valore delle merci importate, dichiarato in Dogana. Nel caso di specie, le clausole contrattuali, poste a fondamento della pretesa impositiva, dimostrano in maniera incontestabile, la sussistenza dei presupposti per i

quali la normativa comunitaria prevede l'inclusione dell'entità delle royalties nel valore delle merci dichiarato in Dogana. (**M.P.C.**)

223. **IVA in dogana** [5]
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 310/2015 del 7 agosto 2015 Presidente: Febbraro, Estensore: Simeoli

IVA in dogana – Importazione semilavorati ferrosi e non ferrosi – Errato assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile – Ulteriore richiesta di assolvimento – Necessità – Non sussiste.
In caso di importazione di semilavorati ferrosi e non ferrosi, l'IVA in dogana è assolta secondo il meccanismo dell'inversione contabile (art. 74, commi 7 e 8, d.P.R. n. 633/1972). La disposizione va ritenuta applicabile ad un'ampia gamma di rottami e scarti idonei al recupero del metallo, a prescindere dalla forma assunta, accomunati dalla caratteristica di richiedere un'ulteriore attività di lavorazione e trasformazione per essere impiegatieconomicamente, indipendentemente dalla loro collocazione nell'ambito della Tariffa Doganale.
In ogni caso, la direttiva 77/388, come modificata dalla direttiva 2006/112, deve essere interpretata nel senso che, conformemente al principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto, essa osta ad una normativa nazionale in forza della quale uno Stato membro richieda il pagamento dell'IVA all'importazione sebbene la medesima sia già stata comunque regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile, mediante autofatturazione e registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite (Conf. Corte di Giustizia, sentenza 17/07/2014, C-272/13). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 17 e art. 74 commi 7 e 8; Dir. 2006/112/CE

224. **Dichiarazione doganale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7054/2015 del 10 settembre 2015, Presidente: La Mattina, Estensore: Astegiano

Dichiarazione doganale – Verifica correttezza elementi dichiarati – Sanzioni.
Il dichiarante deve fornire all'autorità doganale informazioni esatte e complete al fine di favorire la liquidazione dell'imposta, con assunzione di responsabilità in ordine a ciascuno degli elementi forniti. Verificate le condizioni stabilite dagli artt. 62 e 63,

[5] La sentenza della Ctp di Como risulta in linea con quanto affermato dalla giurisprudenza comunitaria, da ultimo, con la sentenza C-272/13 (cosiddetta sentenza "Equoland"). La Corte di Giustizia ha ribadito chiaramente che la disciplina IVA comunitaria osta ad una normativa nazionale in forza della quale uno Stato membro richieda il pagamento dell'IVA all'importazione sebbene la medesima sia già stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile.
Il principio affermato dalla Corte europea conferma che l'assolvimento dell'imposta da parte del soggetto passivo, attraverso il meccanismo del reverse charge, deve essere considerato un vero e proprio adempimento dell'obbligazione tributaria, opponibile all'Ufficio doganale che agisce per il recupero dell'imposta eventualmente non versata all'atto dell'importazione. La conseguenza immediata dell'applicazione del riferito principio è l'illegittimità della pretesa tributaria dell'amministrazione doganale eventualmente tesa al recupero dell'imposta, nonostante il suo avvenuto assolvimento mediante inversione contabile, anche a prescindere dalla correttezza di quest'ultimo operato. Infatti, essendo stata l'imposta comunque assolta, fosse anche sulla base di una metodologia in ipotesi errata, di tale assolvimento dovrà tenersi conto, pena un inevitabile ed illegittimo effetto di duplicazione dell'imposizione. (G.F.L.)

Reg. CEE n. 2913/1992, l'Agenzia delle Dogane non effettua un vaglio preventivo circa la correttezza delle dichiarazioni, che può essere verificata in un momento successivo in base alle previsioni dell'art. 68 del medesimo regolamento.
Su richiesta del dichiarante, l'autorità doganale può invalidare una dichiarazione già accettata quando il dichiarante fornisce la prova che la merce è stata dichiarata per errore per il regime doganale indicato nella dichiarazione o che, in seguito a circostanze particolari, non è più giustificato il vincolo della merce al regime doganale per il quale è stata dichiarata. La previsione di una revocabilità "condizionata" della dichiarazione per il dichiarante, giustifica e legittima l'irrogazione di sanzioni da parte dell'Agenzia delle Dogane e non solo il recupero dell'imposta oltre interessi. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, artt. 62, 63 e 68

225. **Rimborso dell'addizionale provinciale sull'energia elettrica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 9992/2015 del 10 dicembre 2015 Presidente e Estensore: Natola

Rimborso dell'addizionale provinciale sull'energia elettrica – Consumatore finale - Legittimazione alla richiesta di rimborso – Sussiste.
Il diritto di chiedere il rimborso dell'addizionale provinciale sull'energia elettrica spetta al consumatore finale in quanto soggetto che effettivamente paga il tributo. Infatti, l'art. 14, comma 2, d.lgs. n. 504/1995 si limita a prevedere il diritto al rimborso in caso di pagamento indebito ma non riserva ad alcun soggetto specifico tale diritto (Conf. Cass., sent. n. 9281/2013). La previsione di un'addizionale provinciale all'energia elettrica è incompatibile con la normativa comunitaria secondo cui gli stati membri possono assoggettare i prodotti sottoposti ad accisa ad altre imposte indirette purché aventi finalità specifiche (art. 1, par. 2, Direttiva CE 2008/118/C). Infatti, l'attribuzione di un maggiore gettito alle Province non può certamente essere considerata una "finalità specifica". Questa circostanza è confermata dal comportamento del legislatore italiano che, resosi conto della divergenza tra le norme interne e l'ordinamento comunitario, ha successivamente abrogato l'accisa in questione. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 14; d.l. 511/1998;Dir. 2008/118/CE, art. 1 par. 2

226. **Energia elettrica autoprodotta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 10481/2015 del 28 dicembre 2015 Presidente: Cappabianca, Estensore: Ianniello

Legittimo affidamento – Esclusione delle sole sanzioni – Interpello – Indicazioni dell'Amministrazione Finanziaria – Distinzione – Autoproduzione energia elettrica – Cessione ai consorziati - Esenzione accise – Non sussiste.
Il legittimo affidamento del contribuente comporta, ai sensi dell'art. 10, commi 1 e 2, legge n. 212/2000, l'esclusione dei soli aspetti sanzionatori, risarcitori e accessori conseguenti l'inadempimento dell'obbligazione tributaria, ma non incide sulla sussistenza di essa (Conf. Cass. n. 5934/2015). Solo la proposizione diretta, esplicita e meditata costituisce risposta dell'Amministrazione ad un formale interpello, con le conseguenze interdittive che un tale tipo di risposta produce. È infatti tale dato formale (ma non formalistico, perché richiama pienamente l'Amministrazione alle proprie responsabilità nei confronti del contribuente), che distingue la fattispecie di cui all'art. 11, legge n. 212/200 da quella di cui all'art. 10, legge n. 212/2000, in cui la salvezza del contribuente dalle sole sanzioni e dagli interessi deriva dall'essersi egli uniformato a "indicazioni" provenienti dall'amministrazione in uno qualsiasi degli atti propri di questa.

L'esenzione prevista dall'art. 52, comma 3 lett. b), d.lgs. n. 504/1995 e successive modificazioni, che esonera dal pagamento dell'accisa l'energia prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili consumata dalle imprese di autoproduzione in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, riguarda unicamente l'energia elettrica autoprodotta e impiegata per uso proprio dal consorzio e non anche quella ceduta dal consorzio o da una società consortile, per il loro bisogno energetico, ai consorziati, i quali sono persone giuridiche diverse (Conf. Cass. 22529/2008 e 8393/2014). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, artt. 10 e 11; d.lgs. 504/1995, art. 52

227. **Soggetto passivo**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 1, sentenza n. 497/2015 del 30 settembre 2015 Presidente: Priolo, Estensore: Pargoletti

Accisa gas naturale – Obbligazione tributaria - Soggetto passivo obbligazione tributaria – Titolare deposito fiscale.
In materia di accisa sul gas naturale, soggetto passivo dell'imposizione tributaria, obbligato al pagamento dell'accisa, è il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione in consumo del prodotto (art. 2, comma 4, d.lgs. 504/1995). L'unico soggetto passivo dell'obbligazione tributaria, pertanto, è colui che effettua il versamento in base all'art. 26, comma 7, d.lgs n. 504/1995, con facoltà di trasferire l'onere tributario ai propri clienti mediante rivalsa. Questi ultimi, benché economicamente incisi dall'imposta, rimangono dunque estranei al rapporto intercorrente tra la amministrazione finanziaria e il soggetto obbligato. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 2 comma 4 e art. 26 comma 7

228. **Autotrasporto merci e detrazione dell'accisa sul gasolio**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 96/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: La Salvia, Estensore: Cozzi

DOGANE - Riduzione dell'accisa sul gasolio – Autotrasporto merci – Mancata esposizione in fattura del numero di targa – Diniego agevolazione.
Ai sensi dell'art. 61, comma 4, d.l. 1/2012, gli esercenti attività di autotrasporto merci con veicoli di massa complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, hanno diritto ad una detrazione fiscale collegata all'accisa del gasolio utilizzato per tale attività. La norma che disciplina la procedura per ottenere l'agevolazione prevede espressamente che le fatture debbano indicare il numero di targa dell'autoveicolo rifornito: siffatto adempimento non ha carattere meramente formale, ma è necessario per far sì che vi sia sicura corrispondenza biunivoca fra le fatture e il veicolo che può accedere al beneficio, per evitare così facili comportamenti fraudolenti. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.l. 1/2012, art. 61 comma 4; d.P.R. 227/2000, art. 3 comma 3

229. **Termine per l'esercizio del potere di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 376/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Soprano, Estensore: Di Gaetano

Diritti doganali - Termine per l'esercizio del potere di accertamento - Fattispecie a rilevanza penale – Comunicazione della notitia criminis – Prescrizione - Decorrenza del termine.
L'art. 84, comma 1, d.P.R. 43/1973 prevede che l'azione per il recupero dei diritti doganali si prescrive in tre anni. Quanto al momento di decorrenza del predetto termine, secondo l'art. 221, Reg. CEE n. 2913/1992, la richiesta di versamento dei dazi non può essere effettuata tre anni dopo la data in cui è sorta l'obbligazione doganale

e, cioè, dal giorno in cui la merce è stata introdotta nel territorio doganale (art. 202, par. 2, Reg. CEE n. 2913/1992). Tuttavia, qualora l'obbligazione doganale sorge 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 suddetto termine triennale (art. 221, par. 4, Reg. CEE n. 2913/1992), a condizione che, nel triennio decorrente dall'insorgenza dell'obbligazione doganale, l'Amministrazione emetta un atto nel quale sia formulata una notitia criminis idonea ad individuare un fatto illecito. In tale ultimo caso, il termine di prescrizione decorre dalla data in cui il decreto o la sentenza, pronunciati nel procedimento penale, sono divenuti irrevocabili (art. 84, d.P.R. 43/1973). Ai fini dello "slittamento" della decorrenza del termine di prescrizione, la notitia criminis deve essere portata a conoscenza del soggetto accertato. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: Reg. CEE 2913/1992, artt. 202 e 221; d.P.R. 43/1973, art. 84

230. **IVA intracomunitaria**[6]

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 463/2015 del 7 settembre 2015 Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

IVA intracomunitaria – Cessione di beni – Mancata indicazione del numero identificativo IVA – Prova del trasporto – Sufficienza - Non imponibilità – Sussiste.

Le cessioni intracomunitarie di beni sono assoggettate al regime di non imponibilità IVA in presenza di specifici requisiti sia di naturasoggettiva che di natura oggettiva. Tra questi, particolare importanza assume la movimentazione fisica dei beni oggetto di cessione da uno Stato membro ad un altro (art. 41, comma 1, lett. a), d.l. n. 331/1993). Risulta, pertanto, irrilevante l'acquisizione del numero identificativoIVA dell'operatore comunitario e la sua indicazione nella fattura emessa perché ciò che conta è che i beni abbiano fisicamente raggiunto il territorio di un altro Stato membro. La prova del trasporto grava sul cedente che emette la fattura non imponibile e spetta al giudice nazionale verificare se vi ha ottemperato. Il cedente non è tuttavia tenuto a svolgere attività investigative sulla movimentazione subita dai beni ceduti dopo che gli stessi siano stati consegnati al vettore incaricato dal cessionario, a condizione che abbia agito con la diligenza propria dell'attività esercitata (Conf. Cass. 6351/2002, 12608/2006, 123603/2009, 20575/2011 e 13457/2012; Conf. Corte di Giustizia, sentenza C-409/04). (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41 comma 1 lett. a)

---

[6] La sentenza della Ctp di Varese è conforme all'orientamento giurisprudenziale consolidato della Corte di Giustizia, ribadito da ultimo con la sentenza C-24/15 del 20 ottobre 2016, secondo cui, in relazione a una cessione intracomunitaria, l'obbligo di comunicare il numero di identificazione IVA dell'acquirente del bene costituisce un requisito formale rispetto al diritto all'esenzione dall'IVA. Pertanto, in assenza di frode e in presenza di tutti i requisiti sostanziali, l'amministrazione di uno Stato membro non può, in linea di principio, negare l'esenzione dall'IVA di un trasferimento intracomunitario per il solo motivo che il soggetto passivo non ha acquisito il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di destinazione anche se il soggetto passivo non ha adottato tutte le misure che gli si potevano ragionevolmente richiedere al fine di ottemperare ad un obbligo formale.
Secondo la Corte europea, nonostante il carattere fondamentale del numero di identificazione IVA quale elemento di controllo in un sistema di massa che comporta un elevato numero di transazioni intracomunitarie, siffatta considerazione non può né trasformare un requisito formale in un requisito sostanziale nel sistema comune dell'IVA, né giustificare un diniego dell'esenzione per il mancato rispetto di un requisito formale imposto dal diritto nazionale che attua la sesta direttiva. (G.F.L.)

CATASTO

231. **Accatastamento incompleto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3404/2015 del 17 luglio 2015, Presidente e Estensore: D'Isa

Accatastamento incompleto – Rendita proposta mediante procedura DOCFA – Convalida dell'UTE – Accertamento in via autonoma dell'esistenza di opere non dichiarate – Non è escluso.
La sussistenza di una rendita catastale proposta sulla base del modello DOCFA e convalidata dal competente Ufficio del territorio non impedisce l'accertamento in via autonoma, da parte dell'Amministrazione comunale circa l'esistenza di opere non inserite nella dichiarazione e di fatto esentate da imposizione, senza che vi sia stato alcun controllo sulla legittimità di tale esclusione. (**F.D.L.**)

232. **Classamento fabbricati classe D**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3460/2015 del 23 luglio 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Vicini

CATASTO – Fabbricati Classe D – Procedura Docfa – Accertamento – Motivazione.
Anche se per i fabbricati di categoria D, sottoposti a procedura DOCFA, è prevista una motivazione meno specifica rispetto a quelli di categoria diversa, l'obbligo di motivazione dell'accertamento non è soddisfatto con la semplice indicazione dei dati catastali e della classe che, ritenuta adeguata, viene attribuita. L'ufficio deve fornire quegli elementi che spieghino il motivo per cui, la proposta avanzata dal contribuente con la DOCFA, viene disattesa. (**M.Gl.**)

233. **Opifici industriali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3610/2015 del 7 agosto 2015, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

CATASTO – Opifici industriali – Determinazione della rendita catastale – Impianti strutturalmente connessi.
Per la determinazione della rendita catastale degli stabilimenti industriali, devono essere considerati, oltre alle opere murarie, anche gli impianti ad essi strutturalmente connessi, che costituiscono elementi essenziali ed idonei a realizzare un unico bene complesso. (**M.Gl.**)

234. **Classamento e stato di conservazione dell'immobile**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3789/2015 del 10 settembre 2015, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

Classamento – Procedura DOCFA – Motivazione – Stato di conservazione dell'immobile – Rileva.
Secondo giurisprudenza costante, l'attribuzione della rendita catastale a seguito della procedura DOCFA può ritenersi compiutamente motivata anche con la sola indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, trattandosi di dati sufficienti a consentire al contribuente di tutelarsi mediante il ricorso dinanzi alle Commissioni tributarie. Se la motivazione può dunque essere estremamente sintetica, l'onere di provare nel contraddittorio con il contribuente gli elementi di fatto giustificativi della propria pretesa spetta all'Amministrazione. In siffatto contesto, lo stato di conservazione dell'immobile è certamente uno degli elementi rilevanti nell'iter sotteso al classamento: il degrado e la necessità di effettuare corposi interventi devono far ritenere che l'immobile in questione non possa essere comparato con

unità affini in buono stato di conservazione e già immediatamente utilizzabili per lo svolgimento di attività commerciali. (**F.D.L.**)

235. **Revisione della rendita catastale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3791/2015 del 10 settembre 2015, Presidente: D'Isa, Estensore: Sciarini

Revisione della rendita catastale – Procedura DOCFA – Dissenso rispetto alla proposta del contribuente – Visita di sopralluogo – Non è obbligatoria.
Ai fini della revisione della rendita catastale di un immobile, l'Ufficio, ove nell'ambito della procedura DOCFA non condivida la proposta del contribuente, non è tenuto ad effettuare alcun sopralluogo. Con l'introduzione del programma di automazione del Catasto Edilizio Urbano di cui al d.l. 853/1984, è stata infatti prevista la redazione di una scheda contenente, tra l'altro, i dati e le notizie tali da consentire l'iscrizione in catasto senza visita di sopralluogo: la visita di cui all'art. 53, d.P.R. 1159/1949 è dunque ora meramente discrezionale. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 1159/1949, art. 53; d.l. 853/1984

236. **Motivazione del classamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3844/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

CATASTO – Classamento – Motivazione dell'atto – Mera indicazione dei dati catastali e della classe attribuita – Insufficiente motivazione – Sussiste – Nullità dell'atto – Consegue.
In materia di classamento di immobili a destinazione ordinaria, l'atto di classamento non è sufficientemente motivato se riporta la mera indicazione della consistenza, della categoria e della classe attribuita, in quanto trattasi degli stessi elementi assunti a parametro dal contribuente che non fanno comprendere le ragioni di una loro diversa valutazione. (**M.Gl.**)

237. **Classamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 3945/2015 del 17 settembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moliterni

CATASTO – Attribuzione della rendita – ONLUS – Assenza di lucro – Non è rilevante – Caratteristiche e destinazione dell'immobile – Rilevano.
L'assenza dello scopo di lucro in capo al soggetto proprietario di un bene non è presupposto legale per l'individuazione della categoria e per l'attribuzione della rendita del bene stesso, in quanto a determinare l'accatastamento sono le caratteristiche dell'immobile e la sua destinazione funzionale e produttiva, prescindendosi dalla qualificazione e dalla natura giuridica dei soggetti proprietari. (**M.Gl.**)

238. **Manufatto privo di fondazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4914/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

CATASTO – Manufatto privo di fondazione – Improduttivo di rendita – Non necessita di accatastamento.
Il manufatto precario, privo di fondazione e non stabilmente infisso al suolo, non necessita di accatastamento giacché inidoneo a produrre un'autonoma suscettibilità reddituale. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.m. 2 gennaio 1998, art. 2 comma 3 e art. 3 comma 3

239. **Accertamento catastale**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 640/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Fondrieschi, Estensore: Alessi

Atto di classamento – Indicazione dati catastali – Motivazione – Non sussiste.
L'obbligo di motivazione dell'accertamento non può ritenersi soddisfatto con la semplice indicazione dei dati catastali e della classe che, ritenuta adeguata, viene attribuita all'ufficio impositore. (**D.D'A.**)

240. **Impianti e punti di linea gasdotti**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 712/2015 del 13 ottobre 2015, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

CATASTO - Impianti e punti di linea gasdotti – Accatastamento - Categoria D – Sussiste.
A seguito dell'entrata in vigore del d.l. 262/2006 gli impianti e i punti di intercettazione linea vanno accatastati nella categoria "D" in quanto sia gli impianti che i punti di intercettazione di linea sono entrambi strutture costruite per speciali esigenze trasformazioni. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006

241. **Requisito ruralità**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 808/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente: Caristi, Estensore: Andreozzi

CATASTO - Classamento – Requisito ruralità – Prevalenza attività agricola – Volume affari – Esclusione – Criterio temporale – Rilevanza.
Ai fini dell'attribuzione del requisito di ruralità non si deve aver riguardo alla prevalenza del volume d'affari dell'attività agricola rispetto alle altre attività esercitate dal proprietario del fondo, bensì al fattore temporale inteso come maggior tempo dedicato dal soggetto alle attività di coltivazione del fondo, silvicoltura ed allevamento del bestiame. (**D.D'A.**)

242. **Classamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9329/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: Natola, Estensore: Vanore

CATASTO – Riclassamento – Motivazione dell'atto impositivo – Necessita.
Ai fini del riclassamento l'ente impositore è soggetto agli obblighi motivazionali stabiliti dall'art. 7 della legge n. 241/1990. Ricorre, quindi, il vizio di carenza di motivazione dell'atto impositivo qualora non vengano indicati i motivi e le ragioni che abbiano determinato la rettifica del classamento, a fortiori nel caso di iniziale conferma da parte dell'Amministrazione della rendita catastale proposta dal contribuente (Conf. Cass. n. 2184/2015). (**G.P.d.E.**)

Riferimenti normativi: L. 241/1990, art. 7

243. **Estimi catastali**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 567/2015 del 9 novembre 2015, Presidente e Estensore: Ferrari

ESTIMI CATASTALI – ACCERTAMENTO - MOTIVAZIONE – Verifiche a tavolino – Motivazione standardizzata – Motivazione solo apparente – Necessità di sopralluogo per verifica immobili – Obbligo di comparazione immobili simili – Motivazione completa.

Nel caso di avviso di rettifica di classamento e attribuzione di nuova rendita catastale, la motivazione dell'Ufficio è da ritenersi solo apparente e in violazione dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) se è del tutto generica e standardizzata. Non potendosi effettuare in tali casi un accertamento "a tavolino", è necessario che la motivazione dia atto dei sopralluoghi eseguiti per accertare le condizioni dell'immobile accertato, la sua effettiva destinazione e le peculiarità rispetto ad altri immobili simili, siti nella stessa zona. (**N.D.L.**)

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

244. **Rideterminazione della rendita catastale**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 377/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Soprano; Estensore: Surano

Accertamento – Rideterminazione della rendita catastale – Obbligo di motivazione – Non sussiste – Termine di accertamento – Natura perentoria – Non sussiste.
L'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento mediante il quale l'Ufficio attribuisce una nuova rendita catastale si considera assolto con l'indicazione degli elementi di fatto e della classe attribuita, qualora tali elementi non siano stati disattesi dall'Amministrazione finanziaria e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati.
Inoltre, la decorrenza del termine di dodici mesi dalla presentazione della dichiarazione DOCFA, assegnato all'Ufficio ai fini della determinazione della rendita catastale definitiva, non comporta la decadenza per l'Amministrazione dal potere di rettifica della rendita catastale attribuita provvisoriamente dal contribuente. Tale termine ha, infatti, mera natura ordinatoria, non essendone il carattere perentorio previsto né da norme regolamentari né dalla disciplina legislativa della materia. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.m. 701/1994

CONTRIBUTO UNIFICATO

245. **Raddoppio del Contributo Unificato Tributario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 743/2015 del 3 marzo 2015, Presidente e Estensore: Chindemi

Contributo Unificato Tributario – Art. 13 comma 1quater d.P.R. 115/2002,– Applicabilità al processo tributario - Non sussiste.
In assenza di specifica disposizione, la prescrizione legislativa di cui al comma 1quater dell'art. 13 del d.P.R. 115/2002, non si applica al giudizio tributario di impugnazione davanti alle Commissioni tributarie regionali. Diversamente opinando, il raddoppio del contributo unificato graverebbe solo sulla parte privata e non anche su quella Pubblica e ciò, trattandosi di norma sanzionatoria, sarebbe in contrasto con il principio di parità di trattamento, sancito dall'art. 3 della Costituzione. (**M.Gl.**)

246. **Invito al pagamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4553/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Ceccherini

I Contributo Unificato Tributario – Invito al pagamento – Omessa indicazione del termine di impugnazione – Omessa indicazione dell'autorità giudiziaria competente – Nullità dell'atto – Non sussiste.
II Art. 146, comma 2, lett. c) d.P.R. 115/2002 – Estensione per analogia alle imprese in liquidazione coatta amministrativa – Non sussiste.
I L'omessa indicazione dell'autorità giudiziaria competente e del termine per impugnare l'invito al pagamento, non determinano la nullità dell'avviso in quanto, tali elementi, non sono funzionali all'atto ma alla tutela del contribuente. La loro omissione comporta semplicemente l'inapplicabilità delle decadenze previste dalla legge per il mancato rispetto del termine per l'impugnazione.
II In materia tributaria per le norme di carattere agevolativo, come la disposizione di cui all'art. 146, comma 2, lett. c) del d.P.R. 115/2002 (prenotazione a debito in luogo del pagamento del contributo unificato per le procedure di fallimento), è esclusa l'analogia di cui all'art. 14 delle preleggi. (**M.Gl.**)

247. **Legittimità costituzionale e calcolo del CUT**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6883/2015 del 5 agosto 2015, Presidente e Estensore: Duchi

I Contributo Unificato Tributario – Legge 147/2013, art. 1 comma 598 – d.P.R. 115/2002, art. 14 comma 3bis – Eccezione di illegittimità costituzionale – Infondatezza.
II Contributo Unificato Tributario – Ricorso cumulativo – Calcolo del CUT – Valore di ogni singolo atto impugnato – Sussiste.
I È infondata l'eccezione di illegittimità costituzionale prospettata in ordine all'art. 1 comma 398 della legge 147/2013 e dell'art. 14 comma 3bis del d.P.R. 115/2002, sia perché rientra nella discrezionalità e insindacabilità del legislatore la determinazione delle spese poste a carico degli utenti della giustizia, sia perché la questione di illegittimità costituzionale potrebbe ravvisarsi solo qualora il pagamento del contributo unificato costituisse condizione di inammissibilità o procedibilità del giudizio.
II Ancorché rientri nella facoltà del contribuente la scelta di presentare, avverso più atti, un unico o separati ricorsi, il contributo unificato dovuto deve necessariamente far separato riferimento al valore di ogni singolo atto impugnato. (**M.Gl.**)

248. **Invito al pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6037/2015 del 1° luglio 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chiametti

Contributo Unificato Tributario – Invito al pagamento - Impugnabilità – Non sussiste.
L'invito al pagamento del Contributo Unificato Tributario non rientra tra gli atti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs. 546/1992; né può essere ricompreso tra quelli di cui alla lettera i) del citato art. 19 che prevede l'impugnabilità di "ogni altro atto per il quale la legge prevede l'autonoma impugnabilità davanti alle Commissioni tributarie". (**M.Gl.**)

249. **Ricorso cumulativo e calcolo del CUT**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6647/2015 del 22 luglio 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Vanore

Ricorso cumulativo – Calcolo del Contributo Unificato Tributario – Valore di ogni singolo atto impugnato.
Nel caso di ricorso cumulativo il contributo unificato deve essere determinato separatamente per ciascun atto impugnato e non sommando l'importo di tutti i tributi che da essi risultano. (**M.Gl.**)

250. **Calcolo del CUT in appello**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7056/2015 del 10 settembre 2015, Presidente e Estensore: D'Andrea

Appello – Calcolo del CUT – Per ogni singolo atto impugnato – Sussiste.
Nel caso di ricorso cumulativo, per il calcolo del Contributo Unificato Tributario, si deve far riferimento al valore di ogni singolo atto impugnato e non alla somma degli stessi; diversamente opinando, l'ammontare del contributo complessivamente dovuto, dipenderebbe dalla mera volontà del contribuente di impugnare singolarmente o cumulativamente gli atti. Anche nel grado d'appello il contributo dovuto deve essere calcolato in base al valore di ogni singolo atto nella misura in cui sia stato impugnato. (**M.Gl.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 14; l. 147/2013; d.lgs. 546/1992, art. 12

251. **Ricorso cumulativo e calcolo del CUT**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 7679/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Ingino

Ricorso cumulativo – Calcolo del Contributo Unificato Tributario – Valore di ogni singolo atto impugnato.
La legge 147/2013 (legge di stabilità 2014) ha modificato l'art. 14 del d.P.R. 115/2002, disponendo espressamente che, in caso di ricorso cumulativo, il contributo unificato deve essere determinato separatamente per il valore di lite di ciascun atto impugnato e non sulla somma di essi. (**M.Gl.**)

252. **Sanzioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 7680/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Ingino

Contributo Unificato Tributario - Omesso versamento – Invito al pagamento – Inadempimento – Irrogazione delle sanzioni – Sussiste.

È legittima l'irrogazione delle sanzioni, nella misura massima, qualora il contribuente non abbia provveduto al versamento richiesto, dall'ufficio di segreteria della Commissione tributaria, con l'invito al pagamento del CUT dovuto. (**M.Gl.**)

FINANZA LOCALE

IMU – ICI

253. **Aliquota agevolata**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3030/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

ICI – Agevolazione – Abitazione principale – Pluralità di identificativi catastali – Destinazione unitaria – Aliquota agevolata – Spettanza.
In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il contemporaneo utilizzo di più unità catastali, ancorché separate catastalmente, non costituisce ostacolo all'applicazione, per entrambe, dell'aliquota agevolata prevista per l'abitazione principale (nel caso di specie, le due unità immobiliari condividevano unico bagno su un subalterno e unica cucina sull'altro, con attivazione di una sola utenza per gas, luce e acqua) (Conf. Cass. nn. 25902/2008 e 25729/2009). (**S.Lo.**)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13 comma 2

254. **Istanza di rimborso**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3096/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Tizzi, Estensore: Dell'Anna

ICI – Istanza di rimborso presentata dal proprietario – Suolo gravato da servitù di uso pubblico – Silenzio rifiuto – Spettanza del rimborso – Sussiste.
Il diritto reale di godimento di cui risulta possessore il Comune rende quest'ultimo esonerato dall'onere di corrispondere l'imposta sugli immobili, in forza delle disposizioni di cui al d.lgs. n. 504/1992. Tuttavia, atteso che la ratio dell'lCl si rinviene nel godimento a titolo di proprietà o possesso di un bene immobiliare, ne consegue che il soggetto passivo dell'imposta non può in alcun modo ritenersi la società sui cui beni detenuti in comproprietà è stata costituita una servitù d'uso pubblico. E ciò in quanto la società non ha il godimento del bene sacrificato a favore di interessi pubblici. Pertanto l'ICI, comunque versata dalla società, deve essere rimborsata. (**A.L.**)

255. **Variazione delle risultanze catastali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3730/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Morone

ICI – Variazioni delle risultanze catastali – Efficacia antecedente la notificazione dell'atto di variazione – Non sussiste.
Le variazioni delle risultanze catastali sono soggette alla regola generale che ne prevede l'efficacia a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale le modifiche sono state annotate negli atti catastali. In base a detto principio, ricavabile anche dall'art.5 del d.lgs 504/1992, ciascun atto impositivo deve porre a base le rendite risultanti in catasto al primo gennaio dell'anno di imposizione; quindi la rettifica del classamento assume efficacia ai fini fiscali solo dopo la notifica dell'atto di modifica. Induce a tale determinazione anche l'art.74 della Legge.342/2000, che fa decorrere gli effetti delle rendite solo successivamente al momento in cui l'atto di variazione delle risultanze catastali viene notificato. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs 504/1992, art. 5; l.342/2000, art.74

256. **Agevolazioni abitazione principale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3876/2015 del 14 settembre 2015, Presidente e Estensore: Montanari

ICI – ABITAZIONE PRINCIPALE – DETRAZIONE – Dimora abituale dei familiari – Insussistenza – Non operatività.
In tema di imposta comunale sugli immobili, ai fini della spettanza della detrazione e dell'applicazione dell'aliquota ridotta prevista per le "abitazioni principali" dall'art. 8 del d.lgs. n. 504/1992, un'unita immobiliare può essere riconosciuta abitazione principale solo se costituisce la dimora abituale del ricorrente e dei suoi familiari. Ne consegue la decadenza dal diritto alla detrazione nell'ipotesi in cui il citato requisito sia riscontrabile solo nel ricorrente ed invece difetti nei familiari. Nel caso di specie i due coniugi avevano fissato la residenza in due unità abitative situate in località differenti, pertanto, proprio tale fatto, impediva la configurazione del presupposto di legge. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 8

257. **Obbligo della dichiarazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3856/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Malaspina, Estensore: Ingino

ICI - DICHIARAZIONE – Interventi edilizi modificativi – Obbligo della dichiarazione – Sussiste.
Permane l'obbligo di dichiarazione ICI, soppresso a decorrere dall'anno 2007 con l'art. 37, comma 53 del d.l. 223/2006, nei casi in cui, come specificato dall'art. 1 comma 174 della l. 296/2006, gli elementi rilevanti ai fini dell'imposta dipendano da atti per i quali non sono applicabili le procedure telematiche previste dall'art. 3bis del d.lgs. 463/1997 (nel caso di specie il contribuente aveva realizzato un intervento edilizio su una struttura già esistente consistente in una ristrutturazione con variazione degli spazi interni per il quale aveva omesso la necessaria conseguente dichiarazione per cui il Comune non era in grado di stabilire, con i dati allora in possesso, la correttezza dei versamenti effettuati). (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: d.l. .223/2006, art. 37 comma 53; l. 296/2006 art. 1 comma 174; d. lgs. 463/1997, art. 3bis

258. **Rendita catastale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4353/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente: Montanari, Estensore: Moroni

ACCATASTAMENTO – OPIFICI – IMPIANTI IDRAULICI – Autonomia funzionale degli impianti – Autonomo accatastamento – Assoggettamento a ICI.
Gli impianti rappresentati da condotte forzate e opere idrauliche, pur avendo autonomia funzionale e reddituale e, pertanto, pur essendo soggette ad accatastamento separato, ai fini ICI devono essere trattate alla stregua di impianti fissi costituenti l'opificio nel suo complesso, essendo questi parte integrante dello stesso fabbricato principale di produzione posto che quest'ultimo non può svolgere la propria funzione in assenza di tali impianti (nella fattispecie si trattava di opificio di categoria catastale D per la produzione di energia elettrica). (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 504/1992

259. **Pertinenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4660/2015 del 29 ottobre 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Insinga

ICI – PERTINENZA – Autonoma tassabilità – Area scoperta adiacente a palazzina residenziale – Destinazione a servizio od ornamento – Manifestazione di volontà del proprietario – Non sussiste.

In materia di imposta comunale sugli immobili, non vi è pertinenzialità, e dunque neppure ricorre l'esclusione dell'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali disposta dall'art. 2, comma 1, lett. a) del d.lgs. 504/1992, qualora non sussista la durevole destinazione di un'area scoperta adiacente ad edificio residenziale a servizio od ornamento dell'unità abitativa, né si ravvisi la manifestazione di volontà del proprietario in grado di evidenziare l'esistenza di una pertinenza e, quindi, di considerare la relativa area come non fabbricabile. (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 817; d.P.R. 504/1992, art. 2 comma 1 lett. a)

260. **Aree pertinenziali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4680/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: Fenizia, Estensore: Porreca

Tributi Locali – Imposta comunale sugli immobili (ICI) – Pertinenze – Autonoma tassabilità – Esclusione – Condizioni – Art. 59 d.lgs. n. 446/1997 – Regolamenti Comunali in materia – Limiti di legittimità.
In tema di ICI, l'art. 2 del d.lgs. n. 504/1992, che esclude l'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, fonda l'attribuzione alla cosa della qualità di pertinenza sul criterio fattuale e cioè sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio od ornamento di un'altra, senza che assuma rilievo la distinta iscrizione in catasto della pertinenza e del fabbricato. È pertanto illegittimo il Regolamento comunale (nella specie, quello emanato dal Comune di Milano nel 2000) che, in violazione del disposto normativo di cui all'art. 2 d.lgs. n. 504/1992 cit., consente di riconoscere carattere pertinenziale fiscalmente rilevante solo ai box auto ubicati nello stesso edificio o complesso immobiliare dell'abitazione principale del contribuente, escludendo in tal modo tutti quei box auto o autorimesse che, pur aliunde ubicati, siano di fatto effettivamente e concretamente a servizio dell'abitazione principale del contribuente. (**S.P.**)

261. **Rapporto di pertinenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4727/2015 del 3 novembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

ICI – Terreno parzialmente edificabile e di rilevante dimensione annesso ad abitazione principale – Rapporto di pertinenza – Non sussiste.
Il rapporto di pertinenza del terreno annesso all'abitazione principale non sussiste qualora il terreno abbia una dimensione estesa, sia parzialmente edificabile, possa essere liberamente ed autonomamente venduto sul mercato e abbia, infine, un'autonoma iscrizione catastale. (**P.Cam.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1; c.c., art. 817

262. **Soggettività passiva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 5048/2015 del 24 novembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Biancospino

ICI – Aree destinate a parcheggio – Soggettività passiva dell'imposta – Proprietà o diritto reale – Rilevanza – Servitù di uso pubblico – Irrilevanza.
Ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. 504/1992, soggetti passivi dell'Imposta Comunale sugli Immobili sono i proprietari e i titolari di diritti reali di godimento, mentre non possono essere ricompresi tra gli obbligati al pagamento del tributo, in assenza di specifica indicazione in tal senso, i titolari di diritti di servitù, e tanto meno di servitù di uso pubblico, diritti questi ultimi cui non corrisponde, come nel caso di diritti reali, un potere di godimento esclusivo del bene. (**M.Gl.**)

263. **Immobili di interesse storico o artistico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5159/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Marini, Estensore: Schiavini

ICI – IMMOBILI DI INTERESSE STORICO O ARTISTICO – Determinazione base imponibile – Regime speciale – Immobili non altrimenti qualificati – Specialità propria – Sussiste.
Con riguardo agli immobili di interesse storico o artistico, l'art. 2, comma 5, del d.l. n. 16/1993, convertito in l. n. 75/1993, come interpretato dall'art. 74, comma 6, della l. n. 342/2000, prevede un regime di natura speciale – giustificato dai pesanti oneri manutentivi che il riconoscimento della specifica qualità comporta per tale tipologia di immobili – applicabile in via esclusiva anche se gli immobili stessi siano oggetto degli interventi edilizi indicati dalle lettere c), d) ed e) dell'art. 31, comma 1, della l. n. 457/1978 (restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica), sicché, i criteri di determinazione della base imponibile ICI previsti per tali interventi dall'art. 5, comma 6, del d.lgs. n. 504/1992, costituiscono un'eccezione (o agevolazione fiscale) interna al regime ordinario di tassazione degli immobili non altrimenti qualificati, che non può avere, per sua natura e collocazione, applicazione in altri regimi di tassazione caratterizzati da specialità propria, connessa ad una qualità specifica (e sostanzialmente intrinseca) dell'immobile oggetto dell'imposta (Conf. Cass. 5518/2011). (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: d.l. 16/1993, art. 2 comma 5; d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 6

264. **Locazione finanziaria**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 590/2015 del 17 luglio 2015, Presidente: Ferraro, Estensore: Locatelli

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 e per tutta la durata del contratto, a prescindere dal momento in cui viene effettivamente consegnato il bene. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9 comma 1

265. **Agevolazione abitazione principale**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 558/2015 del 14 luglio 2015, Presidente e Estensore: Spartà

ICI - Residenza – Dimora – Coniugi – Proprietà al 50% - Agevolazione abitazione principale – Sussiste.
Il soggetto, proprietario al 50% dell'immobile nel quale ha fissato la propria dimora o residenza, può usufruire dell'agevolazione ai fini ICI per abitazione principale, ancorché il proprio coniuge risieda altrove. (**D.D'A.**)

266. **Agevolazione abitazione principale**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 604/2015 del 4 agosto 2015, Presidente: Fondrieschi, Estensore: Andreozzi

ICI - Residenza – Dimora – Coniugi – Agevolazione abitazione principale – Sussiste.
Il soggetto proprietario dell'immobile nel quale ha fissato la propria dimora o residenza può usufruire dell'agevolazione ai fini ICI per abitazione principale, ancorché il proprio coniuge risieda altrove. (**D.D'A.**)

267. **Contraddittorio**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez.4, sentenza n. 392/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Abate

ICI – Maggior valore assegnato alle aree dal Comune – Contraddittorio – Necessità.
Sussiste il potere del Comune di valutare nel tempo la modifica di valore del bene immobile oggetto di tassazione, ma per poter utilizzare il valore aggiornato quale base imponibile ICI, il Comune deve attivare il procedimento di contraddittorio con il titolare del bene immobile, destinatario dell'obbligo tributario, con rituale comunicazione di un invito ad instaurare il contraddittorio medesimo, prima di fondare su un atto unilaterale la pretesa impositiva. (**P.Gr.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992

268. **Esensioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 5999/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

FINANZA LOCALE – ICI – Esenzioni – Pertinenze dell'abitazione principale – Potestà regolamentare dei Comuni.
In tema di ICI, l'art. 59, comma 1, lett. d) del d.lgs. n. 446/1997, dà facoltà ai Comuni di regolamentare le pertinenze con successivo regolamento, prevedendo un regime agevolativo in ordine alla cui applicazione viene lasciata ai Comuni ampia facoltà di determinazione. I Comuni possono, nell'esercizio di tale potere regolamentare, applicare il regime agevolativo entro limiti più ristretti e considerare, ai fini ICI, pertinenze dell'abitazione solo le unità immobiliari ubicate nello stesso edificio o complesso immobiliare dell'abitazione principale. In tale caso, ove l'unità pertinenziale sia ubicata in altro distinto fabbricato, il regime agevolativo non può trovare applicazione. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 7 e 59

269. **Potestà regolamentare dei Comuni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6007/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

FINANZA LOCALE – ICI – Avviso di accertamento basato su delibera della Giunta comunale - Potestà regolamentare dei Comuni – Legittimità.
È legittimo un avviso di accertamento ICI che trova fondamento giuridico e normativo in una delibera regolarmente assunta dalla Giunta comunale e non impugnata né di cui sia stata chiesta la disapplicazione. Tale delibera, infatti, rientra nell'ambito del potere che ai Comuni riserva l'art. 59, comma 1, lett. g), del d.lgs. n. 446/1997, il quale conferisce loro la facoltà di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del Comune, qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/97, art. 59

270. **Edificabilità dell'area**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6031/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

FINANZA LOCALE – ICI – Edificabilità dell'area – Divieto – Certificato urbanistico – Non assoggettabilità.
Un'area non può ritenersi edificabile e non è assoggettabile a ICI, qualora il certificato urbanistico certifichi che la stessa è ricompresa all'interno della fascia di tutela ambientale e per la maggior parte all'interno del programma integrato di intervento, normati dalle norme tecniche di attuazione del vigente PRG, che ne sanciscano il divieto di edificabilità. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1 e 2

271. **Rettifica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6054/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Faranda

I Accertamento – Avviso – Motivazione – Rendita catastale – Indicazione del procedimento di calcolo.
II Finanza locale – ICI – Rendita catastale – Procedimento di calcolo – Rideterminazione dell'imposta.
I È sufficientemente motivato un atto di accertamento in tema di ICI che contenga tutti gli elementi per consentire alla parte ricorrente una puntuale contestazione della pretesa impositiva e, quanto al calcolo della rendita catastale, espliciti il procedimento di calcolo secondo la normativa.
II La rendita catastale posta a base di una rettifica ICI va ricalcolata, applicando la normativa di legge, partendo dalla quantificazione della superficie globale dell'immobile così come indicata in perizia asseverata, con la conseguenza della necessità di rideterminare l'imposta in relazione alla rendita così rideterminata. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 6 e 11

272. **Prove**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6132/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: Zamagni, Estensore: Gesualdi

I FINANZA LOCALE – ICI – Diritti di proprietà su immobile – Dimostrazione.
II FINANZA LOCALE – ICI – Esenzione – Esercizio di culto – Prova – Necessità.
I La nota per trascrizione rilasciata dalla Conservatoria dei Registri Immobiliari e le visure catastali, dalle quali risulti l'intestazione e l'assegnazione in proprietà di un immobile, in quanto promananti dai competenti Uffici della Conservatoria e del Catasto, hanno efficacia probatoria superiore alle dichiarazioni rilasciate dall'Agenzia del Demanio, nelle quali si attesti, invece, che l'immobile è di proprietà del Demanio pubblico e che non vi siano concessioni.
II Ai fini ICI, il soggetto interessato deve fornire prove atte a suffragare l'asserita destinazione di un immobile all'esercizio del culto. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1 e 7

273. **Esenzioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6226/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda

FINANZA LOCALE – ICI – Esenzioni - Persona giuridica di diritto privato senza scopo di lucro - Attività di asilo e scuola materna paritaria riconosciuta - Sussistenza
È esente da ICI una fondazione, persona giuridica di diritto privato senza scopo di lucro, che svolge l'attività di asilo e scuola materna paritaria, riconosciuta dal Ministero della pubblica istruzione, essendo ente privato non commerciale ex IPAB e svolgendo attività riconducibili all'art. 128 del d.lgs. n. 112/1998. (**F.P.**)

274. **Decadenza dal potere di accertamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6737/2015 del 24 luglio 2015, Presidente: Golia, Estensore: Crisafulli

ICI – Decadenza dal potere di accertamento – Notificazione nel mese di gennaio del sesto anno successivo allo scadere del termine per il pagamento – Carenza di potere – Sussiste.
Deve dichiararsi l'illegittimità dell'atto impositivo per intervenuta decadenza del Comune dal potere di accertamento ai fini ICI, allo scadere del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati, così come dispone l'art.1 comma 161 della Legge 296/2006. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 161

275. **Locazione con finalità benefico-sociale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7252/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Crisafulli

ICI – Immobile ad uso residenziale - Locazione a terzi con finalità benefico-sociale – Diritto all'esenzione ex art. 7, comma 1, lett. i) d.lgs. 504/1992 – Non sussiste.
È escluso che possa essere riconosciuta l'esenzione dell'ICI su immobili ad uso residenziale, ancorché concessi in locazione a terzi con finalità benefico-sociale, stante il carattere patrimoniale dell'ICI, dovuta in misura predeterminata per fabbricati e terreni, indipendentemente dal loro indice di redditività e spettando al solo legislatore prevedere agevolazioni ed esenzioni in materia fiscale. L'esenzione ICI non spetta se manca l'utilizzazione diretta degli immobili e se la loro destinazione produce reddito. (Conf. Cass. 19549/2003, 142/2004, 8054/2005, 28160/2008, 10827/2005 e 18838/2006). (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1

276. **Abitazione principale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 9191/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Perrucci

FINANZA LOCALE – IMU – Abitazione principale - Utilizzo di più unità catastali – Irrilevanza.
Ai fini IMU, l'utilizzo di più di una unità catastale come abitazione principale non costituisce ostacolo all'applicazione per tutte dell'aliquota prevista per l'abitazione principale e, quindi, a nulla rileva che tale abitazione sia composta di due piani, a maggior ragione se un piano viene adibito come "mansarda", che, notoriamente, non costituisce un'abitazione autonoma, bensì una mera appendice di quello sottostante. Inoltre, non è possibile porre a carico del contribuente l'onere di modifica o di permanenza in essere dell'attuale accatastamento, che spetta eventualmente all'Ufficio, ove esso non condivida la tesi dell'unica abitazione, come presupposto per sostenere il fondamento della sua pretesa. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 8

277. **Cooperativa a proprietà indivisa**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9824/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chiametti

Cooperativa a proprietà indivisa – Box pertinenziali – Abitazione principale – Esenzione ICI – Non sussiste.

I box realizzati da una società cooperativa a proprietà indivisa (la quale, pur avendoli assegnati ai propri soci, ne è restata proprietaria) non possono costituire pertinenza – in senso giuridico – delle abitazioni di proprietà dei soci assegnatari e non possono, quindi, essere assoggettati all'esenzione ICI prevista per la prima casa. (**V.Ma.**)

Riferimenti normativi: d.l. 93/2008, art. 1

278. **Modifica della destinazione d'uso**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 9990/2015 del 10 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Natola

ICI – Lavori sull'immobile - Modifica della destinazione d'uso ed aumento dei vani – Qualificazione - Risanamento conservativo – Sussiste – Conseguenze.
L'intervento su un immobile che ne comporti la modifica della destinazione d'uso e un significativo aumento dei vani deve qualificarsi come "risanamento conservativo" e non come "manutenzione straordinaria". Per l'effetto, ai sensi dell'art. 5, comma 6, del d.lgs. n. 504/1992, nel periodo in cui è in corso l'intervento è corretto considerare l'immobile come "area fabbricabile" con la conseguenza che la base imponibile del tributo deve determinarsi in base al valore venale dell'area. (**F.M.**)

279. **Sanzione per omessa dichiarazione**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 393/2015 del 3 luglio 2015, Presidente e Estensore: Ferrari

IMU e ICI – OMESSA DICHIARAZIONE – Acquisto area edificabile – Omessa presentazione dichiarazione – Sanzioni irrogate negli anni successivi a quello di compravendita – Illegittimità.
L'obbligo di presentazione della dichiarazione ICI o IMU in seguito ad acquisto di area edificabile è unico e da espletare nell'anno successivo a quello di compravendita. Ne consegue che, in caso di accertamento ICI o IMU afferente più annualità, e nell'ipotesi di omessa o infedele dichiarazione, la sanzione va irrogata una tantum, trattandosi di unica omissione riguardante l'anno successivo a quello di compravendita. È pertanto illegittima l'irrogazione della sanzione per omessa o infedele dichiarazione per ogni singola annualità accertata. (**C.Be.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 14 comma 1; d.l. 23/2011 art. 9 comma 7

280. **Edificabilità e potenzialità edificatoria**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 657/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente: Rabai, Estensore: Morbelli

ICI - Area asservita ad uso pubblico a destinazione parcheggio - Astratta edificabilità dell'area - Sussistenza del presupposto impositivo - Legittimità del diniego al rimborso.
In tema di imposta comunale sugli immobili, l'art. 2, primo comma, lett. b), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 delinea una nozione di area edificabile ampia ed ispirata alla mera potenzialità edificatoria. Essa, pertanto, non può essere esclusa dalla ricorrenza di vincoli o destinazioni urbanistiche che condizionino, in concreto, l'edificabilità del suolo, giacché tali limiti, incidendo sulle facoltà dominicali connesse alla possibilità di trasformazione urbanistico-edilizia del suolo medesimo, ne presuppongono la vocazione edificatoria. Ne discende che la presenza dei suddetti vincoli non sottrae le aree su cui insistono al regime fiscale proprio dei suoli edificabili, ma incide soltanto sulla concreta valutazione del relativo valore venale e, conseguentemente, sulla base imponibile. In ossequio a tali principi, l'atto di asservimento ad uso pubblico a destinazione parcheggio stipulato dalla ricorrente

non appare idoneo a ritenere insussistente l'edificabilità dell'area, trattandosi di atto unilaterale che condiziona in concreto l'edificabilità dell'area. (**E.Pi.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1

281. **Assoggettabilità dell'antenna di stazione radio**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 381/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Soprano, Estensore: Di Gaetano

ICI – Antenna stazione radio – Autonomia funzionale per accatastamento – Non sussiste.
I tralicci dell'energia elettrica o le antenne per micro ripetitori non possono essere considerati fabbricati assoggettabili all'imposta, sia in quanto difettano di autonomia funzionale e reddituale necessaria per l'accatastamento, sia perché mancano del carattere di stabilità tipica dei fabbricati stessi, potendo essere rimossi facilmente dal suolo senza alcuna opera di demolizione. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: r.d.l. 652/1939; d.m. 28/1998

282. **Pertinenze**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 414/2015 del 24 luglio 2015, Presidente: Fazio; Estensore: Zambelli

ICI/IMU – Pertinenza – Destinazione d'uso – Necessità – Sussiste.
Ai fini ICI/IMU, le aree pertinenziali di un fabbricato non sono tassabili autonomamente, nonostante la distinta iscrizione in catasto della pertinenza e del fabbricato. Il rapporto pertinenziale deve emergere dallo stato dei luoghi, fondandosi l'attribuzione al bene della qualità di pertinenza su un criterio fattuale, e cioè sulla destinazione effettiva del bene stesso a servizio od ornamento di un altro. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1

283. **Soggetto passivo dell'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 445/2015 del 31 agosto 2015, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Vitelli

IMU – Soggetti passivi – Possibilità di interpretazione analogica con TASI – Sussistenza.
In ipotesi di previa risoluzione del contratto di locazione finanziaria e mancata riconsegna del bene da parte dell'utilizzatore alla locatrice entro il periodo d'imposta, si applica analogicamente l'art. 1 comma 672 della l. 27 dicembre 2013, n. 147 in tema di tassa sui servizi indivisibili (TASI) per identità del presupposto impositivo. (**E.Z.**)

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 672; d.lgs. 23/2011, art. 9

IRAP

284. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 2991/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

IRAP– Presupposti – Attività di medico di base – Insussistenza.
Il medico di medicina generale di famiglia, convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale, non è assoggettabile all'IRAP, difettando il requisito dell'autonoma organizzazione di impresa ex art. 2 d.lgs. n. 446/1997 (Conf. Cass. 21528/2009, 9156/2000 e 6330/2015). (**V.F.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

285. **Medicina generale convenzionata**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3043/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

IRAP – Attività di medico generale convenzionato – Beni strumentali – Servizi di segreteria – Non sussiste il presupposto impositivo.
Il requisito dell'organizzazione è essenziale per rilevare il presupposto impositivo dell'IRAP: relativamente all'attività professionale, occorre perciò accertare se, oltre alla prestazione professionale, viene esercitata anche un'attività ad essa collegata mediante l'utilizzo di un'autonoma struttura produttiva e se, per il funzionamento di tale struttura, sia o meno determinante l'esclusivo sufficiente apporto del professionista organizzatore. Con riferimento all'attività di medico generale convenzionato con il SSN, occorre innanzitutto considerare che gli assistiti vengono assegnati al professionista dal Servizio sanitario e le assegnazioni sono limitate dalle prescrizioni della convenzione. L'impiego di beni strumentali di importo non rilevante e di servizi di segreteria, pertanto, non giustifica l'assoggettabilità ad IRAP del medico. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

286. **Medico condotto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3487/2015 del 28 luglio 2015, Presidente e Estensore: Fabrizi

IRAP – Medico di base – Segreteria centralizzata – Beni strumentali indispensabili – Ridotta superficie studio – Autonoma organizzazione – Non sussiste.
Il ricorso a una struttura organizzata di segreteria centralizzata per più professionisti indipendenti gli uni dagli altri, svolta dalla collaboratrice nel proprio domicilio, dimostra la mancanza di una propria e autonoma struttura organizzata da parte del singolo professionista. I beni strumentali, consistenti nei mobili di arredamento dello studio, negli strumenti propriamente professionali e nei normali beni di segreteria, così come la ridotta superficie dello studio medico, costituiscono la dote minima e indispensabile per l'esercizio della professione di medico di base e non sono indice di autonoma organizzazione. (**D.A.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

287. **Impiego non occasionale di lavoro altrui**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3499/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

IRAP – Impiego non occasionale di lavoro altrui – Autonoma organizzazione – Sussiste – Illegittimità diniego – Non sussiste.
Avendo riguardo alla ormai nota e numerosa giurisprudenza in materia di IRAP, devono ribadirsi i principi generali ormai consolidati in merito all'impiego non occasionale di lavoro altrui che deve ritenersi integrativo del requisito dell'autonoma organizzazione. Essendo in presenza di una struttura organizzativa di rilevanza esterna, che richiede un'attività di coordinamento dei diversi fattori produttivi da parte del professionista, deve ritenersi sussistere il requisito dell'autonoma organizzazione necessario per l'assoggettamento ad IRAP. Conseguentemente è legittimo il rifiuto dell'Ufficio impositore al rimborso dell'imposta. (**G.R.**)

288. **Agente di commercio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3986/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Targetti, Estensore: Malacarne

IRAP – Agente di commercio – Assenza di dipendenti o collaboratori - Impiego di beni strumentali ed acquisti di materie prime significativi – Autonoma organizzazione – Sussiste – Iscrizione a ruolo per omesso versamento IRAP - Legittimità – Sussiste.
Facendo applicazione dei principi giurisprudenziali in tema di assoggettabilità ad IRAP delle attività ausiliarie del commercio ex art..2195 c.c., nel senso che le stesse pur essendo considerate ai fini delle imposte sul reddito produttive di reddito di impresa possono tuttavia essere svolte senza "organizzazione di capitali o lavoro altrui", occorre distinguere l'attività di impresa, nella quale l' elemento organizzativo è connaturato, e le attività ausiliarie, come quella dell'agente di commercio, per le quali si rende necessaria la valutazione dell'esistenza di un'autonoma organizzazione, onde evitare che l'IRAP possa colpire indiscriminatamente il lavoro personale del soggetto agente, in contraddizione con un'interpretazione costituzionalmente orientata del relativo presupposto impositivo. Conseguentemente, deve ritenersi assoggettato ad IRAP, l'agente di commercio che operi – ancorché senza l'ausilio di dipendenti o collaboratori – con un notevole apparato strumentale, sensibilmente superiore alle necessità minime necessarie per l'esercizio dell'attività (Conf. Cass. nn. 7899/2007 e 12108/2009). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2195

289. **Requisiti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4053/2015 del 23 settembre 2015, Presidente: Targetti, Estensore: Malacarne

IRAP – Attività di architetto – Assenza di dipendenti – Prestazioni di terzi del tutto occasionali e non riconducibili alla produzione del reddito professionale – Costi per beni strumentali nel limite del minimo indispensabile – Requisito dell'autonoma organizzazione – Non sussiste– Illegittimità del diniego – Sussiste.
Gli elementi da considerarsi rappresentativi o costitutivi del presupposto impositivo dell'IRAP, ossia dell'organizzazione autonoma, devono intendersi in senso oggettivo, nel senso di esigere un apparato esterno alla persona del professionista e distinto da lui, risultante dall'aggregazione di beni strumentali e/o di lavoro altrui riscontrabile ogni qualvolta il professionista si avvalga, in modo non occasionale, di lavoro altrui o impieghi beni strumentali eccedenti, per quantità e valore, il minimo comunemente ritenuto indispensabile per l'esercizio dell'attività, costituendo indice di tale eccedenza, fra l'altro, l'avvenuta deduzione dei relativi costi ai fini IRPEF e IVA; ed incombendo al contribuente che agisce per il rimborso dell'imposta, indebitamente versata, l'onere di provare l'assenza delle predette condizioni (Conf. Cass. n.1414/2008). D'altra parte, non può ritenersi di per sé significativo di autonoma organizzazione il ricorso a prestazioni di terzi del tutto occasionale e peraltro non

riconducibile alla produzione del reddito professionale, come i costi per l'avvocato, il commercialista etc. Conseguentemente, nel caso di attività professionale di architetto, esercitata senza l'apporto di dipendenti, con collaborazioni di terzi del tutto occasionali e non riconducibili alla produzione del reddito professionale, e con impiego di beni strumentali nel minimo indispensabile deve ritenersi assente il presupposto dell'autonoma organizzazione ai fini IRAP. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs 446/1997, art.2

290. **Autonoma organizzazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4283/2015 dell'1 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Servetti

IRAP - PRESUPPOSTO DI IMPOSTA – Attività professionale - Autonoma organizzazione.
Il requisito dell'autonoma organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'Irap, è una questione di mero fatto, oggetto di accertamento da parte del giudice di merito. Nel caso di esercizio di attività professionale, l'autonoma organizzazione ricorre al verificarsi congiuntamente di due condizioni: il professionista deve essere l'unico responsabile, sotto qualsiasi forma, dell'organizzazione e, inoltre, deve impiegare beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività od avvalersi in modo non occasionale del lavoro altrui. (**G.G.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

291. **Autonoma organizzazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5470/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Crespi

IRAP – Autonoma organizzazione – Funzionamento autonomo.
L'IRAP è dovuta dal professionista quando l'etero organizzazione può funzionare in modo tendenzialmente autonomo rispetto all'apporto intellettuale del medesimo singolo professionista, che si limita a dettare le linee direttive e a controllare la regolare esecuzione degli ordini "impartiti". (**F.Co.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

292. **Medico specialista**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 711/2015 del 13 ottobre 2015, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

IRAP - Autonoma organizzazione – Medico specialista – Utilizzo strutture sanitarie – Presupposto d'imposta – Sussiste.
Sussiste il requisito dell'autonoma organizzazione, e quindi è dovuta l'imposta IRAP, quando il professionista (nel caso di specie medico chirurgo ortopedico) si avvalga di fattori produttivi messi a disposizione a titolo di comodato gratuito da strutture sanitarie. (**D.D'A.**)

293. **Medico specialista**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 724/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Chiappani, Estensore: Gotti

IRAP - Autonoma organizzazione – Medico specialista – Utilizzo strutture sanitarie – Presupposto d'imposta – Non sussiste.
La prestazione professionale esercitata da un medico specialista presso strutture ospedaliere che mettono a disposizione le attrezzature necessarie per espletare le

prestazioni (visite mediche) non rivestono il requisito dell'autonoma organizzazione. È solo il soggetto detentore della struttura organizzativa (ospedale) ad essere soggetto passivo IRAP. (**D.D'A.**)

294. **Medico**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 147/2015 del 3 agosto 2015, Presidente: Matacchioni, Estensore: Preda

Attività di medico – Erogazione compensi per lavoro dipendente – Autonoma organizzazione – Sussistenza.
La corresponsione di compensi per lavoro dipendente e di compensi a terzi costituiscono prove idonee sull'esistenza dell'autonoma organizzazione ai fini dell'assoggettamento ad IRAP. (**S.Co.**)

295. **Medico**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 165/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Caldarera

Attività di medico – Utilizzo di segreteria comune – Autonoma organizzazione – Inconfigurabilità.
Ciò che qualifica un'attività "autonomamente organizzata" è il fatto che essa possa essere esercitata anche in assenza del professionista titolare. L'esercizio dell'attività in locali muniti di un servizio generale di segreteria a servizio di tutti coloro che operano nella struttura, non è rilevante. (**S.Co.**)

296. **Lavoratore autonomo.**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6250/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Orsi

IRAP – RIMBORSO – Lavoratore autonomo – Assoggettabilità – Requisiti.
È assoggettabile all'imposta IRAP solo il lavoratore autonomo che si avvale, in modo non occasionale, nella propria attività, di lavoro altrui o che impieghi nell'organizzazione beni strumentali eccedenti, per quantità o valore, il minimo ritenuto indispensabile per l'esercizio dell'attività (nel caso di specie, la Commissione tributaria provinciale di Milano, richiamando la pronuncia n. 156/2001 della Corte Costituzionale e concordemente con il consolidato orientamento interpretativo, in senso restrittivo, della Cassazione, accoglieva il ricorso del contribuente avverso il silenzio diniego dell'Agenzia delle entrate al rimborso dell'imposta IRAP versata, in quanto non sussistenti i requisiti ut supra esposti in capo al lavoratore autonomo). (**U.M.**)

297. **Omessa contestazione del credito**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6434/2015 del 15 luglio 2015, Presidente e Estensore: Maniàci

IRAP – ISTANZA DI RIMBORSO – Mancata deduzione costo del personale dipendente – Omessa contestazione del credito – Legittime deduzioni non applicate – Riconoscimento del credito.
Deve essere riconosciuta la spettanza del credito IRAP, dovuto alla mancata fruizione delle deduzioni inerenti il costo del personale dipendente, a prescindere dalla contestazione del credito azionato. Ciò in ragione del solo fatto che la società non si è giovata delle legittime deduzioni al momento del versamento IRAP per il periodo di riferimento. (**C.Cal.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997 art 11 lett. a) nn. 2 e 4

298. **Dottore forestale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6563/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Bersani

FINANZA LOCALE - IRAP – Diniego di rimborso – Attività di dottore forestale – Impiego di beni strumentali che non eccedono il minimo indispensabile – Limitata presenza di collaborazione occasionale altrui – Autonoma organizzazione – Non sussiste – Illegittimità diniego – Sussiste.
Deve escludersi il requisito dell'autonoma organizzazione che integra il presupposto per l'assoggettamento ad IRAP di un dottore forestale che per l'esercizio della sua attività professionale impiega beni strumentali che non eccedono il minimo indispensabile (computer, autovettura ad uso personale e professionale, telefono cellulare) e si avvale in modo molto limitato ed occasionale del lavoro altrui. Conseguentemente è illegittimo il diniego di rimborso dell'imposta corrisposta erroneamente. (**K.S.**)

299. **Preclusione del diritto di credito**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8261/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

IRAP – Omessa presentazione della dichiarazione – Dimostrazione giudiziale della sussistenza del credito – Non rileva – Preclusione del diritto di credito – Sussiste.
La mancanza dell'esposizione del credito II.DD. vantato dal contribuente nella dichiarazione, a causa dell'omissione della medesima, nonostante l'avvenuta dimostrazione in sede giudiziale della sussistenza del credito, è un elemento sufficiente a precludere il diritto del credito vantato dal contribuente. (**G.Ba.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 22; d.lgs. n. 446/1997, art. 30

300. **Retrodatazione effetti fusione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9288/2015 del 17 novembre 2015, Presidente e Estensore: Giucastro

IRAP – Operazione di fusione – Retrodatazione effetti – Ultimo esercizio chiuso – Individuazione momento.
L'art. 172, comma 9, d.P.R. 917/1986, nella parte in cui stabilisce che "gli effetti della fusione possono decorrere da una data non anteriore a quella in cui si è chiuso l'ultimo esercizio di ciascuna delle società fuse o incorporate", deve essere interpretato nel senso che "l'ultimo esercizio chiuso" non debba riferirsi alla data puntuale di chiusura dell'esercizio – inteso come fatto temporale – bensì all'intero esercizio come complesso di operazioni amministrative riguardanti un determinato periodo temporale per il quale vi sia un bilancio già approvato e, dunque, definitivo. (**M.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 172 comma 9

301. **Compensazione "orizzontale" dei crediti d'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9549/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

IRAP – Limiti utilizzo crediti in compensazione "orizzontale" – Versamenti indebiti.
Le compensazioni dei crediti IRAP con debiti relativi ad imposte di altra natura, presuppongono non solo l'effettiva esistenza del credito vantato ma anche e soprattutto la sua evidenziazione in sede dichiarativa. I versamenti in acconto, indebitamente effettuati e non esposti in dichiarazione, possono dunque unicamente

essere oggetto di istanza di rimborso, senza spazio per autonomi utilizzi in compensazione da parte del contribuente. (**G.P.d.E.**)

302. **Autonoma organizzazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 10024/2015 dell'11 dicembre 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

IRAP – Lavoratori autonomi – Autonoma organizzazione – Assenza di dipendenti e beni strumentali – Non sussiste.
Avendo riguardo alle statuizioni contenute nella sentenza n. 156/2001 della Corte Costituzionale che ha stabilito l'inapplicabilità dell'IRAP nei casi di attività professionali svolte in assenza di elementi di organizzazione, non sussiste il presupposto d'imposta nel caso dell'esercente la professione di commercialista che abbia svolto l'attività con proprie capacità professionali, ossia in assenza di dipendenti e/o addetti alla collaborazione organizzativa nonché di beni strumentali che possano evidenziare la presenza di un'autonoma organizzazione. (**L.Sa.**)

PUBBLICITÀ

303. **Pluralità di messaggi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3619/2015 del 18 agosto 2015, Presidente e Estensore: Proietto

Imposta comunale sulla pubblicità – Pluralità di messaggi - Solidarietà – Liquidazione.
Poiché l'art. 6, comma 2, del d.lgs. 502/2012 prevede la solidarietà per il pagamento dell'imposta comunale sulla pubblicità a carico del soggetto nel cui interesse è diffuso il messaggio, nel caso in cui una pluralità di messaggi siano riferibili a diversi soggetti, l'imposta non può essere liquidata ex art. 7 d.lgs. 502/2012 in base alla superficie geometrica rappresentata dal pannello, ma debbono essere liquidate tante imposte quanti sono i messaggi pubblicitari. (**D.D'A.**)

304. **Cabine per fototessere**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3855/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Botteri

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – CABINE PER FOTOTESSERE – Esenzione – Inapplicabilità.
L'esenzione dell'imposta di pubblicità per le insegne di esercizio può essere accordata anche per le sedi secondarie. Detta esenzione non può trovare applicazione per le cabine per fototessere non potendo le stesse essere qualificate sedi secondarie. All'interno delle stesse non può esservi alcun esponente della ditta né è possibile effettuarvi notifiche. Inoltre, quanto ivi esposto, tendendo a fornire informazioni inerenti il prodotto venduto, non può essere considerato insegna di esercizio. (**E.M.**)

305. **Cartelli meramente informativi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4268/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: D'Addea, Estensore: Cagnoli

IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – Cartelli meramente informativi – Non assoggettabili.
La nozione di pubblicità, secondo il d.lgs. 145/2007, ricomprende qualunque forma di messaggio che sia diffuso, nell'esercizio di un'attività economica, allo scopo di promuovere la vendita o il trasferimento di beni immobili o mobili ovvero la prestazione di beni e servizi. Sebbene la nozione sia ampia e ricomprenda anche mezzi che indirettamente promuovono l'immagine dell'impresa presso il pubblico dei consumatori, tuttavia non può essere considerato pubblicitario, ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale, il cartello che reca semplici indicazioni informative quali orari e giorni di apertura (nel caso di specie, si trattava di cartelli non riferibili alla clientela di una galleria commerciale, bensì agli operatori che esercitavano la propria attività al suo interno). (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5

306. **Cabine per fototessere**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 854/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Spartà, Estensore: Capra

Pubblicità – Cabine per fototessere – Luogo in cui si svolge l'attività.
Le cabine per fototessere possono essere considerate luogo in cui si svolge l'attività imprenditoriale. I pannelli su cui i messaggi sono applicati fungono da mero supporto strumentale ed è onere del Comune, ovvero del concessionario per la riscossione del tributo, provare che la superficie del pannello sia superiore a 5 metri. (**D.D'A.**)

307. **Cartellonistica concorso a premi**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 391/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente: Abate, Estensore: Perrotti

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – Concorso a premi – Cartellonistica – Requisito pubblicitario – Sussiste – Calcolo dell'imposta e sua decorrenza.
Un cartellone affisso all'interno di un centro commerciale può assolvere la funzione di pubblicità indipendentemente da altre funzioni. Nel caso specifico, risulta dalla grafica del cartellone lo scopo di pubblicizzare ed incentivare acquisti nel supermercato sito all'interno del centro commerciale, con l'acquisizione del diritto a partecipare poi ad un concorso a premi; il cartellone rappresenta, pertanto, lo strumento per far conoscere il supermercato a tutti i frequentatori del centro commerciale. L'imposta sulla pubblicità è quindi dovuta. La tassazione si applica in base alla dimensione della cartellonistica. In mancanza della dichiarazione, il calcolo dell'imposta dovuta decorre dal primo gennaio dell'anno cui si riferisce l'accertamento. (**P.Gr.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 8

308. **Insegna**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 146/2015 del 3 agosto 2015, Presidente: Matacchioni, Estensore: Preda

Cabine per foto – Insegna che indica solo l'attività o indica servizio al pubblico – Imposta Pubblicità – Esclusione.
Il canone non è dovuto per le insegne di esercizio delle attività commerciali e di produzione dei beni o servizi che contraddistinguo la sede ove viene svolta l'attività. L'insegna Photo Point o Fototessere indica l'effettuazione in quel luogo, quale pertinenza accessoria, di quello specifico servizio. Nell'indicazione dell'attività esercitata in modo generico e senza accompagnamento di alcuno specifico marchio di fabbricazione o di specificazione della qualità dei prodotti non si rinviene alcuna forma di messaggio pubblicitario, inteso questo come comunicazione visiva di promozione a specifiche vendite ossia di richiamo rivolto al pubblico sui propri prodotti onde incrementarne le vendite. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 10

309. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 8346/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Vanore

PUBBLICITÀ - ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Imposta comunale sulla pubblicità – Non si applica.
L'operatività del contraddittorio preventivo endoprocedimentale è limitata alle ipotesi specificatamente disciplinate dalla legge, riferite ad ipotesi di accertamento basato su dati presuntivi. Esso non opera, dunque, nell'accertamento dell'imposta comunale sulla pubblicità, in quanto essa è determinata esclusivamente in base alla dichiarazione del contribuente. L'Amministrazione non interviene, infatti, nel procedimento di determinazione dell'imposta ma procede alla sua riscossione nel solo presupposto del mancato pagamento (nel caso di specie la Commissione ha respinto il ricorso del contribuente avverso una cartella inerente il mancato pagamento dell'Imposta comunale sulle pubblicità, sul presupposto dell'illegittimità della formazione del ruolo perché non preceduto da una richiesta di chiarimenti da parte dell'Ente impositore). (**L.Sa.**)

310. **Marchi e loghi di fabbrica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 10286/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Golia, Estensore: Di Gennaro

Imposta sulla pubblicità – Marchi e loghi di fabbrica – Attitudine alla promozione di beni e servizi o al miglioramento dell'immagine – Non sussiste – Soggezione all'imposta – Non sussiste
L'esposizione di un logo di fabbrica con l'indicazione sintetica del gruppo di appartenenza del soggetto, non essendo destinato a pubblicizzare una attività bensì ad esplicare il mero diritto dell'azienda di far presente la propria ubicazione, non costituiscono messaggio pubblicitario e quindi non possono esser soggetti all'imposta di pubblicità. (**F.M.**)

311. **Superficie espositiva**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 398/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – SUPERFICIE IMPONIBILE – Mezzo pubblicitario – Superficie espositiva – Base imponibile – Metodo di calcolo dell'Imposta.
L'imposta sulla pubblicità si determina in base alla superficie della minima figura piana geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario. Nel caso in cui il messaggio pubblicitario (denominazione e logo) sia contenuto all'interno di un fascione della pensilina di una stazione di servizio, l'imposta va determinata con riferimento alla figura che delimita il simbolo e la scritta attraverso i quali è formulato il messaggio pubblicitario, mentre vanno escluse da imposizione le altre parti della struttura che circondano la scritta e che fungono da supporto strumentale. È pertanto illegittimo l'avviso di accertamento con il quale viene assoggettato a tassazione l'intero fascione della pensilina della stazione di servizio in cui sono inseriti denominazione e logo del soggetto interessato. (**C.Be.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 5 e 7

312. **Calcolo dell'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 465/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

Pubblicità – Presupposto impositivo – Singola ditta – Sussistenza – Cartello cumulativo – Irrilevanza.
Il calcolo dell'imposta sulla pubblicità dev'essere effettuato avendo a mente ciascuna delle insegne delle diverse aziende pubblicizzate e non la complessiva superficie della figura geometrica piana che racchiude in se il mezzo pubblicitario cumulativo. Esse non costituiscono un messaggio pubblicitario unitario, bensì distinti messaggi privi di un collegamento strumentale inscindibile tra loro. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/93, art. 5 comma 1

TARSU – TIA – TARI – TARES

313. **Accertamento maggiore imposta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7362/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Moroni

TARSU – Accertamento maggiore imposta – Obbligo di allegazione e motivazione della diversa misurazione.
Quando il Comune intenda accertare una maggiore TARSU sulla base di una misurazione delle planimetrie diversa da quella in precedenza accettata e non contestata, non può limitarsi a mere contestazioni ma deve fornire puntuali e documentate ragioni o evidenze. (**C.R.**)

314. **Rifiuti da imballaggio terziario**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 7917/2015 del 5 ottobre 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Chiametti

TARSU – Pallet - Locali utilizzati per imballaggio e sballaggio di pallet – Assoggettabilità all'imposta.
I cosiddetti pallet in legno diventano rifiuti da imballaggio terziario solo laddove si rompano e non siano più riparabili al termine del loro ciclo di reimpiego. Devono, invece, essere considerati beni da imballaggio (e non rifiuti da imballaggio terziario) se vengono utilizzati per il trasporto di beni imballati da un luogo all'altro e poi riciclati. Tenuto conto di ciò, non può considerarsi esente dalla TARSU quella parte di magazzino ove si imballano e sballano i pallet, ovvero dove i pallet costituiscono beni da imballaggio. (**F.Ins.**)

315. **Presupposto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9674/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Maiga

TARSU/TIA – Presupposto impositivo – Denuncia cessata occupazione – Mancata presentazione – Onere della prova – Cambio di residenza.
In materia di presupposto per l'applicazione della TARSU/TIA, in assenza di denuncia della cessata occupazione, non può ritenersi sufficiente, quale prova dell'effettivo rilascio dei locali, il solo cambio di residenza intervenuto prima della cessione dell'immobile, in quanto il soggetto avrebbe comunque potuto disporre del bene fino alla data dell'effettivo trasferimento. (**G.Za.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 64 commi 3 e 4

316. **Proroga**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 10327/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Bricchetti

TARSU – Applicazione dopo il 1° gennaio 2010 – Legittima.
I Comuni sono legittimati ad applicare la TARSU dopo il 1° gennaio 2010 in forza del regime transitorio emanato in materia di passaggio al regime tariffario e del disposto di cui all'art. 238, comma 6 del d.lgs. 152/2006, secondo il quale fino all'emanazione del regolamento attuativo della nuova Tariffa continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti. (**G.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs.152/2006, art. 238 comma 6

TASSE AUTOMOBILISTICHE

317. **Soggetti passivi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4052/2015 del 23 settembre 2015, Presidente: Sacchi Estensore: Malacarne

Tassa automobilistica – Soggetti passivi – Proprietario, Conduttore, Usufruttuario – Solidarietà passiva – Sussiste – Legittimità della pretesa impositiva – Sussiste.
A seguito della modifica dell'art. 5 comma 29 della Legge n. 53/1983, introdotta dall'art. 7 comma 2 della Legge n. 99/2009, che ha aggiunto ai proprietari del veicolo, agli acquirenti con patto di riservato dominio e agli utilizzatori in base a contratti di locazione finanziaria, quali soggetti passivi del tributo, deve ritenersi sussistere la responsabilità solidale per il pagamento della tassa automobilistica, a carico della società di leasing o dei proprietari in genere in tutte le ipotesi considerate dalla normativa (leasing, usufrutto e patto di riservato dominio). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: l. 53/1983, art.5 comma 29

318. **Auto storiche**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4877/2015 del 12 novembre 2015, Presidente e Estensore: Sacchi

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Auto ultraventennali di interesse storico e collezionistico – Diritto all'esenzione – Obbligo di iscrizione in uno dei registri delle auto d'epoca – Sussiste.
Avendo riguardo alla disposizione contenuta nell'art. 60, comma 4., d.lgs. 285/1992, il trattamento di esenzione dalle tasse automobilistiche per i veicoli ultraventennali di particolare interesse storico e collezionistico, non spetta sul presupposto della sola vetustà, ma è subordinato alla preventiva iscrizione in uno dei seguenti registri: ASI, Storico Lancia, Italiano FIAT, Italiano Alfa Romeo, Storico FMI. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 285/1992, art.60 comma 4

319. **Veicoli storici**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5120/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

Veicoli "storici" – Intestazione a società – Revoca dell'agevolazione – Inammissibilità.
L'Ufficio non può negare le agevolazioni (tassa automobilistica regionale) previste per un'autovettura di età superiore ai 30 anni sulla base della sola circostanza che, appartenendo il veicolo ad una società, "non vi è la possibilità di escluderne l'uso professionale". (**S.M.**)

Riferimenti normativi: l. 190/2014, art. 1 comma 666

320. **Cessione auto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6030/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

OBBLIGHI CONSEGUENTI ALLA CESSAZIONE DELLA CIRCOLAZIONE DEI VEICOLI A MOTORE - Vendita auto – Esenzione pagamento tassa automobilistica - Non sufficiente esibizione atto di cessione - Necessitano adempimenti previsti dall'art. 103 CdS.
A norma dell'art. 103 del Codice della Strada, in tutti i casi di esportazione di un veicolo, il cedente deve eseguire una serie di adempimenti al fine di potere definitivamente essere liberato da ogni vincolo di imposta collegato alla proprietà. Non è, pertanto, sufficiente la mera esibizione dell'atto di cessione. (**F.G.**)

Riferimenti normativi: C.d.S., art. 103

321. **Soggetto passivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7633/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggetto passivo - Titolare del diritto di proprietà - Estensione all'utilizzatore del veicolo concesso in leasing – Mancata sostituzione soggetto passivo - Solidarietà al pagamento – Sussistenza.
In tema di tassa di possesso dei veicoli, l'art. 5, comma trentaduesimo, del d.l. 30 dicembre 1982, n. 953, prevedeva, che fossero tenuti al pagamento del tributo tutti coloro i quali risultassero, dal pubblico registro automobilistico, proprietari del veicolo; ne conseguiva che, nel caso di autoveicolo concesso in locazione finanziaria, soggetto passivo fosse il concedente e non l'utilizzatore. Sulla base dell'art. 7, secondo comma, della legge 28 febbraio 2009, n. 99, che ha esteso la soggettività passiva tributaria anche agli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, non vi sarebbe una sostituzione del soggetto passivo di imposta, ma un maggior numero di soggetti tenuti, in solido, al pagamento della tassa. (**R.Sg.**)

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7

322. **Prescrizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 7938/2015 dell'8 ottobre 2015, Presidente: Ingrascì, Estensore: De Rosa

TERMINE DECADENZA BOLLO AUTO – IMPUGNABILITÀ ATTO SUCCESSIVO IN ASSENZA DI ATTO PRODROMICO – Sussiste.
In assenza di una regolare notifica dell'avviso di accertamento, il ricorrente che viene a conoscenza della pretesa impositiva oltre il termine di prescrizione può impugnare la cartella di pagamento denunciando la prescrizione del diritto. (**G.Gi.**)

323. **Soggetti passivi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8290/2015 del 19 ottobre 2015, Presidente: Saresella, Estensore: Chirieleison

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggetti passivi – Solidarietà passiva dell'utilizzatore e del proprietario – Sussiste.
L'interpretazione dell'art..7 della Legge n. 99/2009 dev'essere nel senso di ritenere che nel novero dei soggetti passivi della tassa automobilistica siano inseriti, oltre al proprietario del veicolo, anche l'usufruttuario, l'acquirente con patto di riservato dominio e l'utilizzatore del bene in locazione finanziaria. L'interpretazione cumulativa configura, pertanto, un rapporto di solidarietà passiva paritario nell'adempimento della obbligazione prevista, e si allinea alla ratio che sottende la norma di cui all'art. 1294 c.c., volta a realizzare, nel modo più comodo e sollecito possibile, la percezione del tributo. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art.7; c.c., art. 1294

324. **Autoveicolo in locazione finanziaria**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10362/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Castellari

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Autoveicolo in locazione finanziaria – Obbligazione solidale.
Per l'ampliamento dei soggetti passivi di cui all'art. 7 della legge n° 99/2009, il responsabile del pagamento della tassa automobilistica non è più solo il proprietario (nel caso di specie, la Commissione ha ritenuto non censurabile il comportamento

della Regione Lombardia che ha applicato l'art. 1294 C.C. in presenza di una pluralità di soggetti resi indistintamente responsabili del pagamento del tributo). (**G.Ca.**)

Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7; c.c., art. 1294

325. **Leasing**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 10410/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente e Estensore: De Sapia

CONCESSIONE IN LEASING – Avviso di accertamento – Omesso versamento – Soggetto passivo.
In caso di autoveicolo concesso in godimento (leasing) sussiste un'ipotesi di solidarietà passiva tra proprietario ed utilizzatore. Ed invero, l'art. 7 della legge n. 99/2009 nel prevedere l'inclusione, tra il novero dei soggetti passivi del tributo, anche degli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, non ha previsto l'esclusione del proprietario del veicolo. Pertanto, in tali casi persiste il vincolo di solidarietà previsto dall'art. 1294 c.c. tra utilizzatore e proprietario (Conf. Cass. 3928 e 8589/2011). (**M.V.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1294; l. 99/2009, art. 7

326. **Contratto di leasing**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10426/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Zucchini

FINANZA LOCALE – Tassa automobilistica – Soggetti passivi – Proprietario, Conduttore, Usufruttuario – Contratto di leasing - Solidarietà passiva – Sussiste – Legittimità della pretesa impositiva – Sussiste.
L'art. 9 commi 9bis, 9ter e 9quater del d.l. 78/2015, con cui il legislatore ha individuato, per il caso della locazione finanziaria, quale unico soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica, il solo utilizzatore, salva un'ipotesi di particolare responsabilità della società di leasing, avendo riguardo al luogo di residenza dell'utilizzatore medesimo. Per il periodo antecedente la sua entrata in vigore opera l'art. 7 della l. 99/2009, che a suo tempo ha modificato l'art. 5, comma 29, della l. 53/1983 annoverando fra i soggetti tenuti al pagamento della tassa automobilistica, oltre al proprietario del veicolo, anche gli usufruttuari, gli acquirenti con patto di riservato dominio e gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria.
Deve perciò ritenersi sussistere la responsabilità solidale per il pagamento della tassa automobilistica, a carico della società di leasing o dei proprietari in genere in tutte le ipotesi considerate dalla normativa (leasing, usufrutto e patto di riservato dominio) antecedente l'entrata in vigore dell' art. 9, commi 9bis, 9ter e 9quater del d.l. 78/2015. (**K.S.**)

TOSAP

327. **Passo carraio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3323/2015 del 15 luglio 2015, Presidente: Valenti, Estensore: Crisafulli

TRIBUTI LOCALI - Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) - Art. 44, comma 8, del d.lgs. n. 507/1993 – Passo carraio - Assoggettamento alla predetta tassa – Sussiste.
In tema di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), ai sensi dell'art. 44, comma 8, del d.lgs. n. 507/1993, gli accessi, carrabili o pedonali, posti a filo con il manto stradale, per i quali sia stato rilasciato apposito cartello segnaletico di divieto di sosta, sono soggetti alla tassa, determinata con tariffa ordinaria, ridotta fino al 10 per cento, essendo il passo carraio una forma di occupazione del suolo pubblico. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 44 comma 8

IRES – IRPEG

328. **Valutazione del reddito di impresa**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3165/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

IRES – Valutazione del reddito di impresa – Valutazione delle operazioni commerciali infragruppo – Definizione di gruppo societario – Necessaria esistenza di un gruppo societario – Sussiste.
Prima di ogni giudizio in tema di operazioni commerciali infragruppo (c.d. transfer pricing), occorre valutare se, nella fattispecie, si tratti di gruppo societario o meno. Un gruppo societario è comunemente definito come un insieme di unità fra loro autonome da un punto di vista giuridico, legate da rapporti di collegamento e/o controllo. Il controllo, secondo il codice civile (art.2359) può essere di natura giuridica (società che dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea o di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea di un'altra società) o di natura contrattuale (società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa). Deve escludersi, perciò, l'esistenza di un gruppo societario quando due enti sono tra loro pienamente indipendenti, essendo liberi di intrattenere rapporti con altre controparti, secondo le convenienze di mercato, senza alcun vincolo. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2359

329. **Ritenute convenzionali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3183/2015 del 10 luglio 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

Convenzioni internazionali – Ritenute – Qualifica di beneficiario effettivo – Elementi di valutazione – Onere della prova
In sede di applicazione di norme previste dalle Convenzioni internazionali contro la doppia imposizione, per "beneficiario effettivo" si intende il soggetto che percepisce il dividendo, ovvero l'interesse o il canone, laddove abbia il potere di usarne e disporre in maniera piena e assoluta senza l'obbligo di distribuirli ad altri. Per valutare la sussistenza o meno di tale obbligo, si tiene conto dei contratti stipulati fra le parti (o altri documenti formali), nonché delle circostanze che caratterizzano le movimentazioni dei redditi, con onere della prova a carico dell'Agenzia delle Entrate. (**S.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26 comma 5 e art. 26quater

330. **Antieconomicità**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 30, sentenza n. 3269/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Bonavolontà

IRES – Canone di leasing – Antieconomicità – Ammissibilità del confronto fra il canone di leasing e il canone di sub-affitto - Non sussiste.
Nella valutazione relativa all'antieconomicità di un'operazione consistita nell'acquisto di un appezzamento di terreno in leasing e nel successivo sub-affitto del medesimo, non possono essere messi a confronto il canone di leasing cui è obbligato il contribuente ed il canone di sub-affitto praticato dal contribuente al suo sub-contraente, trattandosi di situazioni non omogenee in quanto il canone di leasing, a differenza del canone di affitto, comprende anche il prezzo di acquisto dell'immobile. L'antieconomicità è esclusa altresì dal fatto che il contribuente, a fronte dei costi per il pagamento del canone di leasing, realizza ricavi imponibili (nel caso di specie, si è

ritenuta non condivisibile la valutazione di antieconomicità effettuata dall'Ufficio sulla base del lasso di tempo necessario a rientrare dall'investimento, calcolato mettendo a confronto il canone di leasing pagato dal contribuente ed il canone di sub-affitto da questi praticato verso il sub-contraente). (**E.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

331. **Plusvalenza patrimoniale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3472/2015 del 27 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Missaglia

CESSIONE D'AZIENDA – DETERMINAZIONE DELLA PLUSVALENZA PATRIMONIALE – Definizione del valore dell'azienda in sede di applicazione dell'imposta di registro – Accertamento induttivo ai fini delle imposte dirette – Ammissibile – Onere della prova per il cedente di aver venduto al minor prezzo dichiarato nell'atto di vendita – Sussiste – Ipotesi – Dichiarazione dell'acquirente attestante la corrispondenza tra l'importo dichiarato e il corrispettivo pagato per l'acquisto – Rileva.
L'Ufficio è legittimato a procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza patrimoniale, realizzata a seguito di cessione d'azienda, sulla base del maggior valore accertato e definito ai fini dell'imposta di registro da parte dell'acquirente, a meno che il cedente non dimostri di aver venduto l'azienda al minor prezzo dichiarato; nel caso di specie, tale prova è stata corroborata con la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ex art. 47 del d.P.R. 445/2000, resa dall'acquirente che ha attestato che il corrispettivo pagato per l'acquisto corrisponde all'importo dichiarato nell'atto di vendita dal cedente mentre il valore da lui definito per l'imposta di registro risponde soltanto a propri motivi di convenienza. (**M.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 86; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2

332. **Costi di sponsorizzazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4354/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Moliterni

DEDUCIBILITÀ SPESE DI SPONSORIZZAZIONE – INERENZA – ANTIECONOMICITÀ – Costo sproporzionato – Competenza – Certezza.
In tema di deduzione di costi per sponsorizzazioni il criterio determinante è individuato nell'aspettativa di ritorno commerciale indiretto inteso come potenziamento delle possibilità di sviluppo dell'impresa attraverso la crescita del prestigio e dell'immagine in un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale una parte (sponsor) si obbliga a riconoscere un corrispettivo all'altra parte (sponsorizzato) il quale ultimo si obbliga nel contesto in cui svolge la propria attività a diffondere la conoscenza dei prodotti e servizi forniti dalla impresa commerciale sponsorizzata e ad attirare l'attenzione sulle peculiarità dei prodotti e dei servizi dello sponsor (nel caso di specie la Commissione rigettava l'appello dell'Ufficio in quanto se i costi soddisfano i requisiti di esistenza, certezza, competenza e oggettiva determinabilità l'ente impositore non può contestare la scelta del contribuente ritenendo la sponsorizzazione antieconomica). (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 108 e 109; l. 289/2002, art. 90 comma 8

333. **Rettifica della plusvalenza da cessione di ramo d'azienda**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4442/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

IRES – Rettifica della plusvalenza da cessione di ramo d'azienda – Valore di mercato accertato ai fini dell'imposta di registro maggiore del prezzo convenuto – Applicazione automatica del valore di mercato – Illegittimità.
Se ai fini dell'imposta di registro è rilevante il valore di mercato, diversamente ai fini reddituali, alla base della determinazione dell'eventuale plusvalenza da cessione di ramo d'azienda si colloca il prezzo di cessione convenuto dalle parti. Ne consegue l'illegittimità dell'accertamento in cui la rettifica della componente positiva di reddito trae origine unicamente da un valore di mercato maggiore del prezzo convenuto. (**P.P.**)

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

334. **Costi per sponsorizzazioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4850/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

IRES – Spese – Inerenza - Costi per sponsorizzazioni – Deducibilità – Condizioni.
In tema di sponsorizzazione tramite partecipazione a rally automobilistici e con riferimento alla normativa che regola la deducibilità dei relativi costi, ovvero ai requisiti di effettività e di inerenza di cui all'art. 109, commi 1 e 5 del d.P.R. 917/1986, il contribuente, per poter usufruire della riduzione dell'imponibile, deve dare dimostrazione che l'operazione di sponsorizzazione sia atta a produrre effettivi benefici e ritorni economici a favore della propria impresa (in tal senso la Corte di Cassazione aveva già in precedenza chiarito con Ordinanza n. 3433/2012 che i costi delle sponsorizzazioni sono deducibili ove producano maggiori ricavi, precisando cioè che va provato dal contribuente il "ritorno commerciale" della spesa sostenuta). (**M.Gl.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 commi 1 e 5

335. **Deduzioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4865/2015 del 12 novembre 2015, Presidente e Estensore: Sacchi

IRES – Determinazione reddito d'impresa – Costi - Deducibilità – Requisiti – Certezza – Obiettiva determinabilità – Indennità suppletiva di clientela – Indennità meritocratica – Non sussiste.
Con riferimento alla determinazione del reddito di impresa, l'art. 75, comma 2, del TUIR, disponendo che i ricavi e i costi di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare vanno imputati all'esercizio in cui si verificano tali condizioni, esclude la deducibilità di provvigioni non ancora certe e determinate nella loro debenza e nel loro ammontare, in quanto contrattualmente condizionate al buon fine delle prestazioni. Fino al momento in cui dette prestazioni non siano ultimate effettivamente, infatti, non ricorre il requisito della certezza, normativamente prescritto ai fini dell'imputabilità ai costi di esercizio. In applicazione di tale principio, si ritiene che i presupposti della certezza e dell'obiettiva determinabilità non possano sussistere per l'indennità suppletiva di clientela e per l'indennità meritocratica, in quanto le stesse indennità potrebbero non essere corrisposte, stante la sussistenza di eventualità future ed incerte. Quindi i relativi importi non possono essere dedotti nell'esercizio in cui sono stati accantonati nel relativo fondo. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 75 comma 2

336. **Credito di imposta in compensazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4897/2015 del 13 novembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

IRES – CREDITO DI IMPOSTA – Cessione a società del gruppo – Dichiarazione – – Violazione formale – Utilizzo in compensazione del credito d'imposta da parte della società consolidante - Ammissibilità.
Laddove il soggetto cedente del credito di imposta ed il cessionario coincidano, l'omessa indicazione nella dichiarazione degli estremi del soggetto cessionario e dell'importo ceduto costituisce una mera violazione formale della dichiarazione e non comporta, quindi, l'inefficacia della cessione nei confronti dell'amministrazione finanziaria, né può inficiare il diritto della consolidante di utilizzare l'eccedenza per compensare i propri debiti tributari o previdenziali; ciò in quanto non solo l'attività di controllo antielusivo non è impedita all'Ufficio, riguardando dati documentalmente riscontrabili attraverso la semplice verifica dei modelli F24, dai quali si evince il soggetto cessionario e l'importo per cui è stata operata la compensazione, ma, altresì, perché le eccedenze di imposta risultanti dal modello di dichiarazione del consolidato rientrano nella titolarità della consolidante e sono, quindi, liberamente disponibili per compensare debiti tributari in proprio quale società facente parte del gruppo, posto che la normativa consente l'utilizzo delle eccedenze di imposta risultanti dal consolidato a favore di una o più società appartenenti al gruppo, perimetro nell'ambito del quale rientra anche la società consolidante, non in quanto tale, ma quale semplice partecipante al gruppo societario. (**D.O.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 43ter

337. **Cessione di contratti di leasing**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4919/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: D'Addea, Estensore: Cagnoli

IRES – Cessione di contratti di leasing – Operazioni tra consolidante e consolidata – Neutralità fiscale – È applicabile.
Se rispettosa delle condizioni di cui all'art. 123 TUIR, deve ritenersi legittima la cessione di contratti di leasing tra consolidante e consolidata in regime di neutralità fiscale. Pur nel silenzio della normativa, è la medesima Amministrazione finanziaria che nel tempo ha equiparato l'acquisizione di beni attraverso contratti di compravendita a quelli conclusi attraverso contratti di leasing traslativi. È intuitivo l'acquisto di un bene mediante un contratto di locazione finanziaria rappresenta un'operazione sostanzialmente simile, sul piano fiscale, all'acquisto di un bene in proprietà. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 123

338. **Detrazione per interventi di risparmio energetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5008/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: De Ruggiero; Estensore: Moliterni

IRES - "Bonus energia" - Titolari di reddito di impresa – Ammissibilità – Edifici strumentali – Applicabilità – Sussiste.
Tra i soggetti che possono avvalersi della detrazione d'imposta per gli interventi di risparmio energetico, sono compresi anche i titolari di reddito di impresa. A tal fine, la legge non fa distinzione tra edifici strumentali ed edifici in locazione, richiedendo unicamente che all'intervento di risparmio energetico consegua una effettiva riduzione dei consumi energetici. Le interpretazioni ministeriali che limitano la fruibilità della detrazione d'imposta ai soli interventi su beni strumentali e non sui

beni merce, si riferiscono ad una anacronistica circolare ministeriale (la n. 112 del 21 maggio 1999). Invece, la Finanziaria 2007 non ha fatto distinzione tra beni utilizzati per lo svolgimento dell'attività e beni oggetto dell'attività svolta per cui, per il principio "quae non dixit non voluit", il legislatore ha voluto esclusivamente agevolare gli investimenti in risparmio energetico che comportino un effettivo risparmio dei consumi da parte del soggetto utilizzatore che può ben essere il locatore o il locatario, purché ne usufruisca un solo soggetto. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.l. 63/2013, art. 14

339. **Esterovestizione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5398/2015 del 14 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Barbaini

IRES – Esterovestizione – Valore probatorio dichiarazioni di terzi.
In materia di esterovestizione, le dichiarazioni rese dalle società fiduciarie del contribuente hanno lo stesso valore probatorio che avrebbero le dichiarazioni rese dallo stesso contribuente, in quanto è la prova documentale che meglio rappresenta i fatti dedotti. (**G.B.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7

340. **Detrazioni per gli interventi di risparmio energetico**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5566/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Sacchi; Estensore: Ruta

IRES - Detrazioni per interventi di risparmio energetico – Beni merce – Esclusione – Inammissibilità.
Ai fini delle detrazioni fiscali per interventi di risparmio energetico la normativa non fa alcuna menzione al "tipo" di beni che devono essere investiti dall'intervento, risolvendosi la distinzione tra "beni merce" e "beni strumentali" in una interpretazione del dato normativo non correlata al dato letterale. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 192/2005; l. 296/2006; d.m. 19 febbraio 2007

341. **Transfer pricing**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5623/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta

IRES - Valore normale - "Forte contestualizzazione" - Diversità del prodotto – Inutilizzabilità del criterio – Sussiste.
Con riferimento all'art. 110, comma 7, del TUIR e sulla scorta dei principi formulati dalla giurisprudenza di legittimità il valore normale dei corrispettivi deve essere desunto da una "comparazione fortemente contestualizzata" sotto il profilo qualitativo, commerciale, temporale e locale, finalizzata ad individuare un valore medio da cui deve essere espunto solo il fattore destabilizzante della non concorrenzialità. Nel caso in cui l'Ufficio utilizzi come comparables prodotti diversi sul piano merceologico da quelli realizzati e commercializzati dal contribuente, tale comportamento contraddice il citato principio di "forte contestualizzazione". (**S.M.**)

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

342. **Associazione non lucrativa**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5671/2015 del 30 dicembre 2015, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

IRES – Associazione non lucrativa – Requisiti per l'esenzione di imposta – Effettivo svolgimento dell'attività senza fine di lucro – Necessità – Attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali dietro pagamento di un corrispettivo specifico – Esclusione dall'ambito delle attività commerciali in presenza delle clausole statutarie previste dal legislatore – Sussiste.
L'esenzione d'imposta prevista dall'art. 111 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (secondo la numerazione vigente ratione temporis, e corrispondente al vigente art. 148, in virtù della riforma introdotta dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n.344) in favore delle associazioni non lucrative dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta dall'associazione, ma dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro (Conf. Cass. n. 22578/2012). 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 culturali a favore dei propri associati, purché 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 maggiorenni il diritto di voto in relazione all'approvazione e modificazione dello statuto e dei regolamenti ed alta nomina degli organi direttivi. (Conf. Cass. 4315/2015). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: art.148 d.P.R. 917/1986; d.lgs.344/2003

343. **Operazioni infragruppo**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 337/2015 dell'1 settembre 2015, Presidente: Chiaro, Estensore: Pirola

IRES – Reddito d'impresa – Operazioni infragruppo – Antieconomicità.
Se allo "spostamento" di reddito imponibile all'interno di un gruppo di società domestiche, attraverso l'allocazione di costi infragruppo, non corrisponde alcun effettivo beneficio fiscale, e nessuna consociata gode di agevolazioni fiscali, l'operazione non può essere tacciata di antieconomicità. (**G.Bi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 109 e 110; l. 212/2000, art. 10bis

344. **Inerenza**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 355/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Spera, Estensore: Cecchetti

IMPOSTE SUL REDDITO – Reddito d'impresa – Inerenza – Prova.
L'assenza di un contratto scritto per la regolamentazione di rapporti commerciali non comporta, automaticamente, l'inesistenza dei requisiti di inerenza e della determinabilità del costo, se questi sono desumibili da altri elementi fattuali. (**G.Bi.**)

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

345. **Transfer price**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 267/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

IRES – Costi sostenuti verso controllata non residente – Tasso di cambio – Fisso e predeterminato ad inizio anno – Disconoscimento costi – Legittimità ripresa a tassazione – Sussiste – Contratto di vendita macchinari – Dilazione di pagamento – Contratto di finanziamento simulato – Assenza di prova circa simulazione – Illegittimità ripresa a tassazione – Sussiste.

È legittima la ripresa a tassazione, ex art. 110, comma 2, TUIR, che deriva dal disconoscimento dei costi sostenuti da una società residente nei confronti di una società collegata estera (nel caso di specie, polacca), qualora dalla documentazione emerga che tali costi sono stati quantificati ad un tasso di cambio fisso e predeterminato all'inizio dell'anno (nel caso di specie, il tasso di cambio zloty/euro era stato convenuto nella misura di 4,10) rispetto alla quantificazione operata dall'Ufficio, ex art. 9 TUIR, sulla base del cambio del giorno in cui i costi sono stati sostenuti o, in mancanza, del cambio mensile: il criterio utilizzato dal contribuente, infatti, può trovare giustificazione ai soli fini della gestione aziendale ma non esplica alcuna efficacia nella determinazione del reddito ai fini fiscali perché le norme tributarie citate non consentono di quantificare i costi sulla base di un tasso di cambio predeterminato all'inizio dell'anno nel budget aziendale.
Un contratto di vendita di macchinari tra la società residente e quella estera, viceversa, non può presumersi costituisca un finanziamento in assenza di prova circa la simulazione, totale o parziale, nell'oggetto o nella causa del contratto, né può presumersi costituisca una operazione antieconomica in assenza di prova che gli interessi passivi sostenuti dalla società residente, per la dilazione di pagamento accordata alla società controllata estera, fossero superiori all'utile conseguito. (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 109 e 110

346. **Credito d'imposta "Tremonti ter"**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 151/2015 del 10 agosto 2015, Presidente: Nocerino, Estensore: Preda

Credito d'imposta "Tremonti ter" – Lavori edili e impianti fissi – Non sussiste.
L'agevolazione ex art. 5 del d.l. 78/2009 si applica solo agli investimenti in nuovi macchinari ed in nuove attrezzature compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007 (Fabbricazione di macchinari ed apparecchiature N.C.A.). Non si applica ai lavori edili e/o di impianti fissi inerenti la costruzione e completamento del fabbricato industriale. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 5

347. **Costi di sponsorizzazione**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 222/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: De Biase

COSTI DI SPONSORIZZAZIONE – Sproporzione rispetto al reddito dichiarato – Deducibilità – Non sussiste.
Non è deducibile il costo delle sponsorizzazioni nei casi in cui vi sia una chiara sproporzione rispetto al reddito dichiarato, nonché, in assenza del nesso causale tra la spesa e l'incremento dei ricavi. L'articolo 90, comma 8, della legge n. 289/2002 - che ha definito la soglia di deducibilità dei costi di sponsorizzazione sino alla concorrenza di Euro 200.000,00 - ha introdotto una presunzione di tipo qualitativo che in nessun caso può precludere all'Erario la verifica della sussistenza dei presupposti della inerenza, competenza e certezza dei costi di sponsorizzazione. In altri termini, il costo di sponsorizzazione è annoverato dalla legge nel genus delle spese di pubblicità, ove non superi l'entità anzidetta ed è deducibile ex art. 108, comma 2 del d.P.R. n. 917/1986 solo se rispettati i requisiti di inerenza, certezza e competenza. (**C.V.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 108 comma 2; l. 289/2002, art. 90 comma 8

348. **Costi per assistenza tecnica pubblicitaria**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 295/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Cantoni

IRES - INERENZA – Costi per assistenza tecnica pubblicitaria – Assenza del contratto – Documentazione extracontabile – Deducibilità – Legittimità – Sussiste.
Relativamente ai costi per assistenza tecnica pubblicitaria non è richiesta dal legislatore la forma scritta né ad substantiam né ad probationem, potendo tali contratti essere conclusi anche per facta concludentia, pertanto, è deducibile, in assenza di contratto scritto, il costo relativo ad una fattura recante le descrizioni di una prestazione non dettagliate, a condizione, però, che l'importo non sia di rilevante ammontare (nel caso di specie nulla aveva detto l'Ufficio sul contenuto dei documenti extracontabili esibiti a corredo delle fatture da parte della società. Non è stata contestata l'inerenza qualitativa delle spese sostenute dalla ricorrente in forza del contratto di agenzia, la cui presunta mancanza è stata posta a fondamento della pretesa fiscale). (**C.V.**)

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

349. **Esterovestizione**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 316/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Rosina

IRES – Esterovestizione – Onere della prova in materia di residenza fiscale.
In tema di esterovestizione, se da un lato la libertà di stabilimento, quale principio cardine dell'Unione europea, non può porsi in contrasto con l'esigenza di accertare quale sia la sede effettiva e sostanziale di una società, dall'altro, in nome del medesimo principio, non si può consentire l'elusione della normativa fiscale ai soggetti di uno Stato membro. Ne consegue che la formale residenza in altro Stato membro di una società si considera "esterovestizione" se viene constatata una fittizia localizzazione della residenza fiscale all'estero di tale società al fine unico di godere dei vantaggi fiscali offerti da tale altro Stato membro. (**L.A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 3

350. **Deducibilità dei costi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6001/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

I IRES – Reddito d'impresa – Costi per consulenze prestate da amministratori – Deducibilità – Insussistenza.
II IRES – Reddito d'impresa – Somministrazione di bevande e alimenti in eventi fieristici – Deducibilità – Limite del 75%.
III IRES – Reddito d'impresa – Costi certi e determinabili – Deducibilità – Sopravvenienze passive esercizio successivo – Non configurabilità.
I È infondata e incoerente la deduzione di costi relativi a consulenze prestate indirettamente dagli amministratori per il tramite delle società a loro riferentesi, poiché di fatto replicano i servizi che gli stessi sono in grado di prestare all'azienda in virtù del rapporto che li lega e per il quale sono remunerati. Tali costi non possono considerarsi deducibili in quanto duplicazione di componenti negativi di reddito legati alla remunerazione degli amministratori.
II Le prestazioni dì somministrazioni di bevande e alimenti, sostenute nel corso di eventi fieristici, non possono considerarsi "spese di rappresentanza" e, come somministrazioni, tali spese soggiacciono al limite della deducibilità del 75% per espressa previsione normativa (ex art. 109, comma 5, del T.U.I.R.).

III I costi attinenti un anno, cioè aventi in tale anno tutti i requisiti dì deducibilità, godendo delle caratteristiche dì certezza e determinabilità, non possono qualificarsi come sopravvenienze passive e non possono concorrere alla determinazione del reddito per l'esercizio successivo. (**F.P.**)

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

351. **Ammortamento slot machine**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6021/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente d Estensore: Cappabianca

IRES – Ammortamento – Slot machine – Aliquota.
Le slot machine - in quanto apparecchiature da intrattenimento - non hanno alcuna possibilità di essere equiparate alle "macchine da ufficio elettroniche ed elettromeccaniche" (elaboratori normalmente utilizzati per attività di tipo amministrativo, contabile e gestionale o, più in generale, di elaborazione di dati, comuni ad ogni settore produttivo) e, dunque, seppure dotate di componenti elettroniche, devono essere ammortizzate, non con l'aliquota del 20 per cento propria delle seconde, ma, in mancanza di pertinente categoria, con l'aliquota residuale del 15 per cento prevista dall'apposita Tabella ministeriale. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102 comma 2

352. **Base imponibile**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6034/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Crisafulli

I IRES – Base imponibile – Perdite – Omessa dichiarazione – Elementi di valutazione – Sussistenza – Riconoscimento – Principi di collaborazione e buona fede.
II Accertamento – Controlli - Disconoscimento di credito - Avviso di rettifica – Necessità.
I Qualora l'Ufficio abbia tutti gli elementi per valutare se, a prescindere dall'omessa dichiarazione dei redditi, il contribuente abbia maturato effettivamente le perdite vantate, deve procedere all'accertamento della dichiarazione che risulti presentata oltre il termine, liquidare e sanzionare l'omessa dichiarazione nei termini, ma riconoscere le perdite maturate che ne risultino (nel caso di specie, la dichiarazione Unico trasmessa tramite Entratel è stata respinta dall'A.F. per "file troncato o corrotto" e considerata omessa. Il contribuente, accortosi dell'errore dopo 90 giorni, ha nuovamente trasmesso la dichiarazione, che è stata accettata dal sistema). Inoltre, qualora il contribuente abbia presentato istanza di autotutela, coadiuvata da diversi accessi presso l'Agenzia delle entrate, per ottenere il dovuto riconoscimento di perdite spettanti, l'Ufficio è stato messo nelle condizioni di verificare tutti i dati contenuti nella dichiarazione dei redditi e riconoscere tali perdite. Pertanto, alla luce dell'art. 10 della legge n. 212/2000 (Statuto del contribuente), il quale prevede che i rapporti tra contribuente e A.F. devono essere improntati al principio della collaborazione e buona fede, è un dovere dell'A.F. adoperarsi per verificare il credito d'imposta vantato, prima di disconoscerne l'effettività.
II La diretta iscrizione a ruolo della maggiore imposta ai sensi degli artt. 36bis del d.P.R. n. 600/1973 e 54bis del d.P.R. n. 633/1972 non può risolvere questioni giuridiche, in particolare la negazione della detrazione nell'anno in verifica di un credito dell'anno precedente, per il quale la detrazione sia stata omessa. Il disconoscimento del credito e l'iscrizione della conseguente maggiore imposta devono avvenire previa emissione di motivato avviso di rettifica. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2; d.P.R. 917/1986, art. 84; l. 212/2000, art. 10; d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1972, art. 54bis

353. **Deduzioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6056/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Faranda

I IRES – Reddito d'impresa – Deduzioni - Costi per professionisti – Inerenza – Dimostrazione – Genericità di contratti – Insufficienza.
II IRES – Reddito d'impresa – Deduzioni – Perdite su crediti – Inesigibilità – Dimostrazione – Necessità.
I Nel caso in cui i contratti di conferimento di incarico a professionisti abbiano un oggetto ampio e generale, al punto da rendere il contenuto della prestazione del tutto generico, è onere del contribuente dare la prova della sussistenza dei presupposti che legittimino la deducibilità dei relativi oneri, primi tra tutti l'inerenza all'attività dell'impresa e la loro riferibilità ad attività produttive di ricavi (nella specie non è stata ritenuta probante una serie di e-mail, in gran parte aventi data non coincidente con l'anno oggetto di accertamento, e a contenuto generico).
II È illegittima la deduzione di perdite su crediti, in assenza di prove del mancato realizzo e del carattere definitivo della perdita, non avendo alcun rilievo la rinuncia unilaterale. Manca la dimostrazione dell'effettivo esercizio del diritto di credito, cioè degli elementi in base ai quali tali crediti sono stati ritenuti inesigibili e portati quindi a perdita fiscale, a maggior ragione a distanza di anni dal momento in cui si sono originati. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 633/1972, art. 19

354. **Società di comodo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6085/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Gesualdi

IRES - Società non operative – Disapplicazione della normativa – Presupposti – Prove.
Ai fini della disapplicazione della normativa sulle società di comodo, devono sussistere ed essere dimostrati gli elementi che concorrono a determinare un'oggettiva situazione di impedimento al raggiungimento delle soglie di ricavi e redditività previste dalla disciplina sulle società non operative. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30

355. **Costi black list**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6218/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Salvo

IRES – Redditi d'impresa – Effettività e inerenza di operazioni – Valida ragione economica – Costi black list – Esimenti – Sussistenza – Deducibilità.
Non è corretto ritenere in modo presuntivo il trasferimento di reddito imponibile verso la Svizzera, qualora sia data prova della valida ragione economica, dimostrando che l'impresa svolge prevalentemente un'attività commerciale effettiva e che le operazioni hanno avuto concreta esecuzione e sono pienamente inerenti l'attività svolta. Una società sottoposta alle imposte cantonali e municipali non può essere considerata impresa residente in Paese a fiscalità privilegiata, tanto più che fra i due Paesi è in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni. L'attività commerciale effettiva è idonea a produrre reddito d'impresa per la società nazionale. In caso di sussistenza delle esimenti previste dall'art. 110 del T.U.I.R., per l'intero importo accertato, i costi risultano integralmente deducibili. (**F.P.**)

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

356. **Credito d'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6298/2015 del 7 luglio 2015 Presidente: Deodato, Estensore: Squassoni

CREDITO D'IMPOSTA ESPOSTO IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI – Controllo non completato - Diniego – Illegittimità del motivo - Rimborso – Spettanza.
È illegittimo il rifiuto dell'Ufficio opposto al rimborso, invece dovuto ex art. 36bis d.P.R. 600/1973, del credito d'imposta esposto in dichiarazione dei redditi, giustificato con il non ancora avvenuto completamento del controllo (nella circostanza veniva documentato in giudizio l'ammontare delle ritenute operate sugli interessi attivi relativi ai depositi bancari intestati alla procedura fallimentare e corrisposti dall'apertura alla chiusura del fallimento). (**G.Ta.**)

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

357. **Società madre/figlia**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6713/2015 del 24 luglio 2015, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

IRES – Società madre/figlia – Società madre senza autonomia gestionale – Applicabilità regime direttiva madre/figlia – Non sussiste.
Al fine dell'applicazione della direttiva madre/figlia, secondo la prassi OCSE, è necessario che la società madre (a sua volta controllata da una società extracomunitaria) sia la "effettiva beneficiaria" e non un mero intermediario per conto di un altro soggetto. A tal fine, detto soggetto deve avere piena autonomia anche organizzativa nell'attività economica da cui derivano i proventi e deve assumere i relativi rischi imprenditoriali sicché l'assenza di rischio di impresa e la limitata organizzazione operativa, congiuntamente al controllo esercitato da un unico azionista, permettono di ritenere che un soggetto non si qualifichi quale beneficiario effettivo (Ctp di Torino, sent. n. 14/7/2010 e n. 124/9/2010). Al fine della qualificazione di beneficiario effettivo, non è sufficiente neppure il fatto che la società madre non abbia distribuito dividendi ai soci extracomunitari. (**C.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art 27bis comma 5

358. **Costi Black List**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6725/2015 del 24 luglio 2015, Presidente: Golia, Estensore: Faranda

COSTI BLACK LIST – Convenzione contro la doppia imposizione Italia Svizzera - Carattere di specialità – Gerarchia delle fonti – Applicabilità normativa convenzionale – Sussiste – Applicabilità disciplina "Black List" – Non sussiste.
Le convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni prevalgono sulla normativa interna in materia di costi black list (articolo 110, comma 10, del TUIR). Tale contrasto, infatti, non può che essere risolto a vantaggio dell'applicabilità della normativa convenzionale, pur se differente dalla interna, anche alla luce della norma contenuta nell'art. 117 Cost. in forza della quale gli obblighi internazionali costituiscono un vincolo alla potestà legislativa dello stato e delle regioni. Pertanto, in virtù della clausola di non discriminazione contenuta nella convenzione Italia e Svizzera tutti i rapporti intrattenuti dalle società svizzere con i soggetti di diritto italiano soggiacciono alla predetta convenzione, di talché non potendo trovare applicazione il regime previsto dall'art. 110, comma 10 del TUIR, tutti i costi sostenuti da un'impresa di uno Stato (Italia) per gli acquisti di beni e servizi da un'impresa dell'altro Stato (Svizzera) sono deducibili nelle stesse condizioni in cui sarebbero

deducibili se fossero pagati a residenti del primo Stato (articolo 25 del trattato Italia Svizzera). (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 10

359. **Cash pooling**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7263/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

IRES – Cash pooling – Deduzione interessi passivi – Operazioni effettive – Liceità.
Il risparmio fiscale ottenuto tramite la deduzione di interessi passivi, versati in relazione a finanziamenti ricevuti in forza di un accordo infragruppo di cash pooling, può ritenersi legittimo, allorché le operazioni siano effettive e realizzate applicando correttamente le norme esistenti. Infatti, ottenere un vantaggio fiscale non è di per sé illecito, occorre però verificare che non si tratti dell'unico ed esclusivo scopo perseguito, e che l'operazione sia mossa anche da motivi economici apprezzabili, oltre che dal lecito intento di beneficiare di una tassazione più favorevole. (**B.B.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 96

360. **Valutazione del reddito di impresa**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7284/2015 del 16 settembre 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Zucchini

IRES - Valutazione del reddito di impresa - Valutazione delle operazioni commerciali infragruppo (cd. Transfer pricing) – Valutazione in base al valore normale dei beni e servizi ex art. 110 T.U.I.R. – Onere della prova della normalità del prezzo a carico del contribuente – Sussiste.
A norma dell'art. 110, comma 7, del d.P.R. 917/1986, le operazioni commerciali infragruppo sono valutate in base al "valore normale" dei beni e dei servizi oggetto di scambio (cd. transfer pricing), avendo riguardo alla definizione legislativa di cui all'art. 9, comma 3, del d.P.R. 917/1986, oltre che alle risultanze delle circolari dell'Amministrazione Finanziaria (come quella n. 32 del 1980) ed alle linee guida dell'OCSE. In caso di rettifiche sulla valutazione del valore delle operazioni commerciali infragruppo, l'onere della prova della normalità del prezzo, in applicazione dell'art. 2697 del codice civile e della regola della "vicinanza della prova" grava sul contribuente e non sull'Amministrazione finanziaria. (**K.S.**)

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

361. **Merger Leveraged By Out**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 7739/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Mazzotta

IRES - Merger Leveraged By Out (MLBO) - Omessa contabilizzazione di componenti positivi - Costi ripresi a tassazione perché non inerenti – Transfer pricing.
Le ragioni di un utilizzo improprio dello strumento del MLBO devono essere specificate e motivate dall'Ufficio, in quanto è necessario indicare quali prestazioni abbia reso la ricorrente nei confronti della propria controllante che possano determinare l'applicazione della disciplina dei prezzi di trasferimento (Transfer pricing) di cui all'art. 110, comma 7 del TUIR.
Non è necessario che i costi ineriscano specificamente a ricavi, essendo sufficiente una generica inerenza all'attività esercitata dall'impresa: sono dunque inerenti anche costi che, di per sé, non si traducono, né possono tradursi, in maggiori ricavi (si pensi

alle spese di arredo della sede o di revisione del bilancio o del compenso degli amministratori), ma che ciononostante sono inerenti all'attività dell'impresa. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5 e art. 110 comma 7; d.lgs. 446/1997, artt. 5 e 11.

362. **Costi infragruppo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7979/2015 del 12 ottobre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Maellaro

IRES – SPESE DI REGIA – Management fee – Deducibilità – Congruità – Obiettiva determinabilità – Vantaggio arrecato – Prova – Contratti di servizio – Non sufficienza.
La società cui viene contestata la legittima contabilizzazione di componenti negativi di reddito corrispondenti ai costi sostenuti in relazione alle c.d. management fee, deve fornire in sede processuale la documentazione a supporto della sussistenza dei requisiti di congruità ed obiettiva determinabilità delle spese sostenute, nonché dell'effettivo vantaggio arrecato dai servizi ricevuti. La stessa direttiva OCSE, in materia di Transfer Price, agli artt. 5 e seguenti, contiene precise disposizioni in ordine all'obbligo del contribuente di fornire prove sufficientemente convincenti che un servizio è stato reso, che sono state sostenute delle spese, che il servizio gli ha procurato un vantaggio reale e, soprattutto, di allegare gli estratti dei libri e delle scritture contabili nonché dei pagamenti effettuati e delle fatture emesse. Non è dunque sufficiente, al fine del corretto assolvimento dell'onere probatorio da parte del contribuente, la mera produzione di contratti di servizio dai quali si evincono le somme addebitate alla società italiana ed il rapporto percentuale sul quale sono state calcolate le somme. (**I.A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 109 e 110

363. **Merger Leveraged Buy Out**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 8652/2015 del 29 ottobre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

IRES - Merger Leveraged Buy Out - Omessa contabilizzazione di componenti positivi di reddito - Presunto mancato riaddebito di oneri finanziari - Indeducibilità dei costi sostenuti nei confronti di soggetti residenti in Paesi black list - Non Sussiste.
L'operazione finanziaria denominata "Merger Leveraged Buy Out", disciplinata dall'art. 2501-bis c.c., presenta vantaggi civilistici e finanziari meritevoli di tutela in quanto agevola il reperimento presso il sistema bancario delle risorse finanziarie necessarie per l'acquisizione della società target, consentendo altresì di confinare e delimitare il rischio delle banche finanziatrici in capo alla società acquirente e di ottimizzare i flussi finanziari necessari per il pagamento del debito contratto per l'acquisizione e la conseguente riorganizzazione societaria. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2501; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 917/1986, art. 99 comma 3 e art. 110 commi 2, 5, 7, 10 e 11

364. **Costi black list**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 8930/2015 del 5 novembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Bertolo

IRES-IRPEG – Costi black list – Fornitore svizzero – Disapplicazione art. 110, comma 10, T.U.I.R. – Convenzione contro le doppie imposizioni Italia - Svizzera.
La Convenzione fra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni, firmata il 9 marzo 1976 e in vigore dal 1979, all'art. 25, comma 3,

stabilisce che le spese pagate da un'impresa di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato sono deducibili ai fini della determinazione degli utili imponibili di detta impresa.
La normativa italiana (art. 110, comma 10, T.U.I.R.) contraria a detta Convenzione va pertanto disapplicata talché i costi sostenuti per l'acquisto di beni in Svizzera vanno considerati sempre deducibili. I decreti ministeriali che hanno elaborato le liste dei paesi qualificati come a fiscalità privilegiata devono essere disapplicati in quanto illegittimi perché adottati con provvedimenti amministrativi in violazione di quanto disposto dall'art. 17, Legge n. 400/1988, il quale dispone che i regolamenti con i quali viene data esecuzione ad una legge siano adottati con decreto del Presidente della Repubblica, sentito il parere del Consiglio di Stato. Invero non si può dubitare della natura normativa, e non provvedimentale, dei suddetti decreti: essi infatti non si limitano a individuare paesi già indicati in altre elencazioni ufficiali redatte da organi tecnici ma presuppongono una autonoma valutazione discrezionale che non può essere affidata a scelte estemporanee dell'autorità amministrativa, ma deve rimanere riservata alla determinazione del corpo legislativo. Peraltro l'inclusione della Confederazione Svizzera fra i cd. paesi black list, o anche solo fra i paesi che non assicurano adeguata cooperazione in ambito tributario, appare illegittima, oltre che abnorme e irragionevole, tenuto conto del fatto che per l'appunto tra Italia e Svizzera è in vigore fin dal 1979, tra le altre varie convenzioni in tema di cooperazione, anche giudiziaria, la Convenzione contro le doppie imposizioni del 9 marzo 1976, a nulla rilevando che tale Convenzione faccia salvi i segreti bancari, industriali e via dicendo, essendo che l'Italia, sottoscrivendo tale convenzione, ha preventivamente accettato il segreto bancario elvetico quale superiore principio sovrano, rinunciando a valutarlo negativamente. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 10; l. 943/1978

365. **Ricavi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8931/2015 del 5 novembre 2015, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni

IRES – Ricavi – Rilevanza del valore definito in adesione solo dal compratore ai fini dell'imposta di registro – Non sussiste.
Non è opponibile al venditore, quale ricavo rilevante ai fini dell'IRES, il valore definito in adesione solo dal compratore ai fini dell'imposta di registro, in quanto il cedente è rimasto estraneo al procedimento di definizione venendogli preclusa, in tal modo, ogni possibilità di difesa e, peraltro, i motivi che possono aver spinto all'adesione per l'imposta di registro possono essere molteplici e spesso prescindono dalle valutazioni sul merito della questione né può essere attribuito ad un atto di adesione valenza di "valore di giudicato", trattandosi di un mero provvedimento amministrativo. (**G.Cu.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 85

366. **Fornitore unico residente in Paese a fiscalità privilegiata**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 9069/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Chiametti

IRES - Costi sostenuti nei confronti di soggetto residente in Paese a fiscalità privilegiata – Fornitore unico per l'intero mercato europeo - Deducibilità costi – Sussiste.
Le disposizioni di cui all'art. 110, comma 10 del TUIR non si applicano se l'impresa italiana si trova nella situazione di avere, come unico referente per l'acquisto dei prodotti, un'impresa residente in un Paese a fiscalità privilegiata. In questo caso l'interesse economico ad effettuare l'acquisto risiede proprio nella natura dei prodotti

e nella funzione centrale svolta dall'impresa residente in Paese a fiscalità privilegiata quale fornitore unico per l'intero mercato europeo. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 commi 10 e 11

367. **Imputazione a periodo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9287/2015 del 17 novembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Castellari

IRES-IRPEG – Bonus erogati ai dipendenti – Presenza di condizione sospensiva per il pagamento – Verifica della condizione – Momento di deducibilità costo.
In ipotesi di "bonus" riconosciuti da un ente ai propri dipendenti (nel caso di specie, una banca per premi di produzione, di fidelizzazione ed incentivi), il cui pagamento è subordinato al verificarsi di condizione sospensiva id est, ossia la presenza attiva in azienda dei dipendenti al momento dell'erogazione programmata, la certezza, e dunque la corretta imputazione a periodo, del costo è conseguita se e quando alle prescritte date di pagamento si realizza la suddetta condizione. (**M.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 1

368. **Spese di pubblicità e di rappresentanza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9298/2015 del 18 novembre 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

IRES – SPESE DEDUCIBILI – Spese di pubblicità – Spese di rappresentanza – Distinzione - Criteri.
In tema d'imposte sui redditi delle persone giuridiche, ai sensi dell'art. 108 d.P.R. n. 917/1986, il criterio discretivo tra spese di rappresentanza e di pubblicità va individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi, atteso che costituiscono spese di rappresentanza i costi sostenuti per accrescere il prestigio e l'immagine della società e per potenziarne le possibilità di sviluppo, senza dar luogo ad un'aspettativa d'incremento delle vendite, mentre sono spese di pubblicità o propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti prevalentemente, anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque al fine diretto di incrementare le vendite, sicché è necessaria una rigorosa verifica in fatto della effettiva finalità delle spese (Conf. Cass. 16596/2015). (**D.O.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 108

369. **Principio di inerenza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9311/2015 del 18 novembre 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Mancini

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI – Principio di inerenza – Irrilevanza – Limite "quantitativo" ex art. 96 TUIR.
In materia di IRES, la deducibilità dei costi per interessi passivi prescinde dalla verifica dell'ordinario criterio dell'inerenza all'attività d'impresa di cui all'art. 109 TUIR poiché trova invece applicazione la specifica disciplina di cui all'art. 96 TUIR che dispone un semplice limite "quantitativo" di deducibilità degli interessi passivi (fino a capienza degli interessi attivi e, per l'eccedenza, a compensazione del 30% del ROL – n.d.r.), senza entrare nel merito delle caratteristiche e delle finalità dei debiti cui gli oneri finanziari sono correlati (cfr. ex multis Cass. Sez. trib., sent. n. 6204/2015). (**M.Mon.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 96 e 109

370. **Interessi passivi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9787/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: De Sapia, Estensore: Benedetti

IRES - INTERESSI PASSIVI – Stabile organizzazione operante nel settore bancario – Fondo di dotazione – Deducibilità – Sussiste.
Le filiali di banche estere comunitarie non sono soggette alla disciplina prudenziale su base individuale vigente in Italia e non sono quindi obbligate a rispettare le disposizioni riguardanti il patrimonio di vigilanza stabilito dalla regolamentazione italiana (in particolare, le succursali di banche comunitarie non hanno alcun obbligo di costituire e iscrivere nelle proprie scritture contabili un patrimonio minimo di vigilanza – il c.d. fondo di dotazione – al fine di svolgere l'attività bancaria in Italia). Ed invero, la direttiva 2006/48/CE stabilisce che la vigilanza prudenziale su un ente creditizio, compresa quella sulle attività che esso esercita attraverso lo stabilimento di una succursale o la libera prestazione di servizi in un altro Stato membro dell'Unione Europea, spetta alle autorità competenti dello Stato membro di origine. Pertanto, la deducibilità degli interessi passivi sui finanziamenti ricevuti dalla casa madre non può essere limitata in capo alla succursale stabilita in Italia in presenza di un fondo di dotazione inadeguato attesa la inapplicabilità a tali fini della normativa italiana in materia di transfer pricing prevista dall'art. 110, comma 7 del T.U.I.R.. (**M.V.**)

Riferimenti normativi: Dir. 2006/48/CE; d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

371. **Riporto illimitato delle perdite**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10158/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

IRES – Riporto illimitato delle perdite – Limitazione d.l. 223/2006 – Inapplicabile.
La limitazione nella compensazione delle perdite di cui all'art. 36, comma 12, d. l. 223/2006 deve ritenersi operante solo a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data dell'entrata in vigore del decreto come confermato con la circolare n. 1 del 19 gennaio 2007 nella parte in cui illustra i requisiti oggettivi e soggettivi che devono sussistere per qualificare le perdite fiscali come illimitatamente riportabili. (**A.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84 comma 2; d.l. 223/2006, art. 36 comma 12

372. **Valutazione del reddito di impresa**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10171/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

IRES - Valutazione del reddito di impresa - Valutazione delle operazioni commerciali infragruppo (cd. Transfer pricing) – Valutazione in base al valore normale dei beni e servizi ex art. 110 T.U.I.R. – Ripartizione dell'onere della prova della normalità del prezzo.
In tema di transfer pricing l'onere della prova tra Fisco e contribuente deve essere così ripartito: per i componenti positivi del reddito, spetta all'Amministrazione finanziaria l'onere di provare la rettifica da "transfer pricing", ossia la fondatezza della pretesa fiscale; per quanto riguarda invece i componenti negativi di reddito (costi), spetta al contribuente la prova dell'esistenza e dell'inerenza degli stessi, in base al cd. principio di vicinanza della prova. (**K.S.**)

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

373. **Esterovestizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8 – sentenza n. 10211/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

IRES – Esterovestizione – Raddoppio dei termini di accertamento.
Relativamente al raddoppio dei termini di accertamento – conformemente alle indicazioni interpretative della Corte Costituzionale – occorre verificare se lo stesso, in presenza di un reato, sia stato utilizzato strumentalmente al fine di far decorrere ad una data successiva il potere di effettuare l'accertamento ormai scaduto. (**L.A.**)

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

374. **Periodo di scomputo delle ritenute**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10331/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

IRES – RITENUTE – Periodo di scomputo delle ritenute – Incasso della fattura.
La definizione dell'anno di competenza nel quale portare a compensazione il credito derivante dalle ritenute subite non è quello della emissione della fattura ma bensì l'anno di incasso della stessa, considerato che quest'ultimo è l'anno nel quale viene dichiarato il reddito connesso, e anche l'anno nel quale è stata operata la ritenuta di acconto, operazione contestuale al pagamento della fattura. (**A.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 22

375. **Società di comodo**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 591/2015 del 11 novembre 2015, Presidente: Tateo, Estensore: Rossanigo

SOCIETÀ DI COMODO – DISAPPLICAZIONE NORMA SPECIALE – Società immobiliare – Immobile inagibile – Crisi settore immobiliare – Mancata ristrutturazione – Causa di esclusione del regime speciale.
Costituisce situazione oggettiva, che consente la disapplicazione della normativa sulle società di comodo, la comprovata temporanea inagibilità degli immobili di proprietà della società, dovuta alla scelta imprenditoriale di procrastinare la loro ristrutturazione dettata dalla nota crisi del settore immobiliare. (**N.D.L.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30; c.c., art. 2697

376. **Esterovestizione**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 472/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

IRES – Esterovestizione – Prova per l'emissione di un accertamento presuntivo.
In tema di esterovestizione, relativamente alla possibilità dell'Amministrazione finanziaria di emettere un accertamento presuntivo, le risultanze di un processo verbale di constatazione, redatto a seguito di attività ispettiva svolta nei confronti di un soggetto terzo, costituiscono semplice indizio, inidoneo a fondare la pretesa fiscale. (**L.A.**)

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

377. **Deduzione per compensi ad amministratori di società**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 484/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Adet Toni Novik, Estensore: Greco

Compensi professionali corrisposti ad amministratore di società – Delibera assemblea dei soci – Necessità.

In tema d'imposte sui redditi e con riferimento alla determinazione del reddito d'impresa, l'art. 62, comma 3, (ora 95, comma 5) del d.P.R. n. 917/1986, ai sensi del quale i compensi spettanti agli amministratori delle società sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, è applicabile solo nella misura in cui gli stessi compensi siano stati preventivamente e specificamente deliberati dall'assemblea dei soci, nel rispetto delle regole del Codice civile. La deliberazione non può considerarsi implicita in quella di approvazione del bilancio. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 62 comma 3 (ora art. 95 comma 5)

IRPEF

378. **Indagini bancarie**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 3052/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Evangelista, Estensore: Biancospino

IRPEF – Accertamento basato su verifiche di conti correnti bancari – Onere della prova in capo all'Amministrazione – Non sussiste.
In virtù della presunzione stabilita dal d.P.R. n. 600/1973, art. 32 - che, data la fonte legale, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c., per le presunzioni semplici - sia i prelevamenti che i versamenti operati sui conti correnti bancari del contribuente vanno imputati a ricavi conseguiti dal medesimo, se questo non dimostra di averne tenuto conto nella determinazione della base imponibile oppure che sono estranei alla produzione dei redditi. Non è dunque onere dell'Amministrazione offrire la prova della diretta correlazione tra le movimentazioni bancarie ed una specifica attività d'impresa, incombendo invece alla parte contribuente dimostrare che le somme movimentate sui conti correnti bancari non attengono ad alcuna fonte di reddito assoggettabile a tassazione. In difetto di tale prova, la presunzione disciplinata dalla legge non può che condurre alla conclusione dell'imponibilità, con le necessarie conseguenze ai fini delle sanzioni conseguenti alle contestazioni oggetto dell'avviso di accertamento. (**A.L.**)

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

379. **Recesso anticipato contratto di locazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3979/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

IRPEF - Mancata dichiarazione canone di locazione - Recesso anticipato contratto di locazione - Mancata prova notifica recesso - Mancato pagamento imposta di registro per recesso - Rettifica reddito – Legittimità.
Nell'ipotesi di recesso anticipato del conduttore da un contratto di locazione, ove il locatore non provi la data di notifica della richiesta di recesso anticipato e laddove ometta di registrare, pagando la relativa imposta, tale disdetta anticipata, è legittimo l'atto impositivo emesso dall'Amministrazione finanziaria al fine di determinare il maggior reddito ai fini IRPEF derivante dal rapporto locatizio per l'arco temporale contrattualmente previsto. (**A.K.**)

380. **Plusvalenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4021/2015 del 22 settembre 2015, Presidente e Estensore: Fanizza

IRPEF – Cessione di terreno – Plusvalenza – Determinazione in base al valore definito ai fini dell'imposta di registro – Illegittimità.
È illegittimo l'accertamento, nei confronti del venditore, della plusvalenza derivante da cessione di un terreno ponendo a base del calcolo il valore definito dall'acquirente ai fini dell'imposta di registro, rappresentando questo un mero valore di stima e l'altro il prezzo effettivamente pagato. (**G.Ta.**)

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

381. **Attività finanziarie all'estero**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4437/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

IRPEF – Attività finanziarie detenute all'estero – Detenzione in Paesi a regime privilegiato – Violazione obblighi di monitoraggio fiscale – Presunzione legale di costituzione con redditi evasi – Sussiste.
Salvo prova contraria, le attività finanziarie detenute in Paesi a regime privilegiato, in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale (quadro RW del modello dichiarativo persone fisiche), si presumono costituite con redditi non dichiarati e tassati. Inoltre la presunzione legale relativa in parola, avendo carattere procedimentale, è applicabile anche anteriormente all'entrata in vigore della norma che l'ha introdotta. (**P.P.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12 comma 2; d.l. 167/1990, art. 4 commi 1, 2 e 3

382. **Plusvalenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4515/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

IRPEF – Compravendita di terreno – Plusvalenza - Determinazione.
L'efficacia della rivalutazione ex lege 488/2001 non può essere condizionata alla vendita del terreno ad un prezzo superiore a quello della perizia di affrancamento, dal momento che l'art.7 della legge n. 448/2001 richiama agli effetti della determinazione di plusvalenze e minusvalenze l'inequivoco disposto dell'art. 67 (ex art. 81), comma 1, lettere a) e b) del TUIR e del successivo art. 68, non potendo rilevare al riguardo il difforme tenore delle Circolari dell'Agenzia, costituendo le stesse indirizzi interni degli Uffici, non vincolanti in sede di contenzioso. Di conseguenza, ove il contribuente deroghi al valore minimo di riferimento, rispetto al quale ha versato l'imposta sostitutiva prevista dalla legge, dichiarando un valore inferiore a quello minimo, egli non dovrà versare sulla base della sua stessa dichiarazione alcuna maggiore imposta, posto che, essendo il valore dichiarato inferiore a quello minimo, non può emergerne alcuna plusvalenza. (**G.Mo.**)

Riferimenti normativi: l. 488/2001, art. 7; d.P.R. 917/1986, artt. 67 e 68

383. **Credito derivante dall'eccedenza di imposta**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4732/2015 del 3 novembre 2015, Presidente e Estensore: Luglio

IRPEF – Mancata dichiarazione del credito in eccedenza – Compensazione – Necessità della presentazione della dichiarazione nell'anno successivo.
Condizione essenziale per il riconoscimento di un credito derivante dall'eccedenza di imposta di cui si è chiesto l'utilizzo in compensazione, è la presentazione della dichiarazione nell'anno successivo. L'omissione della dichiarazione legittima l'Ufficio a procedere ad un accertamento di tipo induttivo. Ne consegue che il credito maturato e non dichiarato potrà essere portato in detrazione soltanto quando l'Ufficio ne avrà accertato l'esistenza. (**S.Lol.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 55; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2

384. **Plusvalenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4858/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Di Mario

IRPEF – Cessione immobile – Presunto maggior corrispettivo – Plusvalenza – Valore ai fini dell'imposta di registro – Presunzione – Non sufficiente.
L'art. 5, comma 3, d.lgs. 147/2015, nel fornire interpretazione autentica degli artt. 58, 68, 85 e 86 T.U.I.R., stabilisce che, per le cessioni di immobili, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore dichiarato,

accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. La disposizione ha carattere interpretativo e conferma che l'Agenzia delle entrate non può emettere avvisi di accertamento finalizzati al recupero delle imposte sui redditi solo sulla base della presunzione che il prezzo di vendita corrisponda puramente e semplicemente al valore ai fini dell'imposta di registro, ma dovrà fondarsi su elementi ulteriori. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 58, 68, 85 e 86; d.lgs. 147/2015, art. 5

385. **Ritenute non versate**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5113/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

IRPEF - Ritenute non versate – Onere probatorio del sostituito.
In tema di omesso versamento di ritenute il sostituito assolve all'onere probatorio sullo stesso incombente allorché produce le fatture che evidenziano la ritenuta d'acconto, le certificazioni delle ritenute subite sottoscritte e rilasciate dai clienti nonché la prova di aver percepito la somma al netto della ritenuta. (**D.D'A.**)

386. **Plusvalenza immobiliare**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5188/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

PLUSVALENZA IRPEF – Compravendita immobiliare – Definizione valore immobile ai fini registro – Non decisività.
In caso di compravendita immobiliare, la tesi secondo cui la definizione del valore ad opera dell'acquirente ai fini dell'imposta di registro possa determinare "una plusvalenza" ai fini IRPEF di cui all'art. 68 TUIR sembra una forzatura poco rispettosa del principio di capacità contributiva ex art. 53 della Costituzione. Il legislatore ne ha colto l'illegittimità e con l'art.3 del d.lgs. 147/2015 vi ha posto rimedio con una norma interpretativa - applicabile ex tunc - disponendo che l'art. 68 d.P.R. 917/1986 si interpreta nel senso che per le cessioni di immobili, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore definito ai fini dell'imposta di registro di cui al d.P.R. 131/1986. (**F.Co.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 3; d.P.R. 917/1986, art. 68

387. **Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 549/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico

IRPEF – Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili – Applicabilità in caso di vendita di fabbricato destinato alla demolizione e ricostruzione – Esclusione.
La disciplina dell'art. 67, comma 1, lett. b), del TUIR, che sottopone a imposizione come redditi diversi le plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, non può trovare applicazione nel caso in cui la cessione abbia ad oggetto un terreno già edificato. Ciò vale anche qualora l'alienante abbia presentato domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile e, in seguito alla compravendita, l'acquirente abbia richiesto la voltura nominativa dell'istanza, in quanto la ratio ispiratrice della citata disposizione tende ad assoggettare a imposizione la plusvalenza che trovi origine, non da una attività produttiva del proprietario o possessore, ma dall'avvenuta destinazione edificatoria del terreno in sede di pianificazione urbanistica. (**M.Mo.**)

388. **Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 561/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Ferraro, Estensore: Locatelli

IRPEF – Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili – Applicabilità in caso di vendita di fabbricato destinato a demolizione e ricostruzione – Tassabilità.
La disciplina dell'art. 67, comma 1, lett. b), del TUIR, che sottopone a imposizione come redditi diversi le plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, non può trovare applicazione nel caso in cui la cessione abbia ad oggetto un terreno già edificato. La stessa, tuttavia, deve trovare applicazione qualora l'alienante abbia presentato domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile e, successivamente, sia stata richiesta la voltura nominativa dell'istanza a favore dell'acquirente, in quanto la sequenza degli atti privati e amministrativi posti in essere in tale circostanza è indicativa del fatto che l'oggetto sostanziale del contratto di compravendita era costituito dalla cessione dell'area edificabile. (**M.Mo.**)

389. **Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 680/2015 del 5 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Gaballo

IRPEF – Plusvalenza derivante da vendita di terreni edificabili – Applicabilità in caso di vendita di fabbricato destinato alla demolizione e ricostruzione – Esclusione.
La disciplina dell'art. 67, comma 1, lett. b), del TUIR, che sottopone a imposizione come redditi diversi le plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, non può trovare applicazione nel caso in cui la cessione abbia ad oggetto un terreno già edificato. Ciò vale anche qualora sia stata presentata domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile con voltura nominativa dell'istanza da parte dell'acquirente successivamente alla data di compravendita poiché, come stabilito dalla giurisprudenza di legittimità, sono assolutamente irrilevanti le intenzioni edificatorie del soggetto acquirente (Conf. Cass. n. 15629/2014). (**M.Mo.**)

390. **Area edificabile**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 665/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

Plusvalenza da cessione di terreni edificabili – Cessione fabbricati censiti – Area edificabile – Non sussiste.
Ciò che rileva ai fini della determinazione dell'oggetto della cessione è la situazione oggettiva del bene trasferito al momento del rogito; non si può parlare di cessione di area edificabile se l'immobile urbano trasferito risulta ancora censito. (**D.D'A.**)

391. **Plusvalenza**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 735/2015 del 26 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Nora

IRPEF - Plusvalenza – Cessione immobiliare – Terreno su cui insiste fabbricato – Qualificazione del contratto.
Nella qualificazione del contratto deve ricercarsi la causa in concreto del negozio.
Dev'essere qualificata cessione di area edificabile la cessione avente per oggetto un fabbricato inagibile, da demolire, per il quale sia versato un prezzo non proporzionato allo stato del bene, acquistato da una società immobiliare che abbia poi

effettivamente provveduto all'abbattimento e ricostruzione del compendio immobiliare. (**D.D'A.**)

392. **Perdite sociali di s.n.c.**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 831/2015 del 14 dicembre 2015, Presidente: Nora, Estensore: Di Giorgio

IRPEF - Perdite sociali di s.n.c. – Morte del socio – Trasmissione perdite agli eredi – Esclusione.
In caso di morte di uno dei soci, quelli superstiti devono liquidare la quota agli eredi, a meno che preferiscano sciogliere la società ovvero continuarla con gli eredi stessi e questi vi acconsentono: è, quindi, escluso che i soci superstiti acquistino automaticamente e per il solo effetto della successione la posizione del loro dante causa nella società in quanto il rapporto sociale non si trasmette mortis causa. Pertanto la pretesa degli eredi di avvalersi della perdita fiscale facente capo al de cuius non è fondata. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2284

393. **Indennità di trasferta**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 152/2015 del 10 agosto 2015, Presidente Nocerino, Estensore: Preda

IRPEF – Indennità di trasferta – Continuità – Inclusione nel reddito tassabile al 50% - Sussistenza – Obiettiva incertezza della norma – Non applicabilità della sanzione.
L'indennità di trasferta corrisposta per tutte le giornate lavorative e non per specifiche e ben individuate trasferte costituisce una componente aggiuntiva fissa delle retribuzioni percepite dai dipendenti, come nel caso degli autotrasportatori e degli impiegati dipendenti che svolgono attività in luoghi sempre diversi. Tali indennità devono essere comprese nel reddito tassabile nella misura del 50% del loro ammontare. Sussistono le obiettive condizioni di incertezza sull'ambito di applicazione delle norme in questione, per cui non si applicano le sanzioni ex art. 8 d.lgs. 546/1992. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 51 commi 5 e 6; d.lgs. 546/1992, art. 8

394. **Plusvalenza cessione terreni edificabili**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 223/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: De Biase

RIDETERMINAZIONE VALORE DEGLI IMMOBILI – PERIZIA ASSEVERATA – IMPOSTA SOSTITUTIVA – Omessa indicazione nel rogito del valore determinato nella perizia.
Nei casi di rideterminazione del valore cui è stato venduto l'immobile ai sensi dell'art. 7, comma 6, l. n. 448/2001, la mancata indicazione nel rogito del valore indicato nell'elaborato di stima non assume alcun rilievo laddove il contribuente abbia comunque corrisposto l'imposta sostitutiva e le maggiori imposte indirette avvalendosi della liquidazione del valore risultante dalla perizia asseverata. (**R.Sp.**)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7

395. **Reddito dei fabbricati**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6124/2015 del 3 luglio 2015, Presidente e Estensore: Bichi

IRPEF – Reddito dei fabbricati – Canoni di locazione – Rideterminazione in diminuzione – Riconoscimento di minore utilità – Riconsiderazione contrattuale.
Una rideterminazione in diminuzione del canone di locazione, che rappresenti solo il riconoscimento di una minore utilità, incidente sul corrispettivo, configura un'operazione negoziale che non costituisce un debito nei confronti del conduttore e non si pone su un piano risarcitorio di un danno riconosciuto a favore del locatario, portato in compensazione sui canoni originariamente stabiliti nel contratto, ma di riconsiderazione contrattuale dell'assetto degli interessi economici (nella specie, l'appartamento, sito all'interno dello stabile, e destinato ad attività professionale-imprenditoriale, non poteva giovarsi di una possibilità di segnalazione sulla strada, stante il divieto contenuto nel regolamento condominiale). (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 36

396. **Plusvalenza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6134/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: Zamagni, Estensore: Gesualdi

IRPEF – Plusvalenze – Valore di terreno accertato ai fini del registro – Inutilizzabilità.
Mentre il presupposto per l'accertamento dell'imposta di registro è fondato sul valore venale del bene, quello della tassazione della plusvalenza si fonda sul corrispettivo percepito e realizzato. La profonda diversità dei presupposti impositivi sottostanti alle imposte dirette e a quelle indirette induce logicamente a escludere la possibilità di un automatico utilizzo ai fini dell'accertamento dell'IRPEF del valore accertato ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro. Non vi è dubbio che l'Amministrazione possa avvalersi, in linea generale, di precedenti accertamenti di valore effettuati ai fini dell'applicazione di altri tributi, ma tale possibilità è subordinata alla condizione che le singole leggi d'imposta non stabiliscano differenti criteri di valutazione. In tal caso, infatti, il relativo esito potrà costituire il punto di partenza per la ricerca di altri elementi da porre a base del nuovo accertamento e non già costituire da solo una presunzione grave, precisa e concordante, idonea a provare un maggior corrispettivo non dichiarato. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 68; d.P.R. 131/1986, art. 51

397. **Detrazione interessi passivi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6239/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

IRPEF – Detrazioni – Oneri – Interessi passivi per mutui – Percentuale di detrazione – Percentuale di contitolarità del contratto di mutuo – Rilevanza.
Il fatto che gli intestatari di un immobile siano coniugi o meno non rileva ai fini della percentuale di detraibilità degli interessi passivi del mutuo. Ciò che rileva è la percentuale con riferimento alla quota di contitolarità del contratto di mutuo. Al fine di determinare l'importo degli interessi da portare in detrazione, non rileva, invece, la percentuale di proprietà dell'immobile. Se la percentuale di contitolarità del contratto di mutuo è del 50 per cento, è possibile detrarre solo il 50 per cento dell'importo complessivo degli interessi correlati al mutuo. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 15

398. **Rivalutazione terreni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6598/2015 del 21 luglio 2015, Presidente e Estensore: D'Orsi

Imposte sui redditi – Plusvalenze e minusvalenze – Terreni - Rivalutazione – Vendita a prezzo inferiore – Perdita dei benefici – Esclusione.
Nel caso di vendita di un terreno ad un prezzo inferiore rispetto a quello periziato, il contribuente non perde i benefici della pregressa rivalutazione poiché l'art. 7 della Legge 28/12/2001 n. 448 non reca traccia di una simile statuizione. (**L.Si.**)

399. **Cessione opere d'arte**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6637/2015 del 22 luglio 2015, Presidente: De Sapia, Estensore: Chiametti

Irpef – Cessione opere d'arte – Attività d'impresa o professionale – Non sussiste – Prova – Possesso risalente nel tempo.
La cessione di quadri posseduti da tempo non può essere considerata un'attività d'impresa o professionale e l'onere della prova dell'esercizio di tali attività ricade sull'Ufficio. A nulla rileva, inoltre, la circostanza che il ricorrente fosse socio di minoranza di una galleria d'arte in quanto non sufficiente a dimostrare lo svolgimento, in proprio, di un'attività parallela e concorrenziale con detta galleria. Pertanto, il ricavato della vendita delle opere d'arte non è assoggettabile a tassazione ai fini Irpef in quanto effettuata nella veste di privato cittadino. (**M.P.**)

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

400. **Assegno divorzile**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6985/2015 del 2 settembre 2015, Presidente e Estensore: Mascherpa

IRPEF – Assegno divorzile – Onere della Prova – Deduzione da parte dell'ex coniuge – Non sussiste.
Non vale ad assolvere l'onere gravante sull'Amministrazione finanziaria di provare la percezione dell'assegno divorzile che questa intende riprendere a tassazione il mero fatto che esso sia stato portato in deduzione dall'ex coniuge non essendo ciò, di per sé, prova attendibile dell'effettiva corresponsione dell'assegno divorzile in questione. (**G.Cu.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 50 lett. i); c.c., art. 2697

401. **Plusvalenze**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7755/2015 dell'1 ottobre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Bersani

IRPEF – Redditi soggetti a tassazione separata – Terreno su cui insiste un fabbricato – Plusvalenza da assoggettare a tassazione – Non sussiste.
Sono soggette a tassazione separata, quali redditi diversi ai sensi degli articoli 67, comma 1, lett. b) e 17, comma 1, lett. gbis) del d.P.R. 917/1986 "le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione", ma non anche di terreni sui quali insiste un fabbricato, e quindi, già edificati. È infatti evidente che non può configurarsi alcuna plusvalenza specifica nel caso in cui la cessione riguarda il terreno ed il fabbricato (comprensivo della cubatura esistente), con la conseguente possibilità di effettuare ristrutturazioni e/o demolizioni, se consentite dagli strumenti urbanistici locali. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b) e art. 17 comma 1 lett. gbis)

402. **Plusvalenze da cessione di terreni edificabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8680/2015 del 29 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Giucastro

IRPEF – Plusvalenze derivanti da cessione di terreni edificabili – Perizia giurata di stima.
In tema di plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni edificabili, qualora, in applicazione dell' art. 7 della legge 448/2001, per la determinazione delle plusvalenze o minusvalenze sia assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore determinato sulla base di perizia giurata di stima, il contribuente mantiene il beneficio dell' affrancamento della plusvalenza anche nel caso di vendita del terreno ad un prezzo inferiore al valore della perizia di rivalutazione, non essendo l'efficacia di tale rivalutazione condizionata alla vendita dell' area ad un prezzo superiore al valore periziato. (**N.C.**)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7; d.P.R. 917/1986, artt. 67 e 68

403. **Plusvalenza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9449/2015 del 24 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

IRPEF – Determinazione plusvalenze – Accertamento induttivo – Maggior valore ai fini del registro – Elemento indiziario.
Alla luce della nuova disposizione di legge (art. 5, d.lgs. 147/2015), modificativa dell'art. 110 del T.U.I.R. viene a cristallizzarsi l'orientamento delineatosi in giurisprudenza che non può essere assunto sic et simpliciter quale base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito (per la tassazione delle plusvalenze) il valore determinato ai fini delle imposta di registro in sede di accertamento (o giudizialmente o in esito ad eventuale adesione del contribuente). È necessario, quindi, che l'accertamento sia fondato anche su elementi ulteriori rispetto al valore di mercato. (**G.Za.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5; d.P.R. 917/1986, art. 110

404. **Provvigioni**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 393/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

I Contratto di mandato a vendere – Provvigioni - Imputazione temporale del costo - Non sussiste.
II Procacciatori di affari – Provvigioni - Deducibilità del costo – Certezza - Non sussiste.
I Le somme corrisposte a titolo di provvigione in relazione ad un contratto di mandato a vendere concorrono alla formazione del reddito del preponente –in qualità di costi sostenuti- nell'esercizio in cui l'affare è stato concluso (ossia la merce è stata consegnata o il servizio è stato prestato) e non già nell'esercizio in cui il contratto di mandato è stato stipulato.
II In tema di deduzione dei costi sostenuti per le provvigioni riconosciute ai procacciatori di affari, ad assumere rilevanza è la certezza dell'emolumento corrisposto dal preponente. È dunque onere di chi intenda includere la provvigione versata tra i costi deducibili del personale fornire prova dell'effettività delle prestazioni e del sottostante rapporto contrattuale, al fine di dimostrare la certezza della prestazione sostenuta. (**B.V.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 1; c.c., art. 1748

405. **Accertamento della plusvalenza**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 441/2015 del 31 agosto 2015, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Vitelli

IRPEF – Determinazione del reddito – Plusvalenze patrimoniali – Valore applicato ai fini dell'imposta di registro – Natura indiziaria – Sussistenza – Prova contraria – Ammissibilità.
L'accertamento della plusvalenza sulla base del valore di mercato del terreno accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro, costituisce una presunzione (e non un indizio), che può essere vinta solamente dalla prova contraria (anche tramite elementi indiziari) di un prezzo inferiore. (**E.Z.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51; d.P.R. 600/1973 art. 86

406. **Detrazioni per riqualificazione energetica**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 498/2015 del 24 settembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Greco

IRPEF – Detrazioni per riqualificazione energetica – Strumentalità dell'immobile – Irrilevanza.
In tema d'imposte sui redditi e con riferimento alle detrazioni previste per gli interventi di riqualificazione energetica di cui ai commi da 344 a 347 dell'art. 1 della l. n. 296/2006, non è necessario il requisito della strumentalità, per cui rileverebbero esclusivamente gl'immobili impiegati nello svolgimento dell'attività imprenditoriale. Esso non risulta nella lettera della norma e un'interpretazione così restrittiva sarebbe in contrasto con la ratio della stessa. Per la fruizione della detrazione è pertanto irrilevante che gli immobili siano utilizzati nello svolgimento dell'attività imprenditoriale ovvero siano concessi in locazione a terzi. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art.1 commi 344, 345, 346 e 347

IVA

407. **Cessioni intracomunitarie**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3319/2015 del 15 luglio 2015, Presidente: Valenti, Estensore: Crisafulli

Iva – Cessioni intracomunitarie - Mancata indicazione codice identificativo - Violazione formale - Ipotesi - Prova a carico dell'operatore nazionale – Sussiste.
In materia di imposta sul valore aggiunto in relazione a cessioni intracomunitarie, la mancata indicazione del codice identificativo, rappresenta una violazione formale, non idonea ad incidere sul regime impositivo dell'operazione, se il cedente è in grado di dimostrare in modo rigoroso la sussistenza dei requisiti sostanziali che ne qualificano la natura intracomunitaria dal punto di vista oggettivo, soggettivo e territoriale. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, artt. 41 e 50

408. **Indebita detrazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3355/2015 del 15 luglio 2015, Presidente: Targetti, Estensore: Guida

IVA – Indebita detrazione IVA su operazioni fittizie – Onere della prova – A carico dell'Amministrazione finanziaria – Sussiste – Onere della prova contraria – A carico del contribuente – Consegue.
Nell'ipotesi di fatture che l'Amministrazione finanziaria ritiene relative ad operazioni inesistenti, una volta che l'Amministrazione contesta in modo specifico, anche attraverso presunzioni semplici, i dati emergenti dalle scritture contabili del contribuente, evidenziando obiettivi elementi dai quali desumere l'inattendibilità delle scritture e delle fatture utilizzate, spetta al contribuente (cessionario, committente), che ha portato in detrazione l'IVA ed i costi, fornire la prova contraria che l'apparente cedente/prestatore non è un mero soggetto fittiziamente interposto e che l'operazione è stata realmente conclusa. (**G.R.**)

409. **Contratto di assicurazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3482/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Celletti, Estensore: Botteri

IVA – Contratto di assicurazione – Coassicurazione – Esenzione – Sussiste.
In fase di adempimento del contratto di assicurazione, ferma restando l'esistenza di un debito unico e di una molteplicità di responsabilità conseguenti alla coassicurazione, rimane unico l'oggetto della prestazione resa dai soggetti coinvolti. Pertanto tutto è riconducibile ad una sola attività che rientra nell'ambito dell'art. 10 d.P.R. 633/1972. La prestazione della delegataria è fatta in una veste non estranea al contratto ma come coobbligato e ha come riferimento il debito corrispondente al versamento del premio in uno con gli altri, non diversamente da ciò che accade nell'ambito della gestione di cosa comune. (**A.Mic.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10

410. **Diritto di detrazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3691/2015 del 28 agosto 2015, Presidente e Estensore: Izzi

IVA – Credito – Dichiarazione omessa – Diritto di detrazione – Sussiste.

Il diritto di detrazione non è perduto se il credito è correttamente indicato nella dichiarazione relativa all'annualità in cui è sorto, anche qualora la dichiarazione dell'annualità successiva sia stata omessa. (**N.S.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

411. **Operazioni oggettivamente inesistenti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4020/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

IVA – Operazioni oggettivamente inesistenti – Onere della prova.
In relazione ad operazioni oggettivamente inesistenti, ovvero mai poste in essere, l'IVA risulta indetraibile a meno che il contribuente non dimostri di trovarsi in una situazione soggettiva di ignoranza incolpevole. In tali casi, spetta al contribuente l'onere di provare la legittimità e la correttezza dell'operazione mediante l'esibizione dei relativi documenti contabili. Qualora l'Amministrazione contesti l'indebita detrazione di IVA e costi fatturati, fornendo elementi anche semplicemente presuntivi, purché specifici ed atti ad asseverare il riscontro di fatture emesse per operazioni inesistenti, è onere del contribuente fornire prova dell'effettiva esistenza delle operazioni. (**G.M.**)

412. **Rimborso Iva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4543/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

IVA - Rimborso – Società fallita – Termine di decadenza biennale – Non sussiste – Termine prescrizione decennale.
Per i contribuenti che cessano l'attività societaria, qualora il credito IVA sia stato indicato nella dichiarazione dell'ultimo anno di attività al quadro VX4, il rimborso del credito stesso non è soggetto al termine di decadenza biennale ex art. 21 comma 2 d.lgs. 546/1992, ma al termine di prescrizione decennale. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2

413. **Rimborso Iva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4594/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

RIMBORSO IVA – Omessa compilazione quadro RV e omessa barratura della casella relativa alla cessazione dell'attività – Diritto al rimborso – Sussiste.
L'omessa compilazione del quadro RV e la mancata barratura della casella relativa alla cessazione dell'attività non pregiudicano il rimborso Iva, in quanto la dichiarazione Iva che evidenzia il credito richiesto equivale, comunque, ad una formale istanza di rimborso. (**P.Cam.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2

414. **Rimborso**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4844/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

IVA – Credito Iva – Diritto al rimborso – Domanda tramite compilazione della dichiarazione annuale Iva – Presentazione del modello VR - Termini.
In materia di Iva, la domanda di rimborso o restituzione del credito di imposta maturato dal contribuente si presenta già con la compilazione nella dichiarazione

annuale del quadro RX1 relativo al credito, conformemente al principio di neutralità previsto dalla Sesta Direttiva CEE in materia di Iva. Diversa è, invece, la presentazione del modello di rimborso "VR", ai sensi dell'art. 38bis comma 1 d.P.R. 633/1972, che costituisce presupposto per l'esigibilità del credito. Ne consegue che la presentazione del modello VR soggiace al termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. e non, invece, a quello biennale di cui all'art. 21 comma 2 d.lgs. 546/1992, applicabile solo alla compilazione dell'apposito quadro della dichiarazione annuale. (**G.G.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art 21 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 38bis comma 1

415. **Compensazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5260/2015 del 3 dicembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Moliterni

Credito Iva – Omessa presentazione della dichiarazione – Irrilevanza – Condizioni.
L'omessa presentazione della dichiarazione Iva non fa perdere il diritto alla detrazione del credito maturato nel corso del medesimo anno (ex artt. 19, 19bis e 19bis1, d.P.R. 633/1972) e risultato eccedente ex art. 30 del d.P.R. 633/1972 rispetto all'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni imponibili, nell'ipotesi in cui lo stesso credito venga ripreso ed indicato nella dichiarazione Iva dell'anno successivo. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19, 19bis e 30

416. **Frodi carosello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5380/2015 del 7 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Moliterni

DETRAZIONE IVA – FRODI CAROSELLO – DIRITTO ALLA DETRAZIONE – Sussiste – Condizioni per la detrazione in caso di partecipazione a frode – Dolo – Colpa.
Nelle ipotesi in cui un soggetto passivo IVA partecipi, inconsapevolmente, ad una frode IVA (c.d. frode carosello), l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA non può essere negato al committente in buona fede ovvero a colui che dimostri di non aver avuto consapevolezza di partecipare ad un illecito fiscale. Spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare che il contribuente era a conoscenza della frode perpetrata da terzi e ciò in quanto la negazione del diritto alla detrazione rappresenta una speciale eccezione alla regola della neutralità dell'IVA per i soggetti passivi di tal tributo. (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19 e 21

417. **Provvedimento di sospensione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5414/2015 del 14 dicembre 2015, Presidente e Estensore: D'Agostino

IVA - Rimborso – Provvedimento di sospensione – Interessi.
La sospensione della procedura di rimborso dell'eccedenza IVA, qualunque ne sia il fondamento, non determina una sopravvenuta inesigibilità del diritto del contribuente. Non trova dunque giustificazione l'omesso calcolo e versamento degli interessi afferenti al periodo di durata di sospensione. (**D.D'A.**)

418. **Termini per il rimborso**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5420/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Celletti

RIMBORSI IVA – Presentazione del modello di rimborso – Presupposto dell'esigibilità del credito.
In materia di rimborsi IVA, una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta, il diritto al rimborso, pure in difetto di ulteriore domanda, deve considerarsi assoggettato non al termine biennale di decadenza di cui all'art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992, ma a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c. (Conf. Cass. nn. 15229/2012 e 4142/2015). Infatti, mentre l'istanza di rimborso si ritiene già presentata con la compilazione del quadro relativo al credito nella dichiarazione annuale, la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, adempimento necessario per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. (**S.B.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2; c.c., art. 2946

419. **Aliquota agevolata**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5457/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

IVA – Contratto di coassicurazione – Clausola di delega – Prestazione accessoria – Esenzione.
La clausola di delega inserita in un contratto di coassicurazione deve essere considerata una prestazione accessoria al contratto stesso, con conseguente applicabilità della medesima disciplina tributaria della prestazione principale. Ai sensi degli artt. 10 comma 1 e 12, d.P.R. 633/1972, i compensi relativi alle commissioni di delega devono ritenersi esenti da IVA. (**G.An.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 10 e 12

420. **Rimborso credito IVA**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5468/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Crespi

IVA – RIMBORSO CREDITO IVA – Modello VR – Omessa presentazione – Irrilevanza.
In materia di rimborso del credito IVA a nulla rileva la previsione contenuta nelle istruzioni ministeriali alla predisposizione del Modello VR, che subordinano alla presentazione dello stesso il riconoscimento del diritto al rimborso dell'eccedenza risultante dalla dichiarazione annuale. E' decisiva, invece, la mancanza di eccezioni formulate dall'Agenzia delle Entrate, nella forma di rettifiche ovvero accertamenti, con riferimento alla dichiarazione annuale IVA dalla quale emerge il credito richiesto a rimborso, e l'avvenuto decorso dei relativi termini di decadenza. Al ricorrere della suddetta ipotesi, ovvero in assenza di contestazioni in merito all'esistenza ed al quantum dell'importo domandato in restituzione, deve ritenersi comunque sussistente - a prescindere dalla trasmissione dei Modello VR - il credito del contribuente, ed il conseguente diritto al rimborso. (**F.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis

421. **Esportazioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5472/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Di Rosa

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE – ONERE PROVA – Uscita merce territorio doganale – Elementi certi e incontrovertibili – Necessità – Elementi conoscitivi indiretti – Irrilevanza.
La prova dell'avvenuta esportazione richiede la dimostrazione dell'avvenuta uscita della merce dal territorio doganale della Comunità (cfr. Cass. n. 6351/2002 e

12608/2006). Sul punto è stata in particolare ripetutamente affermata la necessità della documentazione prevista dall'art. 8 d.P.R. 633/1972 (cfr., ex plurimis, Cass. n. 21946/2007 e 5065/1998) sicché non rileva che il trasferimento fisico del bene fuori dall'ambito territoriale dell'UE possa risultare da elementi conoscitivi indiretti, dovendo l'onere della prova della presentazione delle merci alla dogana di destinazione essere fornita con mezzi, aventi carattere di certezza ed incontrovertibilità, quali possono essere attestazioni di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana. Mentre documenti di origine privata, come ad esempio la documentazione bancaria dell'avvenuto pagamento, non possono costituire prova idonea allo scopo (cfr. Cass. Sez. VI - 5, Ord. n. 25456/2014). (**M.Mon.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8

422. **Frodi carosello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5572/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

DETRAZIONE IVA – FRODI CAROSELLO – DIRITTO ALLA DETRAZIONE – Sussiste – Condizioni per la detrazione in caso di partecipazione a frode – Dolo – Colpa.
Nelle ipotesi in cui un soggetto passivo IVA partecipi ad una frode IVA (c.d. frode carosello), l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA può essere negato qualora l'Ufficio dimostri, anche soltanto in via presuntiva, che il soggetto passivo IVA abbia consapevolmente partecipato allo schema fraudolento insieme ai terzi. Nel caso di specie, la Commissione Tributaria Regionale ha ritenuto soddisfatto l'onere probatorio gravante in capo all'Ufficio in quanto quest'ultimo aveva dimostrato che l'amministratore della società destinataria della contestazione era stato sorpreso con cospicua somma di denaro contante e un registro ove venivano riportati i nominativi dei soggetti che avrebbero dovuto ricevere tali somme. (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19 e 21

423. **Esterovestizione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5579/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

IVA – Esterovestizione – Nozione di sede della persona giuridica.
In materia di esterovestizione, relativamente all'IVA, ai fini dell'individuazione rispettivamente della nozione di residenza e di domicilio delle persone giuridiche, è l'art. 7 comma 1 lett. D) del d.P.R. n. 633/1972 che definisce quando il soggetto passivo IVA debba ritenersi stabilito nel territorio dello Stato. (**G.B.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 7 comma 1 lett. d)

424. **Operazioni intracomunitarie**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 672/2015 dell'1 ottobre 2015, Presidente: Fischetti, Estensore: Stefanini

IVA – Operazioni intracomunitarie – Iscrizione presso il registro VIES – Requisito necessario.
La mancata richiesta formale di iscrizione al VIES, al fine di essere autorizzati all'effettuazione di operazioni intracomunitarie, preclude al contribuente la possibilità di compiere operazioni intracomunitarie. Non ha alcun rilievo, difatti, il comportamento concludente del contribuente poiché la mancata richiesta formale di iscrizione al VIES non permette all'Amministrazione finanziaria di eseguire i necessari

controlli al fine di assicurarsi che non venissero compiute frodi in materia di IVA. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 35; d.l. 331/1993, artt. 37 ss; C.E. 112/2006, art. 213

425. **Diniego di rimborso**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 712/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Galizzi, Estensore: Diana

IVA – Diniego di rimborso – Decadenza – Mancata compilazione quadro VR – Prescrizione ordinaria.
La mancata compilazione del modello VR costituisce una mera irregolarità formale, inidonea a precludere il rimborso che, se non contestato dall'Amministrazione Finanziaria, acquisisce requisito della certezza e, una volta che sia stato richiesto mediante compilazione del quadro RX, il relativo diritto non soggiace alla decadenza ex art.21 d.lgs.546/1992, ma solo alla prescrizione ordinaria. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

426. **Anticipata fatturazione**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 789/2015 del 30 novembre 2015, Presidente: Fischetti, Estensore: Bersotti

IVA – Anticipata fatturazione – Violazione di legge – Non sussiste.
Per quanto concerne l'anticipata fatturazione, l'ordinamento in materia di IVA non prevede alcun divieto: infatti il comma 4 dell'art. 6 del d.P.R.633/1972 stabilisce che ''se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato alla data della fattura o a quella del pagamento, ad eccezione del caso previsto alla lettera d-bis) del secondo comma''. Di conseguenza, l'anticipata fatturazione non comporta alcuna violazione di legge, è un'operazione lecita e non è suscettibile di per sé di ripresa fiscale o sanzioni, né può integrare l'ipotesi di reato di cui all' art.11 d.lgs. 74/2000. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R.633/1972, art. 6 comma 4; d.lgs.74/2000, art.11

427. **Rimborso Iva**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 573/2015 del 17 luglio 2015, Presidente: Bitonte, Estensore: Serena

IVA - Rimborso – Cessazione attività – Mancata presentazione modello VR – Conseguenza – Termine di decadenza.
La mera indicazione del credito nella dichiarazione IVA, in assenza della presentazione dell'apposito Modello VR, non integra un'istanza di rimborso con la conseguenza che non può ritenersi validamente esercitato il corrispondente diritto. L'inosservanza da parte del contribuente del modello legale implica l'attrazione della fattispecie nella norma residuale di cui all'art. 21, secondo comma, del d.lgs. 546/1992. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

428. **Reverse charge**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 575/2015 del 17 luglio 2015, Presidente: Bitonte, Estensore: Serena

IVA - Accertamento – Motivazione – Reverse charge – Art. 21 d.P.R. 633/1972 – Inapplicabilità.
È nullo per difetto di motivazione l'avviso di accertamento che si fondi esclusivamente su indagini effettuate a carico di terzi soggetti e i relativi atti non sono stati portati a conoscenza del ricorrente.
Il sistema dell'inversione contabile fa sì che le operazioni di cessione risultino neutrali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.
Nel "reverse charge" manca la possibilità di frode o elusione fiscale in ordine al tributo in questione. Da ciò deriva l'inapplicabilità dell'art. 21 del d.P.R. 633/1972 mancando il necessario presupposto di una IVA dovuta, atteso che l'emittente non esercita rivalsa, non incassa IVA, né possono crearsi "indebiti" crediti d'imposta, condizione la cui mancanza rende inapplicabile la disciplina dell'art.21 richiamato per difetto dei presupposti. (**D.D'A.**)

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

429. **Indennità di occupazione**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 276/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Gori, Estensore: Simeoli

IVA – INDENNITÀ DI OCCUPAZIONE – Occupazione di immobile al termine del contratto di locazione – Assoggettabilità all'Iva – Compete.
L'indennità di occupazione di un immobile oltre la scadenza naturale del contratto di locazione, ove non contestata dal locatore, assume il profilo di ristoro legato alla fruizione di una prestazione di servizio (il godimento dell'immobile, ancorché senza valido titolo e, quindi, con mobilità non lecite) e non di risarcimento, concetto che evoca la responsabilità da atto illecito che provoca una perdita patrimoniale. Pertanto, detto ristoro è assoggettabile ad Iva. (**F.Be.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 15

430. **Disconoscimento della detrazione dell'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 226/2015 del 10 settembre 2015, Presidente e Estensore: Deantoni

IVA – Operazioni inesistenti – Disconoscimento della detrazione dell'imposta – Onere della prova incombe sul contribuente – Non sussiste.
In presenza di fatture che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni inesistenti, non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva, ma spetta all'Amministrazione finanziaria, che adduce la falsità del documento, provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura, in realtà non è mai stata posta in essere. Tale prova è raggiunta se l'Amministrazione fornisce validi elementi (ex art. 39, comma 1, lett. d), e 40 del d.P.R. 600/1973 e art. 54, comma 2, del d.P.R. 633/1972), che possono anche assumere la consistenza di attendibili indizi idonei ad integrare una presunzione semplice (art. 2727 c.c.), per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni (anche solo parzialmente) fittizie, ovvero per dimostrare in modo certo e diretto l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati ovvero l'inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno diritto alla detrazione. (**G.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 39 e 40; d.P.R. 633/1972, art. 54

431. **Cessioni intracomunitarie**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 277/2015 del 16 novembre 2015, Presidente e Estensore: Deantoni

ESENZIONE IVA – Cessioni intracomunitarie – Conferma del numero di identificazione IVA – Non rileva.
Il numero d'identificazione IVA fornisce la prova dello status fiscale del soggetto passivo e agevola il controllo delle operazioni intracomunitarie, ma costituisce esclusivamente un requisito formale. Ne consegue che, qualora ricorrano le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria, la sua mancanza non mette in discussione il diritto all'esenzione dall'IVA (Conf. Cass. 22127/2013) ma può determinare soltanto conseguenze sul piano sanzionatorio (Conf. Cass. 12455/2007). Solo nel caso in cui la violazione formale abbia l'effetto di impedire la dimostrazione certa che i requisiti sostanziali dell'operazione intracomunitaria siano stati soddisfatti, la non imponibilità della cessione può essere negata (Conf. Cass. n. 22127/2013). (**S.B.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 50 commi 1 e 2

432. **Eccedenza a rimborso**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 278/2015 del 17 luglio 2015, Presidente: Furlani, Estensore: Maggipinto

IVA – Appostamento credito Quadro RX – Necessità Modello VR – Mancanza – Diniego di rimborso – Legittimità – Sussiste.
Il mero appostamento del credito di imposta nel Quadro RX del Modello Unico non può essere equiparato a richiesta formale di rimborso; ai sensi dell'art. 21 d.lgs. 546/1992 "la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione". Per manifestare validamente l'intenzione di ottenere il rimborso del tributo corrisposto in eccedenza, pertanto, è necessario presentare il Modello VR, presupposto indefettibile per l'esigibilità del credito IVA. (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

433. **Cessioni intracomunitarie**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 158/2015 del 16 settembre 2015, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Preda

Cessioni intracomunitarie "franco fabbrica" – Trasferimento del bene – Onere della prova sulla provenienza del pagamento – Sussistenza.
Le cessioni intracomunitarie "franco fabbrica" richiedono sicure prove del trasporto in altro stato membro. Le fatture di vendita, gli elenchi riepilogativi, la dichiarazione dell'acquirente estero, gli estratti conto della società, le ricevute di pagamento (Bancomat) non sono sufficienti perché non provano che i pagamenti provenissero dall'acquirente. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41

434. **Nota di variazione in diminuzione**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 159/2015 del 16 settembre 2015, Presidente e Estensore: Chiodaroli

IVA – Nota di variazione in diminuzione – Contenuto generico e impossibilità di determinare la data di effettuazione dell'operazione originaria – Diritto alla detrazione – Non sussiste.
Ai fini della verifica del termine di un anno per emettere la nota di variazione in diminuzione di cui all'art. 26 d.P.R. 633/1972 non è sufficiente una descrizione del

tutto generica che faccia riferimento a "eccedenza fatturazione anni precedenti". Per poter usufruire della detrazione dell'IVA la nota di accredito deve specificare esattamente la fattura originaria e, se ciò non è possibile, la tipologia di sconto/premio, condizionato/incondizionato, o l'accordo, i prodotti sul cui acquisto è applicato lo sconto/premio, la normativa IVA applicata, il periodo di riferimento. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 26

435. **Rimborso**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 200/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Nocerino, Estensore: Preda

IVA – Rimborso – Dichiarazione annuale - Mancata presentazione modello VR – Diritto al rimborso – Sussiste.
Il diritto al rimborso dell'Iva nasce dalla richiesta effettuata in sede di dichiarazione annuale Iva laddove acquisisce la sua legittimità, non occorrendo, peraltro, alcuna altra manifestazione di volontà da parte del contribuente in tale senso, rimanendo, quindi, irrilevante, ai fini che qui interessano, la mancata presentazione del modello VR. (**S.F.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30

436. **Operazioni fittizie**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 269/2015 del 23 ottobre 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: Formighieri

IVA – OPERAZIONI FITTIZIE – Mancata fornitura dei beni oggetto delle fatture – Pagamento anticipato – Inesistenza oggettiva – Sussiste
Quando una società estera, cd. missing trader, emette fatture aventi ad oggetto importi considerevoli verso una società italiana, ricevendo contestualmente il pagamento delle somme ivi indicate, senza tuttavia fornire i beni o le prestazioni di servizio entro un tempo ragionevole, si deve ritenere che quest'ultima abbia registrato fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.
È rilevante, a tal fine, la commistione tra le due società coinvolte posto che la società estera era stata costituita dalla stessa persona fisica che ricopriva la carica di legale rappresentante della società italiana. (**R.Sp.**)

437. **Compensazione orizzontale**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 271/2015 del 23 ottobre 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: Coltro

INDEBITA COMPENSAZIONE – CREDITO IVA – Superamento dei limiti.
In relazione all'anno d'imposta 2011, una compensazione orizzontale IVA che superi il limite di Euro 516.456,90, previsto dall'art. 34, l. n. 388/2000, integra la fattispecie di omesso versamento IVA. La somma eccedente tale importo deve infatti esser chiesta a rimborso ovvero può esser accumulata come credito IVA.
Quanto al trattamento sanzionatorio, l'indebita compensazione orizzontale IVA non costituisce una violazione formale bensì una violazione sostanziale equivalente al mancato pagamento dell'IVA con conseguente applicazione dell'art. 13, d.lgs. n. 471/1997. (**R.Sp.**)

Riferimenti normativi: l. 388/2000, art. 34; d.lgs. 241/1997, art. 17; d.lgs. 471/1997, art. 13

438. **Rimborso Iva**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6006/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Beretta

IVA - Credito Iva - Diritto al rimborso – Richiesta tramite compilazione nella dichiarazione annuale IVA - Termine biennale di decadenza - Inapplicabilità.
L'indicazione nel modello di dichiarazione dell'importo chiesto a rimborso nell'apposito quadro VX costituisce elemento sufficiente per costituire la manifestazione di volontà d'ottenere il rimborso, e quindi, ancorché non accompagnata dalla presentazione del Modello VR, sottrae la successiva presentazione di istanza di rimborso all'assoggettamento al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21 del d.lgs. n. 546/1992, rendendo invece a tal fine applicabile il termine decennale di prescrizione previsto dall'art. 2946 del Codice Civile. (Conf. Cass. 7684/2012 e 7685/2012). (**F.G.**)

439. **Contratti di coassicurazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6088/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

IVA – Contratti di coassicurazione – Commissioni di delega – Assoggettabilità ad Iva – Esclusione.
I corrispettivi previsti nel contratto di coassicurazione con la clausola di delega, con cui le compagnie assicuratrici affidano alla "Delegataria" alcuni compiti di gestione del contratto, rientrano nell'ambito delle operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, comma 1 n. 2, del d.P.R. 633/1972, in quanto trattasi di corrispettivi determinati in base alla regolamentazione contrattuale che disciplina la coassicurazione e relativa ad operazioni che caratterizzano il rapporto di assicurazione. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10; c.c., art. 1703; Dir. CEE 112/2006, art. 135

440. **Prodotti editoriali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6168/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Conconi

IVA – Prodotti editoriali – Regimi IVA – Monofase – Ordinario – Caratteristiche del prodotto.
Nel settore editoriale, l'applicazione del regime monofase con aliquota ridotta è legittima per i soli prodotti contraddistinti da natura, requisiti e caratteristiche editoriali. Diversamente, prodotti catalogabili come giocattoli con la veste di prodotti editoriali sono sottoposti al regime ordinario IVA. (**C.Cas.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 73 comma 1

441. **Compravendita Box**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6275/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

IVA – Compravendita Box – Agevolazioni – Pertinenza prima casa – Requisito essenziale.
Al fine di poter validamente usufruire dell'agevolazione Iva al 4%, anziché al 10%, sull'acquisto di un box, è richiesto innanzitutto che si tratti di un bene di pertinenza dell'abitazione principale, cioè deve essere oggettivamente destinato in modo durevole ed efficace al servizio della stessa. Inoltre, la qualifica di prima casa deve risultare dall'atto di compravendita. (**C.Cal.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972

442. **Mancata presentazione del modello VR**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6381/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Nicolardi

IVA – Richiesta di rimborso in dichiarazione – Diniego – Mancata presentazione del modello VR – Decadenza del contribuente dal rimborso – Insussistenza.
La presentazione del modello VR costituisce unicamente presupposto ai fini dell'esigibilità del credito IVA. Ne consegue che la mancata presentazione del modello non esclude in alcun modo la spettanza del rimborso IVA e non determina la decadenza dal diritto al rimborso. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2

443. **Contributi per servizi promozionali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6668/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Davigo, Estensre: Chiametti

IVA - Spese relative a contributi per servizi promozionali – Regime d'imposta.
I corrispettivi pattuiti per l'attività di inserimento dei servizi promozionali rappresentano un compenso condizionato al realizzarsi di un'obbligazione di fare da parte del cliente nei confronti del fornitore e quindi:
a) non possono essere configurati come un incentivo in denaro concesso a titolo gratuito,
b) devono essere fatturati con l'applicazione dell'IVA nella misura normale. (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 54 comma 4

444. **Commissioni di delega**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 6669/2015 del 22 luglio 2015, Presidente e Estensore: D'Andrea

IVA - COASSICURAZIONE – Gestione del contratto – Prestazioni - Commissioni di delega – Esenzione dall'imposta - Applicabilità.
Sono esenti da Iva, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972, in quanto relative a 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. (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

445. **Reverse charge**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7220/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Crisafulli

IVA – Mancata applicazione del reverse charge – Errore di natura formale che non incide sui requisiti sostanziali necessari ai fini della detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti - Diritto alla detrazione – Sussiste.
Nel reverse charge le irregolarità commesse in sede di registrazione sono violazioni di carattere formale che non comportano alcun danno erariale. Deve perciò ritenersi sussistere il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti, con l'applicazione della sanzione nella misura di cui all'art. 6, comma 9bis, del d.lgs. 472/1997 pari al 3% della imposta irregolarmente assolta. (**K.S.**)

446. **Coassicurazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 7822/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente: Leoci, Estensore: Caruso

I.V.A. – COASSICURAZIONE – Assicurazione delegataria – Imposta – Assoggettabilità.
La cosiddetta "clausola di delega", contenuta quale elemento accidentale in un contratto di coassicurazione e volta ad affidare la gestione di una fase del rapporto assicurativo alla compagnia, senza che quest'ultima assuma alcun rischio, ha natura di mandato con rappresentanza. I relativi corrispettivi, quindi, non ricadono nell'esenzione di cui all'art. 10, comma 1, n. 2 d.P.R. 633/1972, in quanto trattasi di prestazione autonoma, non inerente ad attività assicurativa in senso stretto, e conseguentemente soggetta ad Iva. (**P.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10; c.c., artt. 1882 e 1911

447. **Operazioni oggettivamente inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 8522/2015 del 27 ottobre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

IVA – FATTURE PER OPERAZIONI OGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Onere prova contraria – Committente – Sussiste – Esistenza prestazioni – Fatture – Non sufficienza.
L'assenza di struttura societaria ed aziendale della ditta fornitrice di determinate prestazioni (nel caso di specie, di sponsorizzazione del logo del contribuente su auto da corsa durante gare automobilistiche), costituisce elemento dirimente al fine di determinare l'esistenza o meno delle prestazioni rese al contribuente. Al fine della formazione del convincimento del giudice meritano rilievo altresì il carattere standard del contratto sottoscritto tra le parti e l'assenza di specificazioni in merito all'effettiva esecuzione della prestazione, cosi come dedotti dall'Ufficio nella motivazione dell'atto impositivo e in sede processuale. Spetta dunque al soggetto committente fornire la prova contraria circa l'effettività delle prestazioni ricevute. A questo proposito non risulta in alcun modo sufficiente la produzione dei riscontri contabili dei pagamenti eseguiti. L'esibizione di mezzi di pagamento costituisce elemento indiziario che deve essere letto alla luce delle complessive risultanze istruttorie, non potendo di per sé attestare la legittimità e la correttezza delle operazioni compiute, posto che proprio tali mezzi vengono, di regola, utilizzati per dare corpo apparente a transazioni insistenti (Conf. Cass. nn. 9537/2011 e1147/2010). (**I.A.**)

448. **Frodi Carosello**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8533/2015 del 27 ottobre 2015, Presidente: Tucci, Estensore: Crisafulli

IVA – Frodi carosello – Partecipazione inconsapevole – Onere della prova.
Se una società ha preso parte inconsapevolmente ad una "frode carosello" non deve subirne le conseguenze qualora essa provi che le operazioni compiute, valutate indipendentemente dal disegno criminoso di terzi, non erano inesistenti. Qualora il contribuente dimostri di aver ricevuto le fatture e di averle pagate a fronte di servizi ricevuti ed inerenti, è onere dell'Amministrazione finanziaria dimostrarne il contrario. (**G.Pin.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7; d.lgs. 74/2000, artt. 2 e 8

449. **Rimborso Iva**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9025/2015, del 10 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

IVA - Rimborso credito – Residenza – Rappresentante fiscale – Campione d'Italia.
Non può essere negato il rimborso di un credito IVA sulla base del fatto che il rappresentante fiscale ai fini Iva sia residente in Campione d'Italia che, ai fini IVA, non è considerato territorio nazionale. Ciò che rileva è il domicilio fiscale della società, ossia ove questa conserva la propria documentazione fiscale e le scritture contabili. Il rifiuto così motivato, inoltre, contrasta con il principio di neutralità dell'imposta. (**M.Ve.**)

450. **Rapporti di coassicurazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9175/2015 del 13 novembre 2015, Presidente: Citro, Estensore: Albertini

IVA – Contratti di coassicurazione – Commissioni di delega – Non esenti.
Le commissioni di delega relative ai rapporti di coassicurazione, poiché assimilate ad operazioni non assicurative, non rientrano tra i casi di esenzione ai fini IVA previsti dall'art. 10, comma 1, n. 2 del d.P.R. 633/1972. Non sono altresì esenti i diritti di liquidazione in quanto non qualificabili come corrispettivo di attività accessoria ad operazione assicurativa esente ex art. 12 d.P.R. 633/1972 in ragione del fatto che tali prestazioni sono rese dalle società deleganti e non direttamente a favore dell'assicurato. (**C.D.G.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 e art. 12

451. **Detraibilità**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9290/2015 del 18 novembre 2015, Presidente: Molinari, Relatore: Ercolani

IVA – Operazione soggettivamente inesistente - Fattura emessa da soggetto diverso dall'effettivo erogatore della prestazione – Detraibilità dell'imposta da parte del destinatario della fattura – Ammissibilità – Condizioni.
Il soggetto che abbia acquistato il bene o ricevuto la prestazione di servizi non può portare in detrazione l'IVA pagata, a titolo di rivalsa, al soggetto emittente della fattura, se conosce o dovrebbe conoscere, usando l'ordinaria diligenza, che tale soggetto è diverso da quello che ha effettivamente ceduto il bene o reso la prestazione. La buona fede del cessionario (necessaria ai fini del riconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA) può desumersi dalla sentenza resa in sede penale, in correlazione ai fatti da cui trae origine l'accertamento. (**D.O.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 18 e ss

452. **Patrocinio eventi scientifici e medici**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 9309/2015 del 18 novembre 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Mancini

DETRAZIONE IVA – PATROCINIO EVENTI SCIENTIFICI E MEDICI – Spese di rappresentanza – Esclusione – Costi di pubblicità – IVA assolta detraibile.
In materia di costi per il patrocinio di manifestazioni ed eventi medici, in aderenza ai dettami dell'art. 113 d.lgs. 219/2006, che, al cap.1, lett. b, punti 4 e 5, espressamente qualifica come spese di pubblicità i costi sostenuti per il patrocinio di riunioni promozionali e il patrocinio di congressi scientifici in campo medico, non trova fondamento la tesi secondo cui detti costi sarebbero da qualificarsi come spese di rappresentanza, con conseguente indetraibilità dell'Iva ex art. 19bis comma 1 del d.P.R. 633/1972. L'Iva assolta risulta pertanto detraibile. (**F.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19bis comma 1; d.lgs. 219/2006, art. 113, cap. 1 lett. b) punti 4 e 5.

453. **Nota di credito Iva**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 9691/2015 del 30 novembre 2015, Presidente: Golia, Estensore: Degrassi

IVA - Nota di credito – Mancata indicazione delle fatture stornate – Credito Iva – Configurabilità - Condizioni.
Deve essere riconosciuto il credito IVA relativo ad una nota di credito senza alcuna indicazione delle fatture stornate, qualora sia ricostruito puntualmente, dettagliatamente e documentalmente il collegamento tra le fatture emesse e la nota di credito a storno delle stesse. (**V.Ma.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 26

454. **Interessi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9888/2015 del 3 dicembre 2015, Presidente: Leoci, Estensore: Di Gennaro

IVA - CREDITO IVA – ISTANZA DI RIMBORSO – Presentazione di dichiarazione integrativa – Interessi - Decorrenza.
Gli interessi sull'Iva a credito, richiesta a rimborso, decorrono dalla data di presentazione della dichiarazione integrativa e non dalla data di presentazione della prima istanza di rimborso. Infatti, la dichiarazione integrativa include e contiene, per legge, una nuova istanza di rimborso sostitutiva della prima, che deve ad ogni effetto ritenersi superata. (**V.Ma.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis

455. **Operazioni soggettivamente inesistenti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 10021/2015 dell'11 dicembre 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Moroni

IVA – OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – ONERE DELLA PROVA – Dimostrazione della consapevolezza del cessionario – A carico dell'Amministrazione finanziaria - Diritto di detrazione – Sussiste.
In materia di operazioni soggettivamente inesistenti, il cessionario non ha alcun onere di accertarsi che il cedente abbia posto effettivamente a suo carico l'ammontare dell'imposta esposta in fattura, incombendo invece in capo all'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare la partecipazione e/o il coinvolgimento della cessionario al disegno frodatorio e/o la consapevolezza della stessa circa la falsità delle fatture utilizzate. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19; c.c., art. 2697

456. **Indebita detrazione IVA su operazioni fittizie**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10212/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Bersani

IVA – Indebita detrazione IVA su operazioni fittizie – Ripartizione dell'onere della prova.
Con riferimento alle operazioni oggettivamente inesistenti, quando l'Amministrazione contesti indebita detrazione dell'Iva e la deduzione di costi fatturati, fornendo elementi, anche semplicemente presuntivi, purché oggettivi, atti ad asseverare l'emissione di fatture in assenza di corrispondente prestazione, costituisce onere del contribuente - che rivendichi la legittimità della deduzione degli esborsi fatturati e quella della detrazione dell'iva correlativamente indicata -fornire la prova dell'effettiva esistenza delle operazioni. (**K.S.**)

457. **Frode Carosello**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10374/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

IVA – Frode Carosello – Detrazione dell'IVA – Non spetta.
Il diritto alla detrazione dell'IVA può essere negato sia dall'Amministrazione finanziaria che dal giudice tributario laddove si dimostri, alla luce di elementi oggettivi, che l'operazione si inserisce in una frode della quale il cessionario o committente è consapevole o che comunque avrebbe dovuto conoscere (nel caso di specie, la commissione non accoglie il ricorso in quanto, prende atto che le prove emerse in sede di indagine, e puntualmente rassegnate dall'Ufficio accertatore, dimostrano, oltre ogni ragionevole dubbio, l'esistenza di una truffa carosello a cui ha preso parte in modo cosciente, il ricorrente. Sintomatico è, in sostanza, il contenuto della relazione sulla gestione che accompagna il primo bilancio presentato, che rileggendo quelle espressioni, dopo aver esaminato le prove offerte dai verbalizzanti, fanno emergere in tutta evidenza, lo sforzo di incominciare a preparare elementi di difesa; sforzo alquanto vano alla luce di tutti gli elementi emersi) (Conf. Cass. n. 3762/2013 e 5977/2014). (**G.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 31 commi 1 e 2; l. 212/2000, art. 12, comma 5; d.lgs. 300/1999

458. **Termine per il rimborso**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 392/2015 del 2 luglio 2015, Presidente e Estensore: Rabai

IVA – TERMINE RIMBORSO – Rimborso IVA – Quadro VR – Mancata presentazione – Termine per la richiesta di rimborso – Termine biennale.
In caso di mancata richiesta di rimborso IVA in sede di dichiarazione e, dunque, in caso di mancata compilazione del Quadro VR, l'istanza di rimborso successivamente prodotta dal contribuente è regolata dall'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 ed è soggetta pertanto al termine di decadenza biennale e non al termine di prescrizione ordinario decennale di cui all'art. 2946 c.c.. (**C.Be.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

459. **Volume d'affari**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 578/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

IVA – VOLUME D'AFFARI – BENI STRUMENTALI – Impresa di costruzione – Immobile patrimoniale ammortizzabile e strumentale – Immobile locato – Vendita bene immobile oltre i quattro anni dalla costruzione – Volume d'affari – Estraneità.
La vendita di un bene immobile da parte di una società di costruzioni, ultimato da più di quattro anni, oggetto di contratto di locazione e contabilizzato come bene patrimoniale ammortizzabile, costituisce cessione di un bene strumentale all'attività, e il ricavo della vendita di detto immobile non rientra nel volume d'affari ai fini IVA. (**N.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 punto 8bis

460. **Eccedenza di IVA nelle ipotesi di omessa dichiarazione**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 116/2015 dell'8 settembre 2015, Presidente: La Salvia, Estensore: Bussani

IVA – Eccedenza di IVA – Omessa dichiarazione – Diritto al riporto o al rimborso – Non sussiste.
In caso di omessa dichiarazione annuale, il contribuente non può riportare l'eccedenza di IVA detraibile nell'anno successivo né chiederne il rimborso, anche se deduce la spettanza sostanziale del credito. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30

461. **Operazioni di cessione di beni intracomunitarie**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 463/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

IVA – Operazione intracomunitaria – Cessioni di beni – Indicazione identificativo IVA – Irrilevanza – movimentazione fisica in altro Stato - Necessità.
L'elemento della movimentazione fisica costituendo l'elemento strutturale del regime di non imponibilità IVA in tema di cessioni di beni intracomunitarie, comporta che ai sensi dell'art. 2697 c.c. l'onere della prova grave sul cedente che emette fattura non imponibile, il quale deve dimostrare il trasferimento effettivo dei beni in altro Stato dell'Unione Europea, risulta invece irrilevante l'acquisizione del numero identificativo IVA dell'operatore comunitario e la sua indicazione nella fattura emessa. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41 comma 1 lett. a); c.c., art. 2697

462. **Solidarietà nel pagamento del tributo**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 498/2015 del 24 settembre 2015, Presidente: Novara, Estensore: Di Gaetano

Solidarietà al pagamento del tributo – Omesso versamento – Negazione del diritto di detrazione – Sussistenza.
Nell'ambito di contestazioni per operazioni fraudolentemente poste in essere al fine evadere l'imposta, la solidarietà tra acquirente e venditore per il pagamento dell'IVA disposta dall'art. 60bis d.P.R. 633/1972 "si traduce, [in caso di mancato versamento dell'imposta da parte del cedente] in buona sostanza, in una negazione ex post del diritto alla detrazione già esercitata dal cessionario a causa di una sua presunta partecipazione ad una frode che si assume consumata dal soggetto cedente solo perché inadempiente all'obbligo di versamento dell'imposta" (conf.: C-354/03, C-355/03 e C-484/03 "Optigen" e C-439/04 e C-440/04 "Alex Killel"). (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 60bis

463. **Dichiarazione di intento**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 529/2015 del 12 ottobre 2015, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

IVA – Cessione ad esportatore abituale – Dichiarazione di intento – Obbligo di comunicazione in capo al cessionario – Favor rei – Sussiste.
Il d.lgs. 175/2014 ha trasferito in capo all'esportatore abituale l'obbligo, già in capo al fornitore, di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione di intento, con la conseguenza che il fornitore può effettuare la cessione senza applicazione dell'IVA quando ha ricevuto la dichiarazione di intento e la relativa ricevuta di presentazione all'Agenzia, non essendo tenuto ad eseguire alcun altro controllo. Il Decreto "Semplificazioni" non ha pertanto eliminato l'obbligo di comunicazione ma lo ha ridefinito sul piano soggettivo.

Ne consegue che le violazioni del fornitore, da individuarsi sulla base della normativa precedente al 1° gennaio 2015, possono godere del favor rei – di cui all'art. 3, comma 2, d.lgs. 472/1997 – e dunque non essere più sanzionate. (**P.G.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014; d.lgs. 472/1997, art. 3 comma 2

464. **Diritto all'esenzione iva**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 695/2015 del 23 novembre 2015, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Renzi

IVA – Cessioni intracomunitarie - Codice identificativo cessionario – Necessità – Esclusione.
In ambito di cessioni intracomunitarie, l'indicazione del codice identificativo del cessionario è un mero requisito formale che non può inficiare il diritto all'esenzione IVA quando le condizioni sostanziali siano integrate. (**E.Z.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 54

PROCESSO TRIBUTARIO

465. **Giudicato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 2929/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente e Estensore: Palestra

PROCESSO TRIBUTARIO – GIUDICATO – Accertamento a società di persone – Legittimazione del socio alla partecipazione al giudizio –Efficacia della sentenza dei confronti del socio – Sussiste.
L'accertamento emesso nei confronti di una società di persone legittima il socio alla partecipazione al relativo giudizio tributario. La sua mancata partecipazione al giudizio, pure a seguito di richiesta di integrazione del contraddittorio da parte del giudice, non determina il venir meno, nei suoi confronti, degli effetti della sentenza sfavorevole emessa nei confronti della società. (**A.L.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2909; d.lgs. 546/1992, art. 14

466. **Termine per la costituzione in giudizio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2950/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Boschetto

Ricorso – Termine per la costituzione in giudizio – Data di spedizione – Rilevante – Data del ricevimento – Irrilevante.
Ai fini della individuazione del dies a quo per la costituzione in giudizio del ricorrente si deve avere riguardo alla data di spedizione del ricorso in quanto l'art. 22 del d.lgs. n. 546/1992 prevede modalità di deposito che presuppongono solo la spedizione del ricorso e non la sua ricezione. (**A.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 22

467. **Società estinta**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 2968/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Servetti, Estensore: Grigillo

Processo tributario – Società cancellata dal Registro Imprese – Difetto di legittimazione passiva – Sussiste.
La società che sia già cancellata dal Registro delle imprese alla data di notifica dell'atto impositivo non può essere destinataria dell'atto medesimo neppure in persona dell'ex liquidatore. È dunque nullo l'avviso di liquidazione emesso nei confronti della società e notificato alla medesima, in persona dell'ex liquidatore, e tale nullità è rilevabile d'ufficio in ogni grado del giudizio. La nuova formulazione dell'art. 2495 c.c., conseguente all'emanazione dell'art. 4 del d.lgs. n. 6/2003, ha determinato esplicitamente l'estinzione societaria quale conseguenza diretta ed immediata della cancellazione dal Registro delle imprese e, dunque, il venir meno del soggetto giuridico. La società cancellata è estinta e, conseguentemente, non ha legittimazione processuale attiva né passiva. È ben vero che il comma 2 dell'art. 2495 c.c. prevede che, ferma restando l'estinzione della società, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei liquidatori, ma solo se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi. (**A.La.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495

468. **Parti del processo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3021/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

PROCESSO TRIBUTARIO – CAPACITÀ PROCESSUALE - ESTINZIONE DI SOCIETÀ – Efficacia costitutiva della cancellazione.
La cancellazione delle società di persone e di capitali dal registro delle imprese determina l'immediata estinzione della società, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici a essa facenti capo soltanto nel caso in cui tale adempimento abbia avuto luogo in data successiva all'entrata in vigore del d.lgs. n. 6 del 2003 che ha modificato il codice civile, attribuendo efficacia costitutiva alla cancellazione. (**N.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10; d.lgs. 6/2003

469. **Appello dell'Ufficio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3022/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

PROCESSO TRIBUTARIO – APPELLO DELL'UFFICIO – MOTIVAZIONE – Motivi di appello difformi dai motivi dell'accertamento – Illegittimità.
I motivi di gravame dell'Ufficio appellante non possono essere diversi da quelli indicati nell'avviso di accertamento. Siccome la motivazione di un atto impositivo ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nella successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del diritto di difesa, l'Ufficio non può porre a base della propria pretesa ragioni diverse, né modificare, nel corso del giudizio, quelle emergenti dalla motivazione dell'atto; né è consentito, dinanzi al giudice d'appello, avanzare pretese diverse da quelle recepite nell'atto impositivo né porre a base della pretesa norme non invocate nella fase dell'imposizione. (**N.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 43; l. 212/2000, art. 7

470. **Soccombenza virtuale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3093/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Tizzi, Estensore: Dell'Anna

PROCESSO – Annullamento dell'atto in pendenza di giudizio – Cause dell'annullamento preesistenti - Estinzione del giudizio – Soccombenza virtuale - Condanna alle spese.
Se le ragioni che hanno determinato l'annullamento dell'atto erano esistenti ancor prima che fosse incardinato il contenzioso, l'esercizio dell'autotutela in pendenza del giudizio, impone di condannare l'Ufficio alle spese di lite. (**M.Gl.**)

471. **Estinzione per mancata riassunzione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3116/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente e Estensore: Di Rosa

Mancata riassunzione – Effetto – Estinzione – Definitività della pretesa impositiva accertata.
In caso di estinzione del giudizio d'appello per mancata riassunzione a seguito di rinvio da parte della Corte di Cassazione, si determina l'estinzione dell'intero giudizio, con conseguente definitività della pretesa impositiva dedotta nell'accertamento oggetto di impugnazione. (**S.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 63

472. **Costituzione in appello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3217/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Fracascio

PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio dell'appellante – Decorrenza del termine – Dies a quo ricezione dell'appello – Inammissibilità.
In caso di notifica dell'appello a mezzo posta, il dies a quo per il calcolo del termine dei trenta giorni entro cui effettuare il deposito in Commissione tributaria, decorre dalla data di spedizione dello stesso e non dalla data di ricezione postale da parte del destinatario. Questa pronuncia si pone in linea con l'orientamento della Corte di Cassazione contenuto nella sentenza n. 20787/2013, ma in contrasto con il diverso e più recente orientamento espresso dalla stessa Corte con sentenza n. 12027/2014. (**A.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 22 e 23

473. **Lista Falciani**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3211/2015 del 10 luglio 2015, Presidente: Izzi, Estensore: Cordola

PROCESSO TRIBUTARIO – Prova – Lista Falciani – Contenuto schede – Non attendibile.
La c.d. "Lista Falciani" è priva di valore probatorio in quanto non risulta possibile desumere incontrovertibilmente che i dati in essa contenuta si riferiscono a disponibilità detenute all'estero dal contribuente accertato (nella specie, le schede, pur contenendo i dati riferibili alle persone ivi indicate - come residenze, estremi documenti personali e parentele - sono sostanzialmente anonime, mancando una attestazione certa circa la provenienza, all'origine, del documento). (**N.S.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 115

474. **Litisconsorzio necessario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3226/2015 del 10 luglio 2015, Presidente e Estensore: Fenizia

LITISCONSORZIO NECESSARIO – Cartella di pagamento – Mancata notifica dell'atto presupposto – Eccezione di mancata chiamata in causa dell'ente impositore – Sussiste.
Il giudizio nel quale si controverte della inesistenza, nullità o annullabilità della cartella di pagamento e di tutti gli atti prodromici integra una fattispecie di litisconsorzio necessario che coinvolge sia l'Agente della Riscossione sia l'Ente Impositore. Pertanto, qualora il ricorso venga notificato ad uno solo di tali soggetti, il contraddittorio deve ritenersi non regolarmente costituito con la conseguenza che la sentenza è nulla e il processo va rimesso al giudice di primo grado. (**M.V.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14

475. **Notifica a mezzo servizio postale privato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3240/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Dell'Anna

PROCESSO – Notifiche – Servizio postale privato – Validità della notifica – Non sussiste.
In tema di notifiche effettuate a mezzo del servizio postale (art. 16 d.lgs. 546/1992), vale il principio generale secondo cui l'avviso di ricevimento di una raccomandata costituisce atto pubblico le cui attestazioni godono della stessa fede privilegiata di quelle relative alla procedura di notificazione eseguita a mezzo dell'ufficiale giudiziario. Tale privilegio non è esteso alle notificazioni effettuate dal servizio di posta privata, in quanto gli agenti postali di questo servizio (privato) non rivestono la qualità di pubblici ufficiali e, pertanto, i loro atti non godono di nessuna presunzione di veridicità fino a querela di falso. (**M.Gl.**)

476. **Litisconsorzio necessario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3274/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

PROCESSO - Litisconsorzio necessario – Società di persone e soci – Trattazione congiunta senza formale riunione.
La trattazione congiunta, nel giudizio di primo grado, dei ricorsi proposti dalla società di persone e dai soci, ancorché non avvenuta con formale riunione, soddisfa l'esigenza del litisconsorzio necessario, sicché non deve essere dichiarata, nel giudizio di appello, la nullità processuale, ma va disposta la riunione dei processi. L'intangibilità del giudicato relativo all'accertamento effettuato nei confronti della società di persone vincola la definizione degli accertamenti emessi nei confronti dei soci. (**D.D'A.**)

477. **Ricorso - Errata indicazione della norma applicabile**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3399/2015 del 16 luglio 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

PROCESSO – Ricorso – Errata indicazione della norma applicabile – Validità del ricorso – Sussiste.
L'errata indicazione della norma applicabile non inficia la validità del ricorso posto che spetta al giudice adito qualificare giuridicamente la materia del contendere (nel caso di specie il contribuente aveva impugnato una cartella esattoriale, ex art. 36bis d.P.R. 600/1973, per Irpef 2008 e aveva richiamato l'art. 34bis del d.P.R. 633/1972 che è invece riferibile alle procedure automatizzate in materia di Iva). (**M.Gl.**)

478. **Dichiarazione sostitutiva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3436/2015 del 20 luglio 2015, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

PROCESSO – DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA ATTO NOTORIETÀ – Produzione – Inefficacia.
La dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative, essendo invece priva di efficacia in sede giurisdizionale. (**E.M.**)

479. **Mandato difensivo conferito da liquidatore di società cessata**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3519/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Vicini

PROCESSO TRIBUTARIO – SOCIETÀ CANCELLATA – Conferimento mandato difensivo da parte del liquidatore – Invalidità – Ricorso – Inammissibilità.
La cancellazione dal registro delle imprese di una società, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione, impedisce che essa possa agire o essere convenuta in giudizio. Da ciò consegue il difetto di legittimazione sostanziale e processuale attiva e passiva del liquidatore della società cancellata, essendosi tale legittimazione trasferita automaticamente in capo ai soci. Il mandato difensivo conferito dal liquidatore della società cessata è, pertanto, da considerarsi invalido, in quanto conferito da un soggetto non legittimato a rappresentare la società. Da ciò consegue la declaratoria di inammissibilità del ricorso. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; c.p.c., art. 110

480. **Dirigenti decaduti: appello inammissibile**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 3614/2015 del 13 agosto 2015, Presidente e Estensore: Sacchi

PROCESSO - SENTENZA N. 37/2015 CORTE COSTITUZIONALE – Appello dell'Agenzia delle Entrate – Sottoscrizione – Delega – Dirigente decaduto – Inammissibilità – Sussiste.
Alla sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale consegue, con effetto retroattivo, la decadenza di tutti gli incarichi dirigenziali conferiti in forza delle norme dichiarate incostituzionali; con la conseguenza che tutti gli atti sottoscritti, per delega ratione officii, dai dirigenti decaduti, sono affetti da nullità assoluta ed insanabile, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.
È pertanto inammissibile l'appello, proposto dall'Amministrazione, il cui sottoscrittore risulta essere uno dei dirigenti decaduti. (**R.DS.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 comma 3 e art. 53 comma 1, Cost., art 136

481. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3688/2015 del 27 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Tassa rifiuti – Lettera Comune – Non impugnabile.
La lettera di accompagnamento con la quale i Comuni forniscono notizie circa le modalità di pagamento della TARES e le scadenze alle quali versare il tributo, con allegato relativo modello F24 precompilato, non è un atto autonomamente impugnabile e il relativo ricorso è pertanto inammissibile. (**N.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

482. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3697/2015 del 28 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

PROCESSO – SENTENZA N. 37/2015 CORTE COSTITUZIONALE - Appello dell'Agenzia delle Entrate – Sottoscrizione – Delega – Qualifica dirigenziale – Necessaria – Assenza qualifica dirigenziale – Difetto di attribuzione – Sussiste.
Sussiste un difetto assoluto di attribuzione dei necessari poteri e funzioni dirigenziali al sottoscrittore dell'atto di appello (titolare/delegato), qualora questi rivesta l'incarico di direttore provinciale - ovvero di capo dell'area legale - dell'ufficio appellante, ma sia stato travolto dalla dichiarazione di illegittimità costituzionale di cui alla sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale. Pertanto, l'atto di appello è inammissibile. La D.R.E. Lombardia, con nota 85460 del 30/12/2005, aveva emanato direttive per gli "Incaricati di funzioni dirigenziali. Firma atti" ricordando che "...i funzionari incaricati di funzioni dirigenziali restano sempre funzionari di III Area e, come tali, non possono utilizzare la qualifica di dirigente, tenuto conto che...per accedere a tale qualifica occorre essere vincitori di concorso..." rammentando inoltre che "la qualifica rivestita (dirigente) non va confusa con la funzione svolta (capo ufficio)" e che "nella sottoscrizione degli atti, un incaricato di funzioni dirigenziali, dovrà sempre indicare la funzione svolta, ma non dovrà indicare una qualifica non spettante". (**R.DS.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 comma 3 e art. 53 comma 1; Cost., art 136

483. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 3698/2015 del 28 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

PROCESSO – SENTENZA N. 37/2015 CORTE COSTITUZIONALE - Appello dell'Agenzia delle Entrate – Sottoscrizione – Delega – Qualifica dirigenziale – Assenza qualifica dirigenziale – Nullità assoluta dell'atto – Sussiste – Rilevabilità d'ufficio - Sussiste.
Versa nell'ipotesi di nullità assoluta (c.d. inesistenza giuridica), ex art. 21 septies l. 241/1990, l'atto d'appello sottoscritto da soggetto non legittimato, ovvero dal titolare/delegato della Direzione provinciale delle Entrate travolto dalla dichiarazione di illegittimità costituzionale di cui alla sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale. Trattandosi di nullità assoluta, essa può essere rilevata d'ufficio in ogni fase e grado del giudizio e l'atto di appello è inammissibile. (**R.DS.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 comma 3 e art. 53 comma 1,; Cost., art 136

484. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3699/2015 del 31 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

I PROCESSO – Sentenza n. 37/2015 Corte costituzionale – Dirigenti decaduti – Difficoltà reperimento prove – Onere della prova – Principio di prossimità della prova.
II PROCESSO – Poteri istruttori del giudice tributario – Funzione integrativa e non esonerativa – Principio di non contestazione – Applicabilità al processo tributario – Sussiste.
I Nel riparto dell'onere probatorio di cui all'art. 2697 c.c., si deve tener conto del principio giurisprudenziale di prossimità della prova. Qualora la prova sia di difficile accesso (se non inaccessibile) per un comportamento ascrivibile alla controparte, l'onere probatorio è posto a carico della parte prossima alla fonte di prova e ciò come espressione del principio costituzionale del giusto processo ed in adempimento dei doveri di lealtà e probità di cui all'art. 88 c.p.c..
II I poteri istruttori di cui all'art. 7 del d.lgs. 546/1992 per il giudice tributario sono integrativi dell'onere probatorio principale e funzionali al principio costituzionale della parità delle parti nel processo; inoltre il principio di non contestazione di cui all'art. 115 c.p.c., in virtù del rinvio dinamico dell'art. 1, comma 2, del d.lgs. 546/1992, è applicabile anche al processo tributario ed impone al giudice l'obbligo di considerare "come veri" i fatti non specificatamente contestati dalle parti costituite. (**R.DS.**)

485. **Spese di giudizio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3740/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

SPESE DI GIUDIZIO – Compensazione delle spese processuali – Ipotesi – Cessazione della materia del contendere per annullamento dell'atto in autotutela – Compensazione – Non ammessa – Ragione – Illegittimità dell'atto sin dalla sua emanazione – Rileva – Applicazione del principio di soccombenza virtuale – Consegue.
In caso di cessazione della materia del contendere per annullamento dell'avviso di accertamento in sede di autotutela, la compensazione delle spese di giudizio tra le parti non è ammessa se l'annullamento dell'atto impugnato consegua ad una manifesta illegittimità dello stesso sin dalla sua emanazione; tale circostanza, desumibile (come nel caso di specie) dalla celerità dell'Ufficio nel disporre il ritiro dell'atto, impedisce di premiare l'annullamento mediante la compensazione delle spese processuali, dando così attuazione al principio di soccombenza virtuale. (**C.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15

486. **Vizi di notifica**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3806/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Moroni

RICORSO – NOTIFICAZIONE – VIZI – Competenza per territorio – Nullità – Decadenza – Non rileva.
È valido il ricorso introduttivo ancorché notificato ad Ufficio dell'Agenzia delle Entrate non territorialmente competente in quanto diverso da quello che ha emesso l'atto impositivo, sicché l'erronea notificazione effettuata dal contribuente non comporta alcuna nullità o decadenza dell'impugnativa (Conf. Cass. 4551/2015). (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 20

487. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3871/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Montanari, Estensore: Moliterni

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – ISTANZA DI AUTOTUTELA – DINIEGO – Impugnazione – Ammissibilità.
Deve ritenersi ammissibile il ricorso avverso il diniego all'istanza di autotutela, nonostante tale atto non sia indicato tra gli atti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, dovendosi interpretare estensivamente tale disposizione ritenendo legittima ed ammissibile l'impugnazione di qualunque atto che comporti un danno immediato o prevedibile al contribuente. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

488. **Accertamento con adesione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3927/2015 del 17 settembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

PROCESSO TRIBUTARIO – Indagini bancarie – Accertamento con adesione – Richiesta contribuente – Mancato accoglimento – Assenza motivazione – Illegittima.
L'agenzia non può, in violazione dei principi del rapporto di buona fede fra amministrazione e contribuente, non accogliere la richiesta di accertamento con adesione senza motivo, ovvero adducendo genericamente di non concordare con le proposte avanzate e di prendere atto dell'impossibilità di addivenire alla definizione dell'accertamento mediante l'accertamento con adesione. (**D.A.**)

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

489. **Dichiarazione di terzi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 3970/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

Processo Tributario – Dichiarazioni di terzi – Valore di indizio liberamente valutabile dal giudice – Sussistenza.
Nel processo tributario le dichiarazioni rese da terzi – a titolo di imputati o testimoni – nell'ambito di un processo penale connesso possono essere autonomamente e liberamente valutate dal giudice tributario quali indizi (al pari di tutti gli altri elementi probatori acquisiti nella precedente fase amministrativa dell'accertamento) al fine della formazione del libero convincimento del giudice. (**R.Z.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7

490. **Termini**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4061/2015 del 23 settembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

PROCESSO TRIBUTARIO – Computo dei termini processuali – Dies ad quem di domenica – Ultimo giorno utile – Primo giorno successivo non festivo.
Nel computo dei termini processuali relativi alla proposizione dell'appello, se il dies ad quem cade di domenica, l'ultimo giorno utile per il deposito degli atti di causa è da considerarsi nel primo giorno successivo non festivo. (**S.Lol.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395 n.4

491. **Spese di lite**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4072/2015 del 24 settembre 2015, Presidente: Ceccherini, Estensore: Preda

PROCESSO TRIBUTARIO – CESSAZIONE DELLA MATERIA DEL CONTENDERE – ESTINZIONE DEL GIUDIZIO – Soccombenza virtuale – Obbligo di pagamento delle spese processuali – Sussiste.
L'estinzione del giudizio tributario per avvenuta cessazione della materia del contendere, relativamente alla pretesa impositiva, non comporta automaticamente la compensazione delle spese di lite. Un eventuale accordo sulla compensazione delle spese deve, infatti, risultare da atto sottoscritto da entrambe le parti in causa, in mancanza del quale vige il principio della c.d. soccombenza virtuale. (**L.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15

492. **Appello sottoscritto da dirigente "decaduto"**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4109/2015 del 28 settembre 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

APPELLO SOTTOSCRITTO DA DIRIGENTE "DECADUTO" – Vizio di sottoscrizione – Sussiste – Inammissibilità dell'atto di appello – Consegue – Applicazione del d.lgs. n. 165/2001 – Rileva.
L'atto di appello sottoscritto da un funzionario decaduto dall'incarico dirigenziale a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 37/2015 è inammissibile, ex art. 53 del d.lgs. n. 546/1992, perché firmato da un soggetto non legittimato; di fatti, come disposto all'art. 4, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001, soltanto ai dirigenti spetta l'adozione di atti e provvedimenti amministrativi, compresi tutti gli atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno. (**M.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53; d.lgs. 165/2001, art. 4 comma 2

493. **Notifica a mezzo P.E.C.**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4114/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Greco

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Notifica – Modalità – P.E.C. – Inammissibilità.
La notifica del ricorso all'Ufficio finanziario va effettuata con i mezzi previsti dal d.lgs. n. 546/1992, artt. 16 e 20. Nel processo tributario sono previste attualmente notifiche di atti per il tramite della posta elettronica certificata solo da parte dell'ufficio di segreteria delle commissioni tributarie, nonostante il decreto del Dipartimento Finanze del Ministero dell'Economica n. 7425 del 26.04.2012 prevedesse l'introduzione, dall'anno 2013, del deposito degli atti a mezzo P.E.C.. Tuttavia, in attesa di un decreto attuativo, si ritiene ancora non operante nello specifico la notificazione per il tramite della P.E.C.. Ne consegue la inammissibilità di un ricorso in appello notificato con tale modalità. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 16 e 20

494. **Dirigenti decaduti: appello inammissibile**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4130/2015 del 28 settembre 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

PROCESSO - SENTENZA N. 37/2015 CORTE COSTITUZIONALE - Appello dell'Agenzia delle Entrate – Inammissibilità dell'atto di appello – Sussiste.
Sussiste inammissibilità dell'atto di appello ogni qualvolta manchi una valida sottoscrizione del capo dell'Ufficio o di altro dirigente/funzionario da lui validamente delegato, attesa la nullità assoluta – c.d. inesistenza giuridica – della firma per straripamento di potere, perché sottoscritto da soggetti divenuti (sotto il profilo della irregolarità amministrativa) usurpatori di funzioni pubbliche per difetto assoluto di attribuzione. (**E.H.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 7 e 53 comma 1; Cost., art 136

495. **Sottoscrizione illegittima**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4136/2015 del 28 settembre 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

PROCESSO TRIBUTARIO – Sottoscrizione illegittima dell'atto di appello – Nullità assoluta – Onere probatorio.
Il difetto assoluto di attribuzione dei necessari poteri e funzioni dirigenziali al sottoscrittore determina la nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del giudizio anche d'ufficio, dell'atto di appello che, come tale, non si intende produttivo di effetti. L'onere della prova, in deroga alla regola generale, nel rispetto del principio costituzionale del giusto processo, nonché dei doveri di lealtà e probità di cui all'art. 88 c.p.c., è a carico dell'Amministrazione finanziaria, essendo la delega in possesso di quest'ultima. È, pertanto, inammissibile l'atto di appello attesa la nullità assoluta (c.d. inesistenza giuridica) della firma per straripamento di potere, perché sottoscritto da soggetti (sotto il profilo della irregolarità amministrativa) usurpatori di funzioni pubbliche per difetto assoluto di attribuzione. (**S.Lol.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.53 comma 1; l. 241/1990, art. 21septies

496. **Estensione del giudicato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4144/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Tributi in genere – Soggetti passivi – Solidarietà tributaria – Opponibilità del giudicato favorevole ottenuto dal coobbligato solidale – Art. 1306, comma 2, c.c. - Portata – Limiti.
In base al disposto di cui all'art. 1306 c.c. è consentito al debitore solidale di avvalersi della sentenza favorevole intervenuta fra creditore ed altro coobbligato nell'ipotesi in cui in riferimento al rapporto obbligatorio solidale sia stata pronunziata una sola sentenza, i cui effetti possono, quindi, comunicarsi al condebitore che non ha partecipato alla causa. Tale effetto estensivo e riflesso trova, tuttavia, il suo limite nell'esistenza di un giudicato contrario nei confronti del condebitore che, non rimanendo inerte, abbia a propria volta promosso un giudizio già conclusosi (in modo a lui sfavorevole) con una decisione avente autonoma efficacia nei suoi confronti. (**S.P.**)

497. **Instaurazione del contradditorio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4170/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

PROCESSO TRIBUTARIO – Mancata integrazione del contradditorio – Illegittimità.

La mancata integrazione del contraddittorio nel processo riguardante redditi di società in accomandita semplice in capo ad un solo socio (accomandante) importa l'illegittimità del procedimento. La commissione regionale dichiara nulla la sentenza di primo grado e rimette gli atti alla Commissione provinciale per l'integrazione del contraddittorio agli altri soci ed alla società. (**P.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14

498. **Motivi di appello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4436/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Lamanna

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Specificità dei motivi.
Ai sensi dell'art. 53, comma 1, d.lgs. 546/1992, l'appello deve contenere, a pena di inammissibilità, i motivi specifici dell'impugnazione, che devono riguardare la sentenza impugnata. Nell'atto di appello, la parte volitiva deve 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. 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 esige che gli argomenti della parte impugnante si contrappongano a quelli svolti nella sentenza di primo grado e siano diretti a incrinare il fondamento logico-giuridico di questi ultimi (**B.I.**)

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

499. **Parti del processo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4445/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Bonomi

Appello – Oggetto dell'impugnazione – Esistenza dell'obbligazione tributaria – Concessionario della riscossione – Convenuto in primo grado – Mancata notifica dell'appello al concessionario – Obbligo di integrare il contraddittorio – Non sussiste – Scindibilità della causa – È tale.
Qualora l'appello abbia ad oggetto solo l'esistenza dell'obbligazione tributaria, la mancata notifica al concessionario della riscossione, convenuto nel precedente grado, non comporta l'obbligo di disporre, anche nei suoi confronti, la notificazione del ricorso in appello, quando sia ormai decorso il termine d'impugnazione, essendo il concessionario estraneo al rapporto sostanziale dedotto in giudizio, con la conseguente scindibilità della causa. (**M.Gl.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53 comma 2

500. **Sottoscrizione del ricorso**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4478/2015 del 16 ottobre 2015, Presidente: Alparone, Estensore: Baldi

Processo - Ricorso – Sottoscrizione nell'originale depositato in Commissione – Legittimità - Sussiste.
Ai sensi dell'articolo 18, comma 3, del d.lgs. 546/1992 la copia del ricorso notificato all'Ufficio, seppure sottoscritto dal solo difensore può contenere l'indicazione dell'incarico nella procura a margine dell'atto. Non sussiste, quindi, il difetto di sottoscrizione del ricorso, allorquando la procura alle liti sia contenuta nell'originale del ricorso depositato in Commissione. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

501. **Difetto di legittimazione attiva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4540/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Malanetto

I Processo – Ricorrente – Difetto di legittimazione attiva – Rilevabilità d'ufficio.
II Processo - Termine ex art. 182 c.p.c. – Sussistenza altro processo - Economia processuale.
I È privo di legittimazione attiva il socio accomandante che propone l'azione in nome e per conto della società in accomandita semplice. Il ricorso è dunque inammissibile perché il socio non ha la rappresentanza legale nella società e la mancanza di un condizione dell'azione è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.
II Non deve essere assegnato il termine ex art. 182 c.p.c. per la regolarizzazione del vizio di rappresentanza qualora sia già pendente un processo instaurato dal soggetto legittimato. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 182

502. **Contributo Unificato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4553/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Ceccherini

PROCESSO TRIBUTARIO – CONTRIBUTO UNIFICATO – AGEVOLAZIONI – Contributo Unificato - Liquidazione coatta amministrativa – Possibilità di estendere il beneficio della prenotazione a debito previsto per il fallimento – Insussistenza.
Non è possibile applicare a un'impresa in liquidazione coatta amministrativa il beneficio, previsto dall'art. 146, comma secondo, d.P.R. 115/2002, della prenotazione a debito del pagamento del contributo unificato, contemplato espressamente per il fallimento. Ciò in quanto la diversità degli istituti del fallimento e della liquidazione coatta amministrativa, la cui disciplina richiama solo in parte quella del fallimento e per il resto contiene disposizioni proprie ed autonome, esclude la possibilità di una interpretazione estensiva (prima ancora che analogica); l'interpretazione analogica, invece, trattandosi di norma agevolativa è impedita dall'art. 14 delle preleggi. (**E.Pi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 146 comma 2 lett. c)

503. **Motivi aggiunti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4574/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Izzi, Estensore: Beccaria

PROCESSO – Ricorso introduttivo – Termine per impugnare l'atto - Successive memorie – Integrazione motivi di impugnazione - Inammissibilità.
La perentorietà del termine di 60 giorni, per impugnare l'atto impositivo, non consente al ricorrente di ampliare e/o modificare, con successive memorie, i motivi d'impugnazione già dedotti nel ricorso introduttivo. (**M.Gl.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 24

504. **Specificità dei motivi di appello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4870/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Specificità dei motivi di appello – Obbligo di specifica censura della sentenza – Sussiste.

Il ricorso in appello deve contenere le motivazioni della sentenza impugnata ed un'espressa censura del nucleo essenziale della stessa, in modo da incrinarne il fondamento logico giuridico, non potendo per contro limitarsi a riprodurre le difese svolte in primo grado senza indicare i motivi alla base della sentenza impugnata e senza contestarli. (**P.Cam.**)

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

505. **Giudizio per revocazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5016/2015 del 20 novembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudizio per revocazione – Condizioni di ammissibilità – Esistenza di un errore di giudizio – Ammissibilità del ricorso – Non sussiste.
L'errore di fatto, quale motivo di revocazione della sentenza ai sensi dell'art. 395, n. 4, cod. proc. civ., deve consistere in una falsa percezione di quanto emerge dagli atti sottoposti al giudizio della Commissione tributaria, concretatasi in una svista materiale su circostanze decisive, emergenti direttamente dagli atti con carattere di assoluta immediatezza e semplice e concreta rilevabilità, con esclusione di ogni apprezzamento in ordine alla valutazione in diritto delle risultanze processuali. Ne consegue che il vizio con il quale si imputa alla sentenza un'erronea valutazione delle prove raccolte è, di per sé, incompatibile con l'errore di fatto, quando è ascrivibile, non già ad un errore di percezione, ma ad un preteso errore di giudizio. (Conf. Cass. n. 22080/2013). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 395

506. **Appello incidentale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5018/2015 del 20 novembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello incidentale – Termine di 60 giorni dalla notificazione del gravame – Tassatività – Sussiste – Inammissibilità dell'appello incidentale proposto successivamente – Consegue.
Nel processo tributario, la regola posta dall'art.54 comma 2 del d.lgs.31 dicembre 1992, n. 546, secondo la quale l'appello incidentale può essere proposto, a pena d' inammissibilità, nell'atto di controdeduzioni, da depositare entro sessanta giorni dalla notifica dell'impugnazione principale, ha un'efficacia endoprocessuale – come l'analoga norma dettata in via generale dall'art.343 c.p.c. – nel senso che dopo il deposito dell'atto di controdeduzioni – o della comparsa di risposta – non è più ammissibile la proposizione dell'impugnazione incidentale (Conf. Cass. n. 11809/2006). L'intempestività, e quindi l'inammissibilità, dell'appello incidentale proposto oltre i 60 giorni dalla notificazione del gravame, è rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del processo (Conf. Cass. n. 16285/2007). (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 54 comma 2

507. **Impugnazione tardiva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5098/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

Processo – Impugnazione tardiva – Ammissibilità - Condizione.
Nel processo tributario l'ammissibilità dell'impugnazione tardiva (oltre il termine cd. lungo), presuppone che la parte dimostri di non averne avuto alcuna conoscenza per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di trattazione

dell'udienza. Qualora la parte sia costituita in giudizio, non può dirsi a lui ignota la proposizione dell'azione. Tale interpretazione è conforme ai principi costituzionali e all'ordinamento comunitario, in quanto diretta a realizzare un equilibrato bilanciamento tra le esigenze del diritto di difesa e il principio di certezza delle situazioni giuridiche. (**M.Gl.**)

508. **Società di comodo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5193/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Luglio

DISCIPLINA SOCIETÀ DI COMODO – PERDITA SISTEMATICA – Istanza disapplicazione – Diniego disapplicazione – Autonoma impugnazione – Ammissibilità.
Il diniego di disapplicazione della normativa sulle società di comodo va qualificato come diniego di agevolazioni fiscali e dunque rientra tra gli atti espressamente previsti come impugnabili dall'art. 19, comma 1, lett. h, del decreto legislativo 546/1992. Pertanto, il giudice tributario innanzi al quale è impugnato il provvedimento, dovrà valutare la legittimità dell'atto e dovrà decidere nel merito circa la fondatezza della domanda di disapplicazione, attribuendo l'agevolazione fiscale richiesta ove ne ravvisi i presupposti (Conf. Cass. 8663/2011, 5843/2012 e 20394/2012). (**M.Mon.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 19

509. **Società di comodo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5195/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Luglio

DISCIPLINA SOCIETÀ DI COMODO – PERDITA SISTEMATICA – Istanza di disapplicazione – Diniego disapplicazione – Autonoma impugnazione – Ammissibilità – Onere di impugnazione – Sussistenza.
Il diniego di disapplicazione della normativa sulle società di comodo deve essere qualificato come diniego di agevolazione fiscale, e rientra dunque tra gli atti espressamente previsti come impugnabili dall'art. 19, comma 1, lett. h), del d.lgs. 546/1992 (Conf. Cass 8663/2011, 5843/2012 e 20394/2012). Pertanto il giudice tributario, innanzi al quale è impugnato il provvedimento, dovrà valutare la legittimità dell'atto e dovrà decidere nel merito circa la fondatezza della domanda di disapplicazione, attribuendo l'agevolazione fiscale richiesta ove ne ravvisi i presupposti.
La conseguenza dell'inquadramento giuridico del diniego di disapplicazione tra gli atti previsti dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992 determina che, in mancanza di impugnazione, l'atto di diniego diventa intangibile e la pretesa tributaria in essa contenuta si cristallizza e non potrà più essere contestata in un momento successivo. In base a tale interpretazione l'impugnazione dell'atto di diniego rappresenta un onere per il contribuente la cui inosservanza rischia di pregiudicare la successiva difesa nel caso in cui decidesse di non attenersi alla risposta dell'Ente impositore. (**F.Co.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30 (disciplina previgente all'1/1/2016); d.lgs. 546/1992, art. 19

510. **Ricorso**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5263/2015 del 3 dicembre 2015, Presidente ed Estensore: De Ruggiero

Genericità del ricorso - Lamentata difficoltà economica – Inammissibilità del ricorso – Sussiste.

Dev'essere dichiarato inammissibile il ricorso avverso una cartella esattoriale, laddove il contribuente si sia limitato ad affermare apoditticamente che l'omesso versamento di quanto preteso dall'Ufficio sia imputabile ad una sua transitoria difficoltà economica, nonché a manifestare l'intenzione di pagare l'importo dovuto. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

511. **Notifica della sentenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5364/2015 del 10 dicembre 2015, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Processo – Notifica della sentenza – Spedizione diretta – Plico raccomandato con a/r - Validità.
In materia tributaria, tra le forme di notifica della sentenza, è prevista la spedizione diretta e cioè a mezzo raccomandata, in plico senza busta con avviso di ricevimento. In tal caso non trovano applicazione le norme del codice di procedura civile, essendo sufficiente, come prova della regolarità della notifica, l'avviso di ricevimento, attestante che il plico è pervenuto nella sfera di conoscenza del destinatario. (**M.Gl.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 16 e 38 comma 2

512. **Motivi di appello**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5369/2015 del 10 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Motivi – Censura – Sentenza impugnata.
Alla luce del d.lgs. 546/1992, art. 53, il ricorso in appello deve contenere chiaramente le motivazioni della sentenza impugnata e 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.An.**)

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

513. **Litisconsorzio necessario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5376/2015 dell'11 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO DEI REDDITI DELLE SOCIETÀ DI PERSONE – Unitarietà del giudizio per tutti soci – Sussiste – Litisconsorzio necessario – Consegue.
L'uniterietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone, e quindi anche dei relativi soci, comporta che il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società riguardi inscindibilmente sia la società che tutti i soci, in quanto la controversia non ha ad oggetto una singola posizione debitoria ma verte su elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta dell'avviso impugnato; da ciò ne discende che, sussistendo nel caso di specie una fattispecie di litisconsorzio necessario, la proposizione del ricorso da parte di un solo socio impone l'integrazione del contraddittorio nei confronti degli altri, ex art. 14 del d.lgs. n. 546/1992, pena la nullità assoluta del giudizio. (**C.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14

514. **Notifica agli eredi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5455/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica – Eredi – Mancata comunicazione del domicilio fiscale – Ultimo domicilio del de cuius.
In assenza della comunicazione da parte degli eredi delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale, la notifica degli atti intestati al de cuius può essere effettuata impersonalmente e collettivamente presso l'ultimo domicilio di quest'ultimo ed è efficace nei confronti di tutti gli eredi. (**G.An.**)

515. **Revocazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5518/2015 del 17 dicembre 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Appello – Ricorso per revocazione – Motivi - Errore di fatto – Riesame nel merito – Definizione - Non sussiste.
L'errore di fatto idoneo a sostenere l'ammissibilità del gravame per revocazione, deve discendere dalla errata o mancata percezione del contenuto "meramente materiale" di un atto o di un documento del giudizio. È pertanto infondato il ricorso per revocazione che richiede un riesame nel merito conseguente ad una lettura dei fatti erronea, non già nella sua percezione ontologica, quanto piuttosto erronea nella sua interpretazione giuridica (nel caso di specie si chiedeva la revocazione della sentenza per falsa supposizione del giudice sull'applicazione o meno dell'Iva su una prestazione di servizi, cioè per l'errata valutazione dello stesso giudice in punto di diritto e non già sulla mancata esatta percezione su atti di causa o su documenti processuali). (**E.Q.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 396

516. **Giudizio di rinvio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5584/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: D'Isa, Estensore: Sciarini

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudizio di rinvio – Nuovi documenti – Non ammissibili.
Il principio secondo cui il giudizio di merito a seguito di rinvio è un giudizio chiuso, determina indubbi riflessi anche sul piano probatorio. In particolare, non è consentito alle parti di richiedere nuove prove o di depositare nuovi documenti, salvo che si tratti di documenti che sia stato impossibile produrre in precedenza per cause di forza maggiore. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs.546/1992, art. 63 comma 4

517. **Processo penale e tributario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5591/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

PROCESSO PENALE E PROCESSO TRIBUTARIO – Utilizzabilità delle prove penali – Autonoma valutazione del giudice tributario – Sussiste.
Il risultato raggiunto in sede penale non rappresenta qualcosa di avulso dal gravame tributario. Il giudice tributario può, infatti, legittimamente fondare il proprio convincimento sulle prove acquisite nel giudizio penale, a condizione che proceda ad una propria ed autonoma valutazione degli elementi probatori (Conf. Cass. n. 10269/2005). (**S.B.**)

518. **Notifica ad ufficio territorialmente incompetente**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 5657/2015 del 28 dicembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

PROCESSO – Ricorso – Notifica – Ufficio territorialmente incompetente – Inammissibilità del ricorso – Non sussiste.
La notifica dell'impugnazione ad un ufficio dell'Agenzia delle Entrate, diverso da quello che ha emanato l'atto impugnato, non comporta né nullità né decadenza dell'impugnazione; ciò sia per il carattere soggettivamente unitario dell'Agenzia delle Entrate, sia per il principio di tassatività dei casi di inammissibilità, sia, infine per il principio generale di tutela giurisdizionale. (**M.Gl.**)

519. **Competenza del giudice tributario**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 553/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

PROCESSO TRIBUTARIO – Proposizione del ricorso – Litisconsorzio necessario – Competenza del giudice tributario – Commissione preventivamente adita.
In caso di litisconsorzio necessario, qualora ci siano procedimenti pendenti dinanzi a Commissioni tributarie provinciali differenti, sulla base del criterio stabilito dall'art. 39 c.p.c., deve ritenersi competente la commissione preventivamente adita. Con la proposizione del primo ricorso, difatti, sorge la necessità di integrare il contraddittorio e si radica la competenza territoriale senza che possa opporsi l'inderogabilità della stessa ex art. 5, comma 1, del d.lgs. 546/1992. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 4 e 5; c.p.c., art. 39

520. **Termine proposizione del ricorso**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 555/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Buonanno, Estensore: Maurini

Processo tributario – Termine di proposizione del ricorso – Medesimo atto notificato due volte – Seconda notifica – Rimessione in termini.
Se l'ente impositore notifica due volte il medesimo avviso di accertamento al contribuente al fine di fugare ogni dubbio sulla correttezza dell'indirizzo utilizzato, il termine di 60 giorni previsto a pena di inammissibilità per la proposizione del ricorso decorre dal momento in cui risulta notificato il secondo avviso di accertamento. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

521. **Valore della controversia e reclamo/mediazione**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 576/2015 del 21 luglio 2015, Presidente e Estensore: Chiappani

PROCESSO – Valore della controversia – Istanza di reclamo/mediazione – Mancata presentazione – Improcedibilità.
Nel caso di ricorso cumulativo avverso una pluralità di atti, il valore della causa va calcolato periodo ogni singolo periodo di imposta e per quelle annualità nelle quali la richiesta di rimborso non supera € 20mila diventa obbligatorio dare corso alla procedura di mediazione.
In mancanza di presentazione dell'istanza di reclamo il ricorso deve essere dichiarato improcedibile. (**D.D'A.**)

522. **Autotutela e Notifica dell'atto impositivo**
Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 279/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Dello Russo, Estensore: Simeoli

I Autotutela – Ricorso contro rigetto dell'istanza di autotutela – Inammissibilità.
II NOTIFICA DI ATTO IMPOSITIVO – Impugnazione – Inammissibilità per raggiungimento dello scopo da parte dell'atto impositivo.
I Non è ammissibile il ricorso contro il diniego dell'esercizio di autotutela da parte dell'Ufficio, non trattandosi di un mezzo di tutela del contribuente sostitutivo dei rimedi giurisdizionali che non siano stati esperiti nei tempi concessi dalla legge processuale
II Non è ammissibile l'eccezione di nullità della notifica dell'atto impositivo quando essa, giusto disposto dell'art. 153, comma 3, c.p.c., ha raggiunto lo scopo a cui è destinata. (**F.Be.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 153; d.lgs. 546/1992, art. 19

523. **Provvedimenti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 243/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente: Deantoni, Estensore: Fornoni

IMPUGNABILITÀ DEGLI ATTI TRIBUTARI – Avviso di presa in carica di somme – Sussiste.
Con interpretazione estensiva, sono impugnabili innanzi alle Commissioni Tributarie quei provvedimenti con i quali l'amministrazione porta a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa erariale, anche se non espressamente indicati nell'elenco contenuto nell'art. 19 d.lgs. 546/1992. Conseguentemente, deve considerarsi impugnabile anche un avviso di presa in carico delle somme che l'erario pretende dal contribuente, sebbene non contenga un'intimazione di pagamento, né abbia alcuna efficacia esecutiva. (**S.B.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

524. **Istanza di mediazione**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 379/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

PROCESSO TRIBUTARIO – MEDIAZIONE – Istanza di mediazione – Motivi diversi dal ricorso – Inammissibilità ricorso – Sussiste.
È inammissibile il ricorso che contenga motivi diversi (causa petendi) rispetto all'istanza di mediazione presentata: Nessuna rilevanza, viceversa, ai fini dell'inammissibilità, può essere attribuita alla mancata indicazione nell'istanza di mediazione della Commissione tributaria adita in quanto il richiamo all'art. 18 d.lgs. 546/1992 ha valenza solo in merito al procedimento e non al contenuto dell'istanza (nel caso di specie, nell'istanza di mediazione il contribuente aveva dichiarato di non aver percepito alcun importo per indennità di mobilità e, al contrario, nel ricorso aveva asserito di avere percepito l'indennità di mobilità, ma che essa sarebbe soggetta a tassazione separata). (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

525. **Spese giudiziali**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 221/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: De Biase

CESSATA MATERIA DEL CONTENDERE – LIQUIDAZIONE SPESE PROCESSUALI – Principio della soccombenza virtuale – Principio di causalità – Sussistono.
In materia di liquidazione delle spese di lite vige il principio della soccombenza virtuale in base al quale, ove cessi la materia del contendere, come per esempio nel caso di avvenuta conciliazione tra le parti, ma permanga un interesse alla pronuncia sulle spese di lite, il Giudice deve conoscere della domanda al fine di decidere su quali soggetti processuali ed in quale misura debbano gravare gli oneri della lite, condannando, in virtù del principio di causalità, la parte che ha introdotto il procedimento infondatamente o che, con la sua condotta processuale, ne ha supportato il protrarsi, a rifondere le stesse. (**R.Sp.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15

526. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6037/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chiametti

Processo tributario – Atti impugnabili – Invito al pagamento – Non configurabilità.
Un invito al pagamento relativo a insufficiente versamento del contributo unificato non può essere considerato atto impugnabile avanti la Commissione tributaria provinciale, non rientrando negli atti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992. Neppure può entrare alla lett. i) dello stesso articolo, che contempla ogni altro atto del quale la legge preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle Commissioni tributarie. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

527. **Spese di lite**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6084/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Golia, Estensore: Maellaro

Processo tributario – Spese del giudizio – Mancato tempestivo esercizio di autotutela – Condanna dell'Ufficio.
Qualora il radicamento del contenzioso si sia reso necessario in conseguenza del mancato tempestivo esercizio da parte dell'Ufficio del proprio potere di autotutela, quest'ultimo va condannato, ex art. 91 c.p.c., alla rifusione delle spese di lite. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 91

528. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6085/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Gesualdi

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego istanza disapplicazione norme antielusive – Autonoma impugnabilità – Sussiste.
Il rigetto dell'istanza di disapplicazione delle norme antielusive si traduce in un diniego di agevolazione, suscettibile di determinare l'interesse immediato del destinatario ad agire giudizialmente contro di esso e come tale è atto autonomamente impugnabile. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

529. **Fermo amministrativo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6086/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Garofalo

Atti impugnabili - Fermo amministrativo – Preavviso - Impugnabilità – Esclusione.
Il fermo amministrativo non è un atto autonomamente impugnabile ex art. 19 d.lgs. n. 546/1992, poiché non arreca alcuna menomazione al patrimonio del debitore destinatario del preavviso, il quale, quindi, è carente di interesse ad adire il giudice, non essendosi prodotta alcuna lesione della sua sfera giuridica (Conf. Cass. 20301/2008 e 8890/2009). (**F.Ins.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 21

530. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6120/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

Processo – Atti impugnabili – Rifiuto a istanza di sgravio in autotutela – Esclusione.
Non rientra tra gli atti impugnabili, previsti dall'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, il rifiuto opposto dall'Agenzia delle entrate a un'istanza di sgravio in autotutela di avvisi di accertamento emessi dall'Ufficio, oltre che di tutti gli atti successivi del concessionario, divenuti definitivi e verso i quali non sia possibile configurare il silenzio. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

531. **Potere del giudice tributario di accertamento incidentale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6123/2015 del 3 luglio 2015, Presidente e Estensore: Bichi

Sentenza – Vizi processuali - Deducibilità in un diverso processo - Esclusione – Fondamento - Impugnazione di un atto impositivo - Potere del giudice tributario di accertamento incidentale - Possibilità di sindacare titoli giurisdizionali posti a fondamento della pretesa - Esclusione - Limiti – Fondamento.
Solo nell'ambito del medesimo processo (e delle diverse fasi di impugnazione), ai sensi dell'art. 161 cod. proc. civ., è consentito dedurre errori, nullità, illegittimità o irregolarità in esso verificatesi. Ove tali deduzioni intervengano in un diverso processo, il giudice adito non ha il potere, neanche in via incidentale, di rilevare, dichiarare o correggere gli eventuali errori o le nullità ed illegittimità dell'altro processo, con conseguente inammissibilità per difetto di interesse della parte alla relativa proposizione. Ne consegue che il giudice tributario, investito dell'impugnazione di un atto, non può estendere il suo potere di cognizione incidentale fino ad involgere anche la giuridica esistenza e la sorte processuale del titolo giudiziale posto a fondamento della pretesa tributaria, non potendosi, in sede di impugnazione dell'atto, rimuovere dall'ordinamento provvedimenti processuali definitivi, solo perché ritenuti errati (o anche inesistenti o abnormi), in quanto trattasi di situazioni deducibili nel giudizio preordinato alla formazione del titolo stesso o con i mezzi di impugnazione straordinaria o, in casi eccezionali, mediante autonoma azione di accertamento negativo. (**E.Q.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 161

532. **Utilizzabilità del materiale probatorio**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6170/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Albertini

PROCESSO TRIBUTARIO – Materiale probatorio – Scambio di informazioni – Prove presuntive – Utilizzabilità.
Le informazioni ricevute dalla Guardia di Finanza per mezzo dei canali informativi per la collaborazione tra Stati membri sono rilevanti ai fini fiscali. Il materiale probatorio acquisito tramite lo scambio di informazioni tra Stati membri è utilizzabile nel processo tributario, il quale è incentrato sull'istruttoria documentale affiancata dall'utilizzo di prove presuntive. (**C.Cas.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 31bis

533. **Termine per impugnare**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6181/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa

PROCESSO TRIBUTARIO – Termine per impugnare – Istanza di accertamento con adesione – Atto di contestazione delle sanzioni – Inammissibilità.
La presentazione di istanza di accertamento con adesione con riferimento ad un atto di contestazione di sanzioni non sospende i termini ordinari per la notifica del ricorso tributario. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 1; d.lgs. 472/1997, art. 16 comma 4

534. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6183/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Interpello disapplicativo – Diniego – Impugnabilità.
Il diniego dell'istanza di interpello disapplicativo con la quale il contribuente deduce l'esistenza di situazioni oggettive che rendono impossibile il conseguimento di ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati in via presuntiva per le società c.d. di comodo, ai sensi dell'art. 30, comma 4bis, l. 724/1994 è autonomamente impugnabile ai sensi dell'art. 19, d.lgs. 546/1992, innanzi al giudice tributario. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/1994, art. 30 comma 4bis

535. **Diniego di autotutela**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6383/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Cartella di pagamento – Istanza di annullamento in via di autotutela – Diniego – Non impugnabilità.
Con riferimento agli atti impugnabili avanti le Commissioni Tributarie, costituisce ius receptum da parte della giurisprudenza di legittimità, il principio in forza del quale "come già stabilito da queste Sezioni Unite nella causa Spelzini/Ministero delle Finanze, <<avverso l'atto con il quale l'Amministrazione manifesta il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo non è sicuramente esperibile una autonoma tutela giurisdizionale, sia per la discrezionalità propria, in questo caso, dell'attività di autotutela, sia perché, diversamente opinando, si darebbe inammissibilmente ingresso ad una controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo>> (Cass. Sez. U, Sentenza n. 2870 del 03 febbraio 2009). Alla luce dei principi summenzionati, deve ritenersi inammissibile l'impugnazione svolta avverso l'atto di diniego dell'istanza in autotutela, in quanto a sua volta riferita ad un atto impositivo definitivo. Diversamente opinando, infatti, si perverrebbe ad una

surrettizia riapertura dei termini di impugnazione, così rendendo privo di significato il termine decadenziale stabilito dall'art. 21 d.lgs. n. 546/1992. (**S.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

536. **Mediazione-reclamo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6733/2015 del 24 luglio 2015, Presidente: Golia, Estensore: Faranda

PROCESSO TRIBUTARIO – RECLAMO/MEDIAZIONE – Omessa instaurazione – Proposizione ricorso introduttivo – Causa inammissibilità – Esclusione.
A norma dell'art. 17bis del d.lgs. 546/1992 la mancata attivazione del procedimento di mediazione non costituisce causa di inammissibilità del ricorso ma è condizione di procedibilità ed impone al Collegio di rinviare la trattazione al fine di consentire l'esperimento del tentativo di mediazione. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

537. **Giurisdizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 6840/2015 del 29 luglio 2015, Presidente e Estensore: Golia

Processo tributario – Giurisdizione – Controversie relative ad atti di esecuzione – Difetto.
La richiesta di annullamento di pignoramento mobiliare è materia del contendere estranea alla giurisdizione delle Commissioni tributarie, trattandosi di controversia relativa ad atto di esecuzione, che appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario, davanti al quale la causa va riassunta. (**F.P.**)

538. **Condanna alle spese**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6912/2015 del 10 agosto 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Nicolardi

PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio delle parti – Annullamento in autotutela – Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere – Condanna alle spese.
Nel caso in cui l'annullamento in autotutela di un atto impositivo da parte dell'Amministrazione finanziaria avvenga in corso di giudizio, successivamente all'instaurazione del contraddittorio tra le parti, pur dovendosi dichiarare l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, deve pronunciarsi condanna a favore del contribuente in ragione della sostanziale soccombenza dell'Amministrazione finanziaria che ha riconosciuto integralmente, solo in sede contenziosa, le ragioni del contribuente. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992

539. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7006/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Citro, Estensore: Gesualdi

SOCIETÀ NON OPERATIVE – Istanza di disapplicazione delle norme antielusive – Provvedimento di diniego – Impugnabilità.
È impugnabile il rigetto dell'istanza tesa ad ottenere la disapplicazione delle disposizioni contenute nell'art. 30 della legge 724/1994 recante norme di contrasto all'utilizzo a fini elusivi di società non operative trattandosi di atto che si traduce in un diniego di agevolazione (nel caso in esame il ricorso veniva poi rigettato nel merito e la disapplicazione non veniva riconosciuta non risultando dimostrata l'impossibilità di

praticare canoni utili a superare "il test di operatività" in quanto la società immobiliare e la società che aveva assunto in locazione l'immobile avevano la stessa compagine sociale). (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30

540. **Rapporto col procedimento penale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7155/2015 dell'11 settembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

PROCESSO – Rapporto tra procedimento penale e tributario – Prova testimoniale – Utilizzabilità risultanze del processo penale.
Il ricorso all'art. 7 del d.lgs. 546/1992 per sostenere la non utilizzabilità delle risultanze del procedimento penale nell'ambito del processo tributario appare inconferente, in quanto la norma invocata si limita ad affermare che tra i poteri della Commissione tributaria non vi è quello di chiedere prova testimoniale. Ma questa limitazione non vuol dire che non possano essere considerati nel processo tributario i contenuti degli atti di un procedimento penale che, con ben altri strumenti, tende ad accertare gli stessi assunti a base della pretesa fiscale. E ciò a prescindere dalla modalità di acquisizione, ovvero dall'esplicita autorizzazione del sostituto procuratore all'acquisizione degli atti. (**B.B.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7

541. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7181/2015 dell'11 settembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

PROCESSO – Società non operative – Interpello disapplicativo – Rigetto dell'istanza – Impugnabilità.
Il rigetto dell'istanza di interpello disapplicativo delle disposizioni dell'art. 30, l. 724/1992, è un atto impugnabile ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, poiché il diniego integra un caso di negazione di agevolazioni fiscali; ne deriva chiaramente un interesse ad agire in quanto l'azione giurisdizionale è diretta ad eliminare un effetto sfavorevole non altrimenti evitabile. (**B.B.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 9

542. **Difetto di sottoscrizione del ricorso**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7571/2015 del 23 settembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

PROCESSO – Difetto di sottoscrizione del ricorso – Inammissibilità del ricorso– Sussiste.
Il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente. La sottoscrizione deve essere apposta tanto nell'originale quanto nelle copie del ricorso destinate alle altre parti. La mancata sottoscrizione del ricorso ne determina l'inammissibilità. L'inammissibilità del ricorso non è sanabile dalla costituzione in giudizio (nel caso di specie, il difensore ha sottoscritto il ricorso ma non la procura, con conseguente nullità dell'atto. Infatti, se l'omissione dell'autentica integra una mera irregolarità, la mancanza della sottoscrizione della procura da parte del contribuente concretizza, un'ipotesi di nullità insanabile del ricorso). (**D.Gr.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 commi 3 e 4

543. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7959/2015 dell'8 ottobre 2015, Presidente: Natola, Estensore: Di Gennaro

Società di Comodo – Interpello – Diniego – Impugnabilità - Esclusione.
Il diniego da parte dell'Amministrazione finanziaria all'interpello per la disapplicazione della normativa in merito alle società non operative non è impugnabile, in quanto non rientrante tra gli atti indicati all'art. 19 del d.lgs. 546/1992 e avente, inoltre, contenuto meramente informativo e consulenziale. (**M.P.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

544. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8025/2015 del 13 ottobre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Beretta

Società di comodo – Istanza disapplicazione – Diniego – Impugnabilità.
È atto impugnabile il provvedimento con il quale l'Agenzia delle Entrate ha opposto il diniego all'istanza di disapplicazione ex art. 37bis d.P.R. n. 600/1973. (**E.F.**)

545. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8341/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Ortolani

PROCESSO - ATTI IMPUGNABILI – Art. 19 d.lgs. 546/1992 – Diniego all'istanza di disapplicazione della disciplina sulle società di comodo – Impugnabilità – Non sussiste.
La comunicazione di diniego all'istanza di disapplicazione della disciplina della società in perdita sistemica, esprime una valutazione dell'Amministrazione finanziaria i cui effetti impositivi dipendono da un successivo atto - l'avviso di accertamento - che non necessariamente deve seguire il diniego, ben potendo, l'ufficio, non procedere ovvero rivedere la propria valutazione. È pertanto inammissibile il ricorso proposto avverso tale diniego. (**N.D.**)

546. **Giurisdizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8309/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

PROCESSO – Giurisdizione - Cartella di pagamento – Crediti previdenziali - Pignoramento presso terzi - Giurisdizione del giudice tributario - Esclusione.
Non rientrano nella sfera di giurisdizione delle commissioni tributarie né le controversie relative a crediti previdenziali, le quali sono devolute al lavoro, né le controversie relative al pignoramento presso terzi, che sono di competenza del giudice ordinario. (**M.P.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 19; c.p.c., art. 9

547. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8485/2015 del 23 ottobre 2015, Presidente: Saresella, Estensore: Chiametti

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Cartella di pagamento conseguente ad avviso di accertamento non impugnato – Autonoma impugnabilità – Non sussiste.
È inammissibile per violazione dell'art. 19 comma 3 del d.lgs. 546/1992, il ricorso promosso contro la cartella di pagamento conseguente alla rituale notificazione di

avviso di accertamento non impugnato. La cartella di pagamento, infatti, è un atto autonomamente impugnabile solo per vizi propri, ovvero afferenti alla cartella stessa o alla notifica, posto che quando il ruolo è preceduto dalla notifica di avviso di accertamento, le contestazioni relative al merito della pretesa tributaria possono trovare ingresso solo in sede di impugnazione dell'avviso di accertamento o di liquidazione. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.19

548. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8567/2015 del 27 ottobre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Orsi

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili - Avviso di presa in carico della riscossione – Impugnabilità.
L'art. 19 d.lgs. 546/1992 deve essere interpretato nel senso che l'avviso con cui l'ente esattore comunica al contribuente la presa in carico della riscossione è impugnabile nel caso in cui faccia riferimento ad una pretesa impositiva così come quantificata in avviso di accertamento già annullato in sede giurisdizionale e, quindi, superato dalla pronuncia del Giudice (nel caso di specie, la CTP di Milano ha accolto il ricorso del contribuente proposto avverso l'avviso di presa in carico della riscossione, atteso che la pretesa impositiva alla cui esecuzione la riscossione era preordinata, era già stato in precedenza rimodulata in sede giurisdizionale, senza che tuttavia l'Amministrazione finanziaria ne avesse tenuto conto, avendo essa affidato all' Agente della riscossione l'esecuzione della pretesa, così come originariamente quantificata). (**N.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

549. **Giudicato esterno**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8572/2015 del 27 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Giucastro

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Identiche questioni di fatto e di diritto, ma diverse annualità – Vincolante.
Per il principio del "giudicato esterno", la decisione presa definitivamente in altro giudizio tra le medesime parti, riguardante identiche questioni di fatto e di diritto, sebbene per annualità diversa, è suscettibile di dispiegare i propri effetti oltre i limiti della controversia nel cui ambito si è formato il giudicato, estendendosi anche al diverso giudizio che riguarda annualità differenti e di cui costituisce la premessa logico-giuridica indispensabile, precludendo al secondo giudice il riesame dello stesso punto di fatto e di diritto accertato e risolto nel primo giudizio. (**N.C.**)

550. **Sentenza penale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 43, sentenza n. 8714/2015 del 30 ottobre 2015, Presidente: La Mattina, Estensore: Astegiano

PROCESSO TRIBUTARIO – Onere della prova – Sentenza penale – Non vincolante ma rilevante.
Nonostante l'autonomia dei giudizi comporti la non vincolatività della sentenza penale nel giudizio tributario, tuttavia il contenuto della stessa e degli accertamenti compiuti in sede penale, in assenza di specifiche contestazioni e prove da parte dell'Agenzia delle entrate, costituisce elemento idoneo per valutare la fondatezza delle contestazioni della ricorrente e per addivenire all'accoglimento del ricorso (nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria si è limitata a fondare la propria pretesa tributaria sul PVC della GdF mentre la parte contribuente, a supporto della propria

difesa, ha prodotto sentenza del Tribunale – divenuta definitiva – di assoluzione "perché il fatto non sussiste"). (**G.Pin.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

551. **Giurisdizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8983/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: Leoci, Estensore: Caruso

GIURISDIZIONE - IPOTECA – Avviso di iscrizione ipotecaria – Diniego alla vendita di quota dell'immobile di proprietà – Giurisdizione delle Commissioni tributarie - Esclusione.
Le controversie riguardanti la fase dell'esecuzione forzata sono di competenza del Giudice Ordinario, restando così escluse dalla giurisdizione tributaria, essendo la cognizione del giudice tributario limitata alla fase antecedente a quella dell'esecuzione forzata. (**M.P.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 50, 51 e 52 comma 2bis; c.c., art. 2808; d.lgs. 546/1992, art. 2

552. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9092/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Orsi

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Atto di diniego – Interpello disapplicativo.
Devono ritenersi impugnabili gli atti che, pur non essendo tipizzati nell'art. 19 d.lgs. 546/1992, portano a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, facendo sorgere in capo al contribuente stesso l'interesse (ex art. 100 c.p.c.) a chiarire la propria posizione riguardo a tale pretesa. Rispetto a tali atti, non tipizzati nell'art. 19 d.lgs. 546/1992, sussiste una semplice facoltà, e non già un onere, di impugnazione da parte del contribuente, in quanto, per ragioni di certezza dei rapporti giuridici e di tutela del diritto di difesa, è da escludere che possa essere introdotta per via interpretativa una decadenza del contribuente dal diritto di contestare una pretesa tributaria, decadenza che consegue inevitabilmente solo alla omessa impugnazione degli atti espressamente indicati nell' art. 19 d.lgs. 546/1992 (o la cui impugnabilità è prevista da specifiche disposizioni di Legge) (nel caso di specie, l'atto di diniego, emesso dall' Amministrazione finanziaria in risposta ad interpello disapplicativo presentato dal contribuente ai sensi dell'art. 37bis comma 8 d.P.R. n. 600/1973, pur non rientrando fra gli atti tipizzati nell' art. 19 d.lgs. 546/1992, porta comunque a conoscenza del contribuente, in via preventiva, il convincimento dell'Amministrazione finanziaria in ordine ad una specifica richiesta inerente ad un determinato rapporto tributario, con l'immediato effetto di incidere sulla condotta del soggetto in ordine alla dichiarazione dei redditi in relazione alla quale l'istanza è stata inoltrata. Tale atto di diniego deve pertanto ritenersi autonomamente impugnabile, ma il contribuente ha una semplice facoltà, non già un onere, di impugnazione, atteso che, per ragioni di certezza dei rapporti giuridici e di tutela del diritto di difesa, è da escludere che possa essere introdotta per via interpretativa una decadenza del contribuente dal diritto di impugnazione, decadenza che consegue inevitabilmente solo alla omessa impugnazione degli atti espressamente indicati nell' art. 19 d.lgs. 546/1992 (o la cui impugnabilità è prevista da specifiche disposizioni di Legge). (**N.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8

553. **Litispendenza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 9111/2015 dell'11 novembre 2015, Presidente e Estensore: Centurelli

Processo tributario – Introduzione del giudizio – Identico ricorso proposto dinanzi a Sezioni diverse - Litispendenza – Cancellazione dal ruolo.
In caso di proposizione di identico ricorso introduttivo di giudizio avente ad oggetto i medesimi anni d'imposta dinanzi ad altra Sezione della stessa Commissione, non può che dichiararsi la litispendenza con correlata cancellazione della causa dal ruolo ex art. 39, primo comma, c.p.c. (applicabile al processo tributario in virtù del generale richiamo di cui all'art. 1 comma 2, del d.lgs. n. 546/1992). (**F.P.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 39

554. **Giurisdizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9190/2015 del 12 novembre 2015, Presidente e Estensore: Maniàci

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti per debiti extra-tributari – Giurisdizione Commissione tributaria – Non sussiste.
In ipotesi di impugnazione di atti relativi a debiti extra-tributari, in ispecie contributi INPS e violazioni al Codice della Strada, la giurisdizione spetta al Giudice ordinario (Giudice del Lavoro e Giudice di Pace) competente in relazione alla natura del credito presupposto. (**M.N.**)

Riferimenti normativi: l. 69/2009, art. 69

555. **Inerzia del curatore**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9253/2015 del 17 novembre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Maellaro

PROCESSO – Società fallita – Inerzia del curatore fallimentare – Capacità processuale dei soci – Sussiste – Ammissibilità del ricorso – Sussiste.
I soci di una società fallita mantengono la capacità processuale per conto della società e possono agire in luogo del curatore in caso di sua inerzia. È pertanto ammissibile il ricorso proposto dai soci per conto della società dichiarata fallita qualora il curatore fallimentare rimanga inerte. (**E.C.**)

556. **Capacità processuale dell'ente estinto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 9264/2015 del 17 novembre 2015, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza

PROCESSO TRIBUTARIO – Cancellazione società di capitali dal registro delle imprese – Capacità processuale del liquidatore – Non sussiste.
La cancellazione di una società di capitali dal registro delle imprese determina l'estinzione dell'ente e, quindi, la cessazione della sua capacità processuale. Il ricorso proposto dal liquidatore di una società già in liquidazione deve essere dichiarato inammissibile se notificato in data successiva a quella di cancellazione della società dal registro delle imprese, in quanto in capo a tale soggetto non possono residuare poteri di rappresentanza di un soggetto giuridico non più esistente. (**G.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 comma 4; c.p.c., art. 75 comma 3

557. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9515/2015 del 25 novembre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

Atti impugnabili - Estratto di ruolo – Impugnabilità – Esclusione.
L'estratto di ruolo che porta a conoscenza il contribuente delle relative pendenze debitorie non è impugnabile, ai sensi dell'art. 100 c.p.c., in quanto manca di un interesse concreto ed attuale ad impugnare una imposizione mai venuta ad esistenza. (**M.P.C.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100

558. **Diniego di estinzione del ruolo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 9575/2015 del 27 novembre 2015, Presidente: Golia, Estensore: Degrassi

Processo tributario – Diniego di estinzione del ruolo – Giurisdizione del giudice tributario – Sussiste.
Il ricorso avverso l'atto di diniego di estinzione del ruolo tramite pagamento dell'importo originariamente iscritto, con esclusione degli interessi previsti dagli artt. 20 e 30 del d.P.R. n. 602/1973, di cui all'art. 1, comma 618, legge n. 147/2013, è ammissibile in quanto rientra nella giurisdizione del Giudice Tributario. Infatti, per tutte le controversie che abbiano indubbia natura tributaria la competenza va attribuita al Giudice Tributario, restando escluse solo le controversie riguardanti gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento (Conf. Cass. SS. UU. 3773/2014).
La disciplina di cui all'art. 1, comma 618, legge n. 147/2013, concerne ogni tipo di interessi, ivi compresi quelli di cui all'art. 86, d.P.R. n. 43/1973 in materia doganale. (**G.F.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 20 e 30; l. 147/2013, art. 1 comma 618;d.P.R. 43/1973, art. 86

559. **Impugnazione della cartella di pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8 sentenza n. 9592/2015 del 27 novembre 2015, Presidente e Estensore: Deodato

PROCESSO TRIBUTARIO – Cartella di pagamento successiva ad avviso di accertamento – Vizi propri - Autonoma impugnabilità – Sussiste.
La cartella di pagamento, quando faccia seguito ad un avviso di accertamento si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta in base all'avviso e non integra un nuovo ed autonomo atto impositivo per cui essa resta sindacabile innanzi al giudice solo per vizi propri, con esclusione di qualsiasi questione attinente all'accertamento. (**K.S.**)

560. **Impugnabilità diniego istanza di interpello**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9772/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Natola

SOCIETÀ DI COMODO – Diniego disapplicazione – È impugnabile.
L'elencazione degli atti impugnabili avanti al giudice tributario di cui all'art. 19 del d.lgs. 546/1992 non esclude l'impugnabilità di ulteriori atti che abbiano contenuto impositivo o che possano dare luogo in futuro ad un atto impositivo, nei confronti dei quali il contribuente non può essere lasciato privo di tutela. Il diniego della disapplicazione del regime delle società di comodo interviene su questioni idonee ad

incidere sul rapporto tra contribuente e Amministrazione. Ciò porta a ricomprendere analogicamente detto diniego nell'elenco degli atti impugnabili (Conf. Cass. nn. 17010/2012 e 11929/2014). (**G.P.d.E.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

561. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9823/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Degrassi

PROCESSO TRIBUTARIO – Elenco atti impugnabili art. 19, d.lgs. 546/1992 – Non tassatività.
L'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche. È infatti possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente e di buon andamento dell'amministrazione ed in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria (Conf. Cass. nn. 17010/2012, 10987/2011 e 14243/2015). (**S.Pi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter; d.lgs. 546/1992, art. 19

562. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 9943/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: Saresella, Estensore: Contini

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego istanza disapplicazione norme antielusive – Autonoma impugnabilità – Non sussiste.
Il diniego di disapplicazione della normativa antielusiva richiesta con istanza di interpello ex art.37bis comma 8 del d.P.R. 600/1973, non è atto impugnabile avanti alla Commissione tributaria. Il rigetto dell'istanza di disapplicazione, emesso dal Direttore regionale, non solo non è specificamente indicato nell'elenco dei provvedimenti impugnabili ex art. 19 del d.P.R. 546/1992, ma non ha contenuto impositivo, sia dal punto di vista formale quanto sostanziale, tale da determinare l'interesse immediato del destinatario ad agire giudizialmente contro di essa. Tale atto non comporta infatti alcuna formalizzazione di richiesta tributaria. L'unica forma di tutela giuridica è l'impugnazione dell'eventuale avviso di accertamento emesso, posto che, in diverso caso, la stessa questione verrebbe esaminata due volte, una in sede di ricorso avverso la risposta di disapplicazione ed una in sede di ricorso avverso l'avviso di accertamento, con violazione del principio del ne bis in idem, con rischio che si pervenga a giudicati diversi e contrastanti. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

563. **Principio del contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 10039/2015 dell'11 dicembre 2015, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

PROCESSO TRIBUTARIO – Principio del contraddittorio preventivo – Natura di principio generale – Non ravvisabile – Iscrizione a ruolo conseguente a sentenza – Obbligatorietà del contraddittorio – Non sussiste.
Sebbene il principio del contraddittorio endoprocedimentale sia attuazione di principi di rango costituzionale, residuano procedimenti per i quali nessun contraddittorio preventivo è richiesto. In assenza di una specifica norma procedimentale, il principio del contraddittorio preventivo opera laddove l'Amministrazione spenda una funzione

discrezionale o decisoria volta alla definizione della pretesa tributaria, e non anche nelle ipotesi in cui la stessa si limiti ad eseguire una mera attività di riscossione di una pretesa tributaria già formata nel contraddittorio del contribuente o, comunque, già nota a quest'ultima perché dallo stesso predeterminata. L'iscrizione a ruolo conseguente ad un contenzioso giurisdizionale costituisce un'attività vincolata di mera esecuzione della sentenza e, in quanto tale, non soggiace al principio del contraddittorio preventivo. (**G.T.**)

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

564. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10180/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Bersani

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Preavviso di fermo amministrativo – Autonoma impugnabilità – Sussiste.
Costituisce ius receptum che il preavviso di fermo amministrativo che riguardi una pretesa di natura tributaria è impugnabile innanzi al giudice tributario, in quanto atto funzionale a portare 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 rilevando che detto preavviso non sia contenuto nell'elenco degli atti impugnabili di cui all'art. 19 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 P.A., che in conseguenza dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001, n. 448. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.19

565. **Atti impugnabili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 10400/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Maiga

PROCESSO TRIBUTARIO – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Natura – Autonoma impugnabilità – Esclusione.
La comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria è una semplice comunicazione preventiva, ovvero un atto avente esclusivamente finalità informative, con il quale si rende edotto il contribuente che laddove non adempirà al pagamento del debito nei confronti dell'Erario, l'Amministrazione finanziaria procederà ad iscrivere ipoteca. Essendo inidoneo dunque a produrre conseguenze sostanziali, è estraneo all'elenco dell'art. 19, d.lgs. n. 546/1992: non è dunque un atto autonomamente impugnabile. (**I.A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77; d.lgs. 546/1992, art. 19

566. **Inammissibilità ricorso**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 589/2015 dell'11 novembre 2015, Presidente: Tateo, Estensore: Rossanigo

PROCESSO TRIBUTARIO – RICORSO TARDIVO – CAUSA DI FORZA MAGGIORE – Notifica del ricorso oltre il termine ordinario – Impedimento del difensore – Certificazione medica non attestante l'impossibilità assoluta – Insussistenza della causa di forza maggiore.
Nel caso di ricorso presentato oltre sessanta giorni dalla notifica dell'atto impugnato, il certificato medico che non attesti e non provi l'impossibilità assoluta del difensore a

predisporre il ricorso nei termini non prova la sussistenza di causa di forza maggiore idonea a giustificare la proposizione tardiva del ricorso. (**N.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

567. **Cessazione della materia del contendere**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 83/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: Cerracchio

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazione del silenzio rifiuto – Pagamento della somma chiesta a rimborso – Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.
L'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere si verifica nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere (d.lgs. 546/1992, art. 46). Nelle ipotesi di impugnazione del silenzio – rifiuto da parte dell'Ufficio di fronte ad un'istanza di rimborso, l'unico comportamento dell'Ufficio che può avere l'effetto di far cessare la materia del contendere è il pagamento della somma richiesta, non essendo sufficiente la mera accettazione dell'istanza di rimborso. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 46

568. **Rilevanza probatoria di fatti non contestati**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 393/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

Processo tributario- Fatti non contestati - Rilevanza probatoria – Sussiste.
Nell'ambito del processo tributario vale il principio processual-civilistico per il quale sia i fatti non contestati dal contribuente in sede di ricorso, sia i fatti impeditivi o estintivi ivi dedotti e non contestati dall'Ufficio in sede di controdeduzioni, sono da considerarsi pacifici sul piano della prova della loro storica esistenza. Essi non possono, cioè, costituire oggetto di negazione, salvo che loro inesistenza non emerga da altre risultanze ritualmente acquisite. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 115

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

569. **Motivazione avviso di liquidazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3000/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Frangipane; Estensore: Dell'Anna

REGISTRO – MOTIVAZIONE AVVISO LIQUIDAZIONE – Avviso di liquidazione – Decadenza agevolazioni prima casa – Abitazione di lusso – Carenza di motivazione dell'avviso di liquidazione – Illegittimità – Sussiste.

È manifestamente illegittimo l'avviso di liquidazione che revoca l'agevolazione prima casa, senza esplicitare le ragioni per cui l'immobile dovrebbe ritenersi di lusso. Nel caso di specie, l'Ufficio ha motivato l'atto con il semplice rimando ad una nota dell'Agenzia del Territorio. È fatto obbligo all'Ufficio indicare la superficie utile complessiva ed il numero dei locali o delle parti dell'edificio da includere nel calcolo della superficie affinché l'immobile possa essere qualificato di lusso. (**A.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 comma 1; l.342/2000, art. 69 comma 3

570. **Trust**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3014/2015, del 6 luglio 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Registro, ipotecarie e catastali – Trust – Separazione patrimoniale – Vincolo di destinazione – Notaio – Responsabilità d'imposta – Sussiste.

Il "trust" va qualificato ai fini tributari come atto costitutivo di vincolo di destinazione, con la conseguente assoggettabilità alla relativa imposta dei beneficiari della destinazione e responsabilità d'imposta del notaio rogante. In base all'art. 2, comma 47 del d.l. n. 262/2006, l'imposta è istituita direttamente sulla costituzione di vincoli, vincoli che designano l'effetto giuridico di destinazione, mediante il quale si dispone, ossia si pone fuori da sé, un bene, orientandone i diritti dominicali al perseguimento degli obiettivi voluti. Il presupposto impositivo dell'imposta sulla costituzione di vincolo di destinazione è correlato alla predisposizione del programma di funzionalizzazione del diritto al perseguimento degli obiettivi voluti, là dove l'oggetto consiste nel valore dell'utilità della quale il disponente, stabilendo che sia sottratta all'ordinario esercizio delle proprie facoltà proprietarie, finisce con l'impoverirsi. (**A.La.**)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2, commi 47, 48 e 49

571. **Valutazione beni trasferiti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3087/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

IPOTECARIA – Accertamento valore dei beni – Valutazione "a tavolino" – Rilevanza banca dati OMI – Differente valore dei beni non funzionali – Mancanza impianti di funzionamento – Illegittimo.

La valutazione effettuata dall'Agenzia non può essere compiuta "a tavolino", ossia fondata esclusivamente sul richiamo alla consultazione della banca dati OMI, senza accedere direttamente sui luoghi; non è difatti possibile attribuire lo stesso valore dei beni, in particolare per quello degli immobili, ad un complesso funzionale rispetto ad altro che non solo non è funzionale, ma è sprovvisto degli impianti minimi di funzionamento e fuori uso da parecchi anni. (**D.A.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, art. 2; d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

572. **Abuso del diritto**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5. Sentenza n. 3153/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Pezza, Estensore: Bonavolontà

IMPOSTA DI REGISTRO - Cessione d'azienda – Abuso del diritto.
Non si può ricondurre all'istituto della cessione d'azienda, sottoposta ad imposta di registro in misura proporzionale, una pluralità di atti negoziali, perché effettuati in un arco temporale ristretto, volti al trasferimento di un ramo d'azienda tra società dello stesso gruppo, se il contribuente dimostra che tali operazioni rappresentano il risultato di una libera scelta imprenditoriale, sorretta da valide ragioni economiche, compiuta al fine di migliorare l'organizzazione dell'attività di impresa. (**G.G.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10bis; d.P.R. 131/1986, artt. 20 e 23

573. **Locazione di beni immobili strumentali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3198/2015 del 10 luglio 2015, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

IMPOSTA DI REGISTRO PROPORZIONALE SUI CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI STRUMENTALI SOGGETTI AD IVA – Illegittimità – Sussiste – Ragione – Contrasto con l'art. 401 della Direttiva 2006/112/CEE – Sussiste – Violazione del divieto di duplicazione dell'Iva – Consegue – Prevalenza della normativa comunitaria su quella nazionale – Sussiste.
L'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% sul canone di locazione di beni immobili strumentali soggetti ad Iva (ex art. 40 comma 1bis del d.P.R. n. 131/1986, introdotto con l'art. 35 del d.l. n. 223/2006) è illegittima perchè contrasta con il divieto - rivolto agli Stati membri ex art. 401 della Direttiva 2006/112/CE – di introdurre negli ordinamenti nazionali tributi che abbiano la stessa natura dell'imposta sul giro d'affari; la citata Direttiva, essendo immediatamente esecutiva nel nostro ordinamento perché dettagliata e precisa, prevale, di fatti, sulla normativa interna. (**M.M.**)

Riferimenti normativi: Dir. 2006/112/CEE, art. 401; d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1bis e art. 5 comma 1 lett. abis) della Tariffa, Parte I, allegata; d.l. 223/2006, art. 35

574. **Interessi su finanziamento bancario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3208/2015 del 10 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Grigo

IMPOSTA DI REGISTRO – Interessi dovuti su finanziamento bancario – Applicabilità dell'imposta fissa di registro – Sussiste.
In relazione agli interessi dovuti su finanziamento bancario, il decreto ingiuntivo che un istituto di credito ottiene per il recupero di somme dovutegli sulla scorta di un finanziamento erogato, assume la consistenza di condanna ad un pagamento soggetto ad IVA, con la conseguente applicabilità dell'imposta fissa di registro anche per quanto attiene agli interessi moratori ed alla rivalutazione monetaria, che costituiscono oneri accessori dell'obbligazione del capitale (Conf. Cass. n. 15230/2004). (**E.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

575. **Agevolazioni prima casa**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3522/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Vicini

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – ABITAZIONE DI LUSSO – SUPERFICIE UTILE – REQUISITO DELL'ABITABILITÀ – Irrilevanza.
Al fine di stabilire il carattere non di lusso delle unità immobiliari, requisito della normativa agevolativa, opera il rinvio ai criteri di cui al d.m. 2 agosto 1969, che all'art. 6 contempla tra le abitazioni di lusso le singole unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a mq 240. Al fine del computo, la superficie utile complessiva non può restrittivamente identificarsi con la sola superficie abitabile, essendo l'utilizzabilità di una superficie un concetto che prescinde dall'abitabilità. Pertanto, i locali che risultino concretamente utilizzabili devono essere computati al fine di determinare la superficie utile complessiva. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: d.m. 2 agosto 1969, art. 6

576. **Principio di alternatività tra IVA e Registro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3682/2015 del 27 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

IMPOSTA DI REGISTRO – Autonomi negozi di cessione di crediti, quote societarie, immobili – Unitaria ragione economico-sociale – Deroga al principio di alternatività tra IVA e Registro - Non sussiste.
Qualora vengano posti in essere tra diverse parti, persone fisiche e società, autonomi negozi aventi ad oggetto cessioni di crediti in un contesto più generale di transazioni relative alla compravendita di quote societarie e di immobili, i diversi atti dispositivi non possono essere ricondotti ad un'unica ragione economico-sociale atteso che essi sono dotati di una propria ragione economico-sociale. Le menzionate cessioni di crediti rientrano chiaramente tra le cessioni di beni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro fuori campo IVA e pertanto, non si hanno deroghe al principio di alternatività tra IVA e Registro sancito dall'art. 40 del d.P.R. 131/1986. (**E.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40; d.P.R. 633/1972, art. 2 comma 3 lett. a)

577. **Avviamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3716/2015 dell'1 settembre 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Alberti

REGISTRO – VALUTAZIONE DELL'AVVIAMENTO – Verifica astratta - Non sussiste.
Nell'ambito di una compravendita aziendale, ai fini del corretto accertamento del valore dell'avviamento, l'Ufficio non può ridursi ad un astratto esercizio aritmetico ma deve contestualizzare la propria valutazione in relazione alle peculiarità caratterizzanti l'attività di impresa esercitata con il compendio aziendale ceduto. (**E.H.**)

578. **Art. 20 d.P.R. 131/1986**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3737/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

IMPOSTA DI REGISTRO – APPLICAZIONE DELL'ART. 20 DEL D.P.R. 131/1986 – Prevalenza della natura intrinseca dell'atto rispetto alla sua forma – Rileva – Ipotesi – Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote – Rideterminazione delle operazioni in cessione indiretta del ramo d'azienda – Corretta – Applicazione dell'imposta di registro proporzionale – Consegue.
L'art. 20 del d.P.R. n. 131/1986 vincola l'interprete a privilegiare, nell'individuazione della struttura del rapporto giuridico tributario, la sostanza sulla forma ovvero il dato giuridico reale conseguente alla natura intrinseca degli atti e ai loro effetti giuridici rispetto a ciò che formalmente è enunciato, anche in maniera frazionata, in uno o più

atti. Diviene pertanto irrilevante la specie dell'atto registrato, cioè la fonte di produzione degli affetti giuridici, i quali sono invece considerati rilevanti in sé, secondo la loro natura; da ciò consegue la legittimità della condotta dell'Ufficio nel rideterminare 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. (**M.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

579. **Fabbricati strumentali in corso di costruzione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3817/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Schiavini

IMPOSTE INDIRETTE – IPO-CATASTALI – Alternatività con IVA – Fabbricati in corso di costruzione – Impianto fotovoltaico – Immobili strumentali – Misura fissa – Sussiste.
Stante il principio di alternatività tra imposte ipotecarie e catastali ed IVA, la cessione di un bene ancora in costruzione (i.e. impianto fotovoltaico in fase di ultimazione insistente su terreno agricolo) al momento della registrazione dell'atto è soggetta alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa e non già nella misura proporzionale prevista dagli artt. 10 del d.lgs. n. 347/1990 e 1bis della Tariffa ivi allegata, in quanto l'aliquota risultante da tale combinato disposto si applica unicamente al trasferimento della proprietà o di altri diritti reali inerenti ad immobili strumentali già ultimati. (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 commi 1 e 2; art. 10 e 1bis della Tariffa allegata

580. **Agevolazioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4027/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Malaspina, Estensore: Ramondetta

IMPRESA CHE HA PER OGGETTO RIVENDITA DI IMMOBILI – Acquisto di intero immobile – Cessione parziale nel triennio – Revoca agevolazione – Consegue.
È legittima la revoca dell'agevolazione (imposta di registro all'1%) riconosciuta, in sede di acquisto di un intero fabbricato (non da privati), all'impresa che ha per oggetto esclusivo o principale l'attività di rivendita di immobili, ex art. 1 Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 131/1986, introdotta dall'art. 3 del d.l. 669/1996, ove l'impresa non provveda alla rivendita, entro tre anni come normativamente previsto, dell'intero fabbricato e non solo parte di esso. (**G.Ta.**)

581. **Alternatività Iva - Registro**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4168/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

REGISTRO – Decreto ingiuntivo per recupero di somme versate in relazione a polizza a garanzia di credito Iva – Alternatività – Registro in misura fissa.
Il decreto ingiuntivo mediante il quale la compagnia assicurativa recupera le somme versate in qualità di garante, nei confronti debitore principale, va tassato in misura fissa perché la fidejussione si configura come obbligazione accessoria, avente le stesse caratteristiche di quella principale garantita, a sua volta soggetta ad Iva. (**P.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8

582. **Leasing immobiliare**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4248/2015 del 30 settembre 2015, Presidente e Estensore: Luglio

Imposte ipotecaria e catastale – Alternanza IVA/Registro – Aliquota proporzionale.
Ai trasferimenti di immobili strumentali oggetto di contratto di locazione finanziaria si applicano - in virtù delle modifiche introdotte dalla legge 220/2010, commi 15 e 16 – le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale sia che l'operazione rientri nel campo di applicazione IVA sia che non vi rientri. (**O.R.**)

Riferimenti normativi: l. 220/2010, art. 1 commi 15 e 16; d.lgs. 347/1990

583. **Agevolazione prima casa**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4331/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Sacchi

Registro, ipotecaria e catastale – Agevolazione "prima casa" – Cessione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa" con successivo acquisto di altro immobile, senza curare il trasferimento della residenza nel medesimo Comune – Decadenza dall'agevolazione "prima casa" – Legittimità - Sussiste.
L'art. 1 della Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986 prevede l'applicazione dell'imposta di registro con aliquota agevolata in presenza di precise condizioni previste dalla nota II bis dello stesso articolo. La revoca del beneficio fiscale avviene per decadenza, qualora si verifichi il trasferimento dell'immobile acquistato prima del decorso di cinque anni, salvo che entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa" venga acquistato un altro immobile da adibire a propria abitazione principale. Conseguentemente, deve ritenersi legittima la pretesa dell'Ufficio impositore in ragione della decadenza dai benefici per l'acquisto della prima casa, qualora dalle certificazioni anagrafiche emerga che il contribuente non ha mai trasferito la propria residenza nel comune ove risulta ubicato l'immobile. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

584. **Tassazione interessi moratori**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4397/2015 del 12 ottobre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moliterni

INTERESSI MORATORI – IMPOSTA DI REGISTRO – ALTERNATIVITÀ IVA REGISTRO – Atti giudiziari – Condanna – Pagamento di somme o valori.
Ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. b), della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 131/1986, è legittimo l'avviso di liquidazione con il quale l'Ufficio recupera l'imposta di registro proporzionale del 3% sugli interessi moratori liquidati con decreto ingiuntivo del Giudice. Gli interessi moratori, rappresentando somme non soggette ad IVA, ai sensi dell'art. 15 d.P.R. 633/1972, sono soggette all'imposta di registro, ai sensi dell'art. 40 d.P.R. 131/1986 (principio di alternatività IVA-Registro). (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 15; d.P.R. 131/1986, artt. 8 e 40

585. **Trust**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4567/2015 del 21 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Buono

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – TRUST – TASSAZIONE – Atto a titolo gratuito e neutro fiscalmente – Patrimonio separato destinato a specifico scopo – Imposte indirette in

misura fissa – Esclusione animus donandi – Esclusione trasferimento a titolo oneroso – Arricchimento di un terzo con affidamento su adempimento obblighi trustee.
Il trust non è un atto equiparabile ad un trasferimento a titolo oneroso perché non vi è corrispettivo né ad una donazione, difettandone la causa, ma ad un atto a titolo gratuito, neutro dal punto di vista fiscale, soggetto ad imposizione indiretta in misura fissa, attraverso il quale il disponente realizza il proprio intento di arricchire spontaneamente un terzo, facendo affidamento sul trustee e sull'obbligo da costui assunto di adempiere alla direttive impartite dal beneficiario. (**A.Mic.**)

586. **Base imponibile**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4592/2015 del 22 ottobre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

REGISTRO – Cessione di azienda – Base imponibile – Posta passiva presente nel bilancio dell'azienda – Non rileva a decremento della base imponibile.
Nell'ipotesi di cessione d'azienda, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro corrisponde al valore venale della stessa, non rilevando le eventuali poste negative presenti nel bilancio dell'azienda ceduta, che potrebbero, invero, avere rilevanza solo ai fini della determinazione del prezzo in ipotesi di cessione di quote societarie. (**P.Cam.**)

Riferimenti normativi: d.P.R.131/1986, art. 51 comma 2 e art. 52 comma 1

587. **Agevolazioni "Prima casa"**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4667/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

Imposta sostitutiva – Aliquota agevolata – Revoca – L. 244/2007 – Retroattività – Non sussiste.
In materia di imposta sostitutiva sulle operazioni di credito a medio e lungo termine finalizzate all'acquisto, alla costruzione e alla ristrutturazione di immobili ad uso abitativo, le disposizioni della L. 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008) che modificano l'art. 20 del d.P.R. 601/1973 costituiscono un novum nel quadro normativo e non possono ascriversi alla categoria delle norme di interpretazione autentica, le uniche per le quali potrebbe riconoscersi una interpretazione retroattiva. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 601/1973, art. 20; l. 244/2007

588. **Interpretazione degli atti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4768/2015 del 5 novembre 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Trinca Colonel

REGISTRO – INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI – Art. 20 d.P.R. n. 131/1986 – Effetti giuridici – Capacità contributiva – Autonomia privata – Poteri negoziali delle parti – Non sussiste.
L'art. 20 del d.P.R. n. 131/1986 è, oltre che una disposizione normativa interpretativa degli atti registrati, una norma che indica quell'elemento strutturale dei rapporti giuridico-tributari che è dato dall'oggetto e che viene fatto coincidere con gli effetti giuridici indicati nella capacità contributiva dei soggetti che li compiono. L'assunzione, non degli atti registrati, ma dei loro effetti giuridici come oggetto dell'imposta di registro, non lede l'autonomia privata, perché i soggetti restano liberi di perseguire e di conseguire un dato mutamento dei propri patrimoni giuridici scegliendo nella gamma dei poteri negoziali, messi a loro disposizione dall'ordinamento, quelli che ritengono più opportuno esercitare. (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

589. **Trust autodichiarato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4804/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

IMPOSTA DI REGISTRO – TRUST AUTODICHIARATO – Beneficiari titolari di mera aspettativa giuridica – Presupposto impositivo – Sussiste.
Con l'atto istitutivo di un trust autodichiarato non si determina alcun arricchimento patrimoniale attuale, né effettivo. Conseguentemente, non è assoggettabile a tassazione un trust nel quale i beneficiari sono titolari di una mera aspettativa giuridica. Solo con l'effettivo trasferimento dei beni, infatti, il presupposto impositivo può dirsi integrato. (**S.B.**)

590. **Atto di ricognizione del debito**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4847/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Atto di ricognizione del debito – Operazioni assoggettate ad IVA – Alternatività tra IVA e Registro – Sussiste – Tassazione in misura fissa – Si applica.
La tassazione ai fini dell'imposta di registro di un atto di ricognizione del debito, enunciato in un decreto ingiuntivo, non può prescindere dalla natura delle prestazioni che hanno originato il debito. Pertanto, qualora l'atto di ricognizione del debito tragga la sua fonte da operazioni assoggettate ad IVA, esso sconta l'imposta di registro in misura fissa in forza del principio di alternatività tra IVA e Registro di cui all'art. 40 del d.P.R. 131/1986. L'art. 22 del d.P.R. 131/1986 stabilisce soltanto i requisiti minimi affinché un atto enunciato debba essere assoggettato all'imposta di registro e, di conseguenza, la tassazione in misura fissa o proporzionale dell'atto deve essere determinata in base alle disposizioni del d.P.R. 131/1986 tra le quali, nel caso di specie, quelle che prevedono il principio di alternatività tra IVA e Registro. (**C.Sg.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 5, 22 e 40; c.c., art. 1988

591. **Provvedimenti giudiziari**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4883/2015, del 12 novembre 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Imposta di registro - Applicazione dell'imposta - Sentenze e provvedimenti giudiziari - Decreto ingiuntivo - Condanna del debitore principale nei confronti del fideiussore - Duplice tassazione – Somme soggette ad IVA – Alternatività – Esclusione.
Il decreto ingiuntivo ottenuto nei confronti del debitore dal garante escusso da creditore garantito e soggetto a registrazione con aliquota proporzionale al valore della condanna, in quanto il garante, a seguito del pagamento, non fa valere corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto. L'avviso di liquidazione dell'Ufficio deve essere ritenuto legittimo, dovendosi riconoscere la totale autonomia tra provvedimento giurisdizionale di ingiunzione o di condanna rispetto ad una azione di rivalsa giudizialmente riconosciuta in sede giurisdizionale. (**M.A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8, della Tariffa, Parte I

592. **Rettifica del valore delle compravendite immobiliari**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4904/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

RETTIFICA DI VALORE – VALORI OSSERVATORIO DEL MERCATO IMMOBILIARE – OMI – Presunzione – Onere della prova – Indizi – Mezzi di prova.

Il valore normale desumibile dalla banca dati dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) rappresenta un mero elemento indiziario che necessita, per poter essere validamente sostenuto in un eventuale giudizio, di ulteriori elementi di supporto (nel caso di specie l'Ufficio aveva erroneamente addotto quali ulteriori elementi rispetto ai valori OMI il non modico valore catastale dei beni compravenduti nonché la circostanza per cui, trattandosi di cessione nell'ambito di una dismissione di più immobili, il prezzo pattuito non può essere inferiore all'effettivo valore dei singoli beni, unico dato rilevante ai fini dell'imposta di registro). (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 43, 51 e 52

593. **Rideterminazione valore cessione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5006/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Moliterni

Cessione d'azienda – Rideterminazione del valore – Criteri – Motivazione – Necessità.
Qualora l'Ufficio proceda alla determinazione di un maggior valore di cessione d'azienda ai fini dell'imposta di registro, è tenuto a provare il criterio di valutazione adottato. Ne deriva che non potrà limitarsi ad indicare un importo in modo apodittico, di cui non sia dato conoscerne la formazione. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

594. **Interessi moratori**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5115/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

REGISTRO - Sentenza di condanna - Interessi moratori – Base imponibile Iva – Esclusione – Imposta proporzionale di Registro – Assoggettabilità.
Gli interessi moratori, diversamente da quelli di dilazione, sono esclusi dalla base imponibile IVA per espressa previsione dell'art. 15 del d.P.R. 633/1972. Il provvedimento giudiziale di condanna alla corresponsione di interessi moratori è soggetto all'imposta proporzionale di registro ex art. 8 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. 131/1986. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 15; d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

595. **Decreto ingiuntivo**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5153/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Marini, Estensore: Trinca Colonel

IMPOSTA DI REGISTRO – ALTERNATIVITÀ IVA-REGISTRO – Debitore principale – Fideiussore – Rapporto giuridico principale – Rapporto giuridico accessorio di fideiussione – Misura fissa – Sussiste.
L'applicabilità del principio dell'alternatività Iva-Registro prescinde dal fatto che l'ingiunzione sia emessa contro il solo debitore principale, il fideiussore od entrambi, non assumendo pertanto rilevanza né la posizione del soggetto nei cui confronti si chiede il decreto ingiuntivo (i.e. debitore principale o fideiussore), né la circostanza che il titolo in base al quale la procedura esecutiva è intrapresa si riferisca al rapporto giuridico principale ovvero a quello accessorio di fideiussione. Da ciò discende l'applicabilità della sola imposta di registro in misura fissa al decreto ingiuntivo relativo al pagamento di somme assoggettate ad Iva emesso nei confronti del fideiussore. (**G.Be.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

596. **Capacità edificatoria**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 5228/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione di immobili fabbricabili – Assenza di piano attuativo – Non annulla la capacità edificatoria.
Ai fini dell'applicazione delle disposizioni concernenti l'imposta di registro sulle cessioni immobiliari, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo. La mancanza di un piano attuativo, pertanto, non rende nulla la capacità edificatoria. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

597. **Elusione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5273/2015 del 4 dicembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

REGISTRO - Conferimento e cessione quote - Carattere elusivo – Non sussiste - Necessità contraddittorio preventivo – Sussiste.
Qualora l'Agenzia contesti una fattispecie elusiva è necessaria l'instaurazione del contraddittorio preventivo. Il conferimento d'azienda, seguito da cessione di quote, non è riqualificabile quale cessione d'azienda ai fini dell'imposta di registro quando sia dimostrata l'esistenza di valide ragioni economiche alternative o concorrenti al solo risparmio d'imposta. (**D.D'A.**)

598. **Sanzioni per omesso versamento dell'imposta**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5279/2015 del 7 dicembre 2015, Presidente: Montanari, Estensore: Moliterni

RESPONSABILITÀ D'IMPOSTA DEL NOTAIO – SUSSISTE – APPLICAZIONE DELLA SANZIONE PER OMESSO VERSAMENTO – Liquidazione dell'Ufficio ex art. 3ter, d.lgs. 463/1997 – Responsabilità.
Dal combinato disposto degli artt. 10, 57 e 69 d.P.R. 131/1986 deriva che nel caso in cui il Notaio rogante ometta di versare l'imposta di registro o la versi in misura inferiore a quella dovuta, il Notaio medesimo è soggetto alla sanzione per omessa o ritardata liquidazione. (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 10, 57 e 69; d.lgs. 463/1997, art. 3ter; d.lgs. 471/1997, art. 13

599. **Calcolo del valore di avviamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5426/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente: Celletti, Estensore: Blandini

IMPOSTA DI REGISTRO – AVVIAMENTO – Calcolo della base imponibile ai fini dell'imposta di registro – Redditività parametrata alla media dei ricavi.
Ai fini del calcolo del valore dell'avviamento commerciale quale parte del corrispettivo di cessione d'azienda, per la determinazione della base imponibile dell'imposta di registro – che ha la funzione di fungere da parametro minimo per il relativo calcolo – deve applicarsi la percentuale di redditività nella misura ritenuta congrua dal giudice del merito, parametrata alla media dei ricavi e non degli utili operativi (Conf. Cass. n. 7324/2014). (**S.B.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51; d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

600. **Impianti eolici**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5684/2015 del 30 dicembre 2015, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

PRESUPPOSTO D'IMPOSTA – CONTRATTI DI LEASING – IMPIANTI EOLICI OGGETTO DI LEASING – IMPIANTI NON ULTIMATI – Assoggettamento a imposte ipotecaria e catastale – Immobili strumentali.
A esito della novella recata dall'art. 35 comma 10ter del d.l. 223/2006, convertito in l. 248/06, e dall'art. 1 comma 15 della l. 220/2010, nel caso di contratti di locazione finanziaria stipulati dopo il 1 gennaio 2011, le imposte ipotecarie e catastali sono dovute anche nel caso di trasferimento di immobili strumentali, ancorché assoggettati a IVA. Le richiamate disposizioni sono applicabili altresì per i beni immobili non ancora ultimati e ceduti a società di leasing. (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 35 comma 10ter; l. 220/2010, art. 1 comma 15

601. **Aggiornamento del classamento catastale**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 580/2015 del 14 luglio 2015, Presidente: Fischetti, Estensore: Facchinetti

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Catasto – Aggiornamento classamento.
Nel caso di aggiornamento del classamento catastale per intervenute variazioni edilizie ex art. 1, comma 336, della legge n. 311/2004, l'atto deve recare l'analitica indicazione di tali trasformazioni (Conf. Cass. n. 23247/2014) (nel caso di specie, l'avviso di accertamento è stato considerato illegittimo poiché l'analitica indicazione delle trasformazioni è stata fornita dalla parte resistente solo in sede di costituzione in giudizio, in seguito a un sopralluogo effettuato successivamente all'emanazione dell'atto). (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: l. 311/2004, art. 1 comma 336

602. **Prerogative di rettifica**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 706/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

IMPOSTA DI REGISTRO – Prerogative di rettifica – Avviamento.
Le prerogative di rettifica dell'Ufficio sono previste e legittimate dal Testo Unico sulle Imposte indirette. L'art. 51, comma 4 del d.P.R.131/1986 dispone: ''Per gli atti che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse il valore di cui al comma 1 (valore dichiarato) è controllato dall'Ufficio con riferimento al valore complessivo dei beni che compongono l'azienda, compreso l'avviamento (…) al netto delle passività (…) tranne quelle che l'alienante si sia espressamente impegnato ad estinguere....''. L'art. 52 prevede che l'Ufficio ''se ritiene che i beni o i diritti hanno un valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito (…) provvede con lo stesso atto alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta, con interessi e sanzioni''. I successivi commi 2 e 2bis del predetto art. 52 impongono la specificazione del valore attribuito ai singoli beni o diritti nonché una adeguata motivazione delle ragioni del provvedimento di rettifica. Laddove manchino elementi di valutazione, il criterio può assolvere la funzione pratica di parametro logico di congruità, ma l'Ufficio ha l'obbligo di indicare nel provvedimento impositivo le ragioni del suo utilizzo, mentre il contribuente ha l'onere processuale di addurre le ragioni giustificative dello scostamento del valore dichiarato rispetto a quello accertato con il predetto metodo forfettario. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art.51; c.c., art. 2426

603. **Contraddittorio endoprocedimentale e riqualificazione degli atti**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 715/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: De Petris, Estensore: Della Vecchia

IMPOSTA DI REGISTRO – CESSIONE D'AZIENDA – Contraddittorio endoprocedimentale e controllo formale – Determinazione del valore dell'azienda - Clausola antielusiva e criteri di riqualificazione giuridica del negozio.
In tema di imposta di registro, nel caso in cui l'atto impugnato scaturisca da un mero controllo formale della liquidazione effettuata dalle parti nell'atto di cessione d'azienda registrato telematicamente, non vi è violazione del principio del contraddittorio in quanto, in questo caso, l'Amministrazione, quando procede alla raccolta di informazioni, non è tenuta ad informare il contribuente né a conoscere il suo punto di vista. Ciò, diversamente dai casi in cui la normativa prevede la partecipazione del contribuente già nella fase istruttoria (Conf. Cass. 13588/2014). Nel valore complessivo dell'azienda acquisita devono ricomprendersi il valore delle rimanenze merci di magazzino e quello di marchi e brevetti (beni acquisiti contestualmente all'azienda stessa); non vi è pertanto una rettifica di valore rispetto al prezzo di aggiudicazione, ma tale complessivo prezzo è base imponibile per l'imposta di registro che è calcolata in base alla Tariffa allegata al d.P.R.131/1986.
Riguardo alla illegittimità formale dell'atto impositivo per violazione dell'art. 20 d.P.R. 131/1986 in tema di imposta di registro, si privilegia, nella contrapposizione fra la "intrinseca natura e gli effetti giuridici" e "titolo o la forma apparente" di essi il primo termine, unitamente considerato, implica, assumendo un rilievo di fondo che gli stessi concetti privatistici sull'autonomia negoziale regrediscano a semplici elementi della fattispecie tributaria. Ciò comporta che, ancorché non possa prescindersi dall'interpretazione della volontà negoziale secondo i canoni generali, nell'individuazione della materia imponibile dovrà darsi la preminenza assoluta alla causa reale sull'assetto cartolare, con conseguente tangibilità, sul piano fiscale, delle forme negoziali, in considerazione della funzione antielusiva sottesa alla disposizione in parola sicché l'autonomia contrattuale e la rilevanza degli effetti giuridici dei singoli negozi (e non anche quelli economici, riferiti alla fattispecie globale) restano necessariamente circoscritti alla regolamentazione formale degli stessi interessi delle parti, perché altrimenti finirebbero per sovvertire i detti criteri impositivi come nella specie. L'imposta di registro si applica unitariamente alla fattispecie sostanziale emergente da atti giuridici plurimi, prescindendo dal fatto che tali atti siano contenuti in un unico documento o in più documenti non redatti contestualmente. L' art.20 d.P.R. 131/1986 introduce un criterio di qualificazione autonomo rispetto alle ordinarie ipotesi interpretative civilistiche, che impone di tener conto, nella qualifica del negozio, della sua causa reale e degli interessi effettivamente perseguiti dai contraenti, anche qualora siano stati stipulati, pur in tempi diversi più atti. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R.131/1986, art. 20

604. **Solidarietà delle parti in causa**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 202/2015 del 7 agosto 2015, Presidente e Estensore: Vacchiano

IMPOSTA DI REGISTRO – Solidarietà delle parti in causa – Sussiste.
Ai sensi dell'art. 57 d.P.R. 131/1986, tutte le parti in causa sono solidalmente obbligate al pagamento dell'imposta di registro relativa ad un atto giudiziario, senza distinzione tra coloro che sono risultate vittoriose e coloro che sono risultate soccombenti (Conf. Cass. n. 24098/2014). (**G.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 57

605. **Agevolazioni prima casa**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 376/2015 del 9 novembre 2015, Presidente e Estensore: De Giorgio

REGISTRO – Trasferimento residenza – Causa di forza maggiore – Evento non prevedibile – Immobile occupato – Necessità di effettuare lavori – Assenza di colpa – Decadenza agevolazioni – Non sussiste.
In tema di benefici "prima casa", la forza maggiore idonea ad impedire la decadenza dell'acquirente, che non abbia trasferito la residenza entro il termine di 18 mesi, deve consistere in un evento non prevedibile che sopraggiunge inaspettato e sovrastante la volontà di "abitare" nella prima casa entro il termine suddetto (Conf. Cass. n. 13177/2014) (nel caso di specie, considerato che l'occupazione dell'immobile pignorato non era ignota all'acquirente ma era completamente ignoto al momento dell'acquisto che ci sarebbero voluti oltre dodici mesi per entrare nella disponibilità dell'immobile, che anche la necessità di effettuare rilevanti lavori per ottenerne l'abitabilità era già nota al contribuente ma non poteva essere previsto di avere a disposizione meno di sei mesi dal rilascio dell'immobile per effettuare tali lavori, che il trasferimento della residenza presso la nuova abitazione è avvenuto nei diciotto mesi dall'ottenimento della sua disponibilità e che l'enorme ritardo nel conseguimento di tale disponibilità non è dipeso da colpa del contribuente né era ragionevolmente prevedibile al momento dell'acquisto, il Collegio ha ritenuto non sussistere la decadenza dall'agevolazione prima casa). (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1

606. **Vendita di immobili - Beneficium excussionis**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 150/2015 del 3 agosto 2015, Presidente Matacchioni, Estensore: Preda

Imposta di registro – Obbligazione solidale – Sussiste – Beneficium excussionis – Insussistenza.
L'acquirente ed il venditore sono obbligati in solido in via paritaria al pagamento dell'imposta di registro sulle vendite di immobili, essendo facoltà dell'Amministrazione finanziaria di rivolgersi indistintamente a ciascuna delle parti intervenute nel contratto di cessione, non essendo rilevante il cosiddetto "Beneficium excussionis". (**S.Co.**)

607. **Contraddittorio preventivo**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 197/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Chiodaroli

REGISTRO – Revoca agevolazioni prima casa – Avviso di liquidazione – Contraddittorio preventivo – Non necessita.
Non è necessario il contraddittorio preventivo con il contribuente nel caso di avviso di liquidazione con revoca delle agevolazioni fiscali "prima casa", non trovando applicazione nella fattispecie esaminata, le garanzie di cui all'articolo 12, comma 7, della l. n. 212/2000, che operano esclusivamente nelle ipotesi di accertamento emesso a seguito di accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguiti nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali. (**S.F.**)

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

608. **Decreto ingiuntivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6010/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Beretta

Registro – Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria – Decreto ingiuntivo – Presupposti e modalità – Successivo accordo di mediazione – Irrilevanza.
L'imposta principale di registro su un decreto ingiuntivo si applica in base agli artt. 37 e 8 della Tariffa, Parte I, del d.P.R. n. 131/1986. Un eventuale successivo accordo transattivo tra le parti non rientra nel novero degli atti che consentono la rideterminazione dell'imposta dovuta sul decreto ingiuntivo tassato. Oggetto della tassazione è il decreto ingiuntivo dichiarato esecutivo e non l'accordo di mediazione stipulato tra le parti, successivamente alla data di esecutività del decreto stesso. La tassazione di un decreto ingiuntivo dichiarato esecutivo è indipendente dalla causa del medesimo. Presupposto della tassazione di un decreto ingiuntivo è la sua natura esecutiva. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37 e art. 8 della Tariffa, Parte I

609. **Base imponibile**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 6019/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

Registro, Ipotecaria e Catastale – Base imponibile – Valore di immobili – Rettifica – Criteri - Regime di salvaguardia.
Ai fini della valutazione di terreni, qualora vi siano due strumenti urbanistici (il vigente PRG e il Piano PGT, adottato, ma non approvato), è necessario prendere in considerazione la sussistenza del "regime di salvaguardia", in base al quale è necessario tenere conto, ai fini di una stima parametrata alla potenzialità edificatoria, delle norme più restrittive di salvaguardia inerenti i due strumenti urbanistici, fino alla data della definitiva attuazione del nuovo strumento regolatore sostitutivo. In tale caso, è, pertanto, illegittimo stimare i terreni sulla base di indici volumetrici e valori/parametri più elevati. La rettifica dei valori dichiarati deve tenere conto anche del contesto territoriale di allocazione dei terreni e non può basarsi esclusivamente su una perizia dell'Ufficio territoriale. (**F.P.**)

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

610. **Valore di avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6023/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Cappabianca, Estensore: Ianniello

Registro – Base imponibile – Cessione d'azienda - Valore di avviamento – Determinazione – Criteri – Riduzione.
Ai fini della determinazione del valore dell'avviamento di un'azienda ceduta (o di un suo ramo), è utile assumere come elemento di riferimento il sistema di valutazione di cui all'art. 2, comma 4, del d.P.R. n. 460/1996. Tuttavia, ai fini di una riduzione del valore, si deve tenere conto se il ramo d'azienda ceduto sia di ridotte dimensioni e se l'attività svolta si fondi prevalentemente sul contributo professionale del socio di maggioranza, oltre che di un collaboratore con contratto di collaborazione professionale. Rileva anche il fatto che, al momento della vendita, il ramo d'azienda sia da tempo inattivo, ancorché abbia in portafoglio certificazioni e clienti. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

611. **Atti dell'autorità giudiziaria**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6029/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

Registro – Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria – Decreto ingiuntivo - Interessi di mora da accordo transattivo – Misura proporzionale.
In caso di decreto ingiuntivo avente ad oggetto la condanna al pagamento di una somma a titolo di interessi, in forza di una pattuizione transattiva tra una società, la sua debitrice originaria e l'accollante il debito di quest'ultima, la natura dell'obbligazione di pagamento fa sì che il relativo ammontare sconti l'imposta di registro in misura proporzionale.
Ai sensi dell'art. 15, del d.P.R. n. 633/1972, le somme dovute a titolo di interessi moratori non concorrono alla formazione della base imponibile IVA. Dato che la ratio del principio di alternatività fissato dall'art. 40 del d.P.R. n. 131/1986 è quella di evitare che siano assoggettate all'imposta proporzionale di registro somme già colpite dall'IVA, con conseguente duplicità di imposizione, tale esigenza non ricorre quanto agli interessi moratori, che devono, pertanto, ritenersi assoggettati all'imposta proporzionale di registro, anche quando riguardino una somma capitale soggetta a IVA. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 15; d.P.R. 131/1986, art. 40

612. **Avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6049/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Zamagni, Estensore: Chiametti

Registro – Base imponibile – Cessione d'azienda - Valore di avviamento – Determinazione – Criteri
È configurabile una sovrastimazione del valore di avviamento dell'azienda ceduta, qualora l'Ufficio si limiti ad applicare delle semplici formule, senza effettuare alcun reale accertamento di fatto, escludendo tout court la considerazione di elementi certamente rilevanti, come quella in ordine alla valutazione in uso per le aziende del settore. Nella fase contenziosa, l'Ufficio ha l'onere di fornire la prova della sussistenza in concreto dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto e il contribuente ha la possibilità di contrapporre altri elementi sulla base del medesimo criterio o di altri parametri per ''vincere" le presunzioni di controparte. L'Ufficio non può limitarsi a indicare il criterio astratto utilizzato per determinare il maggior valore dell'avviamento d'azienda, non corroborando i dati richiamati con riferimento alla specifica situazione: se, infatti, il criterio enunciato nell'atto impositivo può essere astratto, tale non può essere l'accertamento in rettifica, che deve, giocoforza, essere fornito di elementi concreti. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

613. **Applicazione dell'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6071/2015 del 2 luglio 2015, Presidente e Estensore: Natola

Registro – Applicazione dell'imposta - Enunciazione di atti non registrati – Finalità antielusive.
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 l'enunciazione (nella specie, scrittura privata di godimento di superficie), l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate (art. 22, comma 1, del d.P.R. n. 131/1986). Infatti, tale norma è stata introdotta con finalità antielusive, e precisamente con

l'obiettivo di sottoporre comunque a tassazione atti eventualmente sfuggiti a imposizione, ma citati dal contribuente all'interno di altri atti da registrare. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

614. **Determinazione valore cessione ramo d'azienda**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 6112/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Davigo, Estensore: Mazzotta

Registro – Base imponibile – Cessione di ramo d'azienda – Determinazione del valore – Modalità – Contraddittorio endoprocedimentale – Necessità.
In caso di liquidazione di maggiore imposta dovuta sul valore di cessione di ramo d'azienda, che le parti hanno dichiarato nel valore simbolico di euro 1 stante la gestione in perdita dell'azienda frattanto consolidata, per la determinazione di tale valore, l'Ufficio non può limitarsi a rilevare la differenza fra l'attivo e il passivo aziendale emergente dal bilancio, senza tenere in alcun conto qualsiasi altro criterio di valutazione e senza neppure emettere un preliminare avviso di rettifica, in uno con quello di liquidazione, effettuato dunque, al di fuori di ogni necessario contraddittorio. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 131/1986, art. 51

615. **Atti che contengono più disposizioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6159/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: La Mattina

Registro – Applicazione dell'imposta – Atti che contengono più disposizioni – Clausola penale – Necessaria derivazione – Tassazione della sola disposizione più onerosa.
Se tra la clausola penale e le altre clausole contrattuali vi è una stretta connessione e, quindi, tra le singole disposizioni ricorre un rapporto di necessaria derivazione, così come previsto dall'art. 21, comma 1, del T.U.R., non può che trovare applicazione l'art. 21, comma 2, del T.U.R., con la conseguenza che l'imposta deve essere corrisposta solo con riferimento alla disposizione che determina l'imposizione più onerosa. La clausola penale che colpisce uno dei contraenti che non adempie a una condizione del contratto costituisce un caso tipico di derivazione necessaria (nella specie, si trattava di contratto di affitto d'azienda, con clausola penale accessoria con funzione risarcitoria e non avente carattere di negozio autonomo, in base alla quale, se l'affittuario, al termine del contratto, non rilascia il ramo d'azienda oggetto del contratto, dovrà corrispondere un indennizzo per la violazione del contratto. L'obbligo dell'indennizzo, quindi, deriva dal mancato rilascio del ramo d'azienda oggetto dell'affitto). (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21

616. **Risoluzione del contratto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6161/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: La Mattina

Registro – Applicazione dell'imposta – Risoluzione del contratto – Versamento – Necessità – Cancellazione di società conduttrice comunicata all'Agenzia delle entrate – Insufficienza.
In assenza di versamento dell'imposta di risoluzione di cui all'art. 28 del d.P.R. n. 131/1986, con successiva presentazione all'Ufficio del relativo versamento, un contratto di locazione non può intendersi risolto anticipatamente per cancellazione della società conduttrice dal Registro delle imprese per cessazione dell'attività comunicata all'Agenzia delle entrate in via telematica. In tale caso, permane l'obbligo

di versare l'imposta dovuta per l'annualità successiva e non è sufficiente la comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'avvenuta cancellazione della società conduttrice. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 28

617. **Base imponibile**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6229/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda

Registro – Base imponibile – Valore di immobili – Rettifica – Valori OMI – Inserzioni pubblicitarie – Insufficienza.
La motivazione di un avviso di liquidazione relativo a imposta di registro afferente a una compravendita immobiliare non è conforme a diritto sotto il profilo del metodo di rettifica del valore, che affianchi alle valutazioni dei listini OMI l'esame di inserzioni pubblicitarie prive di riscontri concreti.
L'art. 51 del d.P.R. n. 131/1986 fa riferimento ad atti che si siano concretamente perfezionati e che, proprio per tale motivo, possano avere un valore di riferimento che certo non hanno le inserzioni pubblicitarie, pur se i valori in essi indicati siano ridotti del 10 per cento, in considerazione delle vicende di potenziali trattative.
Resta quindi un valore del tutto ipotetico e perciò stesso inidoneo a corroborare le risultanze dell'applicazione dei criteri OMI, che sono da soli inidonei a fondare una pretesa tributaria. (**F.P.**)

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

618. **Applicazione dell'imposta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6230/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente: La Mattina, Estensore: Fagnoni

Registro – Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria – Decreto ingiuntivo – Attività soggetta a IVA - Ricognizione di debito – Misura fissa.
Se la scrittura privata alla base del decreto ingiuntivo contiene una ricognizione di debito rinveniente da attività già sottoposta a IVA, ogni effetto relativo va assoggettato a tassa fissa di registro. Trattandosi, infatti, di dichiarazione di scienza in relazione alla sussistenza di un rapporto preesistente nascente da pregressi contratti stipulati tra le parti, la medesima non crea una nuova obbligazione, ma semplicemente riconosce ex post gli effetti economici di quegli atti. Il riconoscimento di debito costituisce un atto unilaterale.
Esso ha una sua autonoma tassabilità ed ha natura dichiarativa, e non traslativa, perché non crea l'obbligazione che sorge dal rapporto fondamentale, ma la dichiara, con l'effetto giuridico di un'inversione dell'onere della prova. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 5 e 40

619. **Canoni di locazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6273/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

REGISTRO – Canoni di locazione – Imposta proporzionale – Natura di imposta sul giro d'affari – Illegittimità.
L'imposta di registro, applicata in misura proporzionale sui canoni di locazione di beni strumentali, per natura già assoggettati ad IVA, assume la natura di imposta sul giro d'affari, pertanto, alla stregua del principio di alternatività Iva/Registro, risulta illegittima altresì per contrasto con l'art. 401 della Direttiva 2006/112 CE. (**C.Cal.**)

620. **Valori OMI**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6224/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

REGISTRO – Determinazione valore venale del bene – Atti di trasferimento di terreni con caratteristiche similari – OMI – Inserzioni pubblicitarie – Non sufficienti.
L'Ufficio, che opera in rettifica dei valori dichiarati, deve fare riferimento ad atti che si siano concretamente perfezionati e che, proprio per tale motivo, hanno un valore di riferimento certo e concreto. La rettifica, operata sulla base dei valori OMI e di alcune inserzioni pubblicitarie non integra quei requisiti di certezza dei valori di riferimento che devono costituire la necessaria conferma dei valori determinati convenzionalmente, tanto più se uno degli elementi di raffronto sono inserzioni pubblicitarie, che nulla possono dire in merito all'effettivo verificarsi del trasferimento ed al suo reale corrispettivo. (**F.G.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 3

621. **Cessione di ramo di azienda**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 6384/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Imposta di registro – Cessione di ramo di azienda – Caratteristiche ed elementi essenziali – Diritti immateriali – Non sufficienza.
In materia di imposta di registro, assumendo rilievo l'effettiva natura del negozio, deve escludersi la configurabilità di una "cessione di ramo d'azienda" laddove la cessione non abbia ad oggetto un'articolazione organizzativa dotata di autonomia funzionale (quantomeno sotto il profilo potenziale). Tale attitudine "potenziale" presuppone che l'atto di cessione abbia ad oggetto un bene che presenti i caratteri del "complesso organizzato di persone e di elementi che consenta l'esercizio di un'attività economica finalizzata al perseguimento di un determinato obbiettivo" (secondo le latitudini della nozione di "ramo d'azienda" enunciate dalla giurisprudenza). Nella specie, essendo stati ceduti, meramente, diritti immateriali, non può ravvisarsi cessione d'azienda, né di ramo d'azienda. (**S.C.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2112; d.P.R. 131/1986, art. 52 e Tariffa Parte I, n. 9

622. **Avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6406/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Ercolani

IMPOSTA DI REGISTRO – Avviamento – Determinazione – Metodo misto patrimoniale-reddituale.
Ai fini della imposta di registro, l'Agenzia delle entrate può legittimamente rideterminare il valore dell'avviamento dell'azienda ceduta in base al metodo misto patrimoniale-reddituale, in quanto tale metodologia tiene conto di entrambe le componenti (patrimoniale e reddituale) che concorrono a connotare l'impresa e, quindi, a definire il valore dell'avviamento. Nell'applicazione del metodo de quo, tuttavia, l'Agenzia deve considerare (in diminuzione) i valori dei beni a magazzino. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

623. **Motivazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6547/2015 del 17 luglio 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Moroni

REGISTRO – Avviso liquidazione – Motivazione.
L'avviso di liquidazione dell'imposta di registro richiesta con riguardo a sentenza civile è illegittimo, per vizio di motivazione, se risulta carente di ogni necessaria informazione in merito alla determinazione dell'imposta e se nell'avviso non è indicato né l'importo in relazione al quale l'imposta è liquidata, né l'aliquota d'imposta applicata, né le informazioni su come si è pervenuti alla quantificazione della pretesa erariale (nel caso di specie, l'avviso di liquidazione si limitava a riportare voci quali "registro, entr. event. ag. delle entrate e tributi speciali" con l'indicazione dei relativi codici tributo e con l'indicazione della imposta, risultando per contro carente circa il metodo di determinazione dell'imposta per la quantificazione della pretesa erariale). (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 54

624. **Giudizio di opposizione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21 sentenza n. 6659/2015 del 22 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Marcellini

STATO PASSIVO DEL FALLIMENTO – Giudizio di Opposizione – Procedura "Nuovo Rito" – Tassa fissa - Compete.
È soggetto a tassa fissa di registro, e non proporzionale, il provvedimento emesso nel giudizio di opposizione allo stato passivo di un fallimento (ex art. 98 l.f.) in quanto trattasi di procedura "nuovo rito" aperta dopo l'entrata in vigore dei d.lgs. 5/2006 e 169/2007. A differenza dei procedimenti "vecchio rito", ove con l'opposizione allo stato passivo si instaurava un giudizio di cognizione ordinario al cui esito veniva emessa una sentenza idonea a produrre effetti anche al di fuori della procedura, nei fallimenti con il nuovo rito il decreto con cui viene definito il giudizio ha natura di giudicato interno e produce effetto solo ai fini del concorso fra creditori e come tale non è soggetto ad aliquota proporzionale bensì a tassa fissa. (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 5/2006; d.lgs. 169/2007; l.f., art. 98

625. **Atti giudiziari**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6228/2015 dell'8 agosto 2015, Presidente La Mattina, Estensore: Moro

CONTRATTO DI FINANZIAMENTO BANCARIO – Assoggettamento ad Iva – Fidejussione - Decreto ingiuntivo – Imposta di registro – Misura fissa – Compete.
Ai sensi del combinato disposto dell'art. 37 e della nota II, art. 8 della Tariffa, Parte I del d.P.R. 131/1986, al decreto ingiuntivo che condanna sia il debitore principale che il fideiussore al pagamento di somme in dipendenza di un finanziamento bancario soggetto al regime Iva ex art. 10 d.P.R. 633/1972, deve applicarsi l'imposta di registro in misura fissa ex art. 40 d.P.R. 131/1986 in ragione dell'alternatività Iva/Registro. Ciò anche nella considerazione che le fidejussioni rilasciate non assumono carattere autonomo rispetto ai finanziamenti ma costituiscono elementi condizionanti l'erogazione degli stessi. (**G.Ta.**)

626. **Avviamento nella cessione d'azienda**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6930/2015 del 31 agosto 2015, Presidente e Estensore: Duchi

REGISTRO – CESSIONE AZIENDA – Valutazione dell'avviamento – Criteri di calcolo rigidi - Non sussiste.
Nell'ambito di una compravendita aziendale, ai fini del corretto accertamento del valore dell'avviamento, l'Ufficio non deve seguire un sistema di determinazione

fondato su rigidi criteri di calcolo, applicabili indistintamente a tutte le realtà aziendali; al contrario, la stima deve essere effettuata valorizzando di volta in volta le peculiarità che caratterizzano l'attitudine prospettica di quella determinata azienda a produrre utili. (**E.H.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art 52

627. **Avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6950/2015 dell'1 settembre 2015, Presidente e Estensore: De Sapia

REGISTRO – VALUTAZIONE DELL'AVVIAMENTO – Contrazione dei ricavi – Sussiste.
Ai fini dell'imposta di registro, l'Ufficio deve valutare l'avviamento insito in una azienda compravenduta tenendo conto, laddove esistente, della contrazione dei ricavi subita dalla società cedente a ridosso della vendita stessa. (**E.H.**)

628. **Interessi moratori**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 7026/2015 del 9 settembre 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: D'Arcangelo

IMPOSTA DI REGISTRO - Decreto ingiuntivo - Somma capitale e interessi - Operazioni rilevanti IVA - Imposta fissa - Sussiste - Interessi moratori - Imposta proporzionale - Sussiste - Alternatività IVA e Registro - Non sussiste.
In tema di imposta di registro, la sentenza di condanna che un istituto di credito ottenga per il recupero delle somme ad esso dovute per un finanziamento, alla luce del principio di alternatività con tra Iva e Imposta di registro consacrato nell'art. 40 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, va sottoposto a tassazione fissa, in base alla previsione della nota II dell'art. 8 della tariffa, parte I, allegata al detto decreto, senza distinzione tra quota capitale e quota interessi, quando questi siano gli interessi convenzionali, e quindi, il corrispettivo prodotto dall'operazione di finanziamento, trattandosi di prestazioni, ancorché esenti, attratte pur sempre all'orbita dell'IVA (Cass., Sez. V, 3.3.2006, n. 4748; Cass., Sez. V, 16.3.2011, n. 6125). Per converso, le somme dovute a titolo di interessi moratori, in forza del disposto di cui all'art. 15, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non concorrono a formare la base imponibile ai fini dell'IVA, con la conseguenza che esse - ove formino oggetto di condanna contenuta in un provvedimento giudiziale - sono assoggettate all'imposta di registro in misura proporzionale (in ragione del 3% a sensi dell'art. 8 di Tariffa), anche quando riguardino una somma capitale soggetta ad IVA (Cass., Sez. V, 15.10.2014 n. 632711). (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1; d.P.R. 633/1972, art. 15 comma 1 n. 1); d.lgs. 231/2002, art. 5 comma 1

629. **Riconoscimento di debito**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7043/2015 del 9 settembre 2015, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

DECRETO INGIUNTIVO - RICONOSCIMENTO DI DEBITO – Costituisce atto ricognitivo e non dichiarativo – Imposta di registro in misura fissa – Compete.
Il riconoscimento di debito presentato in sede di richiesta della provvisoria esecuzione del decreto ingiuntivo, sottoscritto nell'ambito di un accordo di rientro rateale del debito stesso, costituisce atto ricognitivo e non dichiarativo. È dovuta pertanto l'imposta di registro in misura fissa, e non proporzionale, ai sensi dell'art. 4 della seconda parte della tariffa allegata al d.P.R. 131/1986 (nel caso esaminato il credito vantato era stato oggetto di un piano di rientro rateale non rispettato cui

facevano seguito il decreto ingiuntivo, il pignoramento e l'istanza di fallimento). (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: d.P.R.131/1986, art. 4 della Tariffa Parte II

630. **Mediazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 7044/2015 del 9 settembre 2015, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

VERBALE DI MEDIAZIONE – Accertamento di intervenuta usucapione – Trascrizione nei registri immobiliari – Intervento del notaio – Valore entro € 50.000 – Imposta di registro – Esenzione – Compete.
Compete l'esenzione dall'imposta di registro, riconosciuta per gli atti fino all'importo di € 50.000 dall'art. 17 del d.lgs. 28/2010, attuativo della delega ex art. 60 della legge 69/2009 in materia di mediazione e conciliazione delle controversie civili e commerciali, per il verbale di mediazione portante intervenuta usucapione. L'agevolazione non viene meno se il verbale risulti poi acquisito in deposito dal notaio, attività necessaria per le successive annotazioni nei registri immobiliari per rendere opponibile l'usucapione ai terzi, in quanto gli effetti traslativi sono avvenuti prima del deposito. Il comma 2 dell'art. 17 estende l'agevolazione a "tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione". (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 28/2010, art. 17 comma 2

631. **Valore dell'avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7102/2015 del 10 settembre 2015, Presidente: Brecciaroli; Estensore: De Rosa

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Valore dell'avviamento – Criteri di determinazione.
Il valore dell'avviamento deve essere determinato sulla base dell'effettiva consistenza dell'azienda e sulla concreta potenzialità di reddito che l'azienda può generare. Non vi è un criterio matematico certo che possa essere adottato per determinare tale valore atteso che quest'ultimo è necessariamente influenzato da vari fattori che possono incidere sulla reale capacità dell'azienda di generare reddito. In ogni caso, tale valore deve essere determinato ex ante all'atto della cessione e non in ragione degli effettivi risultati economici raggiunti dall'azienda ceduta. (**S.M.R.**)

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

632. **Termine di decadenza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7110/2015 del 10 settembre 2015, Presidente: De Lillo, Estensore: Repossi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Avviso di rettifica e di liquidazione – Termine biennale di decadenza.
L'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore 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 di decadenza inizia a decorrere, in ogni caso, dal momento del pagamento dell'imposta, a prescindere dalla circostanza che sia stata applicata l'imposta in misura fissa o proporzionale. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52 comma 1 e art. 76

633. **Clausola penale nei contratti d'affitto d'azienda**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7184/2015 dell'11 settembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Orsi

IMPOSTA DI REGISTRO – Affitto d'azienda – Clausola penale – Rapporto di derivazione necessaria con la stipulazione principale – Sussiste.
La clausola penale apposta ad un contratto di affitto d'azienda è in rapporto di derivazione necessaria con la stipulazione principale che – alla stregua della Circolare 44/E del 7 ottobre 2011 dell'Amministrazione finanziaria – non è soggetta a ulteriore imposizione. (**B.B.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 9 e 27

634. **Agevolazione prima casa**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7373/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

ACQUISTO PRIMA CASA – Presupposti – Causa di forza maggiore – Insussistenza.
Riguardo alla agevolazione prima casa, i ricorrenti possono vendere l'immobile nel termine di cinque anni dal rogito precedente, sempre che nell'anno successivo gli stessi acquistino un altro immobile, ai sensi dell'art. 1 Tariffa, parte I, nota II-bis d.P.R. 131/1986. Il mancato acquisto nei termini suddetti, a prescindere dalle ragioni addotte (nel caso di specie, per l'andamento negativo del mercato e la mancanza di disponibilità di mezzi) comporta la legittima revoca delle agevolazioni fiscali. (**E.G.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

635. **Clausola penale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7375/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

IMPOSTA DI REGISTRO – Natura accessoria della clausola penale rispetto al contratto – Non assoggettabilità a imposta di registro – Legittimità.
La clausola penale prevista dall'art. 1382 e seguenti del codice civile costituisce fonte di risarcimento danni in caso di inadempimento o ritardo dalle parti contraenti. La previsione della possibile esistenza giuridica della clausola penale, avulsa dal contratto di riferimento, oggetto di tassazione autonoma, significherebbe rifiutare l'impostazione civilistica data all'istituto, per cui tale clausola opera sotto forma consensuale di risarcimento danni collegato con l'inadempimento. Non è quindi legittima la tassazione autonoma della clausola penale anche laddove, sebbene prevista, non trovasse concreta applicazione a motivo dell'esatto adempimento delle parti. (**E.G.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1382 e ss.; d.P.R. 131/1986

636. **Avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7835/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Brecciaroli

IMPOSTA DI REGISTRO – Avviamento – Rettifica – Motivazione.
L'avviso di rettifica e liquidazione, con cui l'Agenzia delle entrate ridetermina il valore dell'avviamento di un ramo d'azienda ceduto, è illegittimo perché provvisto di motivazione solo apparente quando l'Agenzia dichiara di aver proceduto, ai fini della rettifica, alla analisi della situazione reddituale di aziende operanti nello stesso settore merceologico e in un contesto economico simile a quello in cui opera la

società oggetto di controllo, senza individuare le aziende alle quali fa riferimento. La motivazione dell'avviso è solo apparente se non consente al contribuente di conoscere le caratteristiche delle aziende di riferimento in termini di collocazione geografica, di dimensione, di tipo di attività svolta, di quantità e professionalità del personale dell'azienda, etc.. (Nel caso di specie, l'Agenzia, dopo aver affermato di aver utilizzato un software in grado di individuare la percentuale di redditività media conseguita dalle imprese svolgenti la medesima attività della società cedente, non ha fornito poi alcun elemento per comprendere le caratteristiche di detto software e quindi la sua idoneità a raggiungere lo scopo e ad individuare la percentuale media di redditività dei soggetti interessati). (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

637. **Agevolazioni "prima casa"**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8049/2015 del 14 ottobre 2015, Presidente: Citro, Estensore: Fagnoni

REGISTRO - RESIDENZA – TARDIVO TRASFERIMENTO – Lavori di ristrutturazione – Non costituiscono causa di forza maggiore – Agevolazioni – Non competono.
Non competono le agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" previste dall'art. 1 Tariffa. Parte I, allegata al d.P.R. 131/1986 ove il mancato trasferimento nel termine di 18 mesi dall'acquisto sia dipeso dalla esecuzione di lavori di ristrutturazione (tra l'altro iniziati, nel caso in esame, 8 mesi dopo l'acquisto) tardivamente conclusi in quanto, non rappresentando evento non prevedibile e non evitabile, non costituiscono causa di forza maggiore atta ad evitare la decadenza dall'agevolazione. (**G.Ta.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 della Tariffa, Parte I

638. **Stima del valore dell'avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8278/2015 del 14 ottobre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Chiametti

REGISTRO – Stima del valore dell'avviamento – Metodo locativo – Non sussiste.
È da rigettare la stima del valore dell'avviamento condotta con il c.d. metodo locativo, ossia moltiplicando il canone di locazione annuo sostenuto dall'azienda alienante per il numero di anni di durata del contratto di locazione al pari di ogni altra stima basata su calcoli matematici, su semplici percentuali, o quanto di simile che non prende in considerazione i numerosi aspetti concernenti l'attività economica, tra i quali rientrano anche i fattori gestionali ed amministrativi ed elementi soggettivi che difficilmente potranno essere valutati con rigidi automatismi, né tengono conto dei mutamenti del mercato e, di conseguenza, risultano particolarmente lontane dalla realtà aziendale. (**G.Cu.**)

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

639. **Valori OMI**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 8516/2015, del 27 ottobre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

Valutazione valore commerciale – Parametri OMI.
L'applicazione concreta dei parametri OMI, utile ai fini dell'individuazione del reale valore commerciale di un bene, deve essere considerata avendo riguardo alle caratteristiche intrinseche del bene oggetto di valutazione. Ciò detto, qualora il territorio presenti una struttura prevalentemente agricola e nel comune di

appartenenza non esiste una pubblica classificazione dei valori, risulta equo determinare il valore effettivo al metro quadro del bene sulla base del limite inferiore della forcella applicata per gli immobili commerciali del Comune confinante. (**M.Ve.**)

640. **Riqualificazione in cessione di ramo di azienda**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 8997/2015 del 6 novembre 2015, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli

REGISTRO – Conferimento di ramo di azienda – Successiva scissione parziale – Avviso di liquidazione – Riqualificazione in cessione di ramo di azienda – Illegittimità pretesa.
L'operazione consistente nel conferimento di un ramo d'azienda e nella successiva scissione parziale può implicare effetti diversi dalla cessione di un ramo di azienda ed è da escludere che la stessa abbia alla base un intento elusivo se è motivata da ragioni economiche.
È illegittimo l'avviso di liquidazione con cui l'Amministrazione finanziaria qualifica l'operazione ai fini dell'imposta di registro. A tal fine è necessario che l'Amministrazione notifichi un avviso di accertamento e rispetti il principio del contraddittorio, così da non pregiudicare il diritto di difesa del contribuente nonché i diritti fondamentali dell'Unione europea. (**G.T.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

641. **Valore venale in comune commercio degli immobili**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 9093/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Valore venale in comune commercio degli immobili – Quotazioni OMI.
In tema di imposte di registro, ipotecaria e catastale, per giungere alla determinazione del valore venale in comune commercio degli immobili, previsto dall' art. 51 d.P.R. n. 131/1986, l' utilizzo delle quotazioni risultanti dalle pubblicazioni OMI e dall' analisi dei trasferimenti dei beni similari, pur potendo costituire un valido ausilio, non è dirimente, in quanto i risultati così ottenuti possono sempre essere sconfessati da valide argomentazioni, supportate da idonea documentazione, relative alla condizione effettiva del bene. (**N.C.**)

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

642. **Agevolazioni prima casa**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 9212/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: Zamagni, Estensore: Benedetti

REGISTRO - Agevolazioni prima casa – Riunione di più unità immobiliari – Requisiti.
Le agevolazioni per la "prima casa", previste dall'art. 1, comma 6, della l. n. 168/1982, possono riguardare anche alloggi risultanti dalla riunione di più unità immobiliari che siano destinati dagli acquirenti, nel loro insieme, a costituire un'unica unità abitativa purchè i lavori effettuati rimangano contenuti nel semplice ampliamento.
I locali di nuova realizzazione non devono configurare una nuova unità immobiliare né devono avere una consistenza tale da poter essere destinati a costituire una nuova unità immobiliare, l'abitazione deve conservare anche dopo l'esecuzione dei lavori di ampliamento le caratteristiche non di lusso determinate sulla base dei parametri dettati dal decreto de Ministero dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969 (nel caso di specie, le agevolazioni "prima casa" venivano revocate poiché il contribuente provvedeva all'acquisto di autonome unità abitative in tempi diversi e la fusione dei

due appartamenti veniva realizzata in epoca successiva a quella in cui avrebbero dovuto ricorrere i requisiti dell'invocata agevolazione). (**M.V.**)

Riferimenti normativi: l. 168/1982, art. 1 comma 6

643. **Alternatività Iva-Registro**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9324/2015 del 19 novembre 2015, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

REGISTRO – Principio di alternatività IVA/Registro – Trattamento fiscale accordi di dilazione di pagamento relativi ad operazioni soggette ad IVA.
L'accordo di dilazione del debito scaturito dal mancato pagamento di operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, non è soggetto ad imposta di registro, attesa l'alternatività fra le due imposte. Quanto sopra assume rilievo anche in sede di registrazione di un decreto ingiuntivo contenente l'enunciazione di una scrittura privata non registrata relativa ad un accordo di tal fatta. (**G.P.d.E.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 40 e art. 8 lett. b)

644. **Decreto ingiuntivo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9435/2015 del 23 novembre 2015, Presidente e Estensore: La Mattina

Decreto ingiuntivo – Imposta di registro proporzionale – Nullità dell'atto impositivo – Sussiste.
L'accordo transattivo non registrato enunciato in un decreto ingiuntivo, avente ad oggetto gli importi derivanti da un contratto di leasing soggetti ad IVA, deve essere assoggettato ad imposta di registro fissa in quanto l'oggetto dell'accordo è soggetto ad IVA. (**V.Ma.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 40

645. **Regime prezzo-valore**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9453/2015, del 24 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

Imposta di registro, ipotecaria e catastale - Diniego rimborso – Regime prezzo-valore – Decreto trasferimento immobiliare – Campo applicazione.
La sentenza della Corte Costituzionale n. 6/2014 che ha introdotto la possibilità di applicare l'art. 1 comma 497 della legge 266/2005 (regime del prezzo-valore) anche gli acquisti effettuati in sede di espropriazione forzata non può che applicarsi all'avvenire e, certamente, non ad una situazione pregressa consolidata tramite il versamento dell'imposta e la successiva registrazione. Non sussiste quindi il diritto al rimborso delle maggiori imposte di registro e ipo-catastali versate in forza del decreto di trasferimento immobiliare nell'ambito di una procedura concorsuale. (**G.Za.**)

Riferimenti normativi: l. 266/2005, art. 1 comma 497

646. **Decreti ingiuntivi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9771/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Natola

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Crediti da finanziamento a medio lungo termine – Operatività dell'esenzione.

Il decreto ingiuntivo relativo a crediti derivanti da operazioni di finanziamento a medio lungo-termine non rientra tra gli atti giudiziari esclusi dall'applicazione dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti ai sensi all'art. 15, comma 2, del d.P.R. n. 601/1973. Trova pertanto applicazione anche a tale provvedimento l'esenzione dall'imposta di registro disposta dal comma 1 del citato art. 15. (**L.Sa.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 601/1973, art. 15

647. **Riqualificazione degli atti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9808/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente e Estensore: D'Orsi

TRASFERIMENTO QUOTE SOCIETARIE – RIQUALIFICAZIONE IN CESSIONE D'AZIENDA – Imposta di registro proporzionale – Illegittimità dell'avviso di liquidazione – Sussiste.
L'operazione avente ad oggetto il conferimento di un ramo d'azienda e la successiva cessione della partecipazione non può essere riqualificata in una cessione di ramo d'azienda (con applicazione dell'imposta di registro proporzionale) qualora sia dimostrato che la formula prescelta consentiva di ristrutturare un determinato business secondo il modello organizzativo adottato a livello mondiale dal gruppo, nonché di scongiurare il divieto di concorrenza di cui all'art. 2557 c.c. che si sarebbe configurato in caso di cessione diretta dell'azienda. Peraltro, non vi è "aggiramento" delle disposizioni fiscali quando, tra i vari comportamenti posti dal sistema su un piano di pari dignità, il contribuente adotta quello fiscalmente meno oneroso, scegliendo tra due alternative che "in modo strutturale e fisiologico l'ordinamento gli mette a disposizione" (Conf. Cass. 438/2015). (**V.Ma.**)

648. **Omologazione della proposta di concordato fallimentare**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9814/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Rizzo

CONCORDATO FALLIMENTARE – DECRETO DI OMOLOGAZIONE – Imposta di registro – Imposta proporzionale – Illegittimità dell'avviso di liquidazione – Sussiste.
Il decreto di omologazione della proposta di concordato fallimentare deve essere assoggettato ad imposta di registro fissa in quanto rientra tra gli atti indicati alla lettera g) dell'art. 8 della tariffa d.P.R. 131/1986 (genericamente indicati come "atti di omologazione") e non, invece, tra gli atti indicati alle lettere a), b) ed f) del medesimo art. 8. (**V.Ma.**)

649. **Interpretazione degli atti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 10070/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

IMPOSTA DI REGISTRO – CESSIONE INDIRETTA D'AZIENDA – Riqualificazione – Conferimento ramo d'azienda – Cessione quote societarie – Operazione elusiva – Esclusione.
Le operazioni di costituzione di società mediante conferimento di ramo d'azienda e cessione di quote societarie costituiscono atti giuridici distinti, indipendenti l'uno dall'altro, non caratterizzati dal alcun collegamento negoziale, dal momento che i medesimi intercorrono tra soggetti terzi e distinti. I medesimi negozi non sono dunque suscettibili di essere riqualificati in una unica operazione di cessione indiretta d'azienda mediante la costituzione di una società veicolo, ai sensi dell'art. 20, d.P.R. 131/1986, con la conseguente ripresa a tassazione della maggiore imposta di registro in misura proporzionale. Illegittima è dunque la pretesa dell'Ufficio che, per giungere alla propria determinazione, deve riunire fra di loro gli effetti di più atti notarili con i quali sono posti in essere distinti negozi giuridici (nel caso di specie, non si configura

una operazione elusiva e non trova applicazione l'art. 20 del d.P.R. 131/1986: le scelte economiche devono essere lasciate alla libertà dell'imprenditore e i fatti aziendali che ne derivano non possono essere sindacati dalla Amministrazione finanziaria). (**I.A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

650. **Decreti ingiuntivi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10087/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Decreto ingiuntivo derivante da polizza fideiussoria – Duplicazione IVA-registro – non sussiste.
Non si verifica violazione del principio di alternatività tra IVA e imposta di registro nel caso di applicazione di quest'ultima in misura proporzionale a un decreto ingiuntivo emesso sulla base di una polizza fideiussoria, prestata a garanzia di un debito relativo a servizi assoggettati ad IVA, atteso che l'atto tassato è il decreto ingiuntivo che non rientra nel campo di applicazione dell'IVA. (**S.Pi.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8

651. **Imposte di registro e ipocatastali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10104/2015 del 14 dicembre 2015, Presidente: Golia, Estensore: Martinelli

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposte ipocatastali – Immobile di interesse artistico, storico ed architettonico - Applicabilità in misura fissa – Non sussiste.
L'agevolazione prevista per i trasferimenti di beni di interesse artistico, storico ed architettonico, in materia di imposta di registro, non può essere estesa alle imposte ipotecarie e catastali, non essendo sufficiente, per giustificare l'estensione, la previsione di una base imponibile comune (Conf. Cass. n. 20096/2009). (**K.S.**)

652. **Azienda a partecipazione pubblica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10112/2015 del 14 dicembre 2015, Presidente: Golia, Estensore: Chirieleison

Imposta di registro – Base imponibile – Valore venale in comune commercio di azienda ceduta – Ipotesi di azienda a partecipazione pubblica – Configurabilità del valore di avviamento – Non sussiste.
Nel caso di cessione di ramo d'azienda intercorsa tra soggetti a capitale interamente pubblico (società possedute direttamente o in via mediata dagli enti locali), svolgenti un servizio pubblico essenziale in regime di monopolio, appare difficilmente individuabile un valore di avviamento, ben potendosi ritenere che sia la stessa legge che, fissando la gratuità dei subentri e dettando uno specifico criterio vincolante per la valutazione delle infrastrutture e dei beni strumentali (i quali vanno sempre ceduti al loro valore netto), abbia sostanzialmente escluso per le parti, la possibilità di configurare un valore di avviamento nell'ambito della cessione di un ramo di azienda. In definitiva, l'intera disciplina, risulta essere del tutto incompatibile con la stessa nozione di avviamento commerciale che, difficilmente, può essere configurato nell'atto sottoposto a rettifica dall'Agenzia delle entrate. (**K.S.**)

653. **Imposizione conferimento in trust**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10348/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

REGISTRO IPOTECARIA CATASTALE – Trust – Imposizione conferimento – Soggettività passiva del trust – Inammissibile.
Non è in dubbio che con il trust si costituisca un vincolo di destinazione che determina una serie di conseguenze tipiche dei patrimoni separati, ai quali tale istituto ben può essere assimilato quanto agli effetti, sia nei confronti dei titolari che del trustee, sia nei confronti dei loro creditori; e non è in dubbio, pertanto, che tale vincolo di destinazione costituisca l'oggetto proprio del trust, e come tale assoggettabile a tassazione sui relativi valori patrimoniali. Se ne deve allora concludere che soggetti passivi possano essere le parti costituenti e i beneficiari, non mai il "trust" in sé, che non è il soggetto, bensì l'oggetto del negozio giuridico che lo costituisce. Vi sarebbe in tal caso anche una insormontabile difficoltà nella determinazione dell'imposta dovuta, che non potrebbe tenere conto, per il trust quale asserito soggetto passivo di imposta, né della franchigia né delle riduzioni e delle aliquote applicabili in ragione dei rapporti di parentela e della qualità dei beneficiari, ove questi fossero ritenuti estranei all'imposizione. La pretesa dell'Ufficio è da ritenersi almeno soggettivamente illegittima poiché diretta nei confronti di un "soggetto" che non è "parte" direttamente obbligata sul piano della tassazione dei beni che lo costituiscono. (**A.C.**)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

654. **Revoca agevolazioni**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 582/2015 del 10 novembre 2015, Presidente e Estensore: Rabai

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA – TARDIVO TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA – Ristrutturazione immobile – Mancato rilascio autorizzazioni – Ritardato trasferimento residenza – Causa di forza maggiore – Sussistenza.
Nel caso di ristrutturazione di immobile per il quale al momento dell'acquisto sono state chieste le agevolazioni prima casa, il ritardo da parte della pubblica amministrazione nel rilascio di autorizzazioni (autorizzazione paesaggistica e permesso di costruire) che protraggono oltre i 18 mesi dall'acquisto il termine della ristrutturazione dell'immobile e, quindi, il trasferimento della residenza del contribuente, integra il caso della forza maggiore e impedisce la revoca di detti benefici. (**N.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1981, art. 1; c.c., art. 2697

655. **Imposta sulla cancellazione dell'iscrizione ipotecaria**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 81/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Cerracchio, Estensore: Folini

Imposta ipotecaria – Cancellazione di ipoteca – Imposta proporzionale.
Diversamente da quanto esplicitamente contemplato con riferimento all'iscrizione ipotecaria dal c.d. Codice delle assicurazioni, la cancellazione di ipoteca – in assenza di espressa e analoga disposizione – deve ritenersi soggetta ad imposizione in misura proporzionale. Le norme di agevolazione tributaria devono infatti applicarsi alla lettera ed è esclusa qualunque interpretazione analogica o estensiva (Conf. Cass. n. 11451/2015). (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 209/2005, art. 333

656. **Cessioni di credito a garanzia di un fido**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 101/2015 del 28 luglio 2015, Presidente: Cerracchio, Estensore: Folini

IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione di credito – Operazioni di finanziamento – Esenzione IVA – Imposta di registro in misura fissa.
Al fine di assoggettare a corretta imposizione una cessione di credito, è necessario indagare sulla sua natura, onde determinare se l'operazione rientri, o meno, nel campo di applicazione dell'IVA e quindi, in virtù del principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro, sia o meno soggetta all'imposta di registro, in misura proporzionale o fissa. La cessione di credito a garanzia di un fido da utilizzare su conto corrente, che diviene parte integrante di un'operazione finanziaria più complessa, perde il proprio carattere autonomo per assumere quello dell'operazione cui accede. Giacché le operazioni di finanziamento sono esenti da IVA, simile cessione deve essere assoggettata ad imposta di registro in misura fissa. (**F.D.L**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 2 comma 3 e art. 3 comma 2

657. **Atto di divisione a seguito di mediazione**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 130/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Cerracchio, Estensore: Folini

Mediazione civile e commerciale – Atto notarile di divisione – Esenzione parziale da imposta di registro – Sussiste.
La disciplina in tema di mediazione civile e commerciale prevede, con riferimento a tutti i documenti e provvedimenti relativi al procedimento, l'esenzione da imposta di bollo e da ogni altra spesa tassa o diritto, unitamente ad una parziale esenzione dall'imposta di registo. Ne discende che anche la registrazione dell'atto notarile di divisione, scaturente dal verbale di accordo, deve essere soggetta a parziale esenzione, giacché l'atto divisionale costituisce parte integrante dell'accordo amichevole e non un contratto accessorio con contenuto innovativo. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 28/2010, art. 17 comma 3

658. **Abdicazione della proprietà di un fondo**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 146/2015 del 17 novembre 2015, Presidente: La Salvia, Estensore: Cozzi

IMPOSTA DI REGISTRO – Abdicazione della proprietà – Imposta di registro in misura fissa.
Ai sensi dell'articolo 1 della tariffa allegata al Testo Unico sull'imposta di registro, l'imposta gravante sugli atti a titolo oneroso traslativi di proprietà ovvero costitutivi di diritti reali di godimento, compresa la rinuncia agli stessi, è applicata in misura proporzionale. Deve però ritenersi che siffatta disposizione non si applichi a qualunque tipo di rinunzia, ma solo a quelle che comportino l'acquisto della proprietà in capo ad altro soggetto. Ne discende che gli atti meramente abdicativi, che non determinano alcun effetto circolatorio di ricchezza, sono assoggettati ad imposta di registro in misura fissa. (**F.D.L.**)

659. **Pertinenze**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 413/2015 del 24 luglio 2015, Presidente: Fazio; Estensore: Zambelli

Imposta di registro – Rapporto pertinenziale – Rapporto dimensionale con l'unità principale – Rilevanza – Non sussiste.
In tema di rilevanza delle pertinenze ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, l'art. 23 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, deve essere letto in combinato disposto con l'art. 817 del codice civile. È pertanto illegittimo escludere il nesso di complementarietà economico-funzionale tra l'abitazione e le pertinenze solo in relazione alla maggiore superficie o al maggior valore catastale delle seconde rispetto

alla prima. Infatti, l'elemento oggettivo richiesto dall'art. 817, comma 1 del codice civile non può fondarsi su un criterio meramente quantitativo. (**B.V.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 23; c.c., art. 817

660. **Avviamento**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 542/2015 del 16 ottobre 2015, Presidente: Novik, Estensore: Greco

Cessione di azienda – Avviamento – Determinazione – Metodo reddituale – Ammissibile.
È possibile per l'ufficio, ancorché in astratto, ritenere congruo il valore di avviamento di un'azienda, determinato sulla base del metodo di valutazione reddituale con durata definita, prendendo come riferimento i redditi conseguiti dall'affittuario nelle gestioni precedenti a quello in cui è avvenuto il trasferimento, in quanto si tratta di uno dei diversi criteri individuati dalla dottrina economico-aziendale e dalla prassi professionale per la valutazione della detta posta. (**P.G.**)

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

661. **Tassazione del patto di quota lite**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 663/2015 del 2 dicembre 2015, Presidente: D'Agostino, Estensore: Surano

Imposta di registro – Decreto ingiuntivo - Credito da c.d. patto di quota lite – Imponibilità IVA – Sussistenza – Imposta di registro in misura fissa – Applicabilità.
Non costituisce fattispecie imponibile ai fini dell'imposta di registro il credito da c.d. "patto di quota lite" richiesto tramite decreto ingiuntivo, poiché la registrazione del decreto ingiuntivo esecutivo ottenuto dal creditore per il pagamento di somme assoggettate all'IVA è, in base al principio dell'alternatività posto dall'art. 40 d.P.R. 131/1986, soggetto all'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa. (**E.Z.**)

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

662. **Rimborso maggiore imposta versata**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 2997/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Oldi, Estensore: Dell'Anna

RIMBORSI – Diversa imputazione per competenza di componente negativo – Mancata presentazione di dichiarazione correttiva – Diritto al rimborso – Sussiste.
Se l'ufficio, in fase di accertamento, opera una diversa imputazione per competenza, di un componente negativo di reddito ad un periodo d'imposta diverso da quello nel quale era stato dedotto dal contribuente, e quest'ultimo non ha operato la deduzione presentando una dichiarazione correttiva entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, oppure, ove il predetto termine sia scaduto, lo stesso può recuperare la maggiore imposta comunque versata presentando istanza di rimborso entro il termine di quarantotto mesi dalla data del pagamento eseguito in assenza dei presupposti, o dal termine per il pagamento del saldo d'imposta. (**A.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 602/1973, art. 38

663. **Dies a quo termine**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3006/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: Raineri, Estensore: Maffey

ISTANZA DI RIMBORSO – Dies a quo termine per presentare l'istanza – Pronuncia giurisprudenza comunitaria – Effetto irretroattivo.
Nel caso di imposte pagate sulla base di norme che la giurisprudenza comunitaria ha ritenuto contrastanti con il diritto comunitario, il contribuente può domandare il rimborso solo entro il termine di decadenza stabilito dalla disciplina nazionale, senza che la pronuncia comunitaria possa incidere sul decorso di esso. La decisione comunitaria è di conseguenza inidonea ad operare retroattivamente atteso che non riguarda la materia processuale, né il termine per la domanda di rimborso d'imposta, la quale, peraltro, resta proponibile anche prima che alla direttiva stessa venga data attuazione nello Stato italiano (Conf. Cass. n. 111/2015). (**N.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

664. **Termini rimborso IVA**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3029/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

RIMBORSO IVA – Società cessata – Termine biennale – Non sussiste – Ordinario termine prescrizionale decennale – Sussiste.
La richiesta di rimborso relativa all'eccedenza di imposta risultante alla cessazione dell'attività, essendo regolata dall'art. 30, comma 2, del d.P.R. 633/1972, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui all'art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992, applicabile in via sussidiaria e residuale, cioè in mancanza di una disposizione specifica. (**N.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2; d.lgs. 546/1992, art. 21

665. **Termini**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3195/2015 del 10 luglio 2015, Presidente e Estensore: D'Agostino

RIMBORSO - Decadenza – Termine - Sentenza Corte di Giustizia.

Il termine di decadenza previsto dall'art. 38 del d.P.R. 602/1973 ha portata generale e trova applicazione in ogni ipotesi di indebito oggettivo, anche se conseguente a sentenza proveniente dalla Corte di Giustizia. Pertanto, allorché sia decorso il termine di 48 mesi previsto dalla norma citata, il rapporto tributario è esaurito e gli effetti ne diventano irretrattabili. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1983, art. 38

666. **Termini di decadenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 30, sentenza n. 3309/2015 del 15 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Bonavolontà

ISTANZA DI RIMBORSO – Termine di decadenza – Eventi successivi – Disapplicabilità del termine – Non sussiste.
Il decorso del termine di decadenza previsto dall'art. 38 del d.P.R. 602/1973 per la presentazione delle istanze di rimborso, rappresenta un evento decadenziale e tutti i rapporti ormai definiti non possono essere messi in discussione, in ossequio al principio della certezza dei rapporti giuridici, neanche qualora sopravvengano eventi successivi che facciano venir meno imposizioni generali o regimi particolari (nel caso di specie si è ritenuto che la decadenza operasse anche nel caso di sopravvenienza di una sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea che, a parere del ricorrente, aveva riconosciuto un diritto alla detrazione prima precluso, dichiarando incompatibile con l'ordinamento dell'Unione Europea una disposizione di diritto nazionale che concedeva benefici fiscali all'esodo in modo discriminatorio in base al sesso). (**E.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; d.P.R. 917/1986, art. 19 comma 4bis

667. **Rimborso IVA per cessata attività**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3410/2015 del 21 luglio 2015, Presidente e Estensore: Punzo

RIMBORSO IVA – Cessata attività – Richiesta di rimborso – Assenza di quadro VR – Prescrizione decennale.
Nel caso si tratti di richiesta di rimborso IVA per cessata attività e questa sia stata redatta su modello non conforme, ovvero senza il quadro VR, ma sia stato compilato il pertinente campo della dichiarazione annuale , essendo in discussione il fondamentale principio della neutralità dell'IVA, si applica la prescrizione decennale e non quella biennale come statuito dalla Suprema Corte con sentenza n. 6986/14. (**C.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972. art. 30

668. **Rimborso Iva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4378/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

RIMBORSO – PRESCRIZIONE – DECADENZA BIENNALE – Domanda di rimborso – Sussiste – Compilazione dichiarazione IVA – Quadro RX.
L'indicazione del credito nel quadro RX della dichiarazione IVA è legittimamente considerabile alla stregua della manifestazione di volontà di ottenere il rimborso IVA. Tale manifestazione di volontà identifica la domanda di rimborso ai sensi dell'art. 38bis d.P.R. 633/1972 e, ancorché non accompagnata dalla presentazione del modello VR ai fini della determinazione dell'importo richiesto a rimborso nella

dichiarazione IVA, sottrae la fattispecie al termine biennale di decadenza sancito in via generale dall'art. 21 d.lgs. 546/1992. (**L.D.N.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; d.lgs. 546/1992, art. 21

669. **Termini**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4841/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Izzi, Estensore: Missaglia

TERMINI DI RIMBORSO – Ipotesi – Ritenute effettuate sulle somme erogate a titolo di incentivo all'esodo – Illegittimità – Sussiste – Sentenza C- 207 della Corte di Giustizia dell'Unione Europea – Rileva – Decorrenza del termine per il rimborso – Data di pubblicazione della sentenza – Non rileva – Data di effetuazione delle ritenute – Rileva.
Per il rimborso delle ritenute operate dal datore di lavoro sulle somme erogate al lavoratore a titolo di incentivo all'esodo ex art. 19 comma 4bis del TUIR - quale norma dichiarata, con sentenza C-207 del 21 luglio 2005 della Corte di Giustizia Europea, contraria alla Direttiva 76/207/CEE - il termine di decadenza di 48 mesi previsto all'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 non decorre dalla data di pubblicazione della sentenza comunitaria ma dalla data di effettuazione delle ritenuta, in quanto l'efficacia retroattiva della predetta pronuncia incontra il limite dei c.d. rapporti esauriti ovvero di quei rapporti che diventano definitivi in presenza di determinati eventi (ad esempio, decorrenza del termine di prescrizione o di decadenza, intervento di una sentenza passata in giudicato, o altri motivi previsti dalla legge), e ciò a tutela del fondamentale principio, di preminente interesse costituzionale, della certezza delle situazioni giuridiche. (**M.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; d.P.R. 917/1986, art. 19 comma 4bis

670. **Compensazione orizzontale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4960/2015 del 18 novembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

Rimborsi – Compensazione orizzontale – Credito di imposta – Versamento non dovuto – Sussiste.
L'utilizzo della compensazione cd. "orizzontale" (ossia tra tributi di diversa specie), disciplinato dall'art. 17 del d.lgs. 241/1997, è legittimo anche nel caso in cui il credito di imposta utilizzato derivi da un versamento non dovuto e riconosciuto come tale successivamente all'avvenuta compensazione. (**A.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 17

671. **Rimborso credito IVA**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5468/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Punzo, Estensore: Crespi

IVA – RIMBORSO CREDITO IVA – Modello VR – Omessa presentazione – Irrilevanza – Termini per il rimborso.
In materia di rimborso del credito IVA, l'omessa presentazione del Modello VR, contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate, non consente di invocare l'applicazione del termine di decadenza previsto in via residuale dall'art. 21, secondo comma, ultimo periodo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in virtù del quale "la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione".

L'art. 38 bis del d.P.R. 26/10/1972, n. 633, prevede infatti specificamente che il credito del contribuente per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, versata in misura superiore al dovuto, si consolida decorsi due anni dal termine per la presentazione della dichiarazione annuale senza che l'amministrazione finanziaria abbia notificato alcun avviso di rettifica o di accertamento ed è esigibile alla scadenza dei successivi tre mesi. Trova pertanto applicazione l'ordinario termine di prescrizione decennale e il diritto al rimborso decorre a partire da due anni e tre mesi dalla data di presentazione della dichiarazione annuale, non essendo il diritto medesimo esigibile prima dei decorso di detto termine. (**M.Mon.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 38bis

672. **Decorrenza del diritto al rimborso**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 689/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente: Gaballo, Estensore: Diana

RIMBORSO – Diritto al rimborso – Decorrenza.
Qualora l'Amministrazione finanziaria disconosca dei costi, contestando l'esercizio di competenza in cui gli stessi avrebbero dovuto essere contabilizzati, e la controversia venga definita attraverso l'istituto dell'adesione al processo verbale di constatazione, il diritto al rimborso per le maggiori imposte versate, con riferimento all'esercizio in cui suddetti costi erano stati inizialmente imputati, decorre dal momento in cui al contribuente viene notificato l'atto di definizione, a prescindere da quando avviene il pagamento delle somme dovute sulla base dell'adesione al processo verbale di constatazione. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 5bis

673. **Termine decadenza**[7]
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 378/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

RIMBORSO – Termine di 48 mesi – Decorso termine per dichisrazione integrativa – Preclusione istanza di rimborso – Non sussiste – Legittimità diniego – Non sussiste – Principio di non contestazione – Sussiste.
La possibilità di ottenere il rimborso dei versamenti diretti è disciplinata dall'art. 38 d.P.R. 602/1973 che consente di presentare istanza nel termine di decadenza di 48 mesi senza che alcuna preclusione derivi dal decorso del termine previsto dall'art. 2,

[7] Il principio secondo cui il contribuente può presentare l'istanza di rimborso nel termine di 48 mesi dal versamento, a prescindere dal decorso del termine previsto dall'art. 2 d.P.R. 322/1998 per la presentazione di una dichiarazione integrativa, è confermato dalle Sezioni Unite della Cassazione: "*Il diverso campo applicativo delle norme in materia di accertamento (d.P.R. 600/1973, d.P.R. 322/1998) rispetto a quelle relative alla riscossione (d.P.R. 602/1973) comporta la necessaria distinzione tra la dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8bis, d.P.R. 322/1998 ed il diritto al rimborso di cui all'art. 38 d.P.R. 602/1973 … Ne consegue che, ove il contribuente opti per la presentazione dell'istanza di rimborso di cui all'art. 38 cit., verrà introdotto un autonomo procedimento amministrativo del tutto distinto dalla attività di controllo automatizzato – formale e in rettifica – originato dalla mera presentazione della dichiarazione fiscale … Il rimborso dei versamenti diretti di cui all'art. 38 d.P.R. 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. 322/1998*" (Conf. Cass. n. 13378/2016). (M.D.)

comma 8bis, d.P.R. 322/1998 concernente la presentazione di una dichiarazione integrativa a favore entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo: la giurisprudenza e la stessa Agenzia delle entrate hanno, infatti, espressamente riconosciuto la possibilità di presentare istanza di rimborso proprio nelle ipotesi in cui non si possa applicare la disposizione di cui all'art. 2, comma 8bis, d.P.R. 322/1998. Il principio di non contestazione impone di considerare provate sia le spese non dedotte che l'importo dell'imposta riliquidata dal contribuente. (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

674. **Rivalutazione monetaria**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6068/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Maellaro

Rimborsi – Rivalutazione monetaria – Inflazione - Insufficienza – Dimostrazione di maggior danno – Necessità.
Un'istanza di rivalutazione monetaria basata sul mero fenomeno inflattivo va rigettata, in quanto questo non determina un automatico adeguamento del debito principale, ma necessita che il creditore dimostri il maggior danno subito a causa dell'indisponibilità della somma durante il periodo di mora. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 1224

675. **Imposta sostitutiva sulle rivalutazioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6964/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

RIMBORSO – Imposta sostitutiva – Rivalutazioni – Partecipazioni societarie – Eccedenza – Rimborso – Non spetta.
L'imposta sostitutiva versata in eccedenza con riferimento a precedenti rivalutazioni di partecipazioni societarie può formare oggetto di compensazione ma non di rimborso. (**A.Tu.**)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, artt. 5 e 7; d.l. 282/2002, art. 2 comma 2; l. 191/2009, art. 2 comma 229; d.P.R. 602/1973, art. 38

676. **Compensazione imposte**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6967/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Pilello

RIMBORSO IVA – Crediti – Rimborso – Sospensione – Carichi pendenti – Definitività del provvedimento – Maggiori imposte dovute – Compensazione – Legittima.
È legittima la sospensione da parte dell'Amministrazione finanziaria del rimborso di un credito IVA in presenza di provvedimenti non definitivi a carico del contribuente vantante il credito. A fronte di provvedimenti divenuti definitivi, l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di compensare la propria pretesa fiscale, anche relativa a tributi diversi, con il predetto credito. (**A.Tu.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; d.lgs. 472/1997, art. 23 comma 1

677. **Legittimazione del liquidatore**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8262/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Gesualdi

RIMBORSO – IVA – Cessazione Società Cooperativa – Domanda giudiziale di rimborso credito IVA – Legittimazione del liquidatore – Non sussiste.
L'effetto estintivo derivante dalla cessazione o cancellazione delle società cooperative determina il venir meno del potere di rappresentanza dell'ente cessato in capo al liquidatore, anche con riferimento alla domanda giudiziale di rimborso di un credito IVA. (**G.Ba.**)

MISURE CAUTELARI

Premessa:

Con la riforma del contenzioso tributario (d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156), il legislatore ha proceduto, in attuazione dell'art. 10, comma 1, lett. b), n. 9), della delega fiscale, ad una estensione dell'ambito di operatività dell'istituto della sospensione cautelare.
L'istituto trovava infatti disciplina normativa solo limitatamente alla fase di giudizio pendente dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (art. 47, d.lgs. 546/1992) e, per il procedimento di appello, esclusivamente in relazione all'irrogazione delle sanzioni amministrative (art. 19, d.lgs. 472/1997).
Oggi la sospensiva è applicabile non solo nei confronti dell'atto fiscale in entrambi i gradi del giudizio ma anche con riguardo agli effetti esecutivi della sentenza di I° grado (art. 52) e di appello impugnata in cassazione (art. 62-bis).
Il legislatore si è infatti uniformato agli interventi regolatori della Corte Costituzionale (seguiti da quelli della Corte di Cassazione) che avevano accolto nel rito tributario gli strumenti ed i presupposti delineati dall'art. 373 c.p.c. (per la sentenza di appello) e, di rimando, dal parallelo disposto dell'art. 283 c.p.c. (per la sentenza di primo grado).
L'ampia produzione giurisprudenziale sulla materia cautelare indotta dall'ampliamento della tutela allargata alle sentenze annovera centinaia di provvedimenti le cui massime più significative sono qui riportate.
Esse richiamano tutta un serie di ragioni a sostegno (o negazione) del fumus e/o del periculum (principio di proporzionalità, bilanciamento di interessi, condizioni economiche, entità della pretesa, situazioni patrimoniali, stati di liquidazione, esiti giudiziali etc. che è di estremo interesse conoscere per l'elaborazione di utili linee guida sia pur nei limiti imposti dalla estrema varietà delle fattispecie (e dalla presenza di categorie a regolamentazione autonoma quali quella delle dogane/accise o degli aiuti di Stato per quanto non ancora devoluto alla competenza del giudice amministrativo).
Naturalmente la rassegna prende in considerazione anche le misure cautelari pro fisco, cioè il fermo amministrativo su beni mobili registrati e l'iscrizione di ipoteca sugli immobili (ex artt. 86 e 77 d.P.R. 602/1973) che entrano nel processo tributario come atti ivi impugnabili ex art. 19 d.lgs. 546/1992; nonché le misure anticipatorie di garanzia per sanzioni e pvc, cioè l'ipoteca ed il sequestro conservativo, riservate alla competenza esclusiva del Presidente della Commissione secondo la procedura di cui all'art. 22 del d.lgs. 472/1997.
Insomma un panorama completo di un fondamentale rimedio giudiziale che si iscrive nelle regole del giusto processo cui gli operatori potranno attingere contribuendo a rafforzare la certezza del diritto. ***(Massimo Scuffi)***

678. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, decreto n. 890/2015 del 27 luglio 2015, Presidente e Estensore: Barbaini

MISURE CAUTELARI – Eccezionale urgenza – Sussiste – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono – Riproposizione istanza per provvedimento cautelare – Requisiti.
Sussiste l'eccezionale urgenza cui l'art. 47, comma 3, del d.lgs. 546/1992 subordina la provvisoria sospensione dell'esecuzione da parte del Presidente fino alla pronuncia del collegio nel caso in cui la società contribuente abbia ricevuto un'ingiunzione di pagamento per importi rilevanti ed avente una scadenza imminente. Ricorre il fumus boni iuris se le questioni prospettate dall'appellante risultano meritevoli di approfondimento dialettico nella discussione di merito. La riproposizione di una nuova domanda di sospensione cautelare è ammissibile solo laddove sopravvengano elementi non sussistenti al momento della proposizione della prima istanza. (**G.Z.**)

679. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 983/2015 del 3 luglio 2015, Presidente e Estensore: Leotta

MISURE CAUTELARI – Presupposti per la sospensione – Sussistono – Rateazione del pagamento – Irrilevanza.
L'art. 373 del c.p.c. non fa riferimento al presupposto del fumus boni iuris. La sussistenza del periculum in morarichiede una valutazione comparativa tra la difficoltà e l'onere per il contribuente di versare l'importo dovuto e l'interesse dell'Amministrazione finanziaria a riscuotere la somma indicata nella sentenza di secondo grado. La possibilità di rateizzare gli importi richiesti è del tutto irrilevante sia perchè sottoposta a specifiche condizioni, oneri e termini di decadenza sia perché determinerebbe la disapplicazione dell'istituto della sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado. Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza rilevano l'entità delle somme richieste e la complessità delle questioni dedotte. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

680. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 995/2015 del 6 luglio 2015, Presidente e Estensore: Vitiello

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.
La gravità del danno riconducibile all'esecuzione della sentenza di secondo grado è insita nella rilevante entità della somme richieste in considerazione alle dimensioni della società contribuente. Vi è irreparabilità del danno laddove il pagamento degli importi determini la perdita integrale del patrimonio netto con conseguente necessità di adottare una delibera di scioglimento e messa in liquidazione della società. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

681. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, ordinanza n. 1010/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

MISURE CAUTELARI - Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
È ravvisabile il fumus boni iuris nella non manifesta inammissibilità ed infondatezza del ricorso per Cassazione ed il periculum in mora nella precaria situazione finanziaria della società contribuente. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

682. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, decreto n. 1013/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione – Inammissibilità.
Nel processo tributario non è prevista la sospensione della sentenza di primo grado ma solamente la sospensione dell'efficacia esecutiva dell'attodi irrogazione delle sanzioni. È inammissibile l'istanzache non contenga alcun riferimento specifico alle sanzioni. È ugualmente inammissibile l'istanza di sospensione di una sentenze di rigetto poiché essa, per sua natura, è insuscettibile di esecuzione forzata. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283; d.lgs. 472/1997, art. 19

683. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, ordinanza n. 1034/2015 del 10 luglio 2015, Presidente e Estensore: Punzo

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Onere della prova – Non sussistono.
È onere di chi chiede la sospensione dedurre dettagliatamente e documentare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora, la cui valutazione in sede cautelare deve essere rigorosa e rispecchiare un necessario bilanciamento degli interessi in gioco. Non sussistono elementi per concedere la sospensione laddove vi siano pronunce di legittimità sfavorevoli alla tesi del contribuente e laddove quest'ultimo non sia disposto aprestare garanzie. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283 e art. 373 comma 1

684. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1035/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Trinca Colonel

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.
In sede di sospensione occorre valutare la ricorrenza del fumus boni iuris. Sussiste il periculum in mora in considerazione dell'irreparabilità del danno laddove, in esecuzione dell'atto impugnato, non vi sia certezza di poter ricostruire la situazione antecedente l'esecuzione della sentenza facilmente ed in breve tempo. Rileva altresì l'entità degli importi richiesti. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283; d.lgs. 546/1992, art. 47 comma 2

685. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1037/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Ciccolo, Estensore: Insinga

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.
Sussiste il periculum in mora laddove il danno grave ed irreparabile che conseguirebbe alla riscossione delle somme non sia proporzionale al vantaggio ritraibile dall'Amministrazione finanziaria e nel caso in cui il loro versamento determinila probabile attivazione di una procedura concorsuale. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

686. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1044/2015 del 10 luglio 2015, Presidente: Fenizia, Estensore: Serangeli

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Sussiste il fumus boni iuris nel caso di particolare complessità della vicenda e qualora il contribuente sia stato assolto da reati fiscali ascrittigli con formula piena. Il periculum in mora è ravvisabile nell'ammontare dell'importo richiesto che, se ingente, impone di valutare il rischio di dover immediatamente fare fronte al pagamento procedendo con urgenza a disinvestimenti mobiliari ed immobiliari che potrebbero generare danni difficilmente quantificabili e risarcibili nonché rischi di assoggettamento ad ulteriori procedure esecutive e concorsuali. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

687. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1045/2015 del 10 luglio 2015, Presidente: Fenizia, Estensore: Bonavolontà

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Sussiste il fumus boni iuris in caso di evidente contrasto tra le decisioni di merito.
Ricorre il periculum in mora laddove l'associazione non produca reddito e il suo legale rappresentante abbia un reddito modesto. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; l. 398/1991

688. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 67, ordinanza n. 1058/2015 del 29 giugno 2015, Presidente e Estensore: Palestra

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.
La valutazione del fumus boni iuris consiste in un giudizio negativo sulla carenza di qualsivoglia ipotesi di "buona ragione" del contribuente.
Non vi è irreparabilità del danno in caso di obbligazione pecuniaria e laddove il ricorso per cassazione sia trattato a breve. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

689. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1082/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Pizzo, Estensore: Missaglia

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Garanzia – Precedenti finanziamenti – Sussistono.
Pur non essendo stata fornita adeguata prova in ordine al periculum in mora, la sentenza di primo grado deve essere sospesa condizionatamente alla prestazione di una fideiussione nel caso la società abbia recentemente ottenuto la concessione di un mutuo chirografario da cui sia possibile desumere la sussistenza di adeguate possibilità di finanziamento. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283; d.lgs. 546/1992, art. 49

690. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1086/2015 del 14 luglio 2015, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora e fumus boni iuris – Sussistono.
Il fumus boni iuris ricorre laddove la sentenza di secondo grado abbia accolto l'appello dell'Amministrazione finanziaria solo parzialmente e nel caso in cui il contribuente abbia evidenziato profili di illegittimità della pronuncia con ricorso per Cassazione.
Sussiste il periculum in mora nel caso in cui l'ammontare degli importi richiesti sia rilevante. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art.373 comma 1

691. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, ordinanza n. 1097/2015 del 15 luglio 2015, Presidente e Estensore: Fabrizi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.
La sussistenza del fumus boni iuris deve essere valutata alla luce di una sommaria delibazione.
La sussistenza del periculum è sottoposta ad una valutazione particolarmente rigorosa in quanto la sospensione dell'efficacia esecutiva della sentenza costituisce un'eccezione alla regola dell'esecutività. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283; d.lgs. 546/1992, art. 47

692. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1104/2015 del 16 luglio 2015, Presidente e Estensore: D'Isa

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.
La valutazione del fumus boni iuris e del periculum in mora deve essere rigorosa.
Il periculum in mora non è ravvisabile in re ipsa né con esclusivo riferimento all'entità economica della pretesa impositiva. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 47; c.p.c., art. 283

693. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1119/2015 del 13 luglio 2015, Presidente:Pizzo, Estensore: Missaglia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.
È ravvisabile un danno grave ed irreparabile se vi è sproporzione tra le somme iscritte a ruolo e la situazione reddituale documentata con le dichiarazioni dei redditi. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

694. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1124/2015 del 30 luglio 2015, Presidente e Estensore: Silocchi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.
In tema di sospensione ai sensi dell'art. 373 del c.p.c., la specialità della materia tributaria e l'esigenza che sia garantito il regolare pagamento delle imposte rendono necessaria la rigorosa valutazione dei requisiti del fumus boni iuris e del periculum in mora. Detti requisiti devono essere adeguatamente provati e agli stessi non può essere attribuito valore assoluto dovendo essere valutati con riferimento alle condizioni economiche del contribuente. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

695. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, ordinanza n. 1160/2015 del 24 agosto 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono – Rateazione del pagamento.
La prova dei motivi di eccezionale urgenza deve essere fornita in modo rigoroso. Il contribuente deve altresì indicare gli elementi comprovanti la situazione di danno grave ed irreparabile. Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado occorre altresì considerare la possibilità di beneficiare della rateazione del pagamento. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

696. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1268/2015 del 14 settembre 2015, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Rateazione del pagamento.
Ai fini della sospensione dell'esecuzione della sentenza di secondo grado è necessario considerare se il pagamento dell'importo dovuto possa essere rateizzato. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

697. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1279/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Piglionica, Estensore: Scarcella

MISURE CAUTELARI - Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Ai fini della verifica della sussistenza del fumus boni iuris occorre considerare gli esiti dei giudizi relativi ad altri periodi di imposta. Il periculum in mora deve emergere dalla documentazione prodotta dal contribuente nonché dall'entità considerevole degli importi richiesti. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

698. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, ordinanza n. 1280/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Malaspina, Estensore: Ingino

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.
La gravità e l'irreparabilità del danno che scaturirebbe dall'esecuzione della sentenza di secondo grado sussistono in caso di sproporzione tra l'entità della pretesa egli importi indicati nelle dichiarazioni dei redditi. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283, art.373 comma 1 e art. 401

699. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1282/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Silocchi, Estensore: Cagnoli

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.
Non ricorre il fumus boni iuris in caso di assenza di elementi probatori nuovi rispetto ai gradi di merito entrambi sfavorevoli al contribuente. Ai fini del periculum in mora la presenza di una pensione INPS non esclude l'esistenza di altri redditi e il saldo contabile non è idoneo a dimostrare la scarsa disponibilità economica del contribuente. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

700. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, ordinanza n. 1328/2015 del 22 settembre 2015, Presidente: Lamanna, Estensore: Bonavolontà

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Sussiste il fumus boni iuris laddove i motivi di censura della sentenza di secondo grado possano ritenersi prima facie fondati.
Ai fini del periculum in mora occorre considerare la crisi che attraversa il settore immobiliare nonché l'entità della somma richiesta. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

701. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1346/2015 del 24 settembre 2015, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Non sussiste.
La valutazione del fumus boni iuris non rileva in sede di sospensiva, essendone demandato il vaglio concreto al giudice di legittimità.
Non è sufficiente ad integrare il periculum in mora la situazione di illiquidità in cui il contribuente assume di versare, quand'anche non contestata, in ragione della necessità, per l'Amministrazione finanziaria, di tutelare nel modo più conveniente il proprio credito in un contesto di dichiarata criticità del debitore. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

702. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 1360/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Fenizia, Estensore: Porreca

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Non sussiste.
Il presupposto della sospensione dell'esecuzione della sentenza ai sensi dell'art. 373 del c.p.c. è la sussistenza del pericolo di un danno grave ed irreparabile, che ricorre ove, sotto il profilo soggettivo, vi sia una eccezionale sproporzione fra il vantaggio che ottiene colui che esegue la decisione e il pregiudizio che ne discende all'altra parte e ove, sotto il profilo oggettivo, possa derivare la distruzione o la perdita delle qualità essenziali del bene sottoposto ad esecuzione forzata, ovvero una situazione di pregiudizio irreversibile ed insuscettibile di restitutio ad integrum nel caso che la sentenza venga cassata.
La valutazione del fumus boni iuris non rileva in sede di sospensiva, essendone demandato il vaglio concreto al giudice di legittimità.
Ai fini della dimostrazione del periculum in mora occorreche le circostanze addotte dal contribuente siano adeguatamente documentate. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

703. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1379/2015 del 30 settembre 2015, Presidente e Estensore: Buono

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Ai fini della valutazione del fumus boni iuris rileva la proposizione da parte dell'Ufficio, in sede di adesione, di un importo minore rispetto a quello contenuto nell'atto impositivo.
Il periculum sussiste se l'importo richiesto appare in grado di incidere sulla documentata situazione economica patrimoniale del contribuente. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

704. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1380/2015 del 30 settembre 2015, Presidente e Estensore: D'Isa

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.
La valutazione del fumus boni iuris e del periculum in mora deve essere rigorosa, non apodittica e fondata sugli elementi forniti dal contribuente.

Il fumus boni iuris deve emergere a prescindere da una valutazione approfondita di merito preclusa in sede di decisione sulla sospensione.
Il periculum non sussiste se l'importo è modesto rispetto alla situazione economica complessiva, non essendo sufficiente rapportarlo all'entità della pensione percepita. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 283 e 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 47; d.lgs. 472/1997, art. 19 comma 3

705. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1387/2015 del 29 settembre 2015, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono – Garanzia.
Nella valutazione del fumus boni iuris occorre tenere conto dell'accoglimento parziale della sentenza di cui si chiede la sospensione, nonché dei profili di nullità della stessa e degli avvisi di accertamento.
Ai fini del periculum in mora rileva l'ammontare oggettivamente notevole degli importi richiesti.
È idonea e congrua la prestazione di una garanzia fideiussoria o assicurativa di importo almeno pari alle somme richieste. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

706. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 1389/2015 del 29 settembre 2015, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione sanzioni – Garanzia – Inammissibilità.
Ai sensi dell'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997 la sospensione delle sanzioni in sede di appello può essere disposta soltanto se viene prestata idonea garanzia. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 19 comma 3

707. **Iscrizione ipoteca su fondo patrimoniale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4813/2015, del 5 ottobre 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Imposte e tasse in genere - Riscossione delle imposte - Immobili - Fondo patrimoniale - Iscrizione ipoteca esattoriale - Legittimità - Art. 77 del d.P.R. n. 602/1973.
L'esattore può iscrivere l'ipoteca prevista dall'art.77 del d.P.R. 602/1973 su beni conferiti in fondo patrimoniale, ancorché il debito sia stato contratto per uno scopo estraneo a bisogni familiari, soltanto se il titolare del credito per cui l'esattore procede alla riscossione non conosceva tale estraneità. Viceversa, l'Agente della riscossione non può iscrivere ipoteca su detti beni se il creditore conosceva tale estraneità. Essendo il creditore a conoscenza dell'estraneità del credito ai bisogni della famiglia, per averne denunciato la natura nel proprio atto, l'iscrizione dell'ipoteca gli è impedita. Pertanto i beni costituiti in fondo patrimoniale possono essere oggetto di iscrizione di ipoteca solo in relazione ad inadempimento di obbligazioni assunte nell'interesse della famiglia, cosa estranea al caso di specie poiché i debiti maturati dal contribuente si riferiscono all'attività commerciale svolta dal medesimo. (**M.A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

708. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1413/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.
La valutazione della gravità e irreparabilità del danno deve essere rigorosa (cfr. Cass. n 2845/2012) e basata sui documenti forniti dal contribuente, non potendo fondarsi solamente sugli effetti che subirebbe il patrimonio del contribuente in caso di accoglimento dell'appello. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283

709. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1414/2015 del 6 ottobre 2015, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.
La valutazione della gravità e irreparabilità del danno deve essere rigorosa (cfr. Cass. n 2845/2012) e basata sui documenti forniti dal contribuente, non potendo fondarsi solamente sugli effetti che subirebbe il patrimonio del contribuente in caso di accoglimento dell'appello. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283

710. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1420/2015 dell'8 ottobre 2015, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.
Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza è sufficiente la ricorrenza del periculum in mora ravvisabile nell'entità della ripresa fiscale a carico del contribuente persona fisica. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283

711. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1455/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
È da accogliere l'istanza cautelare qualora vi sia sproporzione fra importi richiesti e reddito dichiarato, nonché documentate condizioni precarie di salute, poiché, in tali casi, il pregiudizio economico in capo al contribuente prevale sull'interesse ad un introito immediato da parte dell'Amministrazione finanziaria. (**G.Z.**)

712. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, decreto n. 1458/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Leotta

MISURE CAUTELARI – Ragioni di eccezionale urgenza – Non sussistono.
Il Presidente del Collegio non dispone la provvisoria sospensione dell'esecuzione ai sensi dell'art. 47, comma 3, del d.lgs. 546/1992 se non sono indicate, né emergono dagli atti, ragioni di eccezionale urgenza. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/92, art. 47 comma 3 e art. 61; c.p.c., art. 283

713. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, ordinanza n. 1499/2015 del 27 ottobre 2015, Presidente: Luglio, Estensore: Taviano

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iueris e periculum in mora – Non sussistono.
Non sussiste il fumus boni iuris se il ricorso per Cassazione ripropone pedissequamente le questioni di diritto già disattese nel giudizio di secondo grado.
Non ricorre per il contribuente il periculum in mora se deve essere eseguito nei confronti dell'Amministrazione finanziaria un pagamento attesa la capienza del patrimonio di quest'ultima. Non rileva nemmeno l'entità delle somme richieste se vi è capienza patrimoniale. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art 49 comma 1

714. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 1526/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Bilancio – Non sussiste.
Per dimostrare la sussistenza del periculumin mora è necessario dare evidenza del danno grave ed irreparabile che il contribuente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, attraverso idonea documentazione della situazione economica finanziaria (ad esempio attraverso un bilancio o una situazione patrimoniale/finanziaria recente). (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47

715. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 1567/2015 del 12 novembre 2015, Presidente e Estensore: Leotta

MISURE CAUTELARI – Insolvenza – Fumus boni iurise periculum in mora – Non sussistono.
Ai fini della valutazione della possibilità di insolvenza richiamata dall'art. 283 c.p.c., è necessario effettuare una comparazione tra la difficoltà e l'onere per il contribuente di versare l'importo dovuto e l'interesse dell'Amministrazione finanziaria a riscuotere una parte della somma dovuta ad esito del procedimento di primo grado. Il contribuente, inoltre, deve indicarei "gravi motivi" richiesti dalla norma invocata, non essendo sufficiente, a tal fine, l'esclusivo e generico riferimento alla situazione economica dell'impresa. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283; d.lgs. 546/1992, art. 68

716. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, ordinanza n. 1588/2015 del 17 novembre 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

MISURE CAUTELARI – Fideiussione – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Ai fini dell'istanza di sospensione, vi è pericolo di un danno grave ed irreparabile se il contribuente dimostra di disporre di redditi minimi e di versare in una situazione finanziaria precaria, tale per cui non dispone delle riserve economiche necessarie a far fronte alla pretesa erariale.
Sussiste anche il fumus boni iuris se le contrastanti conclusioni dei precedenti giudizi non permettono di escludere la probabilità di una riforma, anche parziale, della sentenza impugnata. La sospensione è subordinata al previo rilascio di apposita fideiussione il cui scopo è quello di contemperare esigenze contrapposte: il diritto del

contribuente ad attendere la pronuncia della Corte di Cassazione senza il rischio di subire il recupero forzoso di un credito non ancora definitivo, ma soggetto ad un eventuale revisione e il diritto dell'Erario alla riscossione degli importi accertati, che non viene pregiudicato dall'accoglimento dell'istanza del contribuente ma solo temporaneamente sospeso e assistito da idonea garanzia. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

717. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1711/2015 del 9 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Punzo

MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione – Inammissibilità.
L'istanza di sospensione è palesemente inammissibile se l'istante non deduce dettagliatamente il fumus boni iuris e il periculum in mora (non essendo sufficiente affermare che la società è in fase di liquidazione), se non offre alcuna garanzia e se non dimostra di aver depositato il ricorso per cassazione contro la sentenza di secondo grado. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; c.p.c., disp. att., art. 131bis; d.lgs. 546/1992, art. 27

718. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, ordinanza n. 1809/2015 del 17 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Brigoni

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.
Non è configurabile il periculum in mora laddove non vi siano elementi concreti in base ai quali valutare la ricorrenza di un danno grave ed irreparabile, non potendosi desumere la reale capacità economica e finanziaria della società contribuente da un bilancio relativo ad un'annualità pregressa.
Non sussiste il fumus boni iuris nel caso in cui le censure mosse dal contribuente alla sentenza di secondo grado non appaiano immediatamente demolitrici della ratio decidendi posta a fondamento della statuizione impugnata. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

719. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 1812/2015 del 22 dicembre 2015, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris– Irrilevanza – Periculum in mora – Non sussiste.
Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado, rileva solamente il periculum in mora e non il fumus boni iuris. In tale sede la Commissione Tributaria Regionale adita non è infatti chiamata a svolgere un riesame del proprio operato.
Sussiste il periculum in mora laddove il contribuente sia in grado di dimostrare la ricorrenza di circostanze concomitanti e specifiche, che evidenzino conseguenze non reversibili sull'assetto finanziario della società contribuente nonché un apprezzabile rischio di metterne a repentaglio l'attività medesima. La ricorrenza di un danno grave ed irreparabile non può essere desunta dalla mera entità della richiesta impositiva né dalla disponibilità limitata di liquidità. Peraltro, la disponibilità di un patrimonio immobiliare non costituisce fatto storico idoneo a suffragare la sospensione richiesta dal contribuente. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

720. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 1820/2015 del 23 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Impugnazione ordinanza cautelare – Inammissibilità.
L'impugnazione del provvedimento cautelare pronunciatosi sull'istanza di sospensione della sentenza di seconde cure è espressamente esclusa dall'art. 373 del c.p.c. e, in quanto tale, deve ritenersi inammissibile. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

721. **Presupposti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1822/2015 del 23 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Non sussiste.
Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado ai sensi dell'art. 373 del c.p.c., la sussistenza del requisito del fumus boni iuris si palesa del tutto irrilevante. Tale requisito è infatti logicamente sottratto all'esame dello stesso organo che lo ha emesso e, in ogni caso, è difficilmente configurabile nel caso di duplice conforme decisione di merito.
Quanto al periculum in mora, l'ammontare degli importi in contestazione non costituisce mai criterio assoluto della gravità del danno, ravvisabile solamente con riferimento alle specifiche condizioni personali e patrimoniale del contribuente. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

722. **Comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 136/2015 del 6 luglio 2015, Presidente: Alioto, Estensore: Caldarera

Comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria – Obbligo notifica rituale – Non sussiste.
La comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria non prevede requisiti di forma che possano renderlo invalido, consistendo in una mera comunicazione che deve essere inviata al contribuente direttamente da Equitalia. (**S.Co.**)

723. **Presupposti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3119/2015 dell'1 aprile 2015, Presidente e Estensore: Roggero

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.
In sede di concessione del sequestro conservativo di beni immobili a tutela delle ragioni erariali, requisito necessario ai fini della dimostrazione del periculum in mora è la sproporzione fra il credito erariale e il patrimonio del debitore.
Non sussiste il rischio della dispersione del patrimonio se gli immobili di cui l'Ufficio chiede il sequestro conservativo sono già sottoposti a sequestro penale e al contempo il contribuente non abbia dato vita ad alcun atto dismissivo o spoliativo del proprio patrimonio. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 22.

724. **Iscrizione di ipoteca**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6028/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Cappabianca, Estensore: Ianniello

CAUTELARI – Esecuzione forzata – Espropriazione immobiliare – Iscrizione di ipoteca – Comunicazione preventiva – Intimazione ad adempiere – Equivalenza.
La comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria non deve essere preceduta, a norma dell'art. 50, secondo comma, del d.P.R. n. 602/1973, dalla notifica di un'intimazione ad adempiere. L'art. 77 del d.P.R. n. 602/1973, concernente l'iscrizione ipotecaria, non richiama affatto il secondo comma del precedente art. 50, e, al comma 2bis, dispone autonomamente per l'iscrizione ipotecaria una comunicazione preventiva (contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro trenta giorni, sarà iscritta ipoteca), per cui l'avviso sarebbe il mero inutile duplicato di tale comunicazione. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26, 50 e 77

725. **Iscrizione di ipoteca**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6185/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

Espropriazione forzata – Espropriazione immobiliare – Iscrizione di ipoteca – Comunicazione preventiva – Soglia minima – Debito inferiore – Illegittimità.
La comunicazione preventiva di iscrizione di ipoteca è invalida, se i debiti erariali derivanti dall'iscrizione di ipoteca non raggiungono la soglia prevista dall'art. 77 del d.P.R. n. 602/1973, quale condizione per la legittima iscrizione de qua e, pertanto, l'atto è illegittimo. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/73, art. 77

726. **Proporzionalità delle misure cautelari**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6975/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Castellari

ISCRIZIONE IPOTECARIA – Omessa dichiarazione – Crediti d'imposta – Proporzionalità - Non ammissibile.
L'iscrizione ipotecaria da parte dell'Agente della riscossione a seguito di omessa dichiarazione per importi riconducibili a crediti d'imposta riportati in successiva dichiarazione e non contestati dall'Amministrazione finanziaria non è ammissibile in quanto viola il principio di proporzionalità. (**A.Tu.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26, 50 e 77

727. **Avviso di iscrizione ipotecaria**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 8798/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Chiametti

MISURE CAUTELARI – Avviso di iscrizione ipotecaria – Assenza di elementi utili ad identificare l'immobile su cui graverà l'ipoteca – Legittimità – Non sussiste.
È illegittimo l'avviso di iscrizione ipotecaria che non specifica l'immobile su cui verrà iscritta l'ipoteca ovvero che è privo dei dati catastali utili per l'identificazione dell'unità immobiliare sulla quale andrebbe a gravare l'ipoteca stessa. (**G.Cu.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77 comma 2bis

728. **Presupposti**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8960/2015 del 6 novembre 2015, Presidente e Estensore: Roggero

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.
Ai fini della concessione del sequestro conservativo di beni immobili a tutela delle ragioni erariali, è necessario verificare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora.
Sussiste il fumus boni iuris se, a seguito di sommaria deliberazione, emergono numerosi e concreti elementi a sostegno del rilievo erariale e, allo stesso tempo, il contribuente non si è difeso impugnando l'avviso di accertamento.
Ricorre il periculum in mora laddove sussistano circostanze tali da escludere l'affidabilità della società e la sua volontà di fare fronte alle pretese erariali. A tal fine rilevano la commissione di reati tributari, l'esistenza di amministratori prestanome nonchè l'irreperibilità della società a causa del trasferimento verso ignota destinazione. (**G.Z.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 671; d.lgs. 472/1997, art. 22

729. **Ipoteca**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 9935/2015 del 4 dicembre 2015, Presidente e Estensore: D'Orsi

MISURA CAUTELARE – Ipoteca – Requisito - Periculum in Mora – Non sussiste.
L'iscrizione ipotecaria disciplinata dall'art. 77 del d.P.R. 602/1973, per essere legittima non richiede il requisito del periculum in mora, essendo richiesto unicamente il mancato pagamento del debito tributario, dal momento che l'iscrizione di ipoteca non rappresenta l'inizio dell'esecuzione, ma una semplice misura cautelare. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

RISCOSSIONE

730. **Cartella esattoriale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2983/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: Dettori, Estensore: Di Nunzio

RISCOSSIONE – Cartella esattoriale – Correzione manuale dell'importo da parte di Equitalia – Nullità della cartella - Sussiste.
La correzione a penna da parte di Equitalia dell'ammontare dovuto da assolvere senza alcuna motivazione, senza alcun elemento formale che potesse al tempo della notifica far riconoscere la paternità della correzione, e senza la espressa indicazione del responsabile del provvedimento, rende la cartella viziata da nullità assoluta ed insanabile, non consentendo al contribuente di poter esercitare correttamente il proprio diritto di difesa e di sindacato giurisdizionale. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 12 e 25

731. **Riscossione e procedimento notificatorio**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3026/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

Preavviso di fermo amministrativo – Cartella di pagamento notificata a mezzo affissione dell'avviso di deposito presso la casa comunale – illegittimità – Non sussiste.
Deve considerarsi definitiva la pretesa impositiva fatta valere nei confronti del ricorrente in relazione a cartelle esattoriali notificate mediante avviso di deposito all'albo pretorio comunale ex art. 26, comma 3, del d.P.R. 602/1973, in combinato disposto con l'art. 60 del d.P.R. 600/1973 e l'art. 140 del c.p.c., incontestatamente non impugnate. Rimane infatti del tutto e palesemente irrilevante ai fini di causa la doglianza del già irreperibile ricorrente fondata sulla affermazione che il suo domicilio potesse essere comunque da parte di Equitalia assolutamente conoscibile grazie ai potenti mezzi a disposizione della stessa, come la lamentata vessatorietà del fermo amministrativo ai danni di una persona di oltre 70 anni e l'addotta incuranza da parte di Equitalia di ogni sofferenza e di ogni altra mancanza di consenso. (**N.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26; d.P.R. 600/1973, art. 60; c.p.c., art. 145

732. **Notificazione mezzo posta**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3053/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

CARTELLA DI PAGAMENTO – Vizio di notifica – Relazione di notifica – Non sussiste.
La notificazione da parte dell'esattore può essere eseguita anche mediante l'invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. In tal caso, la notifica si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente o dal consegnatario e non necessita di un'apposita relata di notifica, rispondendo tale soluzione al disposto di cui all'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602. (**G.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

733. **Fallimento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3103/2015 dell'8 luglio 2015, Presidente: Pezza, Estensore: Bonavolontà

RISCOSSIONE – Fallimento del debitore – Cartella esattoriale - Ruolo straordinario – Notifica al curatore – Legittimità - Non sussiste – Ammissione al passivo - Consegue.

In caso di fallimento del debitore, sussistendo pericolo per il conseguimento del credito, in tema di riscossione dei crediti tributari a mezzo ruolo straordinario ex art. 15bis, d.P.R. n. 602/1973, il credito deve essere fatto valere attraverso l'iter procedurale prescritto per tutti i creditori concorsuali dagli artt. 92 e segg., della Legge Fallimentare, senza che occorra la previa notificazione della cartella esattoriale al curatore fallimentare sia perché, ai sensi dell'art. 51 della predetta legge, è impedito ai creditori di promuovere azioni esecutive individuali, sia perché l'ammissione al passivo può aver luogo sulla base del semplice ruolo, ai sensi dell'art. 87, comma 2 del d.P.R. 602/1973, ferma restando, in presenza di contestazioni, la necessità dell'ammissione con riserva, ai sensi dell'art. 88 del d.P.R. 602/1973 da sciogliersi soltanto a seguito della definizione dell'impugnazione proponibile innanzi al giudice tributario (Conf. Cass. 4483/2015). (**A.P.**)

734. **Notifica**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3169/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Alparone, Estensore: Fasano

RISCOSSIONE – Notifica cartella a mezzo posta elettronica – Legittimità - Sussiste.

Le norme di cui all'art.137 e ss. c.p.c., che regolano la notificazione degli atti processuali mediante consegna a mani del destinatario o comunque preso il suo domicilio o residenza, sono intrinsecamente inapplicabili alla procedura di notificazione delle cartelle di pagamento a mezzo di posta elettronica certificata prevista dal d.P.R. n. 68/2005. È legittima, pertanto, la notifica della cartella a mezzo di posta elettronica certificata, in quanto la disciplina recata dall'art. 26, comma 1, d.P.R. 602/73, che consente la notifica della cartella di pagamento direttamente dagli ufficiali della riscossione senza l'intervento di un agente notificatore, trova applicazione anche nel caso di notifica della cartella a mezzo di posta elettronica. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; d.P.R. 68/2005

735. **Notifica della cartella di pagamento**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3466/2015 del 23 luglio 2015, Presidente e Estensore: Oldi

CARTELLA DI PAGAMENTO – NOTIFICAZIONE – Raccomandata con avviso di ricevimento – Relazione di notifica – Assente - Legittimità.

In base al disposto dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973, la notifica della cartella di pagamento può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento. In tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma del medesimo articolo 26 o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda. Pertanto, quando sia adottata tale modalità di notificazione, non rileva la mancanza di una relazione di notifica, atteso che la norma autorizza il concessionario ad avvalersi direttamente del servizio postale senza ricorrere ad un apposito organo notificatore. (**E.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

736. **Disconoscimento credito**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3849/2015 del 14 settembre 2015, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

RISCOSSIONE – Disconoscimento di credito - Art. 36bis d.P.R. 600/1973 – Non esperibile – Avviso di rettifica – Necessità – Sussiste.

Qualora l'ufficio intenda disconoscere un credito d'imposta, non può essere esperita la procedura di cui all'art. 36bis del d.P.R. 600/1973, ma è necessaria l'emissione di un motivato avviso di rettifica, in quanto la negazione del credito vantato dal contribuente implica verifiche e valutazioni giuridiche anche in ordine alla validità della dichiarazione dei redditi. (**M.Gl.**)

737. **Cartella di pagamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4513/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

RISCOSSIONE – Motivazione della cartella - Interessi – Non dettagliati – Illegittimità della cartella – Sussiste.
È illegittima la cartella di pagamento che rechi il computo globale degli interessi dovuti dal contribuente e non l'indicazione dettagliata delle aliquote applicate per ciascuna annualità, in quanto "non competono al contribuente indagini per ricostruire l'operato dell'ufficio e decifrare un computo degli interessi criptico e non comprensibile". (**M.Gl.**)

738. **Compensazione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4603/2015 del 23 ottobre 2015 Presidente: Sacchi, Estensore: Bonavolontà

CREDITI D'IMPOSTA DI ANNI DIVERSI - Compensazione – Utilizzo prioritario di quelli a formazione più remota - Necessità.
In presenza di crediti d'imposta formatisi in più esercizi, la compensazione, a copertura di debiti tributari, deve essere realizzata a partire dai crediti a formazione più remota. (**G.Ta.**)

739. **Cessione azienda**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 4657/2015 del 29 ottobre 2015, Presidente: Izzi, Estensore: Bonavolontà

RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Cessione azienda – Debiti fiscali cedente – Responsabilità cessionario – Previa escussione cedente.
La pretesa fiscale avanzata nei confronti del cessionario d'azienda, per debiti fiscali del cedente, è illegittima se non è previamente tentata l'escussione del cedente. Pertanto, solo in caso di incapienza del cedente, l'Ufficio può rivalersi nei confronti del cessionario obbligato in solido per la differenza e nei limiti del valore del ramo d'azienda compravenduto. (**N.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 14

740. **Iscrizione a ruolo straordinario**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4715/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: Celletti, Estensore: Di Mario

RISCOSSIONE – Iscrizione a ruolo straordinario – Fallimento – Insinuazione al passivo – Privilegi.
In tema di riscossione dei crediti tributari a mezzo del ruolo, in caso di fallimento del debitore, il credito può essere fatto valere dalla società concessionaria attraverso l'iter procedurale prescritto dagli artt. 92 e ss. della legge fall. per gli altri crediti concorsuali, senza che occorra la previa notificazione della cartella esattoriale al curatore fallimentare, in quanto l'ammissione al passivo può aver luogo sulla base del semplice ruolo, ai sensi dell'art. 87, secondo comma, del d.P.R. n. 602/1973 (nel testo introdotto dal d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46), ferma restando, in presenza di contestazioni, la necessità dell'ammissione con riserva, ai sensi dell'art. 88 del d.P.R.

n. 602 cit., da sciogliersi soltanto a seguito della definizione dell'impugnazione proponibile dinanzi al giudice tributario. (Conf. ex multis Cass. n. 6126/2014). (**A.Mic.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 87 e 88; r.d. 267/1942, art. 92

741. **Termini di notifica**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4873/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Tardiva notificazione – Decadenza.
A seguito di controllo formale dei redditi dichiarati dal contribuente, in base alla procedura automatizzata di cui all'art. 36bis del d.P.R. 600/1973, la cartella esattoriale deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, secondo quanto stabilito dall'art. 25 lett. a) del d.P.R. 602/1973 (nel caso di specie, non trova applicazione il termine di cui alla lett. c) della citata disposizione, che fa riferimento al "secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo", non potendosi individuare nella comunicazione di irregolarità un atto qualificabile come accertativo). (**V.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25 lett. a) e c); d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1972, art. 54

742. **Fallimento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5085/2015 del 25 novembre 2015, Presidente: Luglio, Estensore: Moroni

FALLIMENTO – Riscossione mediante cartella di pagamento – Inammissibilità – Ruolo straordinario – Insinuazione al passivo – Necessità.
È nulla la cartella di pagamento emessa dall'agente della riscossione nei confronti di un contribuente fallito; l'insinuazione al passivo del fallimento può avvenire, in questi casi, direttamente in base al ruolo straordinario e non è invece consentita l'emissione della cartella di pagamento che è atto preliminare ad una esecuzione individuale non ammessa dalla legge fallimentare. (**F.Co.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 15bis; l.f., art. 51

743. **Cartella di pagamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5118/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Moliterni

Cartella non preceduta da avviso bonario – Diritti del contribuente – Sanzioni – Riduzione – Sussiste.
Nel caso in cui la cartella di pagamento notificata al contribuente non fosse preceduta dall'avviso bonario, il contribuente può rivolgersi all'Ufficio competente per ottenere la riduzione delle sanzioni al 10 per cento. In tal modo risulta pienamente rispettato l'art. 10 dello Statuto del contribuente (ai sensi del quale i rapporti tra contribuenti ed Amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede), per cui nessun impedimento è posto al contribuente al fine di conoscere il dettaglio della pretesa tributaria. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 36bis e 36ter; d.P.R. 633/1972. art. 54bis

744. **Pagamento rateale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5368/2015 del 10 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Noschese

RISCOSSIONE – Rateazione somme dovute a seguito di controllo automatico – Decadenza dal beneficio – Obbligo emissione provvedimento di sgravio – Non sussiste.
Il mancato pagamento, anche di una sola rata diversa dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, determina la decadenza del contribuente dal beneficio del pagamento rateale delle somme dovute, risultanti all'esito di controllo automatico effettuato dall'Ufficio ex art. 36bis d.P.R. 600/1973. Pertanto, l'emissione, da parte dell'Ufficio del provvedimento di sgravio, relativamente alle somme già versate, resta subordinata al previo pagamento da parte del contribuente dell'intero importo fiscale. (**V.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 10 comma 13decies; d.lgs. 462/1997, artt. 2 e 3bis; d.P.R. 600/1973, art. 36bis

745. **Aggio di riscossione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5454/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

RISCOSSIONE – Aggio di riscossione – Illegittimità costituzionale – Sussiste – Violazione della normativa comunitaria – Aiuti di stato – Rileva.
L'aggio richiesto dall'agente della riscossione è illegittimo in quanto contrario ai principi costituzionali sanciti dagli artt. 53 e 97 della Costituzione. L'importo dell'aggio, ossia la remunerazione pretesa dall'agente della riscossione, viene determinato in percentuale all'imposta iscritta a ruolo, senza tenere in considerazione l'attività effettivamente svolta dall'agente. Un ulteriore profilo di illegittimità del compenso esattoriale emerge in ambito comunitario con riferimento al divieto posto in capo agli Stati membri di fornire aiuti di stato al fine di favorire determinate imprese, falsando e minando la concorrenza. (**G.An.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 17; Cost., artt. 53 e 97; TFUE, art. 107

746. **Società estinta e cartella di pagamento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5527/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Alparone

RISCOSSIONE – Società estinta – Cartella di pagamento – Notifica al socio accomandatario - Conseguenze.
L'estinzione di una società determina il venir meno del potere di rappresentanza in capo al liquidatore, nonché la successione dei soci alla società, come destinatari (nei limiti e alle condizioni stabilite) delle azioni dei creditori insoddisfatti. Da ciò deriva la nullità della cartella esattoriale notificata al contribuente nella cessata veste di socio accomandatario e non in proprio quale socio successore della società cancellata; risponde, pertanto, nei limiti della quota di patrimonio assegnatagli in sede di liquidazione. (**M.Gl.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495 comma 2

747. **Notifica della cartella**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5562/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Alparone, Estensore: Fasano

RISCOSSIONE – Notifica cartella – Cittadino italiano iscritto all'AIRE – Procedura art. 140 c.p.c. - Illegittimità - Sussiste.
È illegittima la notifica della cartella esattoriale effettuata secondo quanto previsto dalla normativa precedentemente alla sentenza della Corte Costituzionale n. 366/2007, al contribuente attraverso il deposito nella casa comunale del domicilio

fiscale non potendo risultare perfezionata la compiuta giacenza a motivo della pregressa iscrizione all'AIRE. (**A.P.**)

748. **Omesso pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 645/2015 del 10 settembre 2015, Presidente e Estensore: Ferraro

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Omesso pagamento – Preventiva comunicazione di irregolarità – Mancanza – Illegittimità dell'iscrizione a ruolo.
È illegittima, e quindi annullabile, ex legge n. 212/2000, art. 6 comma 5, la cartella di pagamento emessa, se antecedentemente non è stata effettuata la comunicazione con la quale l'Amministrazione finanziaria invita il contribuente a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 6 comma 5

749. **Residenza fiscale all'estero**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 852/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Buonanno, Estensore: Maurini

RISCOSSIONE – Notificazione delle cartelle esattoriali – Residenza fiscale all'estero – Nullità della notifica – Nullità delle cartelle e degli atti conseguenti.
Nel caso di notificazione a cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile dall'Amministrazione finanziaria in base all'iscrizione nell'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE), le disposizioni contenute nell'art. 142 c.p.c. non si applicano in quanto la loro applicazione ''si porrebbe in contrasto con gli artt. 24 e 3 Cost. perché pregiudicherebbe l'esercizio del diritto alla difesa del destinatario della notificazione, non assicurandogli l'effettiva conoscenza dell'atto e determinerebbe un'ingiustificata disparità di trattamento fra i cittadini residenti all'estero, con residenza conoscibile in base alle risultanze anagrafiche per i quali la disciplina vigente non garantirebbe l'effettiva conoscenza degli atti tributari e gli altri destinatari di notificazioni di tali atti, per i quali invece detta conoscenza sarebbe garantita''. Accertata la nullità delle cartelle esattoriali prodromiche, ne consegue necessariamente anche la nullità delle intimazioni di pagamento oggetto che fanno diretto riferimento alle cartelle suddette, per avvenuta violazione dell'art.3 della legge n.241/1990 e dell'art. 7 della legge n. 212/2000. (**P.Co.**)

Riferimenti normativi: l. 241/1990, art.3; l. 212/2000, art.7; c.p.c., art. 142; Cost., artt. 3 e 24

750. **Rettifica dichiarazione**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 258/2015 del 6 luglio 2015, Presidente e Estensore: Furlani

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Omesso versamento – Impugnazione per correggere errori commessi in dichiarazione – Decorso termine per la dichiarazione integrativa – Preclusione alla correzione – Non sussiste – Illegittimità della cartella di pagamento – Sussiste.
Il contribuente può emendare e correggere la dichiarazione tributaria anche mediante impugnazione della cartella di pagamento contenente l'iscrizione a ruolo dell'imposta dichiarata e non versata senza che alcuna preclusione derivi dal decorso del termine previsto dall'art. 2, comma 8bis, d.P.R. 322/1998 per la presentazione della dichiarazione integrativa a favore: il termine annuale ivi previsto è, infatti, finalizzato all'utilizzo in compensazione del credito eventualmente risultante e, così come non interferisce sul termine di decadenza di quarantotto mesi previsto per

l'istanza di rimborso di cui all'art. 38 d.P.R. 602/1973, non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria, quand'anche fondata su elementi o dichiarazioni forniti dal contribuente medesimo. (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2

751. **Maturazione interessi**
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 220/2015 del 21 settembre 2015, Presidente: Pipponzi, Estensore: De Biase

CARTELLA DI PAGAMENTO – Sospensione disposta dal giudice – Maturazione interessi – Non sussiste.
È principio generale dell'ordinamento che gli interessi superiori al tasso legale devono essere specificamente previsti per iscritto dalla legge o dalle parti (art. 1284, comma 3 c.c.). Ed invero, l'art. 39, comma 2, d.P.R. n. 602/1973, che disciplina la sospensione amministrativa della riscossione, prevede la maturazione degli interessi in una soglia superiore a quella del tasso legale durante il periodo di sospensione disposta per iniziativa dell'Agenzia delle Entrate o del Centro di servizio per la durata del procedimento tributario. In virtù del principio generale sopra richiamato, la norma riportata non è suscettibile di interpretazione estensiva e analogica, di talché, la stessa non potrà trovare applicazione nel caso di sospensione disposta con provvedimento del giudice tributario ex art. 47, d.lgs. n. 546/1992. (**R.Sp.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39; d.lgs. 546/1992, art. 47; c.c., art. 1284

752. **Pagamento in pendenza del processo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6003/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente e Estensore: Cappabianca

Riscossione – Pagamento in pendenza del processo – Rigetto di ricorso avverso avviso di accertamento – Riscossione frazionata – Sanzioni – Legittimità.
È legittima una cartella di pagamento emessa, ai sensi dell'art. 68 del d.lgs. n. 546/1992, in esito al rigetto di ricorso contro avviso di accertamento e avente ad oggetto i 2/3 delle imposte accertate e delle sanzioni irrogate, posto che, ai sensi della suddetta norma, è possibile procedere alla riscossione frazionata, in pendenza di giudizio e prima del passaggio in giudicato della relativa sentenza, anche degli importi relativi alle sanzioni. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 68

753. **Notificazione a mani dell'addetto all'ufficio**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6011/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione a mani dell'addetto all'ufficio – Comunicazione di avvenuta notifica – Mancato invio – Nullità.
In caso di cartella esattoriale notificata a mani dell'addetto all'ufficio, il mancato invio della comunicazione di avvenuta notifica importa la nullità della medesima. Tale comunicazione è resa obbligatoria dall'art. 7, ultimo comma, della legge n. 890/1982, che impone all'agente notificatore di dare notizia al destinatario dell'avvenuta notifica in tutti i casi in cui la stessa non sia stata eseguita a mani di quest'ultimo. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: l. 890/1982, art. 7; d.P.R. 602/1973, art. 26

754. **Cartella di pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6070/2015 del 2 luglio 2015, Presidente: Natola, Estensore: Maellaro

Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione – Dimostrazione – Prova contraria.
Il concessionario non è obbligato a depositare copia della cartella notificata unitamente alla relata, in quanto l'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973, per dimostrare l'avvenuta notifica, prevede, al quinto comma, la modalità alternativa di conservare la matrice oppure copia della cartella con la relata o di conservare l'avviso di ricevimento. Si tratta di modalità alternative e, se l'agente deposita in giudizio l'avviso di ricevimento, assolve al suo obbligo, mentre spetta al destinatario provare che non sia stata notificata, unitamente alla cartolina, anche la cartella. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

755. **Rateizzazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 6073/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente e Estensore: Mascherpa

RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Rateizzazione – Poteri del giudice – Non sussiste.
Non compete alla Commissione disporre la rateizzazione del pagamento nel caso di conferma della cartella di pagamento poiché la legge non accorda al giudice tributario il potere di disporre la rateizzazione del pagamento, potere che la legge attribuisce invece all'agente della riscossione ferma restando la possibilità del giudice di intervenire su istanza del contribuente nel caso di illegittimo rifiuto della rateizzazione da parte dell'agente della riscossione. (**G.Cu.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 19

756. **Prescrizione del credito erariale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6074/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente: Sarasella, Estensore: Contini

RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Prescrizione del credito erariale – Interruzione del termine di prescrizione per effetto della Legge 147/2013 – Sussiste.
L'art. 1, comma 623, della legge 147/2013 (legge di Stabilità per il 2014) riferendosi al condono per i carichi inclusi in ruoli affidati alla riscossione fino al 31.10.2013, ha disposto: "Per consentire il versamento delle somme dovute entro il 31.05.2014 e la registrazione delle operazioni relative la riscossione dei carichi di cui al comma 618 resta sospesa sino al 15.06.2014. Per il corrispondente periodo sono sospesi i termini di prescrizione". Consegue, perciò, che il termine di prescrizione è stato interrotto per legge e la notifica dell'atto dell'esattore, successivamente impugnato, è stata effettuata nei termini. (**K.S.**)

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 623

757. **Cartella di pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6093/2015 del 3 luglio 2015, Presidente: La Mattina, Estensore: Crisafulli

I Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione a mezzo posta – Mancata compilazione della relata - Irrilevanza
II Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione – Nullità - Proposizione del ricorso - Sanatoria per raggiungimento dello scopo

I Dal tenore letterale dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973 si evince che la notifica può essere eseguita dall'agente della riscossione anche con invio di raccomandata con avviso di ricevimento. Questa deve avvenire con l'atto in busta chiusa e la notifica si perfeziona con la sottoscrizione dell'avviso di ricevimento da parte della persona abilitata a riceverlo. Si ha al contempo data della notifica e qualifica della persona che riceve l'atto. È pertanto, irrilevante la mancata compilazione della relata, che ha come ratio quella di indicare chi notifica l'atto, la data di notifica, l'identità della persona che riceve l'atto, dati tutti confermati dall'avviso di ricevimento.
II L'applicazione della sanatoria del raggiungimento dello scopo nel caso di impugnazione dell'atto la cui notificazione sia affetta da nullità significa che, se il contribuente mostra di avere avuto piena conoscenza del contenuto dell'atto e ha potuto adeguatamente esercitare il proprio diritto di difesa, lo stesso contribuente non potrà, in via di principio, dedurre i vizi relativi alla notificazione a sostegno di una domanda di annullamento. La proposizione del ricorso ha l'effetto di sanare "ex tunc" l'eventuale nullità della notificazione della cartella per raggiungimento dello scopo, ex art. 156 c.p.c.. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.p.c., art. 156

758. **Raggiungimento dello scopo**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 6148/2015 del 6 luglio 2015, Presidente e Estensore: Giucastro

Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione – Nullità - Sanatoria per raggiungimento dello scopo.
Se l'atto impugnato ha raggiunto in ogni caso il suo scopo, è irrilevante la violazione dell'art. 145 c.p.c., cioè il fatto che l'atto avrebbe potuto essere notificato direttamente al liquidatore solo dopo la tentata notifica presso la sede della società. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 145 e 156; d.P.R. 602/1973, art. 26

759. **Aggio**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6299/2015 del 7 luglio 2015 Presidente: Deodato, Estensore: Squassoni

CARTELLA EMESSA DA EQUITALIA – Notifica – Costo – Assenza di attività di riscossione – Ulteriore compenso – Illegittimità.
È illegittimo l'addebito dei compensi di riscossione, in quanto costituenti sanzione non prevista dalle norme tributarie, se l'agente della riscossione non dimostra l'effettiva attività di riscossione svolta oltre la mera notifica della cartella per la quale era già stato richiesto l'importo dei relativi diritti di € 5,88 (nella fattispecie, per l'attività di riscossione non provata, veniva richiesto l'importo di €uro 571.587,61). (**G.Ta**)

Riferimenti normativi: d. l. 185/2008; d.lgs 112/1999; d.l. 292/2006

760. **Notifica della cartella**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6193/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione – Non residenti iscritti all'AIRE – Residenza estera.
È illegittima la pretesa riguardante gli atti impositivi irritualmente notificati, qualora il soggetto contribuente abbia preventivamente comunicato la residenza estera

attraverso l'iscrizione all'AIRE, non potendosi ritenere compiuta in tal caso né la conoscenza legale degli atti attraverso la consegna a un soggetto delegato e neppure la loro definitività (nella specie, la cartella di pagamento non era mai stata notificata in Bulgaria, mentre l'intimazione successiva di pagamento era stata recapitata in quella nazione). Come si evince nell'art. 142 c.p.c., se il destinatario non ha residenza, dimora o domicilio nello Stato e non vi ha eletto domicilio o costituito un procuratore a norma dell'art. 77, l'atto è notificato mediante spedizione al destinatario per mezzo della posta con raccomandata e mediante consegna di altra copia al Pubblico Ministero, che ne cura la trasmissione al Ministero degli affari esteri per la consegna alla persona alla quale è diretta. La notifica degli atti ai contribuenti non residenti e iscritti all'AIRE deve essere effettuata alla residenza estera risultante dai relativi registri. È irrilevante l'elezione del domicilio in Italia indicata in Unico e deve, quindi, ritenersi nulla la notifica effettuata in Italia. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 142

761. **Sentenza di annullamento parziale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6498/2015 del 16 luglio 2015, Presidente e Estensore: Bichi

RISCOSSIONE - Iscrizione a ruolo - Cartella di pagamento - In genere - Sentenza di annullamento parziale dell'atto impositivo - Cartella di pagamento - Sopravvivenza per l'importo residuo - Esclusione – Fondamento.
In tema di contenzioso tributario, anche qualora il ricorso sia accolto solo parzialmente, gli avvisi impugnati perdono la loro efficacia di atti impositivi, poiché il contribuente non è tenuto ad adempiere all'obbligazione in conformità a tali atti ma ad ottemperare alla sentenza che, nel processo di "impugnazione-merito", li sostituisce, sicché fino alla nuova liquidazione del tributo, effettuata dall'Amministrazione finanziaria in ossequio alla pronuncia giudiziale, l'obbligazione tributaria non è esigibile. (**E.Q.**)

762. **Comunicazione di irregolarità**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6627/2015 del 21 luglio 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Mancata comunicazione di irregolarità – Nullità della cartella – Insussistenza.
È legittima la cartella di pagamento non preceduta dalla comunicazione di irregolarità, prevista dal terzo comma dell'art. 36bis d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e dal terzo comma dell'art. 54bis d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sia perché dette norme non prevedono alcuna sanzione in termini di nullità per la mancata notifica, sia perché detta comunicazione è un adempimento volto esclusivamente ad orientare il comportamento futuro dell'interessato ed esula, pertanto, dall'esercizio del diritto di difesa e di contraddittorio. (**R.Sg.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1972, art. 54bis

763. **Motivazione della cartella di pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7277/2015 del 16 settembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

RISCOSSIONE – Motivazione della cartella di pagamento – Sufficienza della conformità al modello ministeriale – Sussiste - Necessaria indicazione del dettaglio circa il calcolo degli interessi – Non sussiste.

È legittima la cartella di pagamento, redatta in conformità del modello ministeriale di cui al DM 28 giugno 1999 e successive modifiche, che rechi tutti i dati necessari per l'individuazione della pretesa tributaria. La mancata indicazione di un dettaglio circa il calcolo degli interessi, stante il loro ineludibile aggancio al tasso legale, non inficia la legittimità della pretesa stessa. (**K.S.**)

764. **Termine di prescrizione delle cartelle esattoriali**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 7365/2015 del 18 settembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Albertini

Riscossione – Cartelle esattoriali – Crediti erariali – Prescrizione.
I crediti erariali non possono considerarsi prestazioni periodiche in quanto derivano anno per anno da una nuova valutazione riguardo alla sussistenza dei presupposti impositivi e dunque manca la "causa debendi continuativa" che le caratterizza. Pertanto, il termine di prescrizione delle cartelle esattoriali originate da crediti erariali è – in mancanza di altra disposizione speciale – quello ordinario decennale. (**C.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

765. **Notificazione della cartella esattoriale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 7632/2015 del 29 settembre 2015, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli

RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – NOTIFICAZIONE DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica a mezzo posta raccomandata – Relata di notifica – Omissione – Mera irregolarità.
L'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, in materia di notifica della cartella esattoriale, stabilisce che la stessa possa essere eseguita anche mediante l'invio di raccomandata con avviso di ricevuta. Qualora la notifica avvenga a mezzo posta, la mancata apposizione sull'originale, o sulla copia consegnata al destinatario, della relazione prevista dall'art. 3 della Legge n. 890 del 1982, non comporta l'inesistenza della notifica, ma una mera irregolarità. Tale irregolarità non può essere fatta valere dal destinatario trattandosi di adempimento non previsto nel suo interesse. Di conseguenza, la proposizione del ricorso da parte del contribuente ha effetto sanante rispetto al denunciato vizio. (**I.A.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 602/1973, art. 26

766. **Rateizzazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 7923/2015 dell'8 ottobre 2015, Presidente: Ingrascì, Estensore: Arista

Versamento prima rata in ritardo – Decadenza dal beneficio rateale – Insussistenza.
La decadenza dal beneficio della rateizzazione non si verifica nel caso in cui la prima rata venga versata con un ritardo lieve, tenuto conto che lo stesso ente impositore tende a privilegiare la riscossione completa del tributo piuttosto che sanzionare lievi ritardi, essendo oltretutto incerta la data di consegna della cartella al portiere dello stabile. (**V.F.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 462/1997, art. 3bis

767. **Notifica della cartella**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8309/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

TRIBUTI – Cartella di pagamento – Notifica.

La notifica della cartella di pagamento può avvenire anche direttamente da parte del concessionario con avviso di ricevimento senza alcun altro adempimento da parte dell'ufficiale postale se non quello di provvedere a che la persona legittimata alla ricezione del plico apponga la propria firma sull'avviso di ricevimento. (**M.P.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26 e 72bis

768. **Atto di contestazione assente**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 10251/2015 del 17 dicembre 2015, Presidente: Leoci, Estensore: Moroni

Provvedimento di irrogazione sanzioni - Procedimento di contestazione - Motivazione dell'illecito - Iscrizione a ruolo delle sanzioni – assenza dell'atto di contestazione – Illegittimità dell'iscrizione a ruolo.
È illegittimo l'operato dell'Ufficio, il quale procede ad iscrivere a ruolo gli importi delle sanzioni tributarie senza che venga notificato al contribuente il preventivo atto di contestazione in conformità all'art. 16, d.lgs. n. 472/1997. La cartella di pagamento contenente il ruolo non può sostituire il provvedimento di irrogazione delle sanzioni, in quanto solo con quest'ultimo atto il contribuente viene messo nelle condizioni di conoscere l'illecito tributario contestato e l'entità numerica della sanzione irrogata. Inoltre, l'assenza del preventivo atto di contestazione priva il contribuente della possibilità di esperire le opportune osservazioni all'Ufficio, nei termini di sessanta giorni decorrenti dalla data di notifica dell'atto. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16

769. **Sottoscrizione cartella e saggio di interesse**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10329/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

I RISCOSSIONE – Mancata sottoscrizione della cartella – Nullità – Non sussiste.
II RISCOSSIONE – Mancata indicazione del saggio di interesse – Nullità – Non sussiste.
I Le modalità fissate dall'art. 25, comma 2 del d.P.R. 602/1973, nonché dal decreto del Direttore generale del Dipartimento delle entrate assunto in data 28 giugno 1999 e dal successivo provvedimento integrativo emanato in data 11 settembre 2000, non prevedono il requisito della sottoscrizione della cartella.
II La mancata indicazione del saggio di interesse applicato per il computo degli interessi non può comportare la nullità del ruolo e della cartella perché i criteri di determinazione dello stesso sono stabiliti secondo provvedimenti predeterminati. (**A.C.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 20 e 25 comma 2

770. **Prescrizione del credito**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 446/2015 del 17 luglio 2015, Presidente e Estensore: Ferrari

CARTELLA DI PAGAMENTO NON IMPUGNATA – Prescrizione del credito – Cartella di pagamento – Natura amministrativa – Omessa impugnazione – Conseguenze – Efficacia di giudicato - Esclusione – Effetti sulle prescrizioni brevi – Esclusione.
La cartella di pagamento ha natura di atto amministrativo che cumula in sé le caratteristiche del titolo esecutivo e del precetto, ma è priva di attitudine ad acquistare efficacia di giudicato: la decorrenza del termine per l'opposizione, infatti, pur determinando la decadenza dalla impugnazione, non produce effetti di ordine processuale, ma solo l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito (qualunque

ne sia la fonte, di diritto pubblico o di diritto privato), con la conseguente inapplicabilità dell'art. 2953 c.c. ai fini della prescrizione. (**L.R.C.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

771. **Istanza di rateizzazione**
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 579/2015 del 10 novembre 2015, Presidente e Estensore: Rabai

PREAVVISO ISCRIZIONE IPOTECARIA – Contestazione vizi notifica cartella – Istanza di rateizzazione cartella – Effetti – Acquiescenza e riconoscimento debito – Sanatoria vizi.
La mera richiesta di rateizzazione della cartella di pagamento, formulata senza alcuna riserva di impugnativa o volontà di contestazione del ruolo, costituisce acquiescenza al debito tributario ed espressione della volontà del contribuente di pagare detto debito, seppur in maniera frazionata. Detto comportamento presuppone la conoscenza del debito, il suo riconoscimento ai sensi dell'art. 1988 c.c. e sana qualsivoglia vizio di notificazione per il raggiungimento dello scopo ai sensi dell' art. 156 c.p.c.. (**N.D.L.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1988; c.p.c., art. 156; d.lgs. 546/1992, art. 21

772. **Prescrizione del credito da riscuotere**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 456/2015 del 07 settembre 2015, Presidente: Petrucci, Estensore: Zambelli

Riscossione credito fiscale – Cartella di pagamento non opposta – Termine di prescrizione decennale ex art. 2953 c.c. – Sussistenza.
Nell'ambito della riscossione delle imposte "all'irretrattabilità del credito, censito nella cartella di pagamento non opposta nei termini" trova applicazione l'art. 2953 c.c.
La mancata opposizione costituisce un "«passaggio in giudicato» della cartella esattoriale" che comporta una trasformazione della prescrizione propria dei crediti in quella ordinaria indipendentemente dalla natura degli stessi; ne consegue che anche laddove il credito si prescriva per sua natura in un termine più breve, la prescrizione dello stesso si trasforma in decennale per applicazione analogica della norma. (**A.I.**)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953; d.P.R. 602/1973, art. 25

SUCCESSIONE E DONAZIONE

773. **Trust**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4460/2015 del 16 ottobre 2015, Presidente: Leotta, Estensore: Rota

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust – Tassazione in misura proporzionale – Si applica.
Ai fini dell'imposizione indiretta il trust è riconducibile alla categoria dei vincoli di destinazione e, 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, eventualmente con aliquote agevolate in base al rapporto tra disponente e beneficiario ove quest'ultimo sia stato a monte individuato. Del pari nel caso in cui l'atto dispositivo preveda l'attribuzione di beni immobili o diritti reali immobiliari sono dovute le imposte ipotecarie e catastali sempre in misura proporzionale. (**C.F.C.**)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

774. **Trust**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4804/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – TRUST LIBERALE – TRUST AUTODICHIARATO – Presupposto impositivo – Tassazione in misura proporzionale dell'atto istitutivo di trust – Non sussiste.
Con l'atto istitutivo di Trust autodichiarato non si determina alcun arricchimento patrimoniale attuale, nè effettivo. Non è quindi assoggettabile a tassazione proporzionale il Trust, come quello in specie, nel quale i beneficiari sono titolari esclusivamente di un'aspettativa giuridica. Solo con l'effettivo trasferimento dei beni si integra il presupposto impositivo(Conf. Cass. n. 25478/2015 e n. 21614/2016). (**L.S.**)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

775. **Rinuncia ad usufrutto**

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 198/2015 del 16 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Chiodaroli

Rinuncia ad usufrutto a favore del nudo proprietario – Imposta in misura fissa.
La rinuncia a titolo gratuito del diritto di usufrutto a favore del nudo proprietario è un negozio unilaterale che ha come causa la dismissione di un diritto e non può essere considerata donazione dal momento che il consolidamento con la nuda proprietà è un effetto ex lege. Ne consegue che va assoggettata ad imposta fissa sia di registro che ipotecaria e catastale. (**S.F.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 356/1990, art. 1 comma 2

776. **Presupposto dell'imposta**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6076/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente e Estensore: Saresella

IMPOSTA SULLE DONAZIONI – Presupposto – Trust di scopo – Coincidenza del settlor, del trustee e del beneficiary – Trasferimento di ricchezza in favore del beneficiario al momento dell'istituzione del Trust – Non sussiste.
La ratio della legge sulle donazioni è quella di tassare l'incremento patrimoniale del beneficiario, fatto che non ricorre al momento dell'istituzione di un trust di scopo in

cui il settlor ha inteso separare dal proprio patrimonio personale i beni istituiti in trust, in primo luogo per far fronte alle esigenze proprie e, alla sua morte, a quelle dei suoi figli. Ed infatti, nell'imposta sulle donazioni, il momento impositivo deve essere commisurato al trasferimento dei beni dal trustee ai beneficiari, in quanto solamente in capo a questi matura l'incremento patrimoniale, mentre in tal caso, non esiste ancora il soggetto passivo dell'imposta. Ne consegue che l'imposta sulle donazioni non può essere applicata quando manca, come nel caso di coincidenza del settlor e del trustee, il trasferimento della ricchezza a titolo di liberalità sulla base dell'animus donandi. (**K.S.**)

777. **Sanzione per tardivo pagamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8568/2015 del 27 ottobre 2015, Presidente: Giucastro, Estensore: Orsi

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Imposta di successione – Sanzione per tardivo pagamento – Dilazione di pagamento – Affidamento.
In tema di imposta sulle successioni, è illegittima l'irrogazione della sanzione per tardivo pagamento integrale dell'imposta oltre il termine di sessanta giorni decorrente dalla notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta, se il contribuente, prima che sia decorso detto termine, abbia chiesto all' Amministrazione finanziaria la dilazione del pagamento prevista dall' art. 38 d.lgs. 346/1990, provvedendo, contestualmente alla presentazione di detta istanza, al pagamento delle somme previste dal comma 1 del medesimo art. 38, e sia stato successivamente ammesso dalla Amministrazione al richiesto pagamento dilazionato, concordando con essa i termini e le modalità del pagamento degli importi residui. (**N.C.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, artt. 37 e 38

778. **Trust autodichiarato**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8970/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: Citro, Estensore: Siffredi

IMPOSTA DI SUCCESSIONE E DONAZIONE – Costituzione di un trust – Trust apparente – Aliquota massima – Base imponibile costituita dai beni depositati in trust.
L'imposta di successione e donazione si applica nel momento in cui il disponente vincola i beni in trust, a prescindere dal fatto che vi sia un trasferimento patrimoniale da un soggetto ad un altro. Nel caso in cui manchi l'effettiva alienazione dei beni (c.d. "trust autodichiarato"), si applica l'aliquota massima e la base imponibile ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta ipotecaria e catastale è data dal valore dei beni depositati in trust (nel caso di specie, il presupposto coessenziale è che il disponente perde la disponibilità dei beni conferiti ma la perdita è solo apparente per cui l'istituto del trust deve essere invalido; pertanto, il presupposto impositivo è rappresentato dalla base imponibile costituito dai beni immobiliari depositati nel trust apparente ai sensi delle normative dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta ipotecaria e catastale). (**F.Pa.**)

779. **Apporto beni in trust**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9414/2015 del 23 novembre 2015, Presidente e Estensore: La Mattina

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust – Segregazione patrimoniale – Effetti traslativi – Assenza – Imposte donazione successione – Assenza animus donandi.
L'atto di apporto di beni in trust è un atto che non comporta alcun arricchimento in capo al trustee, essendo esso funzionale alla realizzazione delle finalità del trust. Ne consegue che l'atto di segregazione non determina l'emersione di alcuna capacità

contributiva in capo al beneficiario in quanto non vi è, in quel momento, alcuna manifestazione dell'animus donandi del disponente. Il trasferimento dei beni si realizzerà, infatti, solo nel successivo momento in cui il beneficiario otterrà l'effettivo arricchimento e solo in tale momento potrà sorgere quella capacità contributiva che renderà possibile l'applicazione delle imposte di successione e donazione in misura proporzionale. (**G.Pin.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1, d.P.R. 131/1986

780. **Trust autodichiarato**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 9552/2015 del 26 novembre 2015, Presidente: Verniero, Estensore: Ingino

IMPOSTA SUCCESSIONI E DONAZIONI – Trust autodichiarato – Imposta – Non è soggetto.

Il trust autodichiarato si configura nei casi in cui il disponente non attua alcun trasferimento dei beni compresi nel trust fund a soggetti terzi, bensì si limita ad apporre su di essi un vincolo di destinazione. I beneficiari del trust sono perciò titolari di una posizione di mera aspettativa, non essendo consentito loro di ottenere i beni compresi nel trust fund sino all'attribuzione degli stessi da parte del trustee/disponente. Sino ad allora il trust non è suscettibile di realizzare alcun arricchimento né potenziale né effettivo in capo al trustee o al beneficiario, né può essere sintomatico di alcun intento di liberalità nei confronti di questi ultimi. Ne consegue che il trust autodichiarato si sottrae alla disciplina prevista in materia di imposta di successioni e donazioni, la cui applicazione necessita non già della mera istituzione di un vincolo di destinazione, bensì dell'arricchimento del terzo in favore del quale il trasferimento è disposto, rimanendo di contro applicabile solo l'imposta di registro in misura fissa al momento della sua istituzione. Soltanto allorquando il trustee attribuirà i beni compresi nel trust fund ai beneficiari, potrà essere valutato un diverso regime impositivo (Contra Cass. nn. 3735-3737/2015 e n. 3886/2015; da ultimo, conf. Cass. n. 21614/2016). (**L.Sa.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 242/2006, art. 2 commi 47, 48 e 49

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

781. **Compensazione di crediti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3632/2015 del 19 agosto 2015, Presidente e Estensore: Proietto

SANZIONI – Compensazione dei crediti - Oggettiva incertezza normativa – Disapplicazione della sanzione.
Le norme introdotte con il d.l. 185/2008, in materia di compensazione di crediti d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, hanno determinato oggettiva incertezza quanto alla procedura da seguire per ottenere la fruizione del credito d'imposta. Sussistono pertanto le condizioni per disapplicare la sanzione derivante dall'illegittimo utilizzo del credito. (**D.D'A.**)

782. **Responsabilità del professionista**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3742/2015 del 7 settembre 2015, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

SANZIONI – Responsabilità del professionista per omesso versamento dell'imposta – Applicazione dell'art. 6 comma 3 del D.Lgs. 472/1997 – Sussiste – Condizioni – Corresponsione al professionista delle somme dovute all'Erario da parte del contribuente – Rileva – Presentazione della denuncia penale da parte del contribuente – Rileva.
Per poter beneficiare della causa di non punibilità prevista all'art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997 che consente la non applicazione delle sanzioni amministrative se il pagamento dell'imposta non sia stato eseguito per fatto denunciato all'autorità giudiziaria ed addebitabile esclusivamente a terzi, il contribuente deve dare prova di aver interamente e tempestivamente corrisposto al commercialista delegato degli adempimenti fiscali (come nel caso di specie) l'importo dovuto all'Erario a titolo di imposta e di aver altresì presentato denuncia penale all'autorità giudiziaria. (**M.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 3

783. **Continuazione delle violazioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4140/2015 del 28 settembre 2015, Presidente: Silocchi, Estensore: Bonavolontà

Sanzioni – Continuazione delle violazioni - Monitoraggio fiscale – Applicabilità.
Il principio sanzionatorio della continuazione delle violazioni della "stessa indole", di cui all'art. 12, comma 5, d.lgs. 472/1997, trova applicazione anche per le violazioni in materia di monitoraggio fiscale commesse in diversi periodi d'imposta. (**L.Cad.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

784. **Istituti deflattivi**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4669/2015 del 2 novembre 2015, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

Sanzioni – Definizione – Ammissibilità.
Il contribuente può definire le sanzioni (ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472) rispetto a singole violazioni, diversamente da quanto previsto in materia di acquiescenza all'avviso di accertamento, che obbliga al pagamento dell'imposta e delle sanzioni ridotte per l'intero avviso di accertamento. Erra quindi l'Ufficio che ritenga non possibile una definizione parziale per ciascun rilievo, bensì una definizione delle sole sanzioni. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 17

785. **Credito Iva**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4856/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

SANZIONI – Controllo ex art. 36 bis, d.P.R. 600/1973 – Credito Iva riportato in dichiarazione tardiva e mai utilizzato – Sanzione – Non si applica.
La presentazione in ritardo della dichiarazione integrativa riportante un credito Iva precedentemente non indicato non inficia il predetto credito qualora lo stesso non sia stato utilizzato; non sono applicabili le sanzioni da parte dell'Ufficio impositore stante l'inesistenza del presunto utilizzo. (**P.Cam.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1973, art. 54bis

786. **Obiettiva incertezza della norma**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5099/2015 del 26 novembre 2015, Presidente e Estensore: Chindemi

SANZIONI – Obiettiva incertezza della norma – Applicazione dell'art. 6 comma 2 del D.Lgs. 472/1997 – Condizioni – Assenza di dolo – Non rileva – Insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso l'interpretazione della norma – Rileva.
L'esimente delle obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma, da cui discende la non applicazione delle sanzioni amministrative ex art. 6 comma 2 del d.lgs. n. 472/1997, esula da circostanze soggettive riconducibili alla condotta del contribuente (quali, ad esempio, l'assenza di dolo), in quanto dipende, esclusivamente, da una condizione oggettiva di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma ovvero dall'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso l'interpretazione della norma. (**C.S.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2

787. **Detenzione**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 5328/2015 del 7 dicembre 2015, Presidente: Montanari, Estensore: Zangrossi

Sanzioni – Mancata presentazione della dichiarazione – Stato di detenzione – Causa di forza maggiore – Non sussiste – Sanzioni – Dovute.
In tema di sanzioni la condizione di "detenuto" del contribuente non configura in alcun modo la forza maggiore "cui resisti non potest", richiesta dalla legge, in quanto il contribuente "detenuto" è certamente nella condizione di poter conferire con il proprio difensore, per il tramite del quale, può informare il proprio consulente tributario, al fine di ottemperare agli obblighi fiscali. (**M.Gl.**)

788. **Responsabilità amministrativa**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 616/2015 del 31 luglio 2015, Presidente: Fischetti, Estensore: Facchinetti

SANZIONI – Persone giuridiche – Responsabilità amministrativa – Autore dell'illecito – Non sussiste.
In caso di società o enti con personalità giuridica, le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio della società o dell'ente con personalità giuridica sono unicamente a carico della persona giuridica. In siffatte circostanze, quindi, la responsabilità amministrativa viene posta esclusivamente a carico del soggetto passivo d'imposta senza coinvolgere l'autore dell'illecito. (**M.Mo.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 11; d.l. 269/2003, art. 7

789. **Indebito utilizzo del credito Iva**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 693/2015 dell'1 ottobre 2015, Presidente: Vitali, Estensore: Gotti

SANZIONI - Indebito utilizzo del credito IVA – Compensazione infra annuale – Sanzioni ex art. 27 d.l. 185/2008 – Sussistenza del credito – Sanzione ex art. 13 d.lgs. 471/1997.
Nel caso di indebito utilizzo di credito Iva, non contestato nella sua esistenza e consistenza, non può essere irrogata la sanzione prevista dall'art. 27 del d.l. 185/2008, che punisce l'utilizzo di crediti inesistenti, ma solo la sanzione prevista dall'art. 13 del d.lgs. 471/1997. (**D.D'A.**)

Riferimenti normativi: d.l. 185/2008, art. 27; d.lgs. 471/1997, art. 13

790. **Principio di proporzionalità**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 279/2015 del 17 luglio 2015, Presidente e Estensore: Furlani

SANZIONI – Dati per la dichiarazione di intenti – Sanzione proporzionale – Assenza di imposta evasa – Alcun pregiudizio – Principio di proporzionalità – Illegittimità sanzione – Sussiste.
Nell'ipotesi in cui il mancato invio dei dati relativi alla dichiarazione di intenti non sia seguito da alcuna operazione, non trova applicazione la sanzione proporzionale che varia dal 100 al 200% dell'imposta dovuta perché manca l'imposta evasa cui commisurare l'entità della sanzione pecuniaria e perché trova applicazione l'art. 5bis d.lgs. 472/1997 dal momento che la violazione ascritta non ha arrecato pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo e non ha inciso sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo. La Corte di Giustizia Europea, infatti, ha ripetutamente affermato, nel rispetto del principio di proporzionalità, il divieto di imporre sanzioni sproporzionate rispetto alla gravità dell'infrazione (nel caso di specie, l'entità della sanzione irrogata di € 137.123,00 era decisamente sproporzionata rispetto alla violazione esclusivamente formale ascritta). (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 7

791. **Fideiussione**
Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 315/2015 dell'8 settembre 2015, Presidente: Furlani, Estensore: Aondio

SANZIONI – Compensazione eccedenza di imposta – Mancata presentazione fideiussione – Omesso versamento – Equiparabilità – Sussiste – Sanzione omesso versamento – Legittimità – Sussiste.
La presentazione della garanzia fideiussoria costituisce, ai sensi del d.m. 11065/1979, il presupposto obbligatorio al fine di poter utilizzare legittimamente in compensazione le eccedenze di credito ai sensi dell'art. 38bis d.P.R. 633/1972: qualora il contribuente abbia utilizzato in compensazione le eccedenze di imposta, l'omessa presentazione della garanzia è equiparabile a tutti gli effetti ad un omesso versamento dell'importo IVA a debito e, come tale, è applicabile la sanzione pari al 30% dell'imposta non versata ex art. 13, d.lgs. 471/1997. (**M.D.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 13

792. **Atto di contestazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 6055/2015 del 2 luglio 2015, Presidente e Estensore: Zamagni

Sanzioni – Irrogazione – Atto di contestazione – Motivazione.
Con riferimento all'obbligatorietà dell'irrogazione delle sanzioni contestualmente al tributo cui si riferiscono, la sanzione prevista dall'art. 13 del d.lgs. n. 471/1997, relativa agli omessi, tardivi, insufficienti versamenti, non rientra tra le previsioni dell'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 472/1997, che imponeva l'irrogazione delle sanzioni collegate al tributo con il contestuale avviso di accertamento.
È redatto correttamente l'atto di contestazione che evidenzi in modo chiaro tutte le sanzioni che l'Ufficio ha comminato e nel quale, per ogni sanzione rilevata, vi sia il rispettivo importo con specifico richiamo all'articolo di legge (nel caso di specie, quanto rilevato dall'Ufficio è in linea con la discrepanza del confronto della dichiarazione annuale IVA con i libri contabili IVA. Nell'atto di contestazione è stato motivato con chiarezza quanto sanzionato in materia di non versamento IVA e della tenuta della contabilità. Dai dati indicati in dichiarazione, se confrontati con i dati riportati sui registri IVA e le relative liquidazioni, vi sono omessi versamenti derivanti dalle liquidazioni periodiche presenti sui registri IVA. Gli importi indicati nei righi della dichiarazione annuale IVA, sono diversi da quanto contabilizzato, nei rispettivi registri. Gli importi ripresi sono stati indicati con estrema chiarezza dall'ufficio nel proprio atto di contestazione). (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, artt. 9 e 13; d.lgs. 472/1997, art. 17

793. **Dichiarazione integrativa**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6240/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

DICHIARAZIONE DEI REDDITI – Quadro RW – Dichiarazione integrativa – Atto di contestazione –Ravvedimento operoso – Sanzioni – Omesso versamento sanzioni ridotte – Scusanti – Assenza di dolo o colpa.
La comprovata assenza di dolo e colpa nelle azioni del contribuente e la dimostrata buona fede consentono la rideterminazione delle sanzioni in misura proporzionale alla tenuità del fatto (nel caso di specie, la Commissione tributaria provinciale di Milano ha provveduto a rideterminare la sanzione comminata dall'Agenzia delle entrate al contribuente che, in sede di dichiarazione integrativa, per errata compilazione del modulo RW – redditi attività estere – ometteva, in buona fede, di versare la sanzione per il ravvedimento operoso, riducendo, pertanto, la pretesa da quella prevista ex art. 5 d.l. 167/1990 (10% dell'importo non dichiarato), oltre alla sanzione accessoria della confisca dei beni (per un valore pari all'importo non dichiarato), a quella nella misura pari al 10% dell'importo non dichiarato ridotto ad un decimo). (**U.M.**)

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, art. 5; d.P.R. 322/1998

794. **Stato di difficoltà economica**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 6289/2015 del 9 luglio 2015, Presidente e Estensore: La Mattina

SANZIONI – Stato di crisi economica – Non debenza.
Non può sorgere responsabilità dalla quale far derivare la irrogazione di una sanzione amministrativa in capo all'incolpevole contribuente che dimostri di non aver potuto attendere ai propri obblighi tributari a causa di conclamate difficoltà finanziarie (nel caso di specie, "la relativa esiguità della somma non versata ... con la conclamata difficoltà economica, culminata, nel volgere di un brevissimo periodo, nella ammissione alla procedura di concordato preventivo, induce il Collegio a ritenere insussistente proprio quel requisito che abbiamo definito "rimproverabilità". Le sanzioni, quindi, non sono dovute"). (**G.Pin.**)

795. **Mancato versamento di somme**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6377/2015 del 13 luglio 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Moro

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Violazioni dichiarative – Infedele dichiarazione del sostituto d'imposta e violazione dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte – Irrogazione della sanzione per mancato versamento di somme – Assorbimento.
La sanzione per omesso versamento di somme di cui all'art. 13, d.lgs. 471/1997 attiene a mancati versamenti di somme risultanti dalla dichiarazione e costituisce illecito pertinente alla fase della riscossione. Tale sanzione non è applicabile laddove il sostituto non abbia né effettuato né dichiarato le ritenute in quanto l'illecito per infedele dichiarazione, sanzionato all'art. 14, d.lgs. 471/1997, costituisce una fattispecie assorbente rispetto all'illecito per omesso versamento, violazione quest'ultima già sanzionata nell'ambito della prima. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 13, art. 2 comma 2 e art. 14 comma 1

796. **Credito d'imposta indebitamente compensato**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7312/2015 del 17 settembre 2015, Presidente e Estensore: Giucastro

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI - Credito d'imposta indebitamente compensato - Non debenza sanzioni – Sussiste – Illegittimità dell'atto sanzionatorio – Consegue.
Non è legittima da parte dell'Ufficio l'applicazione delle sanzioni amministrative in conseguenza del recupero del credito indebitamente utilizzato in compensazione, in quanto il presupposto per l'applicazione delle sanzioni è l'inesistenza del credito e non l'esistenza di un credito indebitamente compensato. (**L.Ro.**)

Riferimento normativi: d.l. 185/2008, art. 28 comma 18

797. **Sanzioni accessorie**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 7561/2015 del 24 settembre 2015, Presidente e Estensore: Maniàci

SANZIONI ACCESSORIE – Sospensione esercizio attività – Proporzionalità.
La sospensione dell'esercizio dell'attività commerciale, disposta quale sanzione accessoria a seguito della constatazione di violazioni palesemente modeste (nel caso di specie, mancata emissione di scontrini fiscali), è illegittima essendo la sanzione manifestamente sproporzionata rispetto al fatto contestato. Nel caso in cui l'incidenza economica delle infrazioni sia modesta, infatti, una tale sanzione accessoria, pregiudizievole per l'immagine e l'attività dell'impresa, se confermata, violerebbe il principio generale di equità, buona fede, imparzialità e buon andamento della Pubblica Amministrazione. (**B.I.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 12 comma 2

798. **Gradualità della sanzione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7683/2015 del 30 settembre 2015, Presidente: Fugacci, Estensore: Beretta

SANZIONI - Irrogazione per ritardato versamento di imposte - Lieve ritardo - Gradualità della sanzione.
Nell'ottica di rendere il sistema sanzionatorio parametrato alla gravità della violazione contestata al contribuente, l'Amministrazione finanziaria deve tenere in debita considerazione il comportamento effettivamente tenuto dal contribuente durante il

procedimento di dichiarazione e versamento delle imposte. Pertanto, pur avendo corrisposto le imposte dovute, al contribuente non può essere rimproverato il lieve ritardo del versamento rispetto alla scadenza prestabilita, laddove tale ritardo non superi i quattordici giorni decorrenti dalla scadenza di legge, come sancito dall'art. 23, comma 31, d.l. n. 98/2011. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.l. 98/2011, art. 23 comma 31

799. **Trasferimento fondi da e per l'estero**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8260/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Trasferimento fondi da e per l'estero – Detenzione e/o disponibilità di capitali non propri – Obbligo dichiarativo – Sussiste.
In tema di rilevazioni ai fini fiscali di trasferimento da e per l'estero di capitali e titoli, è tenuto all'obbligo di dichiarazione ai sensi dell'art. 4 d.l. 167/1990, non solo l'effettivo beneficiario di investimenti o di attività di natura finanziaria all'estero, ma anche colui che abbia la detenzione e/o la disponibilità di capitali non propri con l'eventuale scopo di trasferirli all'effettivo beneficiario o gestirli per suo conto. Non si configura la fattispecie del titolare effettivo nella circostanza in cui si abbia solamente la qualifica di procuratore del conto corrente in caso di decesso o di incapacità di agire dell'intestatario. (**G.Ba.**)

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, art. 4

800. **Obiettive condizioni di incertezza**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8778/2015 del 29 ottobre 2015, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Cosentino

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme tributarie– Condizioni.
In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme fiscali, il potere del giudice tributario di dichiarare l'inapplicabilità delle sanzioni per errore sulla norma tributaria in caso di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme alle quali la violazione si riferisce presuppone che la disciplina normativa contenga una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione. L'onere di allegazione della ricorrenza di siffatti elementi grava sul contribuente. (**S.M.R.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 commi 2 e 5bis

801. **Notifica atto di contestazione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8863/2015 del 3 novembre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

SANZIONI - PROVVEDIMENTO DI IRROGAZIONE - Notifica atto di contestazione a soggetto privo di rappresentanza legale - Nullità.
La sanzione amministrativa pecuniaria deve essere irrogata esclusivamente e direttamente all'autore dell'illecito (artt. 4 e 5, d.lgs. n. 472/1997). Pertanto, è illegittimo l'atto di contestazione notificato ad un soggetto privo della rappresentanza legale della società, unica entità autrice materiale dell'illecito tributario. L'atto di contestazione va notificato al soggetto che è stato legale rappresentante della società nel momento in cui è stata commessa la violazione contestata, non all'ultimo amministratore. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 4 e 5

802. **Omesso versamento**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 8924/2015 del 5 novembre 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Dolci

SANZIONE TRIBUTARIA - Omesso versamento - Tardiva presentazione della garanzia fideiussoria – Compensazioni Iva di gruppo – Legittimità – Non sussiste.
In ragione del principio di stretta legalità (articolo 3, d.lgs. n. 472/1997, applicabile ai procedimenti in corso alla data del 10.04.1998), che informa tutto il sistema sanzionatorio tributario, in base al quale non può applicarsi una sanzione fuori dei casi tassativamente previsti dalla norma, la tardiva presentazione della garanzia fideiussoria, che il contribuente deve prestare al fine di conseguire il rimborso delle eccedenze IVA risultanti dalla dichiarazione annuale in forma accelerata ex art. 38bis d.P.R. 633/1972, non può dar luogo all'applicazione della sanzione prevista per il tardivo versamento dell'imposta. La sanzione per omesso versamento ha, infatti, come condizione l'accertamento dell'avvenuto inadempimento, mentre la garanzia fideiussoria ha la diversa finalità di consentire il recupero certo dell'imposta indebitamente compensata. La tardiva presentazione della garanzia può avere diretti effetti sulla detraibilità immediata dell'imposta, ma non può far sorgere aspetti sanzionatori che sono direttamente conseguenti alla (accertata) non spettanza del rimborso e quindi alla illegittimità sostanziale della compensazione. (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 3; d.P.R. 633/1972, art. 38bis

803. **Connessione della sanzione all'illecito contestato**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8969/2015 del 9 novembre 2015, Presidente: Leoci, Estensore: Moroni

PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI - Connessione della sanzione all'illecito contestato - Connessione dell'atto di contestazione all'originario atto di accertamento.
L'annullamento dell'originario avviso di accertamento, mediante il quale è stato contestato un illecito tributario al contribuente, provoca il contestuale annullamento del successivo atto di contestazione delle sanzioni. Non è ammissibile l'autonoma vitalità del provvedimento di irrogazione sanzioni senza l'esecutività del precedente avviso di accertamento, che esponeva l'illecito tributario passibile di essere sanzionato. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 4 e 5

804. **Credito d'imposta per "bonus ricerca"**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9036/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Pinto, Estensore: Gesualdi

SANZIONI – IRES – Credito d'imposta per "bonus ricerca" – Mancato riconoscimento per esaurimento risorse finanziarie disponibili – Utilizzo in compensazione – Assenza di dolo o colpa – Disapplicazione sanzioni.
L'azione o l'omissione causativa di una violazione amministrativa deve essere volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, perché possano rendersi applicabili le sanzioni amministrative tributarie. In assenza di tali presupposti, quando le circostanze concrete evidenziano che l'autore della violazione abbia agito in buona fede e nella convinzione della liceità del proprio comportamento, non sono applicabili interessi e sanzioni (nel caso di specie, il mancato riconoscimento del credito d'imposta per "bonus ricerca" per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili comunicato successivamente all'utilizzo dello stesso in compensazione). (**F.Pa.**)

Riferimenti normativi: l. 296/2006; d.l. 185/2009, art. 29; l 689/1981, art. 3; d.lgs. 471/1997, art. 5

805. **Destinatario della sanzione**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9057/2015 del 10 novembre 2015, Presidente e Estensore: Fugacci

SANZIONI - AMMINISTRATORE DI FATTO - Autore materiale dell'illecito - Sussiste - Autonoma irrogabilità delle sanzioni - Personalità giuridica della società di fatto - Non sussiste.
Laddove l'Amministrazione finanziaria abbia compiutamente provato che la società sia stata effettivamente gestita e governata da soggetti diversi dal legale rappresentante formalmente dichiarato, gli amministratori di fatto sono i soggetti ai quali sono autonomamente imputabili le sanzioni amministrative pecuniarie desunte dall'illecito tributario contestato. Dunque, in presenza di chiari amministratori di fatto, non è possibile eccepire la personalità giuridica della società quale unico soggetto responsabile della sanzione amministrativa pecuniaria: se la società è stata costituita come semplice copertura, essa è da considerarsi giuridicamente inesistente, per cui, le sanzioni tributarie vanno irrogate ai soggetti autori materiali dell'illecito (amministratori di fatto), che hanno goduto dei benefici fiscali scaturiti dagli illeciti contestati. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 4 e 5

806. **Iscrizione VIES**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 9123/2015 del 12 novembre 2015, Presidente: D'Orsi, Estensore: Vignoli

SANZIONI - Operazioni di scambio intracomunitario - Tardiva iscrizione VIES - Modifica normativa – Principio favor rei - Applicabilità - Sussiste.
In ragione del modifica normativa di cui al decreto legislativo 21 novembre 2014 n. 175, non costituiscono violazione degli obblighi IVA le operazioni di scambio intracomunitario poste in essere prima della iscrizione al VIES, purché l'operatore successivamente la detenga.
Pertanto, per le operazioni effettuate in vigenza della precedente normativa, si ritiene applicabile il principio del favor rei, previsto dall'art. 3, comma 2, del d.lgs. del 18 dicembre 1997 n. 472, ai sensi del quale "salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile". (**A.P.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 3; d.P.R. 633/1972, art. 35 comma 7

807. **Versamento rateizzato**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9360/2015 del 20 novembre 2015, Presidente e Estensore: Roggero

SANZIONI - Omesso versamento di rata desunta da un procedimento di adesione - Irrogazione sanzione piena - Sussiste.
In caso di omesso versamento di una rata desunta da un piano di adesione formalizzato con l'Ufficio, l'art. 8, comma 3bis, d.lgs. n. 218/1997, dispone che il mancato pagamento anche di una sola delle rate diversa dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, legittima l'Amministrazione finanziaria ad iscrivere a ruolo le imposte residue, irrogando le sanzioni ai sensi dell'art. 13, d.lgs. n. 471/1997, applicate nella misura doppia. (**A.T.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 8 comma 3bis; d.lgs. 471/1997, art. 13

808. **Sanzioni**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9443/2015 del 24 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

SANZIONI – Sproporzione tra violazione e sanzione – Riduzione della sanzione.
Qualora sia palese la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione applicata, quest'ultima può essere ridotta della metà ai sensi dell'art. 7, comma 4, d.lgs. n. 472/1997 (nel caso di specie l'Ufficio, dopo aver già sanzionato il contribuente nell'avviso di accertamento per l'omessa applicazione e dichiarazione delle ritenute, procede anche all'irrogazione della sanzione per l'omesso versamento delle ritenute stesse). (**M.Ve.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 7 comma 4

809. **Irregolarità formale**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 10030/2015 dell'11 dicembre 2015, Presidente e Estensore: La Mattina

Imposta sul valore aggiunto – Reverse charge – Mancata integrazione delle fatture intracomunitarie – Regolare doppia registrazione – Pregiudizio all'azione di controllo e incidenza sulla determinazione del tributo – Non sussiste – Punibilità – Non sussiste.
La irregolarità consistente nella mera omissione dell'integrazione sulle fatture intracomunitarie in presenza della doppia registrazione delle stesse sul libro acquisti e vendite Iva costituisce una mera irregolarità formale per la quale ricorre la causa di non punibilità di cui all'art. 6, comma 5bis, del d.lgs. n. 472/1997. (**F.M.**)

810. **Continuazione e sanzioni in materia doganale**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 84/2015 del 7 luglio 2015, Presidente: Cerracchio, Estensore: Barraco

SANZIONI – Istituto della continuazione – Illecita importazione di carburante – Inapplicabilità del cumulo giuridico.
L'art. 12, comma 5, d.lgs. 472/1997 disciplina, in campo tributario, l'istituto della continuazione con relativa applicazione del cumulo giuridico ai fini sanzionatori. La norma richiede in particolare che le violazioni siano della medesima indole e occorrano in periodi d'imposta diversi. Con riferimento alla corresponsione del tributo doganale, il presupposto impositivo nasce e si esaurisce mediante la regolare presentazione delle merci in Dogana e con la liquidazione del tributo dovuto in un unico contesto che esclude la propria inclusione in uno specifico periodo d'imposta. Per l'effetto, plurime azioni di illecita importazione di carburante determinano altrettanti presupposti impositivi non riferibili al concetto di "diversi periodi d'imposta" e non può essere applicato a siffatte ipotesi l'istituto della continuazione. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

VARIA

811. **Enti non commerciali**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 3047/2015 del 7 luglio 2015, Presidente e Estensore: D'Addea

Enti non commerciali – Accesso al regime agevolato – Onere della prova – Iscrizione all'albo degli enti non commerciali – Non è sufficiente.
Gli enti non commerciali godono di un particolare regime di favore sul piano fiscale in ragione delle finalità di promozione sociale e senza scopo di lucro che gli stessi perseguono. Il fine sociale deve essere esplicitato nello statuto ed il suo perseguimento deve risultare dalla specifica attività esercitata dall'associazione: è il contribuente che invoca il regime agevolativo a dover provare la sussistenza dei requisiti. Da ciò deriva che non si potrà riconoscere il regime di favore sulla base del solo richiamo all'iscrizione all'albo degli enti non commerciali (ENDAS), laddove in concreto l'attività statutaria non risulti realmente perseguita. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 143 ss.

812. **Notifica degli atti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3295/2015 del 15 luglio 2015, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

ATTI IMPOSITIVI – Notificazione – Procedura.
Ai sensi dell'art. 60 del d.P.R. 600/1973, la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c. quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perché quest'ultimo non è stato ivi rinvenuto. La notificazione va effettuata, invece, secondo la disciplina dell'art. 60, lett. c) d.P.R. 600/1973 quando il messo notificatore non reperisca il contribuente, perché risulta trasferito in luogo sconosciuto. (**G.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60; c.p.c., art. 140

813. **Dirigenti decaduti** [8]
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3700/2015 del 31 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

[8] Il d.P.R. 748/1972 ha enucleato la qualifica dirigenziale da quella storica direttiva, di cui al d.P.R. 3/1957, ma i testi normativi tributari indicavano il dirigente distintamente dal funzionario direttivo solo dopo il 1999. La categoria della "carriera" direttiva era considerata un genus comprensivo anche della nuova qualifica dirigenziale perché tutti i precetti rivolti alla funzione di Capo dell'Ufficio erano i medesimi: infatti, la normativa tributaria degli anni 1972-73 non fa alcun riferimento testuale alla qualifica di dirigente ma solo alla funzione di "Capo dell'Ufficio" indirettamente indicato come "altro impiegato della carriera direttiva". Il d.lgs. 300/1999, all'art. 66 comma 3, innovando, dispone che "*L'articolazione degli uffici, a livello centrale e periferico, e' stabilita con disposizioni interne* …" secondo le quali: (a) "*Le direzioni provinciali sono uffici di livello dirigenziale. … possono, inoltre, costituire posizioni di livello dirigenziale le strutture interne* (ad esempio: Ufficio Controlli); (b) "*Gli avvisi di accertamento sono emessi dalla direzione provinciale e sono sottoscritti dal rispettivo direttore* [per immedesimazione organica] *o,* (c) *per delega* [intersoggettiva di competenze/funzioni] *di questi, dal direttore dell'ufficio preposto all'attività accertatrice* [*ratione officii* di Capo Ufficio Controlli] *ovvero da altri dirigenti o funzionari* [delega di firma individuale: *ad personam*], *a seconda della rilevanza e complessità degli atti*". (R.DS.)

I Ente pubblico – Conferimento di incarichi dirigenziali senza concorso – Natura privatistica – Inapplicabilità da parte di ente dello Stato – Sentenza 37/2015 Corte costituzionale – Delega al funzionario – Deleghe "ratione officii".
II Carenza di investitura legittimante – Usurpazione di pubbliche funzioni – Nullità radicale degli atti posti in essere.
I Il conferimento di incarichi dirigenziali pubblici a persone di fiducia, senza l'espletamento di regolare concorso, non è applicabile, attesa la natura privatistica di tale strumento, ad un ente pubblico non economico, titolare esclusivo del potere impositivo statale ed è in palese violazione del diritto ad una buona amministrazione di cui all'art. 41 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europea. Con la sentenza n. 37/2015, la Corte costituzionale ha evidenziato che, per delegare individualmente un funzionario a sottoscrivere validamente un atto, attribuito alla competenza di un ufficio dirigenziale, sarebbe pretestuoso ritenere necessario prima promuovere costui a dirigente; diverso dal caso delle deleghe impersonali ratione officii conferibili solo a colui che è legittimamente preposto a quell'ufficio e quindi, se l'ufficio è di livello dirigenziale, il relativo preposto deve essere un dirigente.
II L'assoluta carenza di investitura legittimante, proprio come quella dell'usurpatore di pubbliche funzioni di cui all'art. 347 comma 1 c.p., costituisce "acompetenza" e gli atti posti in essere da chi versa in tale situazione (se non favorevoli al terzo incolpevole) sono radicalmente nulli perché posti in essere da soggetto ab origine privo della qualità di organo amministrativo, nella misura in cui versa in difetto assoluto di attribuzione ex art. 21 septies l. 241/1990, con conseguente irrilevanza ai fini impugnatori di ogni termine decadenziale previsto. La dichiarazione di nullità (ex tunc) dell'atto d'investitura presupposto, infatti, produrrà effetto c.d. caducante dell'atto impositivo presupposto: simul stabant, simul cadent. (**R.DS.**)

814. **Dirigenti decaduti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3703/2015 del 31 agosto 2015, Presidente e Estensore: Pizzo

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA – Carriera dirigenziale – Carriera direttiva – Differenze – Interazioni – Normativa di riferimento.
La qualifica "dirigenziale" è stata enucleata con il d.P.R. 30 giugno 1972 n. 748 da quella storica "direttiva", già prevista dal d.P.R. 10 gennaio 1957 n. 3. I testi normativi tributari, tuttavia, cominciarono ad indicare il dirigente, distinguendolo apertis verbis dal funzionario direttivo, solo dopo il 1999: infatti, i decreti tributari degli anni 1972-73 non recano alcun riferimento alla qualifica di dirigente ma solo alla funzione di "Capo dell'Ufficio", indirettamente spesso indicato come "altro impiegato della carriera direttiva". (**R.DS.**)

815. **Notifica atti**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3729/2015 del 3 settembre 2015, Presidente: Borgonovo, Estensore: Cassone

NOTIFICA ATTI - Trasferimento residenza all'estero – Iscrizione all'AIRE – Notificazione mediante deposito nella casa comunale – Nullità.
La notifica di qualsivoglia atto impositivo ad un cittadino italiano con residenza all'estero, risultante dall'iscrizione all'A.I.R.E., è da ritenersi nulla se effettuata, ai sensi dell'art. 60, lett. e), d.P.R. 600/1973, mediante deposito dell'atto nella casa comunale del domicilio fiscale. Ciò sempre che emerga, dalle risultanze dell'Albo, che il contribuente abbia effettuato il trasferimento della propria residenza all'estero. (**A.K.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60 lett. e)

816. **Termini di decadenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4346/2015 del 7 ottobre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Termine di decadenza – Assenza di esplicita previsione – Natura perentoria – Non sussiste.
In materia tributaria, ogni decadenza non può che essere testuale, dovendo essere espressamente sancita dalla legge, ai sensi dell'art.152 c.p.c. comma 2, sicché, in mancanza di un'esplicita previsione, il termine normativamente stabilito per il compimento di un atto, ha efficacia meramente ordinatoria ed esortativa, ovverosia costituisce un invito a non indugiare e l'atto può essere compiuto dall'interessato o dalla stessa amministrazione fino a quanto ciò non gli venga precluso dalla sopravvenuta prescrizione del relativo diritto (Conf. Cass. nn. 21498/2004, 8249/2008, 12259/2010, nonché n.10761/2013). Discende che, in assenza di una esplicita ipotesi decadenziale relativa alla fattispecie giuridica disciplinata dall'art.36ter d.P.R. 600/1973, va pertanto ritenuta l'ordinatorietà del termine. (**G.R.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter; c.p.c., art. 152 comma 2

817. **Imposta Unica sulle scommesse**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 1449/2015 del 14 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Liguoro

Imposta Unica sulle scommesse – Artt. 52 e 56 T.F.U.E. – Normativa nazionale – Conformità – Rinvio alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea ex art. 267, comma 2 del T.F.U.E..
La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, dovrà pronunciarsi sulla compatibilità con gli artt. 52 e 56 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, in materia di gioco e scommesse, discriminazione fiscale e legittimo affidamento, della normativa italiana che prevede l'assoggettamento, anche in via retroattiva, all'imposta unica sulle scommesse di cui agli artt. 1 e 3 del d.lgs. 504/1998 (come modificati dall'art. 1 comma 66 lett. b, della legge di stabilità 2011), degli intermediari nazionali che curano la trasmissione dei dati di gioco per conto di operatori di scommesse stabiliti in un diverso Stato membro dell'Unione europea. (**M.Gl.**)

818. **Notifica degli atti a mezzo corriere privato**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4544/2015 del 20 ottobre 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

Notifica a mezzo corriere privato – Raggiungimento dello scopo – Inesistenza della notifica - Non sussiste.
La spedizione degli atti a mezzo corriere privato – anziché a mezzo servizio postale – avendo raggiunto lo scopo e avendo consentito piena partecipazione del contribuente al processo non è causa di inesistenza della notifica. (**D.D'A.**)

819. **Estinzione della società**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5126/2015 del 26 novembre 2015, Presidente e Estensore: Chindemi

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ – Art. 28 comma 4 del d.lgs. n. 175/2014 – Natura sostanziale – Sussiste – Efficacia retroattiva – Esclusa.
L'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014 (in virtù del quale ai fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, di accertamento, giudiziali e di riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società ha effetto solo dopo che siano trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle Imprese) è una norma di natura sostanziale, perché incide direttamente sulla validità degli atti emessi dagli enti impositori; per tale ragione, tale disposizione, non avendo

efficacia retroattiva, trova applicazione per gli atti successivi alla data della sua entrata in vigore ovvero successivi al 13 dicembre 2014. (**M.M.**)

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

820. **Dichiarazione integrativa**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5180/2015 dell'1 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Piombo

Correzione di errori od omissioni presenti in dichiarazione – Dichiarazione integrativa – Requisiti di forma.
La correzione di errori od omissioni è ammissibile entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo e deve essere effettuata utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione contenente l'errore o l'omissione (nel caso di specie, tale principio trova applicazione anche riguardo all'errore materiale presente nella dichiarazione integrativa a favore presentata dal contribuente, per la quale valgono le stesse regole stabilite dall'art. 2, comma 8 del d.P.R. 322/1998). (**V.Ca.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 commi 8 e 8bis; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, artt. 21 e ss.

821. **Conservazione delle scritture contabili**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5265/2015 del 3 dicembre 2015, Presidente: De Ruggiero; Estensore: Ruta

Periodo minimo di conservazione – Art. 22, d.P.R. 600/1973 – Applicabilità.
Ai fini dell'individuazione del periodo di tempo durante il quale il contribuente è tenuto a conservare le scritture contabili, rileva l'art. 22 del d.P.R. 600/1973, ai sensi del quale i medesimi documenti devono essere conservati "fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta, anche oltre i termini di cui all'art. 2220 c.c.". (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 22; c.c., art. 2220

822. **Principio di competenza**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 5567/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta

Credito d'imposta – Utilizzo in compensazione in diverso periodo d'imposta – Inutilizzabilità – Sussiste.
Nel caso in cui il contribuente abbia indicato un credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi di un determinato anno, utilizzandolo tuttavia in compensazione in un anno di imposta successivo, il credito stesso è inutilizzabile. (**S.M.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 17

823. **Diritti camerali**
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez.1, sentenza n. 853/2015 del 21 dicembre 2015, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

DIRITTI CAMERALI – Avviso di intimazione – Prescrizione credito tributario – Diritti camerali – Atti interruttivi.
Le imposte erariali si prescrivono nel termine generale ordinario di dieci anni, ex art. 2946 del codice civile, mentre i diritti camerali, rientrando in ciò che "deve pagarsi

periodicamente ad anno o in termini più brevi", rientrano nella previsione dell'art. 2948 del codice civile, che stabilisce un termine prescrizionale di 5 anni. (**P.C.**)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2946 e 2948

824. **Imposta unica sulle scommesse**
Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 670/2015 del 23 settembre 2015, Presidente e Estensore: Macca

Imposta unica sulle scommesse – Presupposto impositivo – Mancanza concessione – Irrilevanza – Contrasto con art. 56 TFUE – Obbligo di disapplicazione – Non sussiste.
L'imposta unica sulle scommesse è dovuta a prescindere dall'esistenza, inesistenza, inefficacia o invalidità della concessione. Il presupposto impositivo risulta integrato anche dalla sola e mera circostanza di ricevere la puntata e di pagare le vincite.
È legittimo anche per l'ordinamento comunitario il limite posto dal sistema italiano all'esercizio dell'attività di giochi e scommesse professionalmente organizzata e pertanto tale attività può essere esercitata solo se in possesso della relativa concessione. (**D.D'A.**)

825. **Disciplina agevolativa degli enti associativi**
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 223/2015 del 4 settembre 2015, Presidente: Deantoni, Estensore: Picasso

Enti associativi – disciplina agevolativa – Onere della prova – Sussiste.
L'iscrizione al CONI non è da sola sufficiente per poter beneficiare delle agevolazioni fiscali di cui all'art. 148 DPR 917/1986, ma è necessario che il soggetto che le invoca, attraverso una concreta analisi dell'attività svolta, offra la prova dei presupposti di fatto che giustificano le agevolazioni stesse. (**G.M.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148

826. **Diritti camerali**
Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 140/2015 del 15 luglio 2015, Presidente e Estensore: Chiodaroli

Riscossione diritti annuali Camera di Commercio e sanzione – Prescrizione quinquennale – Sussistenza.
La riscossione dei diritti annuali della Camera di Commercio e della sanzione per il loro omesso versamento sono soggette al termine di prescrizione quinquennale. In particolare, per la riscossione del diritto annuale della camera di Commercio, in assenza di un termine di prescrizione previsto ad hoc, si applica in via analogica l'art. 20, comma 3 del d.lgs. 472/1997 e l'art. 10 del d.m. 54/2005, nonché gli artt. 1, commi 161-171 della l. 296/2006 e l'art. 1, comma 5bis del d.l. 106/2005. (**S.Co.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20 comma 3; d.m. 54/2005, art. 10; l. 296/2006, art. 1 commi da 161 a 171; d.l. 106/2005, art. 1 comma 5bis

827. **Imposta di bollo e Trust**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6076/2015 dell'1 luglio 2015, Presidente e Estensore: Saresella

Bollo – Applicazione – Trust – Misura.
L'imposta di bollo è applicabile nella misura di euro 155 di cui al n. 3 del comma 1bis dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, Allegato A al d.P.R. n. 642/1972, in quanto all'atto

tassato, che non comporta effetti traslativi, costitutivi o dichiarativi, conseguono formalità nei registri immobiliari senza iscrizione nel Registro delle imprese. (**F.P.**)

Riferimenti normativi: d.P.R. 642/1972, art. 1 comma 1bis, n. 3, Tariffa, Parte I, allegato A

828. **Compensazione di crediti tributari**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6291/2015 del 9 luglio 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

Diritto alla compensazione dei crediti tributari – Crediti acquistati in sede di concordato fallimentare – Obbligo di procedere con distinta domanda di rimborso – Non sussiste.
Nel silenzio del legislatore non può essere impedito al contribuente l'utilizzo in compensazione, secondo le regole ordinarie, di crediti fiscali legittimamente acquisiti nel corso di una procedura concorsuale. (**K.S.**)

829. **Responsabilità per i debiti di società estinta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7230/2015 del 15 settembre 2015, Presidente: Deodato, Estensore: Crisafulli

Responsabilità per i debiti di società estinta – Responsabilità dei soci – Sussiste.
Qualora all'estinzione della società, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla stessa, si verificherà 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 o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali. (**K.S.**)

830. **Imposta sui premi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 8106/2015 del 15 ottobre 2015, Presidente e Estensore: Centurelli

ERRATA INDICAZIONE DEI CODICI DELLE PROVINCE – Debito per carente versamento – Legittimità della liquidazione – Credito verso altre – Irrilevanza.
È legittima la liquidazione di maggiore imposta sui premi, e conseguenti sanzioni, dovuta da una compagnia di assicurazione, scaturente dall'errata indicazione del codice della provincia cui il versamento si riferiva ancorché all'errore sia conseguito un eccesso di imposta pagata in riferimento ad alcune province ed un debito, per identiche somme oggetto della liquidazione, in riferimento ad alcune altre. (**G.Ta.**)

831. **Dichiarazione dei redditi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8334/2015 del 19 ottobre 2015, Presidente: Saresella, Estensore: Chirieleison

Dichiarazione dei redditi – Emendabilità – Sussiste – Possibilità di presentare la dichiarazione integrativa a favore – Valutazione.
La dichiarazione dei redditi del contribuente, affetta da errore - sia esso di fatto che di diritto - commesso dal dichiarante nella sua redazione, è emendabile e ritrattabile anche in sede contenziosa, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico; ciò, in quanto: a) la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e dì giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti; b) un sistema legislativo che non consentisse la rettificabilità della dichiarazione, darebbe luogo a un prelievo fiscale indebito e, pertanto, non compatibile con i principi costituzionali della capacità contributiva, di

cui all'art. 53 della Costituzione, e dell'oggettiva correttezza dell'azione amministrativa, di cui all'art. 97 Costituzione (Conf. Cass. nn. 2226/2011, 1707/2007, 22021/2006, 17394/2002, 15063/2002 e 5399/2012). (**K.S.**)

832. **Dichiarazione dei redditi**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8486/2015 del 23 ottobre 2015, Presidente: Saresella, Estensore: Chiametti

Dichiarazione dei redditi – Emendabilità – Sussiste – Dichiarazione integrativa a favore.
La dichiarazione dei redditi è emendabile, così come riconosciuto dalla stessa Amministrazione delle Finanze con la Circolare n.31 E. In particolare, alle pagine 14 e 15 della sopra citata circolare, l'Amministrazione finanziaria ha fornito le linee guida operative per consentire al contribuente di emendare dichiarazioni dei redditi di anni precedenti, nel caso della cosiddetta "Dichiarazione integrativa a favore" che, secondo la vigente normativa (art. 2, comma 8 bis del d.P.R. 322/1998) viene consentita solo per emendare errori che comportino minori redditi o maggiori crediti di imposta riferiti alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente. La circolare fa esplicito riferimento agli errori contabili e quindi è applicabile a tutti i soggetti, persone fisiche comprese. (**K.S.**)

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

833. **Notifiche**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 9028/2015 del 10 novembre 2015, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

Notifica degli atti – Art. 140 c.p.c. – Perfezionamento – Avviso deposito presso la casa comunale – Assenza – Nullità dell'atto e di quelli conseguenziali.
La notifica effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c., si perfeziona con la spedizione al debitore dell'avviso di deposito presso la Casa comunale. La sua assenza determina l'incompletezza del procedimento di notifica e la conseguente nullità sia dell'atto così notificato che di quelli conseguenziali. (**M.Ve.**)

834. **Irretroattività della norma tributaria**
Commissione tributaria Provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9234/2015 del 16 novembre 2015, Presidente: Centurelli, Estensore: Gesualdi

Irretroattività della norma tributaria – Necessaria tutela dell'affidamento – Violazione dell'art. 3 l. 212/2000 - Sussiste.
Non può ritenersi applicabile retroattivamente la presunzione legale di redditi sottratti a tassazione introdotta dall'art. 12, comma 2 del d.l. 78/2009, dovendosi tutelare l'affidamento del contribuente (riconosciuto dalla giurisprudenza quale limite all'attività del legislatore) ed il diritto di difesa. Peraltro, sussisterebbe il contrasto con la disposizione contenuta nell'art.3, commi 1 e 2 della legge 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), secondo cui le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo. La previsione di cui al citato art, 12, comma 2, del d.l. 78/2009, 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. (**K.S.**)

835. **Responsabilità per i debiti di società estinta**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10118/2015 del 15 dicembre 2015, Presidente e Estensore: Centurelli

Responsabilità per i debiti di società estinta – Responsabilità dei soci – Sussiste.
Con le modifiche apportate all'art. 2495 c.c., dalla riforma del diritto societario, non è dato dubitare che alla cancellazione della società ne consegua l'estinzione, con susseguente perdita della relativa capacità giuridica e processuale e senza che pertanto se ne possa verificare alcuna sopravvivenza per i debiti accertati nella loro esistenza ma non definiti nella fase della liquidazione. In ordine a tali debiti si determina invero un meccanismo di tipo successorio, per cui le obbligazioni facenti capo all'estinta si trasferiscono ai soci fino a concorrenza delle somme da questi ultimi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione. Presupposto per l'attivazione di siffatta "successione", è purtuttavia quello che il debito societario esista e si configuri in capo alla società cancellata la veste di soggetto passivo dell'obbligo del relativo pagamento. Deve pertanto escludersi la diretta riconducibilità degli effetti dell'atto formato in capo ad una società estinta, e pertanto priva di alcuna capacità giuridica, al socio, mentre non può non rilevarsi - per altro verso - come il meccanismo successorio di cui all'art. 2495 presupponga la specifica condizione della percezione di somme in sede di liquidazione. (**K.S.**)

836. **Ordinanza di convalida di sfratto**
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10376/2015 del 18 dicembre 2015, Presidente: Maniàci, Estensore: Miceli

Avviso di liquidazione imposta – Canone di locazione non percepito – Ordinanza di convalida di sfratto.
L'ordinanza di convalida di sfratto, alla quale è stata apposta la formula esecutiva, può essere considerata come l'equivalente di una sentenza costitutiva della risoluzione del contratto di locazione, legittimando formalmente il ricorrente a non versare la relativa imposta. (**G.Ca.**)

837. **Imposta unica sulle scommesse**
Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 110/2015 del 31 agosto 2015, Presidente: Nobile De Santis, Estensore: Bussani

IMPOSTA UNICA SU CONCORSI PRONOSTICI E SCOMMESSE – Soggetto passivo – Centro trasmissione dati per conto di soggetto straniero.
Ai fini dell'applicazione dell'imposta unica sui concorsi, pronostici e sulle scommesse, il dettato normativo individua, quale soggetto passivo, chi gestisce con qualunque mezzo, anche telematico, per conto proprio di terzi – anche ubicati all'estero – concorsi e scommesse di qualunque genere. In tale definizione rientra anche chi esercita l'attività di centro trasmissione dati, giacché essa consta di operazioni finalizzate alla raccolta, con detenzione o possesso del denaro ricevuto, delle scommesse e all'accettazione delle stesse. A nulla vale la circostanza che il centro trasmissione dati operi per conto di soggetti esteri: il contratto di ricevitoria, del resto, deve ritenersi concluso nel luogo in cui il proponente scommettitore ha conoscenza dell'accettazione della proposta, che si concretizza nell'emissione della ricevuta di gioco. (**F.D.L.**)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1998, art. 3

838. **Retroattività della norma ordinaria**
Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 625/2015 del 20 novembre 2015, Presidente: Novik, Estensore: Boschetto

Statuto del contribuente – Certezza del diritto – Principio costituzionale – Retroattività della norma ordinaria – Non sussiste.
Una norma ordinaria (i.e. dall'art. 12 del d.l. 78/2009), entrata in vigore successivamente allo Statuto del contribuente, non può "incidere su di una norma

portante un principio costituzionale, come quello della certezza del diritto, poiché l'eccezionalità della deroga, è ammessa allorquando è espressamente prevista dal legislatore, trovi adeguata giustificazione in termini di ragionevolezza e non si ponga in contrasto con altri valori o interessi costituzionalmente protetti". (**A.I.**)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; l. 212/2000, art. 3

POSTFAZIONE

La giurisprudenza è la massima espressione del "diritto vivente". È il diritto giurisprudenziale.

Il riferimento ai precedenti caratterizza sia l'argomentazione giuridica degli atti forensi, sia l'elaborazione scientifica.

Il precedente attiene ad una lite determinata, concreta. E la regola iuris, che è enunciata ed applicata in una sentenza, può essere evocata come precedente solo se staccata dal caso particolare, e trasmutata in "massima", valevole per ogni possibile caso che presenti tratti comuni con quello specificamente giudicato.

Quando si parla di precedente ci si dovrebbe riferire ai provvedimenti giurisdizionali nella loro interezza. Ma le raccolte di provvedimenti giurisprudenziali, senza massime, sarebbero faticosamente utilizzabili.

Di qui l'utilità delle massime (e dei massimari e repertori), oltre che delle moderne banche dati elettroniche (che stanno rendendo obsoleti i testi cartacei).

Le massime sono applicazione di norme, ma sono anch'esse enunciati normativi. Sono, potremmo dire, un ponte di collegamento tra la norma, generale e astratta, della legge, ed il caso concreto. Sono, possiamo dire con Kelsen, la norma individuale e concreta, la norma del caso concreto. Non sono la sintesi della motivazione della sentenza, ma il principio di diritto, implicito o esplicitamente enunciato, con cui il giudice ha deciso la controversia.

Sarebbe un errore pensare che solo la giurisprudenza di legittimità abbia rilievo e importanza. Non è minore il valore della giurisprudenza di merito, tanto più che la prima si sviluppa quasi soltanto sul piano dell'interpretazione delle norme, ma è la seconda che si pone, per così dire, a contatto diretto con la res litigiosa.

Le sentenze della Cassazione sono massimate da un organo della stessa Cassazione. Esistono dunque, come sappiamo, massime ufficiali, accanto a quelle predisposte (non sempre con adeguata accuratezza) dalle redazioni dei repertori, delle riviste e delle banche dati.

Per la giurisprudenza tributaria di merito, conosciuta sino a qualche tempo fa solo sporadicamente attraverso le riviste specialistiche, i massimari regionali (come questo) svolgono una funzione essenziale, simile a quella del Massimario ufficiale della Corte di Cassazione.

Chi scorre il contenuto di questo massimario, che raccoglie in gran numero le massime delle commissioni tributarie lombarde, è subito indotto ad alcune riflessioni.

La prima è che i problemi nuovi del diritto tributario sono affrontati, in prima battuta, solo dalla giurisprudenza di merito. Sono le commissioni provinciali per prime, seguite poi dalle commissioni regionali, che debbono risolvere i problemi interpretativi "vergini", senza l'ausilio dei precedenti di giurisprudenza (e sovente in assenza di contributi dottrinali).

La raccolta delle massime, specie quando risolvono problemi nuovi, è preziosa non solo per gli operatori del diritto tributario, ma anche per i giudici della Corte di Cassazione, che possono risolvere i problemi interpretativi (ed a far opera di nomofilachia) dopo che le commissioni di merito hanno già vagliato e valutato le ragioni e gli argomenti a favore o contro una data soluzione interpretativa, in rapporto alla varia casistica cui una norma può risultare applicabile.

Occorre aggiungere che la giurisprudenza di merito merita attenzione non solo quando affronta problemi nuovi, ma anche dopo che si è pronunciata la Corte Suprema, quando le questioni ritornano, per così dire, alle commissioni di merito.

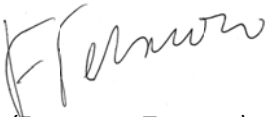
La giurisprudenza di merito è perciò campo di verifica delle soluzioni adottate dalla Cassazione. Ed è la giurisprudenza di merito che, applicando le massime della Cassazione, può confermare "sul terreno" e collaudare la validità di quelle massime ed anche fornire ragioni e spunti per ripensamenti e revirement.

Lo studio della giurisprudenza è essenziale non solo per gli operatori pratici, ma anche per la dottrina, che non deve esercitarsi su questioni inventate, ma su casi concreti.

Il diritto non è una scienza astratta, ma orientata alla prassi. L'esegesi delle norme si nutre di riferimenti a casi concreti, deve rappresentarsi i fatti, a cui la norma dev'essere applicata. E solo la giurisprudenza di merito, non quella di legittimità, illumina compiutamente i fatti.

La giurisprudenza di merito è dunque essenziale per l'esegesi, ed è solo sulla base di un'esegesi così "incarnata" che lo studioso può formulare dei principi ed elaborare un sistema. Fare, così, valido studio scientifico del diritto tributario.

Un'ultima considerazione riguarda, specificamente, questo massimario, che, essendo espressione della vita tributaria della regione economicamente più avanzata d'Italia, si segnala agli operatori e agli studiosi per la novità delle questioni trattate, specie se con tratti di internazionalità, e per essere un'alta, significativa, testimonianza della qualità della giurisprudenza di merito e del progresso della cultura del diritto tributario in Italia.



(Francesco Tesauro)

Presidente del Comitato Scientifico

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.	Davide Albonico	**D.A.**
dott.	Giulio Allevato	**G.A.**
dott.ssa	Giusy Antonelli	**G.An.**
dott.	Giacomo Baggio	**G.Ba**
avv.	Silvia Barba	**S.B.**
dott.	Bernardo Bellicini	**B.B.**
dott.ssa	Chiara Benciolini	**C.Be.**
dott.	Mirco Bianchi	**M.Bi.**
dott.ssa	Maria Antonietta Biscozzi	**M.A.B.**
prof. avv.	Gianluigi Bizioli	**G.B.**
prof. avv.	Stefania Boffano	**S.Bo.**
dott.	Marco Bossini	**M.Bo.**
dott.	Andrea Brignoli	**A.B.**
avv.	Laura Cadelano	**L.Cad.**
dott.	Pietro Calcaterra	**P.Ca.**
dott.ssa	Paola Camagni	**P.Cam.**
dott.ssa	Giulia Candellari	**G.Can.**
dott.ssa	Verbena Caravella	**V.Ca.**
dott.	Nicola Carretto	**N.C.**
dott.ssa	Costanza Cascone	**C.Cas.**
dott.ssa	Paola Cassaro	**M.P.C.**
avv.	Patrizia Castellano	**P.C.**
dott.	Alessandro Cerati	**A.C.**
avv.	Enrico Ceriana	**E.C.**
dott.ssa	Valeria Chang	**V.C.**
dott.	Riccardo Cola	**R.Co.**
avv.	Silvia Confalonieri	**S.Co.**
dott.	Luigi Conte Fabiani	**L.C.F.**
avv.	Christoff Filippo Cordiali	**C.F.C.**
avv.	Leda Rita Corrado	**L.R.C.**
dott.	Domenico Crosti	**D.Cr.**
dott.	Andrea Daglio	**A.D.**
dott.ssa	Paola Dalmiglio	**P.D.**
avv.	Domenico D'Arrigo	**D.D'A.**
dott.ssa	Alessandra Del Sole	**A.D.S.**
avv.	Giuseppina Del Vecchio	**G.d.V.**
dott.	Carlo Della Gatta	**C.D.G.**
avv.	Giulio Di Matteo	**G.D.M.**
dott.ssa	Annalisa Donesana	**A.Do.**
avv.	Matteo Fanni	**M.Fa.**
dott.	Alessandro Fantacci	**A.Fa.**
dott.	Sergio Finulli	**S.F.**
dott.	Enrico Fossa	**E.F.**
dott.	Andrea Fusaro	**A.Fu.**
dott.ssa	Valeria Garattini	**V.Ga.**
dott.	Gilberto Gelosa	**G.Ge.**
avv.	Giuseppe Giannone	**G.Gi.**
avv.	Gianluca Gigantino	**G.G.**
avv.	Paolo Giuriani	**P.G.**
avv.	Paola Gravano	**P.Gr.**
dott.	Francois Gualtieri	**F.G.**
dott.	Enrico Holzmiller	**E.H.**
avv.	Umberto Iannarilli	**U.I.**
dott.	Filippo Insinga	**F.Ins.**
avv.	Valentina Alfieri	**V.A.**
dott.ssa	Laura Allevi	**L.A.**
avv.	Ilaria Azzariti	**I.A.**
prof. dott.	Marco Barassi	**M.B.**
avv.	Laura Barbieri	**L.B.**
avv.	Federico Bellini	**F.Be.**
dott.	Giorgio Beretta	**G.Be.**
dott.	Roberto Biondolillo	**R.B.**
avv.	Gianni Bitetti	**G.Bi.**
avv.	Nicola Boella	**N.B.**
dott.	Ferruccio Bogetti	**F.B.**
dott.	Matteo Bovo	**M.Bov.**
dott.	Giuseppe Buffone	**G.Bu.**
dott.	Giovanni Calafiore	**G.Ca.**
dott.ssa	Chiara Caldarini	**C.Cal.**
dott.	Daniele Canè	**D.Ca.**
dott.	Francesco Cannas	**F.Ca.**
avv.	Stefano Carmini	**S.C.**
dott.	Marco Carrozzino	**M.C.**
avv.	Nicola Caso	**N.Ca.**
avv.	Raffaele Castaldo	**R.C.**
avv.	Vittorio Catapano	**V.Cat.**
dott.	Rosario Ceraudo	**R.Ce.**
dott.	Francesco Saverio Cerracchio	**F.S.C.**
dott.	Fabio Ciarambino	**F.C.**
avv.	Francesco Colaianni	**F.Co.**
dott.	Giovanni Consolo	**G.Co.**
avv.	Diego Conte	**D.C.**
avv.	Paola Cornaro	**P.Co.**
avv.	Claudio Cosa	**C.C.**
avv.	Giulio Cuzzolaro	**G.Cu.**
dott.	Nicola Daina	**N.D.**
avv.	Raffaella d'Anna	**R.d'A.**
dott.	Francesco De Lillo	**F.D.L.**
avv.	Fabiola Del Torchio	**F.D.T.**
dott.	Roberto De Savino	**R.DS.**
avv.	Luca Di Nunzio	**L.D.N.**
avv.	Michele Doglio	**M.D.**
avv.	Federico Donetti	**F.D.**
dott.	Gianluca Fantini	**G.Fa.**
dott.	Marco Fasola	**M.Fas.**
avv.	Valeria Fontana	**V.F.**
avv.	Alessandro Foti	**A.Fo.**
dott.ssa	Laura Chiara Gandolfi	**L.C.G.**
avv.	Emma Gazzetta	**E.G.**
dott.	Luigi Gemino	**L.Ge.**
avv.	Mario Giannotta	**M.G.**
avv.	Valeria Gioffrè	**V.G.**
sig.	Mauro Gliatta	**M.Gl.**
dott.	Davide Greco	**D.Gr.**
dott.	Michele Gusmeroli	**M.Gu.**
dott.	Andrea Iannaccone	**A.I.**
avv.	Barbara Innocenzi	**B.I.**
avv.	Alessandra Kostner	**A.K.**

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.	Salvatore Labruna	**S.La.**
avv.	Nunzio Dario Latrofa	**N.D.L.**
dott.	Stefano Lecchi	**S.L.**
avv.	Enrico Legnini	**E.L.**
dott.	Giuseppe Locatelli	**G.L.**
dott.ssa	Stefania Lolli	**S.Lol.**
avv.	Giuseppe F.sco Lovetere	**G.F.L.**
avv.	Paola Lumini	**P.L.**
dott.	Gaetano Manzi	**G.M.**
avv.	Chiara Marchi	**C.M.**
avv.	Emanuele Masia	**E.M.**
avv.	Pietro Mastellone	**P.M.**
dott.	Francesco Mattarelli	**F.M.**
avv.	Antonio Micalizzi	**A.Mic.**
dott.	Gianmario Monaldo	**G.Mo.**
dott.	Marco Monza	**M.Mon.**
avv.	Umberto Musso	**U.M.**
avv.	Margherita Nuzzo	**M.N.**
avv.	Davide Orto	**D.O.**
avv.	Fabio Pace	**F.P.**
dott.	Paolo Pagani	**P.P.**
avv.	Lorenzo Palmese	**L.P.**
dott.	Giacomo Parlangeli	**G.P.**
dott.	Vito Piccaretta	**V.P.**
dott.	Giovanni Polidori Vidal	**G.P.V.**
dott.	Stefano Pietrosanto	**S.Pi.**
avv.	Michela Antonella Prencipe	**M.A.P.**
dott.ssa	Erica Qualizza	**E.Q.**
avv.	Alessandro Raguso	**A.R.**
avv.	Emanuela Regazzi	**E.R.**
dott.	Stefano Maria Ronco	**S.M.R.**
avv.	Luca Sabbi	**L.S.**
prof.ssa	Livia Salvini	**L.Sa.**
dott.ssa	Chiara Scala	**C.Sc.**
avv.	Katia Scarpa	**K.S.**
avv.	Raffaele Sgambato	**R.Sg.**
avv.	Carla Sgobba	**C.S.**
avv.	Alessandro Simionato	**A.Si.**
dott.ssa	Rossella Spada	**R.Sp.**
dott.ssa	Virginia Stanziani	**V.S.**
dott.ssa	Rosella Straropoli	**R.St.**
avv.	Gianmarco Tortora	**G.T.**
dott.ssa	Susanna Trino	**S.Tr.**
dott.	Alessandro Turina	**A.Tu.**
dott.ssa	Angela Maria Vairo	**A.M.V.**
avv.	Alessandro Vannini	**A.V.**
avv.	Luigi Vele	**L.V.**
avv.	Tiziana Ventrella	**T.V.**
dott.	Luca Vitale	**L.Vi.**
avv.	Lia Zanetti	**L.Z.**
avv.	Roberto Zanni	**R.Z.**
dott.	Ignazio La Candia	**I.L.C.**
dott.	Andrea Lazzaron	**A.La.**
dott.	Claudio Legnazzi	**C.L.**
dott.	Giovanni Lipari	**G.Li.**
avv.	Sara Loi	**S.Lo.**
dott.	Giuseppe Lo Presti	**G.L.P.**
avv.	Antonella Lucarelli	**A.L.**
avv.	Barbara Mandelli	**B.M.**
avv.	Michele Maranò	**M.M.**
dott.	Vito Marraffa	**V.Ma.**
avv.	Alessandro Massa	**A.Ma.**
dott.ssa	Rossella Matarrese	**R.M.**
prof.	Stefano Mazzocchi	**S.M.**
dott.ssa	Claudia Migani	**C.Mi**
avv.	Angela Monti	**A.M.**
dott.ssa	Martina Motta	**M.Mot.**
avv.	Barbara Nigro	**B.N.**
dott.ssa	Cecilia Oblatore	**C.O.**
dott.	Federico Padovan	**F.Pa.**
dott.ssa	Elena Picci	**E.Pi.**
avv.	Antonino Palmeri	**A.P.**
avv.	Giovanni Panzera da Empoli	**G.P.d.E.**
dott.	Davide Pellegrini	**D.P.**
dott.ssa	Giulia Pirola	**G.Pi.**
dott.ssa	Sonia Porreca	**S.P.**
avv.	Giuseppe Pintaudi	**G.Pin.**
dott.ssa	Maria Prisco	**M.P.**
prof.	Gaetano Ragucci	**G.R.**
dott.	Onofrio Raimondi	**O.R.**
avv.	Claudia Romeo	**C.R.**
dott.	Luca Rossi	**L.Ro.**
dott.	Maurizio Sacchi	**M.Sa.**
dott.	Nicola Sartori	**N.S.**
avv.	Roberto Scalia	**R.S.**
dott.	Giovanni Scavone	**G.Sc.**
dott.ssa	Carlotta Sgattoni	**C.Sg.**
dott.	Luca Signorelli	**L.Si.**
dott.	Gaetano Sirimarco	**G.Si.**
dott.ssa	Alessia Spina	**A.S.**
dott.	Patrizio Stea	**P.S.**
rag.	Giancarlo Tattoli	**G.Ta.**
dott.ssa	Sara Tozzi	**S.T.**
dott.	Alessandro Tropea	**A.T.**
avv.	Marianna Vacca	**M.V.**
dott.ssa	Barbara Valloncini	**B.V.**
dott.	Calogero Vecchio	**C.V.**
dott.	Marco Vento	**M.Ve.**
dott.	Francesco Maria Vincentelli	**F.M.V.**
avv.	Gianluca Zanella	**G.Za.**
sig.	Edoardo Zaniboni	**E.Z.**
prof.	Giuseppe Zizzo	**G.Z.**

REQUISITI MINIMI DI SISTEMA

PC Pentium™ compatibile
256 Mb di memoria RAM
Microsoft™ Windows™ XP
Risoluzione consigliata 1024x768
Lettore DVD-ROM
Adobe® Reader 6

CONTENUTO DEL DVD

E-book Massimario 1° 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 2017

I contenuti dell'allegato dvd 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 di ogni singola massima.

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/*).