

MASSIMARIO

DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

1 luglio 2017
31 dicembre 2017



Presidente della Commissione tributaria regionale:

dott. Domenico Chindemi

Presidente dell'Ufficio del Massimario:

dott. Massimo Scuffi

Dirigente della Commissione tributaria regionale:

dott.ssa Paola Alifuoco

MASSIMARIO

DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

2° semestre 2017

Presidente della Commissione tributaria regionale /
dott. Domenico Chindemi

Presidente dell'Ufficio del Massimario /
dott. Massimo Scuffi

Dirigente della Commissione tributaria regionale /
dott.ssa Paola Alifuoco



PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

La giurisprudenza tributaria di merito ha assunto un rilievo sempre più incisivo e 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 e telematico, raccoglie ed ordina le massime della giurisprudenza di merito delle Commissioni tributarie estratte dalle loro sentenze più significative ed innovative.

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

È con grande soddisfazione ed orgoglio, quindi, che presento, per l'anno 2019, 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 circa 18.000 provvedimenti e, con l'elaborazione di circa 1700 massime, consegnano a giudici, difensori e contribuenti un formidabile strumento di conoscenza ed approfondimento, volto a promuovere un'uniformità ermeneutica della giurisprudenza regionale come valorizzazione della "certezza del diritto", e certamente non come "conformismo giurisprudenziale".

Di notevole interesse, quindi, la partecipazione della giurisprudenza di merito lombarda – che ha deciso dal 25% al 28% del valore di lite nazionale¹ - 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 sulle banche dati di giurisprudenza nazionale e comunitaria, create presso il Centro di Ricerca Documentazione Economica e Finanziaria Ce.R.D.E.F. (www.def.finanze.it)

¹ Valore di lite 2017 delle Cc.Tt.Pp. lombarde pari ad €5.287.140.723 (25% di quello Ctp nazionale); valore di lite 2017 della C.T.R. Lombardia pari ad €2.689.052.632 (28% di quello Ctr nazionale) - Fonte: DGT Relazione annuale sul contenzioso 2017.

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

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



(Domenico Chindemi)

Presidente della CTR Lombardia

PREFAZIONE

L'iniziativa editoriale del Massimario, giunta alla sua VIII edizione, mette ancora una volta a disposizione degli operatori del diritto una raccolta di circa 1700 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie lombarde nel II° semestre del 2017 e nella I metà del 2018.

Va rimarcata la grande utilità che questo volume, corredato da un supporto magnetico contenente l'e-book di questa e delle precedenti edizioni, fornirà agli utenti per la soluzione delle numerose e complesse problematiche tributarie che transitano per la nostra Regione.

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

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

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

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

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

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



(Massimo Scuffi)

Presidente dell'Ufficio del Massimario



**COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
PER LA LOMBARDIA**

Ufficio del Massimario

Presidente della Commissione tributaria regionale per la Lombardia
dott. Domenico CHINDEMI

Presidente dell'Ufficio del Massimario
dott. Massimo SCUFFI

Coordinatori dell'Ufficio del Massimario
dott.ssa Maria Rosaria CORRERA
dott. Salvatore LABRUNA
dott.ssa Paola MALANETTO
dott.ssa Sonia PORRECA
dott. Giacomo ROTA
dott. Giancarlo TATTOLI

Referente del Consiglio Nazionale dei Commercialisti e degli Esperti Contabili
dott. Emanuele FASANI

Referente dell'Unione Nazionale Camere Avvocati Tributaristi
avv. Raffaella d'Anna

Segreteria di Redazione
sig. Mauro GLIATTA
sig. Vincenzo CAROLLO

Magistrati coordinatori dei propri rispettivi uffici
dott. Paolo OLDI (Presidente Ctp Bergamo)
dott. Aldo SPARTÀ (Presidente Ctp Brescia)
dott. Tommaso BUONANNO (Presidente Ctp Como)
dott. Pio MASSA (Presidente Ctp Cremona)
dott. Salvatore CATALANO (Presidente f.f. Ctp Lecco)
dott. Vito PIGLIONICA (Presidente Ctp Lodi)
dott. Fernando PLATANIA (Presidente Ctp Mantova)
dott. Paolo ROGGERO (Presidente Ctp Milano)
dott. Vincenzo CALIA (Presidente Ctp Pavia)
dott. Battista PALESTRA (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

Associazioni e Studi professionali convenzionati:

A.M.T. Lombardia (Associazione Magistrati Tributarî della Lombardia)
Bonafè Grifoni e Associati Studio Legale Tributario
Camera Tributaria degli Avvocati e procuratori legali della provincia di Milano
Castellano & Gemino Studio Legale Tributario
CODIS (Coordinamento degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili della Lombardia)
FISCO SOS di Ferruccio Bogetti
Gianni, Origoni, Grippo, Cappelli & Partners
Interconsulting Studio Associato
Ludovici Piccone & Partners
Marino e Associati Studio Legale Tributario
MF Studio Legale Tributario
O.Di.T. (Osservatorio di diritto tributario)
Salvini Escalar e Associati
Sudio Del Torchio – O.I.D.A.
S.L.T. Studio Legale Tributario (in association with EY)
Studio Associato GCL
Studio Holzmilller & Partners
Studio Legale Associato D'Arrigo
Studio Legale avv. Fabio Pace
Studio Legale Bonelli Erede
Studio Legale e Fiscale Stufano, Gigantino, Cavallaro e Associati
Studio Legale e Tributario Tesauo
Studio Maisto e Associati
Studio Tremonti, Romagnoli, Piccardi e Associati
Studio Tributario Doglio Palumbo
Studio Tributario dott.ssa Maristella Lecchi
Vittorio Emanuele Falsitta & Associati

Legenda delle abbreviazioni:

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



COORDINAMENTO DEGLI ORDINI
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI
CONTABILI DELLA LOMBARDIA

Ordine di Bergamo

Ordine di Brescia

Ordine di Busto Arsizio

Ordine di Como

Ordine di Cremona

Ordine di Lecco

Ordine di Lodi

Ordine di Mantova

Ordine di Milano

Ordine di Monza e della Brianza

Ordine di Pavia

Ordine di Sondrio

Ordine di Varese

© 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 e Vincenzo CAROLLO

Presentazione (<i>dott. Domenico CHINDEMI</i>)	pag.	003
Prefazione (<i>dott. Massimo SCUFFI</i>)	pag.	005
Composizione dell'Ufficio del Massimario	pag.	007
Legenda delle abbreviazioni	pag.	009
Indice delle materie	pag.	012
Indice analitico	pag.	013
I redattori delle massime	pag.	298
Requisiti di sistema	pag.	301

INDICE DELLE MATERIE

2° SEMESTRE 2017

ACCERTAMENTO	pag.	054
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	pag.	104
CATASTO	pag.	116
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO	pag.	120
FINANZA LOCALE		
IMU – ICI	pag.	122
IRAP	pag.	132
PUBBLICITÀ	pag.	137
TARSU – TIA – TARI – TARES	pag.	141
TOSAP	pag.	145
TASSE AUTOMOBILISTICHE	pag.	145
IRES – IRPEG	pag.	150
IRPEF	pag.	168
IVA	pag.	182
PROCESSO TRIBUTARIO	pag.	199
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	pag.	225
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA	pag.	250
MISURE CAUTELARI	pag.	253
RISCOSSIONE	pag.	267
SUCCESSIONE E DONAZIONE	pag.	280
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI	pag.	284
VARIA	pag.	291

INDICE ANALITICO

2° SEMESTRE 2017

ACCERTAMENTO

1. Contestazione notifica	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2947/2017 del 5 luglio 2017	pag. 054
2. Contraddittorio preventivo	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2973/2017 del 5 luglio 2017	pag. 054
3. Sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3052/2017 del 10 luglio 2017	pag. 054
4. Conto bancario	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3069/2017 del 10 luglio 2017	pag. 054
5. Spese di pubblicità	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3075/2017 del 10 luglio 2017	pag. 054
6. Contraddittorio endoprocedimentale	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3077/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 055
7. Stabile organizzazione occulta	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3245/2017 del 18 luglio 2017	pag. 055
8. Notifica atti a società estinta	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3464/2017 del 28 agosto 2017	pag. 055
9. Termine a seguito del rilascio del p.v.c.	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3477/2017 del 31 agosto 2017	pag. 056
10. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3480/2017 dell'1 settembre 2017	pag. 056
11. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3483/2017 dell'1 settembre 2017	pag. 056
12. Sottoscrizione dell'atto	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3497/2017 del 4 settembre 2017	pag. 057
13. Verifiche "a tavolino"	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3509/2017 del 5 settembre 2017	pag. 057
14. Presunzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3520/2017 del 5 settembre 2017	pag. 057
15. Presunzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3529/2017 del 6 settembre 2017	pag. 057
16. Sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3542/2017 del 7 settembre 2017	pag. 058
17. Indagini a tavolino	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3563/2017 dell'8 settembre 2017	pag. 058

Massimario delle Commissioni Tributarie della Lombardia
2° Semestre 2017

18. Accessi, ispezioni e verifiche	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 3617/2017 del 14 settembre 2017	pag. 058
19. Presunzione di sottrazione all'imposizione	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3628/2017 del 19 settembre 2017	pag. 059
20. Scambio di informazioni tra Stati	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3718/2017 del 21 settembre 2017	pag. 059
21. Spese riqualificazione energetica per immobili dati in locazione	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3795/2017 del 26 settembre 2017	pag. 059
22. Cooperativa con pluralità di soci	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3797/2017 del 26 settembre 2017	pag. 060
23. Retroattività d.l. 78/2009	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3808/2017 del 27 settembre 2017	pag. 060
24. Contraddittorio preventivo	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3822/2017 del 27 settembre 2017	pag. 060
25. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3828/2017 del 25 settembre 2017	pag. 061
26. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 3845/2017 del 28 settembre 2017	pag. 061
27. Evasione fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3856/2017 del 27 settembre 2017	pag. 061
28. Contraddittorio preventivo	
Ctr lombardia, Sez. 18, sentenza n. 3862/2017 del 29 settembre 2017	pag. 062
29. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3959/2017 del 4 ottobre 2017	pag. 063
30. Irretroattività dell'art. 28, comma 4, d.lgs 175/2014	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3964/2017 del 4 ottobre 2017	pag. 063
31. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4003/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 063
32. Contraddittorio preventivo	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4043/2017 del 10 ottobre 2017	pag. 064
33. Scudo fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4092/2017 del 12 ottobre 2017	pag. 064
34. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4159/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 064
35. Accertamento induttivo	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4167/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 064
36. Esterovestizione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4171/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 065

37. Contraddittorio endoprocedimentale	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4188/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 065
38. Plusvalenza	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4237/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 065
39. Spese di sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4290/2017, del 26 ottobre 2017	pag. 066
40. Valori Omi	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4292/2017, del 26 ottobre 2017	pag. 066
41. Accertamento ante tempus	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4295/2017, del 26 ottobre 2017	pag. 066
42. Potere degli uffici	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4332/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 066
43. Antieconomicità vendite immobili	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4414/2017 del 30 ottobre 2017	pag. 067
44. Società di persone	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4473/2017 del 7 novembre 2017	pag. 067
45. Contraddittorio endoprocedimentale	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4503/2017 dell'8 novembre 2017	pag. 067
46. Sottoscrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4624/2017 del 14 novembre 2017	pag. 068
47. Prelevamenti soci	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4662/2017 del 15 novembre 2017	pag. 068
48. Robin tax	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4666/2017 del 15 novembre 2017	pag. 068
49. Sottoscrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4687/2017 del 16 novembre 2017	pag. 069
50. Contraddittorio endoprocedimentale	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4690/2017 del 16 novembre 2017	pag. 069
51. Motivazione dell'accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4723/2017 del 16 novembre 2018	pag. 070
52. Motivazione per relationem	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4730/2017 del 16 novembre 2018	pag. 070
53. Dimostrazione dell'anzianità dei titoli in portafoglio	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4734/2017 del 16 novembre 2017	pag. 070
54. Accertamento "a tavolino"	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4738/2017 del 20 novembre 2017	pag. 071
55. Omessa presentazione dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4740/2017 del 16 novembre 2017	pag. 071

56. Associazioni sportive dilettantistiche
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4751/2017 del 21 novembre 2017 pag. 072
57. Legittimazione passiva
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4776/2017 del 16 novembre 2017 pag. 072
58. Raddoppio dei termini
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4781/2017 del 16 novembre 2017 pag. 072
59. Accertamento presuntivo
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4795/2017 del 22 novembre 2017 pag. 073
60. Rideterminazione del valore nella cessione di immobile
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4805/2017 del 22 novembre 2017 pag. 073
61. Accertamento in materia di elusione
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4808/2017 del 22 novembre 2017 pag. 073
62. Notifica per compiuta giacenza
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4813/2017 del 22 novembre 2017 pag. 074
63. Accertamento integrativo
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4815/2017 del 22 novembre 2017 pag. 074
64. Presunzioni legali e onere della prova
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4816/2017 del 22 novembre 2017 pag. 074
65. Irreperibilità relativa
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4820/2107 del 22 novembre 2017 pag. 075
66. Studi di settore e malattia grave dell'imprenditore
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4828/2017 del 22 novembre 2017 pag. 075
67. Contraddittorio endo-procedimentale
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4853/2107 del 22 novembre 2017 pag. 075
68. Esterovestizione
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 4859/2017 del 23 novembre 2017 pag. 076
69. Raddoppio dei termini
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4863/2107 del 23 novembre 2017 pag. 076
70. Stabile organizzazione occulta
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4868/2107 del 23 novembre 2017 pag. 076
71. Proventi illeciti
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4875/2107 del 24 novembre 2017 pag. 076
72. Accertamento induttivo
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4898/2017 del 24 novembre 2017 pag. 077
73. Contraddittorio preventivo
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4921/2017 del 27 novembre 2017 pag. 077
74. Sottoscrizione accertamenti
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4930/2017 del 28 novembre 2017 pag. 077

Massimario delle Commissioni Tributarie della Lombardia
2° Semestre 2017

75. Accertamenti bancari	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4944/2017 del 28 novembre 2017	pag. 078
76. Raddoppio dei termini e operazioni oggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4977/2017 del 29 novembre 2017	pag. 078
77. Abuso del diritto	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5051/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 078
78. Onere probatorio nell'ambito del monitoraggio fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5052/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 079
79. Documentazione sui prezzi di trasferimento	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5074/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 079
80. Notificazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5086/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 079
81. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5106/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 080
82. Sottoscrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5116/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 080
83. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5139/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 080
84. Accertamento induttivo	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5150/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 081
85. Antielusione	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5160/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 081
86. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5181/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 082
87. Transfer Pricing	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5203/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 082
88. Inerenza costi	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 5313/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 082
89. Società estinte	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 5269/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 083
90. Deducibilità dei costi	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 5461/2017 del 19 dicembre 2017	pag. 083
91. Indagini bancarie	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 5509/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 083
92. Contabilità parallela	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5537/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 084
93. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5538/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 084

Massimario delle Commissioni Tributarie della Lombardia
2° Semestre 2017

94. Esercizio poteri gestori	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5556/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 084
95. Accertamenti bancari	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5558/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 085
96. Contraddittorio preventivo	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5560/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 085
97. Delega, responsabilità solidale e motivazione “per relationem”	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5583/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 085
98. Legittimo affidamento	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 5588/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 086
99. Raddoppio dei termini per l'accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5630/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 086
100. Dichiarazioni rese da terzi	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5636/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 087
101. Fatture per operazioni inesistenti	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 514/2017 del 10 agosto 2017	pag. 087
102. Interposizione	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 605/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 087
103. Accertamento induttivo	
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 645/2017 del 9 novembre 2017	pag. 087
104. Motivazione dell'avviso	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 760/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 088
105. Studi di settore	
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 196/2017 del 4 luglio 2017	pag. 088
106. Raddoppio dei termini	
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 294/2017 del 21 novembre 2017	pag. 088
107. Versamenti non giustificati	
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 296/2017 del 27 novembre 2017	pag. 089
108. Società di capitali a ristretta compagine	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 327/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 089
109. Preventiva autorizzazione	
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 179/2017 del 17 novembre 2017	pag. 089
110. Raddoppio dei termini	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 265/2017 del 23 novembre 2017	pag. 090
111. Termine dilatorio processo verbale	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 266/2017 del 23 novembre 2017	pag. 090
112. Presunzione distribuzione utili	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 10 novembre 2017	pag. 090

113.Operazioni inesistenti	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n 208/2017 del 15 dicembre 2017	pag. 090
114.Società non operative	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 4482/2017 del 26 giugno 2017	pag. 091
115.Beneficiario effettivo	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4490/2017 del 3 luglio 2017	pag. 091
116.Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4549/2017 del 3 luglio 2017	pag. 091
117.Elusione	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 4638/2017 del 7 luglio 2017	pag. 092
118.Accertamento analitico-induttivo	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4668/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 092
119.Oneri pluriennali	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4814/2017 del 14 luglio 2017	pag. 092
120.Notificazione	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 4873/2017 del 18 luglio 2017	pag. 093
121.Elusione	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 4881/2017 del 19 luglio 2017	pag. 093
122.Prova dell'effettività delle prestazioni	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4916/2017 del 20 luglio 2017	pag. 094
123.Esibizione di atti e documenti	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4919/2017 del 20 luglio 2017	pag. 094
124.Sanzioni	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4923/2017 del 20 luglio 2017	pag. 094
125.Cartella di pagamento non preceduta da avviso bonario	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4946/2017 del 21 luglio 2017	pag. 095
126.Termine prescrizione breve o decennale	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4952/2017 del 21 luglio 2017	pag. 095
127.Ritenute alla fonte	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 5052/2017 del 24 luglio 2017	pag. 095
128.Raddoppio dei termini	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5236/2017 dell'8 settembre 2017	pag. 095
129.Sufficienza della motivazione dell'atto tributario	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5447/2017 del 22 settembre 2017	pag. 096
130.Decadenza dei poteri di accertamento in caso di controllo formale	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 5454/2017 del 25 settembre 2017	pag. 096
131.Presunzioni	
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza 5811/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 096

132. Notifica all'estero	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5860/2017 del 16 ottobre 2017	pag. 097
133. Piena conoscenza	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza 5862/2017 del 16 ottobre 2017	pag. 097
134. Motivi d'urgenza	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza 5906/2017 del 17 ottobre 2017	pag. 098
135. Cancellazione della società	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6494/2017 del 21 novembre 2017	pag. 098
136. Esterovestizione	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6524/2017 del 23 novembre 2017	pag. 098
137. Operazioni con Paesi "black list"	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 6540/2017 del 23 novembre 2017	pag. 098
138. Dividendi comunitari	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6579/2017 del 27 novembre 2017	pag. 099
139. Ritenute	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6729/2017 del 30 novembre 2017	pag. 099
140. Esterovestizione	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 6814/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 099
141. Costi indeducibili per fatture inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7155/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 100
142. Retroattività d.l. 78/2009	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 221/2017 dell'8 agosto 2017	pag. 100
143. Scudo fiscale	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 348/2017 del 3 luglio 2017	pag. 100
144. Abuso del diritto	
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 380/2017 del 18 luglio 2017	pag. 100
145. Somme eccedenti utile	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 415/2017 del 25 settembre 2017	pag. 101
146. Transfer pricing	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 494/2017 del 13 novembre 2017	pag. 101
147. Raddoppio dei termini	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 500/2017 del 20 novembre 2017	pag. 101
148. Commessa infrannuale	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 516/2017 del 24 novembre 2017	pag. 102
149. Allegazione degli atti richiamati	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 530/2017 del 30 novembre 2017	pag. 102
150. Movimentazione bancaria	
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 534/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 102

151.Raddoppio dei termini	
Ctp di Varese, Sez.5, sentenza n. 557/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 103
152.Esterovestizione	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 571/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 103
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	
153.Valore in Dogana e royalties	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3001/2017 del 6 luglio 2017	pag. 104
154.Voci doganali	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 3146/2017 del 13 luglio 2017	pag. 105
155.Imposte di fabbricazione e di consumo	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3731/2017 del 22 settembre 2017	pag. 105
156.Franchigia doganale	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4096/2017 del 13 ottobre 2017	pag. 105
157.Accise sul gas naturale	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4142/2017 del 17 ottobre 2017	pag. 106
158.Iva all'importazione	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4279/2017 del 25 ottobre 2017	pag. 106
159.Origine della merce	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4507/2017 dell'8 novembre 2017	pag. 106
160.Termini per accertamento dei diritti doganali	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5018/2017 dell'1 dicembre 2017	pag. 107
161.Accisa energia elettrica	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 534/2017 del 7 settembre 2017	pag. 108
162.Abbuoni dell'accisa per perdite, distruzione e cali	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 701/2017 del 22 novembre 2017	pag. 108
163.Esenzione accisa per energia elettrica	
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 212/2017 del 19 luglio 2017	pag. 109
164.Iva all'importazione e Iva assolta con reverse charge	
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 304/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 109
165.Compensazione accisa sul gasolio per autotrazione	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 150/2017 del 17 luglio 2017	pag. 110
166.Termini per richiesta di rimborso dell'accisa	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 134/2017 del 22 settembre 2017	pag. 110
167.Royalties	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4649/2017 del 7 luglio 2017	pag. 111
168.Revisione accertamento doganale	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4690/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 111

169. Valore in Dogana	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6108/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 111
170. Valore in Dogana e royalties	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 7090/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 112
171. Iva Intracomunitaria	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 301/2017 del 13 novembre 2017	pag. 112
172. Accertamento in Dogana	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 318/2017 del 20 novembre 2017	pag. 113
173. Accertamento in Dogana	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 370/2017 del 15 dicembre 2017	pag. 113
174. Importazione di carburante per autotrazione oltre la prevista franchigia	
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 86/2017 del 3 luglio 2017	pag. 113
175. Importazione di carburante da territorio Extra-Ue	
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 120/2017 del 10 ottobre 2017	pag. 114
176. Regime di Ammissione Temporanea	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 459/2017 del 9 ottobre 2017	pag. 115

CATASTO

177. Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3841/2017 del 28 settembre 2017	pag. 116
178. Accertamento catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4001/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 116
179. Accertamento rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4691/2017 del 16 novembre 2017	pag. 116
180. Accertamento catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4731/2017 del 16 novembre 2018	pag. 117
181. Rivalutazione della rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4769/2017 del 21 novembre 2017	pag. 117
182. Classamento e motivazione	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4778/2017 del 16 novembre 2017	pag. 117
183. Rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4798/2017 del 22 novembre 2017	pag. 118
184. Categoria catastale depuratore	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5635/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 118
185. Rendita catastale	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 527/2017 del 24 agosto 2017	pag. 118
186. Classamento	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 187/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 118

CONTRIBUTO UNIFICATO

187. Condanna alle spese di lite
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3830/2017 del 27 settembre 2017 pag. 120
188. Onlus
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4011/2017 del 9 ottobre 2017 pag. 120
189. Contributo unificato maggiorato
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4542/2017 del 10 novembre 2017 pag. 120
190. Revoca del gratuito patrocinio
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5578/2017 del 21 dicembre 2017 pag. 120
191. Contributo unificato
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 507/2017 del 21 novembre 2017 pag. 121

FINANZA LOCALE

IMU – ICI

192. Valore venale in comune commercio
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3632/2017 del 19 settembre 2017 pag. 122
193. Legittimazione passiva per il bene in leasing
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3836/2017 del 25 settembre 2017 pag. 122
194. Leasing
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3838/2017 del 25 settembre 2017 pag. 122
195. Leasing
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3844/2017 del 28 settembre 2017 pag. 123
196. Area destinata a verde pubblico
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4597/2017 del 14 novembre 2017 pag. 123
197. Fabbricato collabente
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4628/2017 del 14 novembre 2017 pag. 123
198. Rendita catastale
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4786/2017 del 16 novembre 2017 pag. 124
199. Presupposto dell'imposta ICI
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4834/2107 del 22 novembre 2017 pag. 124
200. Stima CTU
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5157/2017 dell'11 dicembre 2017 pag. 124
201. Leasing finanziario
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5182/2017 del 12 dicembre 2017 pag. 125
202. Area fabbricabile
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 498/2017 del 17 ottobre 2017 pag. 125
203. Variazione rendita catastale
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 251/2017 del 16 ottobre 2017 pag. 125

204.Esenzione	
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 257/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 126
205.Motivazione accertamento Imu	
Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 298/2017 del 27 novembre 2017	pag. 126
206.Esenzione Ici per immobili attività didattica	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 221/2017 del 10 ottobre 2017	pag. 126
207.Società Sportive Dilettantistiche	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 78/2017 del 9 ottobre 2017	pag. 126
208.Valore venale terreno	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 85/2017 del 16 ottobre 2017	pag. 127
209.Qualificazione e valore aree edificabili	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 93/2017 del 13 novembre 2017	pag. 127
210.Variazione rendita catastale	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 96/2017 del 20 novembre 2017	pag. 127
211.Partiti politici	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 127/2017 del 31 luglio 2017	pag. 127
212.Immobili degli enti non commerciali	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4525/2017 del 4 luglio 2017	pag. 128
213.Società di capitali	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4619/2017 del 7 luglio 2017	pag. 128
214.Leasing e Imu	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4940/2017 del 21 luglio 2017	pag. 128
215.Aree non edificabili	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 5310/2017 del 13 settembre 2017	pag. 129
216.Area edificabile	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5425/2017 del 21 settembre 2017	pag. 129
217.Aree edificabili	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6703/2017 dell'1 dicembre 2017	pag. 129
218.Omessa motivazione	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6827/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 130
219.Prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 7139/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 130
220.Aree edificabili	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 201/2017 del 17 luglio 2017	pag. 130
221.Base imponibile	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 229/2017 dell'11 settembre 2017	pag. 130
222.Area edificabile	
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 90/2017 del 24 luglio 2017	pag. 131

223.Presupposto di imposta	
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 93/2017 del 28 luglio 2017	pag. 131
224.Agevolazione abitazione principale	
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 116/2017 del 26 settembre 2017	pag. 131
225.Motivazione	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 430/2017 del 27 settembre 2017	pag. 131
226.Locazione finanziaria	
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 563/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 131
 <i>IRAP</i>	
227.Presupposto d'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenze n. 3167/2017 del 14 luglio 2017	pag. 132
228.Autonomia organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3493/2017 del 4 settembre 2017	pag. 132
229.Convenzioni Italia-Stato straniero	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3545/2017 del 6 settembre 2017	pag. 132
230.Avvocati	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3972/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 133
231.Struttura organizzata	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4200/2017 del 19 ottobre 2017	pag. 133
232.Praticante commercialista	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4214/2017 del 19 ottobre 2017	pag. 133
233.Costi black list	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4344/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 134
234.Medico convenzionato	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4748/2017 del 21 novembre 2017	pag. 134
235.Tassista	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4823/2107 del 22 novembre 2017	pag. 134
236.Amministratore di condominio	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4879/2017 del 24 novembre 2017	pag. 135
237.Presupposti di applicazione	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 5009/2017 del 30 novembre 2017	pag. 135
238.Irap e proventi conseguiti da medico	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 717/2017 del 29 novembre 2017	pag. 135
239.Competenza rimborso	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 214/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 135
240.Rimborso Irap libero professionista	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 77/2017 del 27 settembre 2017	pag. 136

241. Autonomia organizzazione	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4644/2017 del 7 luglio 2017	pag. 136
242. Rimborso Irap	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5498/2017 del 26 settembre 2017	pag. 136
243. Transfer price	
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6500/2017 del 22 novembre 2017	pag. 137
 <i>PUBBLICITÀ</i>	
244. Cabina fototessere	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3489/2017 dell'1 settembre 2017	pag. 137
245. Avviso di accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4789/2017 del 16 novembre 2017	pag. 137
246. Insegna in centro commerciale	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4819/2107 del 22 novembre 2017	pag. 138
247. Pannelli con messaggi pubblicitari plurimi	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5093/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 138
248. Insegna	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5283/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 138
249. Cartello promozionale	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5306/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 138
250. Centro commerciale	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5535/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 139
251. Insegna esenzione	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5615/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 139
252. Stazioni ferroviarie	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 383/2017 del 3 luglio 2017	pag. 139
253. Veicoli pubblicitari itineranti	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6523/2017 del 23 novembre 2017	pag. 140
254. Pubblicità su carrelli della spesa	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6753/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 140
255. Presupposto dell'imposta	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 247/2017 del 26 settembre 2017	pag. 140
256. Cabine per foto tessera	
Ctp di Pavia, Sez. 1, sentenza n. 372/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 140
 <i>TARSU – TIA – TARI – TARES – TASI</i>	
257. Sanzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3071/2017 del 10 luglio 2017	pag. 141

258.Leasing	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3844/2017 del 28 settembre 2017	pag. 141
259.Imposta unica comunale	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4518/2017 del 9 novembre 2017	pag. 141
260.Tarsu e Tia	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4831/2107 del 16 novembre 2017	pag. 142
261.Imballaggi	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5081/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 142
262.Regolamento comunale	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5115/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 142
263.Risultanze catastali	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5143/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 143
264.Presupposti oggettivi	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 385/2017 del 3 luglio 2017	pag. 143
265.Area produzione rifiuti	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 716/2017 del 28 novembre 2017	pag. 143
266.Aree pertinenziali e applicazione Iva	
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 143/2017 del 3 luglio 2017	pag. 144
267.Esonero	
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 181/2017 del 20 novembre 2017	pag. 144
268.Esenzioni	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 60/2017 del 5 luglio 2017	pag. 144
269.Presupposto di imposta	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 5463/2017 del 25 settembre 2017	pag. 144
270.Parcheggio	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 7104/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 145
 <i>TOSAP</i>	
271.Soggetto passivo	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 6570/2017 del 27 novembre 2017	pag. 145
272.Suolo pubblico	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 395/2017 del 6 settembre 2017	pag. 145
 <i>TASSE AUTOMOBILISTICHE</i>	
273.Termini di prescrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3177/2017 del 14 luglio 2017	pag. 145
274.Soggetto passivo	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3279/2017 del 20 luglio 2017	pag. 146

275.Soggetto passivo	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3297/2017 del 20 luglio 2017	pag. 146
276.Solidarietà d'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3601/2017 del 15 settembre 2017	pag. 146
277.Leasing e soggetto passivo	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3655/2017 del 19 settembre 2017	pag. 146
278.Soggettività passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3963/2017 del 4 ottobre 2017	pag. 147
279.Locazione finanziaria autoveicoli	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4324/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 147
280.Prescrizione tassa automobilistica	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4330/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 148
281.Soggetto passivo	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 4389/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 148
282.Termini di prescrizione	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5152/2017 del 2 agosto 2017	pag. 148
283.Prescrizione	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 348/2017 del 7 dicembre 2017	pag. 149
284.Prescrizione	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 355/2017 del 10 luglio 2017	pag. 149

IRES – IRPEG

285.Sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3052/2017 del 10 luglio 2017	pag. 150
286.Società sportive	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3088/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 150
287.Costi di sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 3142/2017 del 13 luglio 2017	pag. 150
288.Svalutazione crediti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3151/2017 del 14 luglio 2017	pag. 150
289.Operazioni infragruppo	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3173/2017 del 14 luglio 2017	pag. 151
290.Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3181/2017 del 14 luglio 2017	pag. 151
291.Deducibilità costi black list	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3243/2017 del 18 luglio 2017	pag. 151
292.Detraazione per interventi di riqualificazione energetica	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3503/2017 del 4 settembre 2017	pag. 152

293.Reddito d'impresa	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3540/2017 del 7 settembre 2017	pag. 152
294.Riqualificazione edilizia	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3719/2017 del 21 settembre 2017	pag. 152
295.Detraazione energetica	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 3755/2017 del 21 settembre 2017	pag. 153
296.Interpello disapplicativo	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 3757/2017 del 29 settembre 2017	pag. 153
297.Prestito infruttifero infragruppo	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3773/2017 del 26 settembre 2017	pag. 153
298.Costi per sponsorizzazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3916/2017 del 2 ottobre 2017	pag. 154
299.Convenienza economica	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4044/2017 del 10 ottobre 2017	pag. 154
300.Credito di imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n.4186/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 154
301.Cancellazione di un credito dal bilancio	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4217/2017 del 19 ottobre 2017	pag. 155
302.Finanziamento dei soci	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4348/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 155
303.Deducibilità Trattamento Fine Mandato	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4657/2017 del 15 novembre 2017	pag. 155
304.Stabile organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4682/2017 del 15 novembre 2017	pag. 156
305.Associazioni sportive dilettantistiche	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4746/2017 del 21 novembre 2017	pag. 156
306.Residenza fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4784/2017 del 16 novembre 2017	pag. 156
307.Residenza fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4785/2017 del 22 novembre 2017	pag. 157
308.Consolidato fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4801/2017 del 22 novembre 2017	pag. 157
309.Esenzione dalla ritenuta alla fonte	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5051/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 158
310.Reddito d'impresa	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 5089/2017 del 30 novembre 2017	pag. 158
311.Operazioni straordinarie	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5113/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 159

312. Imprese di produzione cinematografica	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5135/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 159
313. Riporto delle perdite	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5159/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 159
314. Principio di competenza	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5160/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 160
315. Esterovestizione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5536/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 160
316. Costi di sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5591/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 161
317. Detrazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5621/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 161
318. Agevolazioni per risparmio energetico	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 147/2018 del 3 luglio 2017	pag. 161
319. Giustificazione del transfer pricing	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 207/2017 del 27 settembre 2017	pag. 161
320. Accantonamento TFM e deducibilità	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 217/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 162
321. Clausole di garanzia	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 171/2017 del 22 novembre 2017	pag. 162
322. Esterovestizione	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 225/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 162
323. Deducibilità spese pubblicità	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 227/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 163
324. Riportabilità delle perdite	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4476/2017 del 30 giugno 2017	pag. 163
325. Associazioni sportive dilettantistiche	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4654/2017 del 10 luglio 2017	pag. 163
326. Prestiti infragruppo	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 4656/2017 del 10 luglio 2017	pag. 163
327. Spese di regia	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4915/2017 del 20 luglio 2017	pag. 164
328. Ammortamento avviamento da parte del conferitario	
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 5093/2017 del 28 luglio 2017	pag. 164
329. Interventi di riqualificazione energetica	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5512/2017 del 26 settembre 2017	pag. 164
330. Leverage buy out	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 5594/2017 del 28 settembre 2017	pag. 165

331.Costi deducibili	
Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 5652/2017 del 3 ottobre 2017	pag. 165
332.Dichiarazione integrativa a favore	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza 5999/2017 del 24 ottobre 2017	pag. 165
333.Deducibilità interessi passivi in caso di fusione per incorporazione	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 7115/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 166
334.Ritenute sui dividendi distribuiti a soggetti non residenti	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7152/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 166
335.Costi relativi a schede carburanti per mezzi operativi	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 290/2017 del 9 novembre 2017	pag. 166
336.Inerenza	
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 383/2017 del 18 luglio 2017	pag. 167
337.Fittizietà delle operazioni	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 442/2017 del 28 settembre 2017	pag. 167

IRPEF

338.Plusvalenza da cessione di azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3231/2017 del 18 luglio 2017	pag. 168
339.Plusvalenze	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3523/2017 del 6 settembre 2017	pag. 168
340.Interventi di riqualificazione energetica	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3644/2017 del 19 settembre 2017	pag. 168
341.Ristretta base sociale	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3663/2017 del 19 settembre 2017	pag. 169
342.Valutazione reddito d'impresa	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3805/2017 del 27 settembre 2017	pag. 169
343.Redditi fondiari	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 3859/2017 del 29 settembre 2017	pag. 169
344.Agevolazioni per ristrutturazioni edilizie	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4063/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 170
345.Fondo pensione	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4192/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 170
346.Società di persone	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4407/2017 del 30 ottobre 2017	pag. 170
347.Cessione infraquinquennale tra coniugi separandi	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4506/2017 del 6 novembre 2017	pag. 171
348.Rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4664/2017 del 15 novembre 2017	pag. 171

349.Plusvalenza sulla cessione di immobili	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4773/2017 del 22 novembre 2017	pag. 171
350.Plusvalenze immobiliari	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4783/2017 del 16 novembre 2017	pag. 172
351.Plusvalenze immobiliari	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4811/2017 del 22 novembre 2017	pag. 172
352.Detraazione per figli a carico in caso di divorzio	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4835/2107 del 22 novembre 2017	pag. 172
353.Credito non riportato nelle dichiarazioni successive	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4916/2017 del 27 novembre 2017	pag. 173
354.Rivalutazione terreni edificabili	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4938/2017 del 28 novembre 2017	pag. 173
355.Cessione di fabbricati successivamente demoliti	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4956/2017 del 29 novembre 2017	pag. 173
356.Redditi di capitale	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5131/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 173
357.Responsabilità socio di una S.a.s.	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5149/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 174
358.Prestazioni pensionistiche	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5155/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 174
359.Versamenti dei soci	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5160/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 175
360.Plusvalenza	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5262/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 175
361.Determinazione del reddito	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 5449/2017 del 18 dicembre 2017	pag. 175
362.Paradisi fiscali	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5458/2017 del 19 dicembre 2017	pag. 175
363.Perdite su crediti	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 5507/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 176
364.Cessione di immobili vetusti	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5633/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 176
365.Tassazione per trasparenza	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5641/2017 del 28 dicembre 2017	pag. 176
366.Opere d'ingegno	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5672/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 176
367.Diritto di superficie	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 712/2017 del 28 novembre 2017	pag. 177

368.Risparmio energetico	
Ctp di Como, Sez. 1, sentenza n. 259/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 177
369.Omessa preventiva notificazione della comunicazione	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 70/2017 del 25 settembre 2017	pag. 177
370.Assegni periodici a favore dell'ex coniuge	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4775/2017 del 13 luglio 2017	pag. 177
371.Credito imposta redditi esteri	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5155/2017 del 2 agosto 2017	pag. 178
372.Deducibilità costi e oneri	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5169/2017 del 9 agosto 2017	pag. 178
373.Responsabilità solidale coniuge	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 5513/2017 del 20 settembre 2017	pag. 178
374.Spese per riqualificazione energetica degli edifici	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza 5993/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 179
375.Plusvalenza cessione fabbricato	
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza 6035/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 179
376.Società di capitali a ristretta base sociale	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 6767/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 179
377.Ritenute d'acconto	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 395/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 180
378.Detrazione spese ristrutturazione	
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 94/2017 del 31 luglio 2017	pag. 180
379.Costi deducibili	
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 108/2017 del 21 settembre 2017	pag. 180
380.Redditi fondiari	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 439/2017 del 27 settembre 2017	pag. 181
381.Recupero patrimonio edilizio	
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 547/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 181

IVA

382.Cessione di beni	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3048/2017 del 10 luglio 2017	pag. 182
383.Cessione di beni	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3125/2017 del 13 luglio 2017	pag. 182
384.Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3166/2017 del 14 luglio 2017	pag. 182
385.Rimborso credito Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3460/2017 del 28 agosto 2017	pag. 182

386.Frodi Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3570/2017 dell'8 settembre 2017	pag. 183
387.Campagne promozionali	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3572/2017 dell'11 settembre 2017	pag. 183
388.Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3804/2017 del 25 settembre 2017	pag. 183
389.Frodi carosello	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3806/2017 del 25 settembre 2017	pag. 184
390.Coassicurazione: esenzione ed onere della prova	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4168/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 184
391.Divieto di fermo amministrativo per rimborsi Iva a soggetti falliti	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4187/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 185
392.Indetraibilità	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4236/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 185
393.Credito Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4297/2017, del 26 ottobre 2017	pag. 185
394.Esenzione	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4418/2017 del 2 novembre 2017	pag. 185
395.Remissione alla Corte di Giustizia	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1714/2017 del 10 novembre 2017	pag. 186
396.Imposta erariale sul consumo di energia elettrica	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4559/2017 del 13 novembre 2017	pag. 186
397.Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 25 sentenza n. 4732/2017 del 16 novembre 2018	pag. 186
398.Note di variazione	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4740/2017 del 16 novembre 2017	pag. 187
399.Associazioni sportive	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4762/2017 del 20 novembre 2017	pag. 187
400.Imponibilità Iva per prestazioni di servizi di carattere scientifico	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4768/2017 del 21 novembre 2017	pag. 187
401.Natura dei premi di fine anno ai fini Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 4826/2107 del 22 novembre 2017	pag. 188
402.Rapporto di coassicurazione	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5003/2017 del 30 novembre 2017	pag. 188
403.Accessorietà	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 5042/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 188
404.Base imponibile dei Buoni acquisto	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5092/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 189

405.Detrazione	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5192/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 189
406.Operazione triangolare	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 5277/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 189
407.Compensazione credito trimestrale	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 402/2017 del 14 luglio 2017	pag. 189
408.Compensazione crediti iva	
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 435/2017 dell'1 settembre 2017	pag. 190
409.Operazioni oggettivamente inesistenti	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 565/2017 del 18 novembre 2017	pag. 190
410.Prestazioni di chirurgia estetica	
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 561/2017 del 19 settembre 2017	pag. 190
411.Fatture soggettivamente inesistenti	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 577/2017 del 28 settembre 2017	pag. 190
412.Rimborso	
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 657/2017 del 9 novembre 2017	pag. 191
413.Fatture soggettivamente false	
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 756/2017 del 12 novembre 2017	pag. 191
414.Detrazione fatture	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 759/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 191
415.Sospensione rimborso Iva per omissione dichiarazione	
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 209/2017 del 27 settembre 2017	pag. 191
416.Credito IVA	
Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 63/2017 del 12 luglio 2017	pag. 192
417.Operazioni intracomunitarie	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 165/2017 del 9 novembre 2017	pag. 192
418.Detrazione	
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 209/2017, del 18 dicembre 2017	pag. 192
419.Esenzioni per attività di carattere estetico	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4614/2017 del 6 luglio 2017	pag. 192
420.Controllo automatizzato	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4671/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 193
421.Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4683/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 193
422.Operazioni inesistenti	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4708/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 193
423.Coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4824/2017 del 17 luglio 2017	pag. 194

424. Contratto di assicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4982/2017 del 24 luglio 2017	pag. 194
425. Rimborso Iva	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5074/2017 del 28 luglio 2017	pag. 194
426. Rimborso	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5297/2017 dell'11 settembre 2017	pag. 195
427. Esenzione contributi	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5353/2017 dell'11 settembre 2017	pag. 195
428. Applicazione del principio del favor rei	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 5428/2017 del 20 settembre 2017	pag. 195
429. Cancellazione società da registro imprese	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5478/2017 del 25 settembre 2017	pag. 195
430. Frodi carosello	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5825/2017 del 13 ottobre 2017	pag. 196
431. Contratti di coassicurazione	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 6758/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 196
432. Liquidazione Iva di gruppo	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 6768/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 196
433. Amministrazione straordinaria	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6828/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 197
434. Moduli fotovoltaici cablati	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6847/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 197
435. Rimborso	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 188/2017 del 7 luglio 2017	pag. 197
436. Vies	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 313/2017 del 16 novembre 2017	pag. 197
437. Cessionario non iscritto al VIES	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 343/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 198
438. Ristrutturazione immobile in comodato	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 421/2017 del 26 settembre 2017	pag. 198

PROCESSO TRIBUTARIO

439. Notificazione dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2927/2017 del 4 luglio 2017	pag. 199
440. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3120/2017 del 13 luglio 2017	pag. 199
441. Notifica cartella	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3187/2017 del 14 luglio 2017	pag. 199

442. Specificità dei motivi di appello	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3508/2017 del 5 settembre 2017	pag. 200
443. Documentazione non esibita in fase istruttoria	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3516/2017 del 5 settembre 2017	pag. 200
444. Produzione documenti	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3550/2017 dell'8 settembre 2017	pag. 200
445. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3624/2017 del 19 settembre 2017	pag. 200
446. Costituzione in giudizio	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3688/2017 del 20 settembre 2017	pag. 201
447. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3696/2017 del 20 settembre 2017	pag. 201
448. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3715/2017 del 21 settembre 2017	pag. 201
449. Revoca provvedimento di distrazione spese	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1415/2017 del 25 settembre 2017	pag. 202
450. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3737/2017 del 22 settembre 2017	pag. 202
451. Oggetto del giudizio	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3817/2017 del 27 settembre 2017	pag. 202
452. Motivi di impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 3865/2017 del 29 settembre 2017	pag. 203
453. Giudizio di rinvio	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3957/2017 del 4 ottobre 2017	pag. 203
454. Specificità dei motivi di appello	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3983/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 203
455. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3989/2017 del 6 ottobre 2017	pag. 204
456. Domanda nuova	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4001/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 204
457. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4004/2017 del 5 ottobre 2017	pag. 204
458. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4012/2017 del 9 ottobre 2017	pag. 205
459. Rimessione in termini	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4058/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 205
460. Diniego di autotutela	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4065/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 205

Massimario delle Commissioni Tributarie della Lombardia
2° Semestre 2017

461.Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4100/2017 del 13 ottobre 2017	pag. 206
462.Rinnovo della notifica	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4110/2017 del 12 ottobre 2017	pag. 206
463.Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4264/2017 del 24 ottobre 2017	pag. 206
464.Motivi di appello	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4268/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 207
465.Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4282/2017 del 25 ottobre 2017	pag. 207
466.Remissione in termini	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4375/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 207
467.Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4402/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 207
468.Legittimazione passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4405/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 208
469.Legittimazione passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4557/2017 del 13 novembre 2017	pag. 208
470.Sospensione ex art. 373 c.p.c.	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1826/2017 del 22 novembre 2017	pag. 209
471.Dirigenti decaduti	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4613/2017 del 14 novembre 2017	pag. 209
472.Imposta di soggiorno - Giurisdizione	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4658/2017 del 15 novembre 2017	pag. 209
473.Costituzione in giudizio dell'appellante	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4701/2017 del 9 novembre 2017	pag. 210
474.Inerenza costi e ricavi	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4741/2017 del 16 novembre 2017	pag. 210
475.Spese di lite	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4743/2017 del 20 novembre 2017	pag. 210
476.Motivazione della sentenza	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4752/2017 del 21 novembre 2017	pag. 211
477.Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4775/2017 del 22 novembre 2017	pag. 211
478.Pronuncia sulla giurisdizione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, Sentenza n. 4794/2017 del 22 novembre 2017	pag. 211
479.Ricorso in appello	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4814/2017 del 22 novembre 2017	pag. 212

480.Operazioni oggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4824/2107 del 22 novembre 2017	pag. 212
481.Deposito documenti	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4849/2017 del 22 novembre 2017	pag. 212
482.Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 4905/2017 del 27 novembre 2017	pag. 213
483.Revocazione straordinaria	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4943/2017 del 28 novembre 2017	pag. 213
484.Legittimazione processuale Agente della Riscossione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4954/2017 del 28 novembre 2017	pag. 213
485.Vizi di notifica	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 5012/2017 del 30 novembre 2017	pag. 213
486.Agenzia delle Entrate della Riscossione	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5078/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 214
487.Notifica appello a mezzo PEC	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5082/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 214
488.Impugnabilità Bolletta/Fattura TARI	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5115/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 214
489.Impugnabilità estratto di ruolo	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5116/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 215
490.Inammissibilità ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5133/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 215
491.Rogatoria internazionale	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5147/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 215
492.Efficacia del giudicato penale	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5200/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 216
493.Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5250/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 216
494.Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5272/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 216
495.Revocazione sentenza	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 5311/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 216
496.Compensazione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5316/2017 del 15 dicembre 2017	pag. 217
497.Impugnabilità diniego di disapplicazione di norme antielusive	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 5447/2017 del 18 dicembre 2017	pag. 217
498.Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5524/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 217

499. Notifica dell'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5525/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 218
500. Dichiarazioni di terzi	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5536/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 218
501. Motivi nuovi	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5551/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 218
502. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5571/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 219
503. Giudicato di un coobbligato in solido	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5582/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 219
504. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5616/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 219
505. Appello	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5617/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 219
506. Giudicato esterno	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5642/2017 del 28 dicembre 2017	pag. 220
507. Costituzione anteriore al termine di 90 giorni	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 536/2017 dell'8 novembre 2017	pag. 220
508. Litisconsorzio	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 577/2017 del 28 novembre 2017	pag. 220
509. Pignoramento e impugnazione cartelle	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 315/2017 del 18 dicembre 2017	pag. 220
510. Vizi di notifica	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4507/2017 del 3 luglio 2017	pag. 221
511. Prova dell'avvenuta notifica	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4611/2017 del 6 luglio 2017	pag. 221
512. Cancellazione dal registro delle imprese	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4827/2017 del 17 luglio 2017	pag. 221
513. Atti impugnabili	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4927/2017 del 21 luglio 2017	pag. 222
514. Diniego istanza di reclamo-mediazione	
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5147/2017 del 2 agosto 2017	pag. 222
515. Emendabilità della dichiarazione	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 5188/2017 del 18 agosto 2017	pag. 222
516. Revoca della procura	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 5936/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 222
517. Curatela inerte	
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 6484/2017 del 21 novembre 2017	pag. 223

518.Prove documentali oltre il termine di legge	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 6769/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 223
519.Contribuente iscritto all'AIRE	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 257/2017 del 17 ottobre 2017	pag. 223
520.Mediazione	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 420/2017 del 25 settembre 2017	pag. 223
521.Diniego esenzione	
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 453/2017 del 4 ottobre 2017	pag. 224
522.Impugnazione estratto di ruolo	
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 572/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 224

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

523.Valore dell'avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2924/2017 del 3 luglio 2017	pag. 225
524.Motivazione dell'avviso di liquidazione	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2991/2017 del 5 luglio 2017	pag. 225
525.Responsabilità solidale	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3183/2017 del 14 luglio 2017	pag. 225
526.Atto di ricognizione del debito	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3491/2017 del 4 settembre 2017	pag. 226
527.Decreto ingiuntivo	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3504/2017 del 5 settembre 2017	pag. 226
528.Valore venale terreni edificabili	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3508/2017 del 5 settembre 2017	pag. 226
529.Agevolazione "prima casa"	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3607/2017 del 15 settembre 2017	pag. 226
530.Alternatività Iva/Registro	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3634/2017 del 19 settembre 2017	pag. 227
531.Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3664/2017 del 19 settembre 2017	pag. 227
532.Alternatività Iva/Registro	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3716/2017 del 21 settembre 2017	pag. 227
533.Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3818/2017 del 27 settembre 2017	pag. 228
534.Ricognizione del debito	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3827/2017 del 25 settembre 2017	pag. 228
535.Rescissione anticipata del concessionario	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4026/2017 del 10 ottobre 2017	pag. 229

536.Sentenza trasferimento immobile	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4165/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 229
537.Eventi successivi alla registrazione del contratto	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4306/2017 del 26 ottobre 2017	pag. 229
538.Agevolazione prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4437/2017 del 3 novembre 2017	pag. 230
539.Termini di decadenza e decorrenza	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4509/2017 del 6 novembre 2017	pag. 230
540.Stima del valore dell'avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4679/2017 del 15 novembre 2017	pag. 230
541.Permuta di terreni e rinuncia all'usufrutto	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4684/2017 del 15 novembre 2017	pag. 231
542.Cessione abitazione e adiacente cortile	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4685/2017 del 15 novembre 2017	pag. 231
543.Rettifica valore	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4686/2017 del 15 novembre 2017	pag. 231
544.Rettifica del valore terreni	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4700/2017 del 9 novembre 2017	pag. 232
545.Conferimento terreno agricolo e decadenza potere accertativo	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4745/2017 del 21 novembre 2017	pag. 232
546.Termini di decadenza dal potere di accertamento	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4753/2017 del 21 novembre 2017	pag. 233
547.Avviso di liquidazione	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4761/2017 del 21 novembre 2017	pag. 233
548.Rettifica di valore degli immobili	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4799/2017 del 22 novembre 2017	pag. 233
549.Enunciazione	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4818/2017 del 22 novembre 2017	pag. 234
550.Metodi di valutazione dell'avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4836/2017 del 22 novembre 2017	pag. 234
551.Avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 4882/2017 del 23 novembre 2017	pag. 234
552.Iscrizione a ruolo in pendenza di giudizio	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 5045/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 234
553.Perdita dell'agevolazione prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5054/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 235
554.Applicazione dell'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5080/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 235

555.Divisioni e applicazione dell'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5100/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 236
556.Motivazione avviso	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5102/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 236
557.Registrazione in termine fisso	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5119/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 236
558.Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5146/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 237
559.Ricostruzione valore avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5148/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 237
560.Collegamento negoziale	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5195/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 238
561.Elusione	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 5244/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 238
562.Immobile di lusso	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5255/2017 del 13 dicembre 2017	pag. 238
563.Motivazione avviso di liquidazione	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5281/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 238
564.Avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 5511/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 239
565.Omessa allegazione di atto identificato	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 5592/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 239
566.Pagamento parziale mediante accollo dei debiti	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5629/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 239
567.Versamenti soci a patrimonio netto	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5676/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 240
568.Capacità edificatoria dell'area oggetto di compravendita	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5679/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 240
569.Atto di costituzione in pegno	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 392/2017 del 10 luglio 2017	pag. 240
570.Decreto ingiuntivo	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 407/2017 del 14 luglio 2017	pag. 240
571.Ricognizione di debito	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 480/2017 del 26 settembre 2017	pag. 241
572.Applicazione art. 44, d.P.R. 131/1986	
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 567/2017 del 27 novembre 2017	pag. 241
573.Trust	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 604/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 241

574. Atto transazione con quietanza	
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 731/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 242
575. Avviamento	
Ctp di Brescia Sez. 4, sentenza n. 737/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 242
576. Cessioni concorsuali	
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 170/2017 del 14 luglio 2017	pag. 242
577. Atto di ricognizione del debito	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 71/2017 del 25 settembre 2017	pag. 242
578. Agevolazione prima casa	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 160/2017 del 7 novembre 2017	pag. 243
579. Cessione d'azienda	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 164/2017 del 9 novembre 2017	pag. 243
580. Sentenza di condanna	
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4557/2017 del 4 luglio 2017	pag. 243
581. Conferimento di ramo d'azienda	
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 4604/2017 del 7 luglio 2017	pag. 244
582. Conferimento di ramo d'azienda	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4637/2017 del 7 luglio 2017	pag. 244
583. Riconoscimento del debito	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5024/2017 del 25 luglio 2017	pag. 244
584. Valore dell'avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 5029/2017 del 25 luglio 2017	pag. 245
585. Impianto fotovoltaico	
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza 5077/2017 del 28 luglio 2017	pag. 245
586. Sentenza di ammissione al passivo del fallimento	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5167/2017 del 9 agosto 2017	pag. 245
587. Trust autodichiarato di beni	
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5176/2017 del 9 agosto 2017	pag. 246
588. Abuso del diritto	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza 5286/2017 del 12 settembre 2017	pag. 246
589. Agevolazione prima casa	
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 5326/2017 del 13 settembre 2017	pag. 246
590. Beni immobili strumentali	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5403/2017 del 20 settembre 2017	pag. 246
591. Applicazione dell'imposta di registro alla ricognizione del debito	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5439/2017 del 22 settembre 2017	pag. 247
592. Alternatività Iva/Registro	
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 5810/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 247

593.Sentenza di ammissione al passivo	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6499/2017 del 21 novembre 2017	pag. 248
594.Avviamento	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6569/2017 del 27 novembre 2017	pag. 248
595.Valori OMI	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6840/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 248
596.Cessione pro solvendo diritti di credito	
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6872/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 248
597.Sentenze a tutela del credito di lavoro	
Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 7102/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 249
598.Rinuncia unilaterale abdicativa a titolo gratuito	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 189/2017 del 7 luglio 2017	pag. 249
599.Rinuncia al diritto di usufrutto	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 352/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 249

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

600.Esecuzione condanna non definitiva	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3849/2017 del 28 settembre 2017	pag. 250
601.Sospensione maturazione interessi	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4319/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 251
602.Istanza ad ufficio incompetente	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4582/2017 del 13 novembre 2017	pag. 251
603.Termine	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 5265/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 251
604.Società cancellata	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5279/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 251
605.Rimborso Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5287/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 252
606.Istanza di rimborso a Ufficio incompetente	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6782/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 252

MISURE CAUTELARI

607.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 13, decreto n. 1071/2017 del 3 luglio 2017	pag. 253
608.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1078/2017 del 4 luglio 2017	pag. 253
609.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1079/2017 del 4 luglio 2017	pag. 253

Massimario delle Commissioni Tributarie della Lombardia
2° Semestre 2017

610.Oggetto	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1081/2017 del 4 luglio 2017	pag. 254
611.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1090/2017 del 5 luglio 2017	pag. 254
612.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1101/2017 del 5 luglio 2017	pag. 255
613.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 1103/2017 del 5 luglio 2017	pag. 255
614.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1108/2017 del 4 luglio 2017	pag. 255
615.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 1111/2017 del 5 luglio 2017	pag. 255
616.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1122/2017 del 7 luglio 2017	pag. 256
617.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1130/2017 del 7 luglio 2017	pag. 256
618.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1145/2017 dell'11 luglio 2017	pag. 256
619.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1166/2017 del 12 luglio 2017	pag. 256
620.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1219/2017 del 18 luglio 2017	pag. 257
621.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 25, ordinanza n. 1224/2017 del 17 luglio 2017	pag. 257
622.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1264/2017 dell'11 agosto 2017	pag. 258
623.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1316/2017 dell'8 settembre 2017	pag. 258
624.Oggetto	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1355/2017 del 19 settembre 2017	pag. 258
625.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 20, ordinanza n. 1459/2017 del 29 settembre 2017	pag. 258
626.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1511/2017 del 9 ottobre 2017	pag. 259
627.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 1525/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 259
628.Notificazione	
Ctr Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1528/2017 dell'11 ottobre 2017	pag. 259

629.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1715/2017 del 9 novembre 2017	pag. 259
630.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1717/2017 del 9 novembre 2017	pag. 259
631.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1724/2017 del 9 novembre 2017	pag. 260
632.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1759/2017 del 13 novembre 2017	pag. 260
633.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1766/2017 del 14 novembre 2017	pag. 260
634.Fondo patrimoniale	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 4651/2017 del 15 novembre 2017	pag. 260
635.Iscrizione ipotecaria	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4747/2017 del 21 novembre 2017	pag. 261
636.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 20, ordinanza n. 1858/2017 del 27 novembre 2017	pag. 261
637.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1949/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 261
638.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1953/2017 del 4 dicembre 2017	pag. 262
639.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1977/2017 dell'11 dicembre 2017	pag. 262
640.Oggetto	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 2003/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 262
641.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 2014/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 262
642.Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 2079/2017 del 18 dicembre 2017	pag. 263
643.Oggetto	
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 2100/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 263
644.Presupposto	
Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 2113/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 263
645.Confisca definitiva di beni	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5552/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 264
646.Oggetto	
Ctr Lombardia, Sez. 20, ordinanza n. 2122/2017 del 22 dicembre 2017	pag. 264
647.Presupposti	
Ctp di Bergamo, Sez. 2, ordinanza n. 250/2017 del 7 agosto 2017	pag. 264

648.Presupposti	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, decreto n. 341/2017 del 6 novembre 2017	pag. 265
649.Presupposti	
Ctp di Brescia, Sez. 4, ordinanza n. 404/2017 dell' 11 luglio 2017	pag. 265
650.Avviso preventivo di iscrizione ipotecaria	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 670/2017 del 14 novembre 2017	pag. 265
651.Presupposti	
Ctp di Brescia, Sez. 3, ordinanza n. 654/2017 del 24 novembre 2017	pag. 265
652.Fondo patrimoniale	
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 322/2017 del 19 dicembre 2017	pag. 266
653.Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 10, ordinanza n. 3131/2017 dell'11 settembre 2017	pag. 266
654.Presupposti	
Ctp di Milano, Sez. 10, ordinanza n. 3138/2017 dell'11 settembre 2017	pag. 266

RISCOSSIONE

655.Iscrizione ipotecaria	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3042/2017 del 10 luglio 2017	pag. 267
656.Prescrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3646/2017 del 19 settembre 2017	pag. 267
657.Legittimazione passiva dell'agente della riscossione	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3735/2017 del 22 settembre 2017	pag. 267
658.Prescrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3813/2017 del 25 settembre 2017	pag. 268
659.Procedura	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3858/2017 del 27 settembre 2017	pag. 268
660.Cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4016/2017 del 10 ottobre 2017	pag. 268
661.Avviso bonario	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4169/2017 del 18 ottobre 2017	pag. 268
662.Prescrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4227/2017 del 23 ottobre 2017	pag. 269
663.Prescrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4420/2017 del 2 novembre 2017	pag. 269
664.Compensazione volontaria	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4459/2017 del 6 novembre 2017	pag. 269
665.Controllo automatizzato	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4516/2017 del 9 novembre 2017	pag. 270

666.Credito d'imposta per ritenute su interessi bancari	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4558/2017 del 13 novembre 2017	pag. 270
667.Istanza rateizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4620/2017 del 14 novembre 2017	pag. 270
668.Notificazione della cartella di pagamento a mezzo p.e.c.	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4709/2017 del 17 novembre 2017	pag. 270
669.Iscrizione a ruolo a titolo provvisorio	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4747/2017 del 21 novembre 2017	pag. 271
670.Notifica della cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4749/8/2017 del 21 novembre 2017	pag. 271
671.Notifica a mezzo posta	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4817/2017 del 22 novembre 2017	pag. 271
672.Interessi di mora	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5078/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 272
673.Cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5087/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 272
674.Interruzione della prescrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 5111/2017 del 30 novembre 2017	pag. 273
675.Cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5116/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 273
676.Motivazione della cartella	
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5129/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 274
677.Notifica della cartella	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5532/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 274
678.Produzione originale cartella	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5533/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 274
679.Iscrizione a ruolo	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5622/2017 del 27 dicembre 2017	pag. 275
680.Fondo patrimoniale	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 5652/2017 del 28 dicembre 2017	pag. 275
681.Notificazione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5673/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 275
682.Società di comodo	
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 736/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 276
683.Notifica avviso di intimazione	
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 236/2017 del 19 giugno 2017	pag. 276
684.Termini di prescrizione	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 54/2017 del 3 luglio 2017	pag. 276

685. Notifica a mezzo pec	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4938/2017 del 21 luglio 2017	pag. 276
686. Motivazione	
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza 5851/2017 del 16 ottobre 2017	pag. 277
687. Riscossione frazionata e sanzione per omesso versamento	
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza 6044/2017 del 25 ottobre 2017	pag. 277
688. Notifica telematica della cartella	
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6871/2017 del 13 dicembre 2017	pag. 277
689. Lieve inadempimento con favor rei	
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 263/2017 del 19 ottobre 2017	pag. 278
690. Prescrizione	
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 512/2017 del 21 novembre 2017	pag. 278

SUCCESSIONE E DONAZIONE

691. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3140/2017 del 13 luglio 2017	pag. 280
692. Fallimento e trust	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3457/2017 del 28 agosto 2017	pag. 280
693. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3661/2017 del 19 settembre 2017	pag. 280
694. Imposta di successione	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4132/2017 del 17 ottobre 2017	pag. 281
695. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4337/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 281
696. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4377/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 281
697. Emendabilità della dichiarazione di successione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4832/2107 del 22 novembre 2017	pag. 282
698. Donazioni frazionate	
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 202/2017 del 5 luglio 2017	pag. 282
699. Atto di donazione formato all'estero	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 5256/2017 del 12 settembre 2017	pag. 282
700. Donazioni e coacervo	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 317/2017 del 17 novembre 2017	pag. 282

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

701. Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3045/2017 del 10 luglio 2017	pag. 284

702. Amministratore di fatto	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3133/2017 del 13 luglio 2017	pag. 284
703. Responsabilità	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3637/2017 del 19 settembre 2017	pag. 284
704. Concorso di persone	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 3686/2017 del 18 settembre 2017	pag. 285
705. Incertezza obiettiva	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3857/2017 del 27 settembre 2017	pag. 285
706. Monitoraggio fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4343/2017 del 27 ottobre 2017	pag. 285
707. Agevolazione prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4908/2017 del 27 novembre 2017	pag. 285
708. Ritardati od omessi versamenti diretti	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5095/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 286
709. Potere discrezionale del giudice	
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5118/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 286
710. Irrogazione delle sanzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5188/2017 del 12 dicembre 2017	pag. 286
711. Violazioni formali e sostanziali	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5530/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 287
712. Ritenute omesse	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5536/2017 del 20 dicembre 2017	pag. 287
713. Omessa dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5551/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 287
714. Obiettiva incertezza	
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 402/2017 del 14 luglio 2017	pag. 288
715. Sanzione per mancato monitoraggio fiscale	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 52/2017 del 3 luglio 2017	pag. 288
716. Sanzione costi da paesi black-list	
Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 107/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 288
717. Responsabilità del professionista	
Ctp di Milano, sez. 35, sentenza n. 4832/2017 del 17 Luglio 2017	pag. 288
718. Contestualità delle sanzioni	
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4843/2017 del 17 luglio 2017	pag. 289
719. Trust residente e quadro RW	
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 4906/2017 del 20 luglio 2017	pag. 289
720. Responsabilità	
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 6695/2017 del 29 novembre 2017	pag. 289

721.Gli atti di liberalità e il calcolo della franchigia	
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7163/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 290
722.Professionista infedele	
Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 358/2017 del 10 luglio 2017	pag. 290
VARIA	
723.Gestori di scommesse	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3184/2017 del 14 luglio 2017	pag. 291
724.Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 3851/2017 del 28 settembre 2017	pag. 291
725.Rinuncia all'eredità	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4117/2017 del 16 ottobre 2017	pag. 292
726.Emendabilità della dichiarazione dei redditi	
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4255/2017 del 24 ottobre 2017	pag. 292
727.Ripetibilità pagamenti inefficaci	
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 4398/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 292
728.Agevolazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4604/2017 del 14 novembre 2017	pag. 293
729.Agevolazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4618/2017 del 14 novembre 2017	pag. 293
730.Imposta Unica sui concorsi e sulle scommesse	
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 128/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 293
731.Delega di firma non autografa	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4674/2017 del 15 novembre 2017	pag. 294
732.Notifica degli atti tributari	
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4736/2017 del 20 novembre 2017	pag. 294
733.Enti non commerciali	
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 4926/2017 del 27 novembre 2017	pag. 294
734.Concessioni governative - Radio e televisione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5085/2017 del 5 dicembre 2017	pag. 295
735.Autotrasporto di cose per conto terzi	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5136/2017 del 6 dicembre 2017	pag. 295
736.Residenza fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5276/2017 del 14 dicembre 2017	pag. 296
737.Test di operatività	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5571/2017 del 21 dicembre 2017	pag. 296
738.Imposta Unica sui concorsi pronostici e scommesse	
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5669/2017 del 29 dicembre 2017	pag. 296

739. Agevolazioni impianti fotovoltaici	
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 632/2017 del 31 ottobre 2017	pag. 296
740. Dichiarazione integrativa	
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 158/2017 del 7 novembre 2017	pag. 297
741. Detrazione riqualificazione energetica	
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4811/2017 del 14 luglio 2017	pag. 297
742. Tardivo versamento	
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 236/2017 del 13 settembre 2017	pag. 297

ACCERTAMENTO

1. Contestazione notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2947/2017 del 5 luglio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Insinga

Notifica dell'invito a fornire chiarimenti - Attestazione dell'agente postale circa il soggetto consegnatario - Contestazione - Querela di falso - Necessità.

Il contribuente che contesta di aver ricevuto l'invito dell'Ufficio per fornire chiarimenti sulla propria posizione fiscale qualora tale ricezione risulti regolarmente attestata dall'agente postale sulla ricevuta della raccomandata spedita dall'ufficio deve proporre querela di falso. (F.Ins.)

Riferimenti normativi: l. 890/1992, art. 7; d.P.R. 600/1973, art. 32

2. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2973/2017 del 5 luglio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Monterisi

Accertamento - Contraddittorio preventivo - Mancato invio/ricevimento del questionario - Nullità dell'atto - Sussiste.

L'atto emesso dall'Ufficio finanziario in violazione del principio del contraddittorio preventivo è illegittimo. Ricade in questa ipotesi il mancato ricevimento del questionario con cui il contribuente può esprimere le proprie osservazioni di cui l'ufficio deve tener conto. Il mancato invio/ricevimento del questionario determina, quindi, l'esclusione del contribuente dall'attività precontenziosa, con violazione del diritto di difesa e conseguente nullità dell'atto emesso in violazione del predetto principio. (M.Dr.)

3. Sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3052/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Ruta

Sovrafatturazione - Retrocessione in nero - Accertamento - Legittimità.

È legittimo l'accertamento che disconosca la parte di sponsorizzazioni sovrappiù per il surplus rappresentato dalla parte in contante ripetutamente prelevata subito dopo il pagamento delle fatture quale retrocessione in nero. (G.Ta.)

4. Conto bancario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3069/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Delegato assoggettato a verifica - Insufficiente riferibilità ai dati del conto corrente - Accertamento - Illegittimità.

È illegittima la pretesa fiscale operata dall'Ufficio ove rivolta nei confronti del solo delegato di un conto corrente bancario, e non già verso il suo titolare, e con indizi che non comprovino che il primo soggetto abbia operato in favore di se stesso. (G.Ta.)

5. Spese di pubblicità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3075/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Calà

Sponsorizzazioni - Corrispettivo in favore di associazioni sportive – Requisito di inerenza ex art. 109 del TUIR – Necessità – Incremento del fatturato – Sufficienza.

I versamenti in favore di associazioni sportive ai sensi dell'art. 90 della legge 289/2002 sono soggetti alla dimostrazione del possesso dei requisiti di deducibilità di cui all'art. 109 del d.P.R. 917/1986 (nel caso specifico l'inerenza è stata ritenuta dimostrata con gli incrementi di fatturato e di reddito d'esercizio). (G.Ta.)



Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90; d.P.R. 917/1986, art. 109

6. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3077/2017 del 11 luglio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Candido

Contraddittorio endoprocedimentale – Operatività limitata ai tributi armonizzati – Non sussiste - Principio immanente nell'ordinamento giuridico – Costituisce principio di garanzia - Obbligo di estensione ai tributi non armonizzati – Sussiste.

La preventiva attivazione del contraddittorio endoprocedimentale costituisce diritto del contribuente e deve trovare applicazione ogniqualvolta l'Amministrazione finanziaria si proponga di adottare un provvedimento per lui lesivo in modo tale che, pena la caducazione del provvedimento, il contribuente sia posto preventivamente nella condizione di far valere le proprie osservazioni in ordine agli elementi sui quali l'Ufficio intende fondare la propria decisione. (G.Ta.)



7. Stabile organizzazione occulta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3245/2017 del 18 luglio 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Rota

Imposte sui redditi – Reddito d'impresa – Imprese non residenti – Stabile organizzazione occulta – Prova della sua esistenza.

L'esistenza di una stabile organizzazione occulta di una società estera deve emergere da elementi certi e concordanti. Non sono sufficienti le generiche dichiarazioni rilasciate dal dipendente di uno dei fornitori della società estera, non corroborate da ulteriori elementi; né possono ritenersi sufficienti articoli reperiti sul web in merito a dichiarazioni rilasciate da un dipendente della presunta stabile organizzazione. (F.T.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 162

8. Notifica atti a società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3464/2017 del 28 agosto 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

Accertamento analitico-induttivo – Responsabilità liquidatore – Cancellazione registro imprese.

È valido l'avviso di accertamento notificato al liquidatore ed ai soci della società cessata a seguito di cancellazione dal registro delle imprese se si riscontra che la società, benché cancellata, abbia posto in essere una serie complessa di operazioni volte ad eludere le legittime pretese fiscali dell'Agenzia. (M.Ce.)



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

9. Termine a seguito del rilascio del p.v.c.

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3477/2017 del 31 agosto 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Monterisi

I - Verifica fiscale – Acquisti e cessioni intracomunitarie – Avviso di accertamento emanato prima dei sessanta giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione – Nullità.

II - termine sessanta giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione – Deroga – Fallimento come caso di particolare e motivata urgenza – Esclusione.

I - Il mancato rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione previsto dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000 comporta la sanzione dell'invalidità dell'avviso di accertamento, la quale, pur non espressamente prevista, deriva ineludibilmente dal sistema ordinamentale comunitario e nazionale ed in particolare dal rilievo che il vizio del procedimento si traduce in una divergenza dal modello normativo.

II - La procedura concorsuale del fallimento, stante la sua natura pubblicistica, non rientra tra i casi di "particolare e motivata urgenza" che consentono di derogare al termine dilatorio dei sessanta giorni previsto dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000, norma di garanzia per l'azione accertativa dell'Amministrazione finanziaria. (M.Ma.)

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

10. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3480/2017 dell'1 settembre 2017, Presidente: Marini, Estensore: Trinca Colonel

Accertamento – Termini – Raddoppio – Decadenza – Mancanza di riscontri di rilevanza penale – Esclusione.

Non è legittimo il raddoppio dei termini di decadenza ai fini dell'emissione dell'avviso di accertamento in assenza della prova dell'inoltro della denuncia penale o di elementi idonei a confermare che al contribuente era stato contestato un illecito penale con obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.c.. La circostanza che il contribuente era socio di una società di capitali a ristretta base societaria non integra, di per sé, condotta penalmente rilevante. Né può ritenersi fondata ogni affermazione diretta ad attribuire al socio eventuali responsabilità penali degli amministratori. (M.Ma.)

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

11. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3483/2017 dell'1 settembre 2017, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

Accertamento – Termini – Raddoppio – Decadenza – Legge n. 208/2015 (legge di stabilità 2016).

In base alla legge n. 208/2015 (legge di stabilità 2016), per gli avvisi di accertamento relativi alle annualità fino al 2015, il raddoppio dei termini opera soltanto se la notizia criminis sia stata presentata o trasmessa all'Autorità giudiziaria entro i termini ordinari di accertamento, essendo stata abrogata, alla luce della normativa sopravvenuta, la "clausola di salvaguardia" contenuta nel d.lgs. n. 128/2015, che faceva salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti di irrogazione di sanzioni amministrative tributarie e

degli altri atti impugnabili notificati alla data della sua entrata in vigore (2 settembre 2015). (M.Ma.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3; l. 208/2015, art. 1 commi da 130 a 132

12. Sottoscrizione dell'atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3497/2017 del 4 settembre 2017; Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Avviso di accertamento – Sottoscrizione dell'atto – Delega di firma – Obbligo di allegazione – Non sussiste.

L'art. 42, comma 3, del d.P.R. 600/1973 sanziona con la nullità solo la mancata sottoscrizione dell'avviso di accertamento non essendo necessario fornire la prova che chi ha apposto la sua firma in calce all'atto rappresenti l'Ufficio. Il contribuente può contestare la legittimazione del firmatario solo con specifico motivo di ricorso. (P.B.)

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

13. Verifiche “a tavolino”

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3509/2017 del 5 settembre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento – Accertamento “a tavolino” – Termine dilatorio – Applicazione.

Il termine di 60 giorni tra il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di controllo e l'emissione dell'avviso di accertamento si applica anche alle verifiche “a tavolino”. (G.Pat.)

Riferimenti normativi: l. 212/2002, art. 12

14. Presunzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3520/2017 del 5 settembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

Accertamento – Presunzioni – Singolo indizio.

Una prova presuntiva può scaturire anche da un solo indizio, purché grave e preciso. A ciò non osta la formulazione dell'art. 2729 c.c., il quale si esprime al plurale. (F.Tu.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2729

15. Presunzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3529/2017 del 6 settembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Antonioli

Operazioni inesistenti – Fatture – Emissione – Reddito conseguente – Presunzione – Prova – Patteggiamento – Insufficienza.

La sentenza penale di applicazione della pena su richiesta delle parti (c.d. patteggiamento, ex art. 444 c.p.p.), conseguente al procedimento penale per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, costituisce indiscutibile elemento di prova per il giudice tributario (Conf. Cass. 13034/2017) in quanto il fatto-reato integri la prova dei fatti costitutivi della pretesa erariale. Nel caso di specie, i fatti accertati nella sentenza di

patteggiamento -emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti- non implicano il corollario desunto dall'erario -percezione di redditi non contabilizzati quale remunerazione dell'attività di emissione di fatture soggettivamente inesistenti- non potendosi desumere dal primo fatto (noto) il secondo (ignoto) alla stregua di presunzioni semplici munite del requisito della concordanza. (M.B.)

Riferimenti normativi: c.p.p., art. 444

16. Sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3542/2017 del 7 settembre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Effettiva capacità contributiva – Determinazione – Necessità – Contribuente – Onere della prova – Contenuto.

Gli strumenti presuntivi non possono essere utilizzati in modo automatico ma si deve determinare l'effettiva capacità contributiva del soggetto. Il contribuente, per contrastare le risultanze dell'accertamento sintetico, non deve dimostrare l'utilizzo delle somme precedentemente incassate per il sostenimento delle spese sinteticamente ricostruite dall'amministrazione. Il privato ha solo l'onere di dimostrare la disponibilità di importi (esenti o già oggetto di imposizione) tali da consentire il sostenimento delle spese contestate e non la ben più complessa dimostrazione delle modalità di utilizzo di detti importi. Tale dimostrazione è raggiunta avendo provato l'acquisizione da parte del nucleo familiare, negli anni immediatamente precedenti a quello contestato, di ingenti somme conseguenti alla cessione di motoveicoli, alla riscossione di polizze assicurative e TFR, al conferimento di somme da parte di terzi nonché la disponibilità di somme sul proprio conto corrente. (M.B.)

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

17. Indagini a tavolino

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3563/2017 dell'8 settembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Accertamento – Indagine effettuata presso l'Ufficio fiscale – Applicabilità art. 12, comma 7, legge 212/2000 – Non sussiste.

Il rispetto del termine di 60 giorni dalla chiusura delle operazioni di controllo per l'invio dell'avviso di accertamento, previsto dall'art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente, rileva esclusivamente in caso di accesso ai locali del soggetto sottoposto a verifica fiscale. Tale termine, pertanto, non può trovare applicazione nel caso di specie dal momento che le indagini erano state compiute "a tavolino". (M.Mo.)

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

18. Accessi, ispezioni e verifiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 3617/2017 del 14 settembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Verifiche fiscali – Accessi, ispezioni e verifiche.

L'art. 12, comma 7, della l. 212/2000 si riferisce ai diritti e alle garanzie del contribuente "sottoposto a verifiche fiscali" esclusivamente in caso di "accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali", tant'è che la decorrenza del termine di sessanta giorni per il

deposito di osservazioni presuppone “il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo”; mentre non è applicabile nel caso in cui l'accertamento sia stato compiuto a “tavolino” e non mediante accessi, ispezioni e verifiche nei locali in cui il contribuente svolge la propria attività. (A.Bu.)

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

19. Presunzione di sottrazione all'imposizione
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3628/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Ghinetti

Presunzioni – Sottrazione all'imposizione – Conti svizzeri – Prova contraria.

L'art. 12 del d.l. n. 78/2009 onera il contribuente di vincere la presunzione per cui le provviste dei conti svizzeri “ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione”. Nessuna probatio diabolica, dunque: semplicemente, indicando la provenienza, il contribuente può dimostrare, se vi è, l'eventuale regolarità fiscale delle provviste. (A.Bu.)

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

20. Scambio di informazioni tra Stati
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3718/2017 del 21 settembre 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Accertamento – Accertamento in genere – Reciproca assistenza fra le autorità degli Stati Membri nel settore fiscale – Scambio d'informazioni su richiesta – Limite alla portata degli obblighi dello Stato membro richiedente e dello Stato membro richiesto nei confronti del contribuente – Mancanza dell'obbligo d'informare il contribuente della richiesta di assistenza – Mancanza dell'obbligo d'invitare il contribuente a partecipare all'audizione di testimoni – Diritto del contribuente di rimettere in discussione l'informazione scambiata.

Le informazioni trasmesse attraverso procedure di cooperazione possono essere validamente utilizzate poiché provengono da un'autorità di uno Stato Membro dell'Unione Europea in forza di convenzioni tra le parti e Direttive Comunitarie, senza che sussistano un onere di preventiva verifica da parte dell'autorità destinataria della provenienza e autenticità della documentazione trasmessa dall'autorità straniera, ovvero un obbligo di comunicare al contribuente quanto pervenuto dall'autorità estera. Ciononostante, non incontra nessun limite il diritto del contribuente di contestare l'esattezza delle informazioni trasmesse in forza della collaborazione tra Stati membri. (L.R.C.)

Riferimenti normativi: dir. 77/779/CEE; dir. 2011/16/UE

21. Spese riqualificazione energetica per immobili dati in locazione
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3795/2017 del 26 settembre 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Aondio

Accertamento - Agevolazione spese riqualificazione energetica – Società di locazione immobiliare – Immobili dati in locazione - Spetta.

A norma dell'art. 16bis d.P.R. 917/1986, spetta la detrazione per spese di riqualificazione energetica quando dette spese siano sostenute da una società immobiliare per i propri immobili non solo per quelli direttamente dalla stessa utilizzati ma anche per quelli dati in

locazione. Non è legittimo inserire requisiti non previsti normativamente fra quelli necessari per poter godere dell'agevolazione. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 16bis

22. Cooperativa con pluralità di soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3797/2017 del 26 settembre 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Crespi

Accertamento – Società cooperativa – Pluralità di soci – Imputazione reddito per trasparenza ai soci – Non sussiste.

Nel caso di una società cooperativa con una pluralità di soci lavoratori che concorrono alla gestione dell'impresa non è ravvisabile la sussistenza di una base societaria ristretta venendo così a mancare il presupposto per l'imputazione per trasparenza ai soci del maggior reddito accertato. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 47

23. Retroattività d.l. 78/2009

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3808/2017 del 27 settembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Accertamento imposte sui redditi –Termini decadenziali – Capitali all'estero – Proroga termini – Non sussiste.

L'art. 12, d.l. 78/2009, modificato dalla l. 102/2009, che ha introdotto il c.d. raddoppio dei termini decadenziali per gli accertamenti correlati alle violazioni fiscali inerenti disponibilità finanziarie detenute all'estero, andando ad incidere direttamente sull'obbligazione tributaria, ha carattere sostanziale e non meramente processuale, impedendone l'applicazione retroattiva a fattispecie anteriori alla sua entrata in vigore. (D.O.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009

24. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3822/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

Accertamento – Obbligo contraddittorio preventivo – Imposte armonizzate – Sussiste – Imposte non armonizzate – Solo nei casi espressamente previsti dalla legge.

Il principio del contraddittorio assume una connotazione differente in relazione alle diverse modalità di accertamento previste dalla legge. Quando l'indagine avviene nei locali dell'Amministrazione con esame della documentazione e delle risposte inviate dalla parte a seguito di inoltro di questionario, nessun processo verbale di verifica deve essere stilato.

Le SS.UU. della Corte di Cassazione, con sentenza n. 24823/2015, hanno statuito che per i tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi in cui tale obbligo sia previsto da specifica norma di legge. (F.Co.)

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

25. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3828/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Accertamento – Accertamento sintetico – Acquisti afferenti alla “sfera” professionale – Acquisto di immobile e licenza bar – Mantenimento precedente e diverso codice attività - Non sussiste – Acquisto riferibile alla sfera personale – Sussiste - Legittimità e fondatezza dell’avviso di accertamento – Sussistono.

L’acquisto della proprietà, concernente anche la licenza, le autorizzazioni, i beni mobili per l’esercizio di bar e caffè, considerando la pacifica circostanza che il contribuente svolgesse, mediante l’esercizio della propria ditta individuale, l’attività di costruzione di macchine ed attrezzature per l’ufficio, ovvero ben diversa da quella di bar e caffè, e in assenza di prova che, nel concreto, l’attività svolta fosse in realtà diventata quella dell’esercizio di bar e caffè è da ritenere sostenuto nell’ambito della “sfera” personale del contribuente e non già in quella professionale. Pertanto l’accertamento induttivo fondato su tale acquisto (espressione di una reale capacità contributiva del soggetto che sostiene la spesa) è legittimo e, in assenza di prove contrarie fornite dal contribuente, fondato. (G.Gi.)

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

26. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 3845/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

Denuncia penale presentata oltre i termini ordinari previsti per l’accertamento – Modifica normativa – Raddoppio del termine in mancanza di disciplina transitoria – Sussiste.

Il criterio stabilito dall’art. 43 comma 3 d.P.R. 600/1973 (al pari della omologa previsione di cui all’art. 57 d.P.R. 633/1972 in campo IVA), che, in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000, prevede il raddoppio del termine di cui ai commi precedenti, ha natura originaria, scatta cioè in presenza del presupposto legale che configura l’obbligo di presentazione della denuncia, indipendentemente dai tempi e modi dell’esercizio del relativo potere/dovere da parte dei Pubblici Ufficiali.

Alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 247/2011, va negata la sopravvenuta illegittimità retroattiva della disciplina sul raddoppio dei termini, per effetto del venir meno della disposizione transitoria prevista dal d.lgs. 128/2015. Tale decisione è infatti intervenuta successivamente alla entrata in vigore della legge di stabilità del 2016, confermando la validità ratione temporis della disciplina sul raddoppio dei termini; validità che non può essere scalfita, in violazione del principio del tempus regit actum, senza una previsione espressa, sulla base della interpretazione implicita di leggi entrate in vigore in rapida sequenza temporale. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 128/2015, art. 2; d.lgs. 74/2000, artt. 2 e 8; d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; d.P.R. 633/1972, art. 57

27. Evasione fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3856/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Crespi

Evasione Fiscale - Contrasto – Elementi Indiziari – Utilizzabilità – Valutazione del Giudice.

In materia di accertamento fiscale e di contrasto dell'evasione fiscale, l'Amministrazione finanziaria può avvalersi, ai fini probatori, di qualsiasi elemento con valore indiziario, fatta eccezione degli elementi inutilizzabili per effetto di una specifica previsione di legge, ovvero per essere stati acquisiti in violazione di diritti fondamentali di rango costituzionale.

Sono quindi utilizzabili nell'accertamento e nel contenzioso con il contribuente, i dati bancari acquisiti dal dipendente di una banca residente all'estero ed ottenuti dal fisco mediante gli strumenti di cooperazione comunitaria, senza che rilevi l'eventuale illecito commesso dal dipendente stesso, né la violazione dei doveri di fedeltà verso l'istituto datore di lavoro e di riservatezza dei dati bancari, che non godono di copertura costituzionale e di tutela legale nei confronti del fisco medesimo.

In caso di rilievi avanzati dall'Amministrazione finanziaria, spetta al giudice di merito valutare se i dati raccolti siano attendibili anche attraverso il riscontro delle contestazioni mosse dal contribuente. (F.C.)



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

28. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la lombardia, Sez. 18, sentenza n. 3862/2017 del 29 settembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Cordola

Accertamento – Obbligo contraddittorio preventivo – Imposte dirette – Non sussiste – Imposte armonizzate – Sussiste.

L'organo nomofilattico ha ricondotto ad unità i differenti orientamenti giurisprudenziali che si contrapponevano sull'esistenza o meno di un generalizzato obbligo di partecipazione del contribuente alla formazione dell'atto impositivo (ai sensi degli artt. 3, 24 e 97 Cost, nonché dell'art. 117 Cost. per le corrispondenti norme interposte della CEDU), precisando come “differentemente dal diritto dell'Unione Europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto. Ne consegue che, in tema di tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi "armonizzati", avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto (Conf. CGUE sentenza 3 luglio 2014, C-129-13 e C-130/13, “Kamino”). (M.Mon.)



Riferimenti normativi: Cost., art. 3, 24, 97 e 117

29. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3959/2017 del 4 ottobre 2017, Presidente: Siniscalchi; Estensore: Arcieri

Accertamento – Raddoppio dei termini – Denuncia penale.

Il raddoppio dei termini di accertamento, previsto dagli artt. 43 d.P.R. 600/1973 e 57 d.P.R. 633/1972, nella versione originaria non opera nei casi in cui la denuncia all'Autorità giudiziaria, in ordine ad una condotta tributaria penalmente rilevante, venga presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di accertamento. Tale orientamento trova, tra l'altro, conferma nella nuova disciplina in materia, così come introdotta dal d.lgs. 128/2015, la quale vieta espressamente all'Amministrazione finanziaria, una volta spirato il termine ordinario, di usare a proprio vantaggio il raddoppio di detti termini per notificare accertamenti per i quali è incorsa in decadenza. (M.V.)

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

30. Irretroattività dell'art. 28, comma 4, d.lgs 175/2014

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3964/2017 del 4 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Accertamento – Società cancellata dal registro delle imprese – Art. 28, comma 2, d.lgs. 175/2014 – Retroattività - Insussistenza.

L'art. 28, comma 4, del d.lgs. 175/2014, non ha alcuna valenza interpretativa e non può, quindi, avere alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale degli effetti estintivi, a mente dell'art. 2495, comma 2, c.c., si applica solo ai casi in cui la cancellazione della società dal registro delle imprese sia stata presentata nella vigenza della nuova disciplina, vale a dire dal 13 dicembre 2014. (M.GI.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495 comma 2; d.lgs. 175/2014, art. 28 comma 4

31. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4003/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Accertamento sintetico – Redditometro – Presunzione semplice – Riparto dell'onere probatorio.

Il redditometro costituisce accertamento di natura statistica, come ribadito anche dalla più recente giurisprudenza della Corte di cassazione, secondo la quale l'accertamento sintetico disciplinato dall'art. 38 d.P.R. 600/1973 tende a determinare il reddito complessivo presunto del contribuente attraverso l'utilizzo di presunzioni semplici, mediante l'applicazione di elementi indicativi di capacità contributiva stabiliti da decreti ministeriali con periodicità biennale. Quand'anche si voglia attribuire al redditometro una portata probatoria qualificata, pertanto, è pacifico che esso produce presunzioni relative che consentono al contribuente la presentazione di prova contraria anche solo di portata indiziaria. (I.Br.)

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

32. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4043/2017 del 10 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Craveia

Contraddittorio preventivo – Assente – Principio universale di precetti di natura costituzionale – Carta dei diritti dell’unione europea – Difesa – Aspetto non meramente formale – Illegittimità – Sussiste.

Con effetti vincolanti nel nostro ordinamento, i Giudici europei hanno stabilito che il Fisco deve interloquire col contribuente ogni qualvolta la difesa di quest’ultimo non rappresenta un mero aspetto formale. E dunque, in aderenza ai precetti sul buon andamento della Pubblica amministrazione e sul giusto processo - nonché allo statuto dei diritti del contribuente che invita l’ente impositore ad agire con pari diritti e doveri verso il contribuente, specie in temi quali quelli tributari ove la normativa è difficile da interpretare e le decisioni sono spesso non univoche – va dichiarato nullo l’avviso di accertamento (nel caso di specie, emesso in materia di Iva) non preceduto dal preventivo contraddittorio ai sensi dell’art. 12 della Legge n. 212/2000. (M.P.)

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

33. Scudo fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4092/2017 del 12 ottobre 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

Scudo fiscale – Inibizione del potere di accertamento – Conseguenze – Condizione – Costituzione di attività fuori confine – Sussiste.

L’art. 14 del d.l. n. 350/2001, concernente l’inibizione dei poteri di accertamento in presenza dello “scudo fiscale”, previsto dall’art. 13bis del d.l. n. 78/2009, afferisce esclusivamente a fattispecie che hanno attinenza con la costituzione di attività fuori confine; conseguentemente, mancando una connessione tra i maggiori imponibili accertati e le attività oggetto di emersione, l’inibizione del potere di accertamento di cui al citato articolo 14 non può operare. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 350/2001, art. 14; d.l. 78/2009, art. 13bis

34. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4159/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: D’Agostino, Estensore: Malanetto

Termini di accertamento – Raddoppio dei termini – Disciplina ante 2015.

Per quanto concerne il raddoppio dei termini di accertamento, nella disciplina applicabile antecedentemente alle modifiche dell’art 43 d.P.R. 600/1973 introdotte dalla l. 208/2015, rilevava unicamente la sussistenza dell’obbligo di presentazione della denuncia penale, a prescindere dall’esito del relativo procedimento. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; l. 208/2015

35. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4167/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Accertamento – Induttivo – Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi - Perizia di parte per costruzione dei redditi – Valore meramente indiziario.

In caso di mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, l'Ufficio può determinare il reddito del contribuente, con facoltà di ricorso a presunzioni cosiddette supersemplici, ovvero prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

Il contribuente può fornire elementi contrari atti a disconoscere la pretesa erariale. Tra questi elementi, non può considerarsi una ricostruzione tramite perizia stragiudiziale di parte: quest'ultima non ha alcun valore probatorio pieno e sostanziale, ma meramente indiziario, cosicché non può essere qualificata in senso proprio come mezzi di prova sia pure atipici. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 41bis

36. Esterovestizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4171/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

Esterovestizione – Determinazione base imponibile – Mancato riconoscimento delle spese – Traduzione e riclassificazione dei bilanci depositati all'estero – Onere del contribuente.

Nell'ambito di un accertamento per esterovestizione, con attrazione della base imponibile in Italia ex art. 73, comma 3 d.P.R. 917/1986, è corretto l'operato dell'Ufficio laddove non consideri, nel calcolo della pretesa erariale, i costi sostenuti dalla società esterovestita in mancanza di bilanci in lingua italiana, opportunamente riclassificati.

Tali lacune infatti permettono l'applicazione dell'art. 109 d.P.R. 917/1986, secondo il quale "le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati a conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi". Spetta al contribuente, che voglia valorizzare i costi in riduzione della pretesa erariale, fornire tali elementi, presentando i bilanci della società esterovestita tradotti e riclassificati, unitamente alla relativa documentazione di supporto. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art 73 comma 3 e art. 109

37. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4188/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Calia, Estensore: Bianchi

Omesso contraddittorio - Tributi armonizzati - Onere del contribuente dimostrarne la necessità.

In caso di omesso contraddittorio endoprocedimentale, in tema di tributi armonizzati, l'accertamento è censurabile se il contribuente allega le concrete ragioni che avrebbe potuto far valere nel contraddittorio. (C.Ca.)

38. Plusvalenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4237/2017 del 23 ottobre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Rota

Cessione di fabbricati – Rilevanza destinazione edificatoria originale – Plusvalenza tassabile – Illegittimità.

L'art. 67, comma primo lett. b) TUIR limita la sussistenza di plusvalenze tassabili alla vendita di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. E' pertanto esclusa la possibilità di riqualificare in area con potenzialità edificatorie la cessione di fabbricati in presenza di richiesta dei venditori

di apposito permesso per esecuzione dei lavori di demolizione di fabbricati ritenuti privi di valore economico. (L.B.)

39. Spese di sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4290/2017, del 26 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento – Spese di sponsorizzazione – Deducibilità – Requisiti.

La sola produzione documentale dei mezzi di pagamento delle spese di sponsorizzazione è un elemento indiziario non sufficiente ai fini della deducibilità del costo sostenuto. (P.Co.)

40. Valori Omi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4292/2017, del 26 ottobre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Candido

Accertamento valore Immobile – Valori Omi – Elemento indiziario – Onere della prova.

I valori desunti dalla banca dati Omi sono indizi su cui fondare una presunzione semplice, dato che i listini riportanti valutazioni medie che non possono tener conto del reale stato di fatto in cui trovasi l'immobile. Con l'entrata in vigore della legge comunitaria n. 88/2009 eventuali discordanze rispetto ai valori Omi non costituiscono più rilievi con un valore di presunzione legale con ciò significando che competerà all'ufficio dare prova della pretesa. (M.A.B.)

41. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4295/2017, del 26 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento – Emissione dell'atto impositivo ante tempus – Conseguenza – Annullamento atto.

L'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento, decorrente dal rilascio al contribuente sottoposto a verifiche fiscali di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, determina l'illegittimità dell'atto impositivo emesso. (C.M.)

42. Potere degli uffici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4332/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Di Mario

Sottoscrizione avviso di accertamento – Art. 42 d.P.R. 600/1973 – Legittimità atto di conferma deleghe esistenti – Non sussiste.

In base all'art. 42 del d.P.R. 600/1973, l'avviso di accertamento è nullo se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. Tale delega può essere conferita o con atto proprio o con ordine di servizio purché venga indicato, unitamente alle ragioni della delega (ossia le cause che ne hanno resa necessaria l'adozione, quali carenza di personale, assenza, vacanza, malattia, etc.) il termine di validità ed il nominativo del soggetto delegato. L'atto con cui sono confermati tutti gli incarichi esistenti non ha i requisiti richiesti dalla giurisprudenza per la validità dell'atto di delega. (G.T.)

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

43. Antieconomicità vendite immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4414/2017 del 30 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Palestra

Scostamento prezzo ed OMI – Discordanza listino FIAIP – Altri elementi – Corrispondenza digitale – Diversità acconti e caparre – Mutuo fondiario – Legittimità accertamento – Sussiste.

È legittimo l'accertamento che si fonda non soltanto su una accertata discordanza tra prezzi dichiarati e valori OMI degli immobili venduti ma dal persistere della sottostima (anzi accentuata) anche rispetto ai valori dei correnti bollettini FIAIP che, per quanto non costituiscano fonte formale di diritto, rappresentano lo specchio ragionevole (certamente, più ragionevole rispetto al prezzario, potenzialmente interessato, della società contribuente), della situazione di mercato in un certo periodo in una certa zona. L'accertamento inoltre procede ad una disamina espressa di una serie di situazioni in relazioni alle quali l'esame della corrispondenza digitale conservata presso la società permetteva di verificare come il valore dichiarato finale (in assenza di contratti preliminari) indicasse importi nettamente inferiori alla somma aritmetica di caparra ed acconto, e in altri casi comunque inferiori alla somma di quanto versato e di quanto acquisito con il mutuo fondiario acceso per l'abitazione. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 39

44. Società di persone

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4473/2017 del 7 novembre 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

Definitività accertamento della società – Ricorso del socio – Inammissibilità – Sussiste.

È inammissibile il ricorso presentato dal socio di una società di persone ove l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società si divenuto definitivo per mancata impugnazione ed i primi giudici, pur rilevando la definitività dell'atto presupposto, ne hanno consentito l'ulteriore corso senza promuovere ed applicare l'obbligatoria disciplina processuale del litisconsorzio necessario, ordinando l'integrazione del contraddittorio ex art. 102 c.p.c.. (M.D.)

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

45. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4503/2017 dell'8 novembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

Contraddittorio endoprocedimentale – Previsioni normative – Necessità in tema di transfer pricing.

Il contraddittorio endoprocedimentale costituisce attuazione del principio generale previsto dall'art. 7 Legge 241/1990, che impone l'obbligo della comunicazione dell'avvio del procedimento ai soggetti nei cui confronti il provvedimento finale è destinato a produrre effetti diretti. Tale ricostruzione non è scalfita dal fatto che la Legge n. 241 del 1990 escluda i procedimenti tributari dall'applicazione degli istituti partecipativi previsti dall'articolo 7, in quanto non si tratta di una esclusione bensì solo di un rinvio alle norme speciali che disciplinano il procedimento tributario.

Lo Statuto del contribuente riproduce sostanzialmente le regole fondamentali dettate dalla Legge 241/1990. Il contraddittorio endoprocedimentale deve ritenersi un elemento essenziale e imprescindibile la cui mancanza comporta la nullità dell'atto conclusivo del procedimento, derivando la sanzione dell'invalidità dell'atto dal sistema ordinamentale nel suo complesso. Il diritto al contraddittorio realizza l'inalienabile diritto di difesa del cittadino, presidiato dall'articolo 24 Cost. e il buon andamento dell'amministrazione, presidiato dall'articolo 97 Cost..

L'obbligo del contraddittorio è ancor più evidente in materia di quantificazione dell'EBITDA Margin nelle operazioni di transfer pricing, trattandosi di accertamento documentale la cui base di calcolo si fonda sulla mera inerenza che risente delle politiche gestionali dell'azienda in verifica e delle aziende comparabili, per cui appare quanto mai necessaria la partecipazione al procedimento del contribuente che può fornire parametri che consentono di comprendere il perchè dell'utilizzo di talune voci, ovvero dell'esclusione di altre. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000; l. 241/1990, art. 7; Cost., artt. 24 e 97

46. Sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4624/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

Avviso di accertamento – Sottoscrizione – Delega di firma – Delega impersonale – Invalidità.

Un atto dispositivo che, per gli atti emessi nell'ambito di uffici territoriali dell'Agenzia delle entrate, conferisce deleghe di firma impersonali ratione officii, cioè che individuano soltanto le funzioni svolte dai soggetti delegati, poste in relazione con la tipologia degli atti attribuiti alle loro competenze, senza specificamente indicare i nomi dei soggetti delegati, non soddisfa i requisiti di legittimità della delega per la sottoscrizione degli avvisi ex art. 42 d.P.R. n. 600/1973, come fissati dalla giurisprudenza di legittimità. **(B.I.)**



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

47. Prelevamenti soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4662/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

Prelievi dei soci eccedenti l'utile civilistico qualificabili come compensi agli amministratori – Mancato versamento delle ritenute – Legittimità della rettifica – Sussiste.

I prelievi, di volta in volta effettuati, con cedenza mensile, dai soci, per importi tra loro omogenei e superiori agli utili realmente conseguiti dalla società, in assenza di documentazione atta a comprovare la sussistenza di eventuali finanziamenti della società a favore dei soci, sono qualificabili come compensi distribuiti agli amministratori, assoggettati alle ritenute previste dalla legge. **(S.Ci.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 23

48. Robin tax

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4666/2017 del 15 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Robin Hood Tax – Illegittimità costituzionale – Irretroattività degli effetti della sopravvenuta pronuncia della Corte Costituzionale.

La retroattività della sentenza della Corte Costituzionale n. 10/2005 dichiarativa dell'incostituzionalità della norma istitutiva della cd. Robin Hood Tax è stata esclusa dalla stessa Corte Costituzionale. In virtù di quanto disposto dall'art. 137, comma 3, Cost., a mente del quale contro le decisioni della Corte Costituzionale non è ammessa alcuna impugnazione, è preclusa ogni forma di disapplicazione e di riforma di dette pronunce. (S.Ci.)

Riferimenti normativi: d.l. 112/2008, art. 81 commi da 16 a 18

49. Sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4687/2017 del 16 novembre 2017, Presidente e Estensore: Cusumano

Sottoscrizione da parte di un funzionario – Mancanza di delega – Vizi di nullità dell'atto – Nullità assoluta – Difetto di attribuzione.

Per l'effetto della sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 17 marzo 2015 è nullo ex tunc l'avviso di accertamento sottoscritto da un funzionario che successivamente all'emissione dell'atto è divenuto usurpatore di funzioni pubbliche per sopravvenuto retroattivo difetto assoluto di attribuzione. Tale nullità risulta sanabile (cfr. Cass. Civ. nn. 22800, 22803 e 22810 del 9.11.2015) nel caso in cui l'atto di delega - che avrebbe consentito al delegato di sottoscrivere l'atto - sia ritualmente e tempestivamente prodotto nel giudizio di primo grado o con l'atto di appello. Nel caso in cui tale documento sia prodotto in un momento successivo esso deve ritenersi inammissibile e, dunque, permane la nullità ex tunc dell'atto di accertamento impugnato. (A.Gi.)

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

50. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4690/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Venditti, Estensore: Monterisi

I - Accertamento a tavolino – Obbligo di contraddittorio per i tributi non armonizzati – Statuto del contribuente – Non sussiste.

II - Avviso di accertamento – Sottoscrizione atto – Sottoscrizione autografa – Non necessita.

I - La garanzia del previo contraddittorio previsto dall'art. 12, comma 7 della legge n. 212/2000 trova applicazione esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente, ossia ad operazioni che costituiscono categoria di intervento accertativo dell'Amministrazione finanziaria tipizzate ed inequivocabilmente identificabili in base alla normativa vigente. Pertanto, in ipotesi di controllo fiscale eseguito a seguito di acquisizione documentale e non anche a seguito di accesso, ispezione, verifica presso la sede del contribuente l'Amministrazione non è obbligata ad istaurare il contraddittorio con il contribuente salvo che lo stesso abbia ad oggetto tributi armonizzati (Cfr. Cass. Civ., SS.UU., n. 24223/2015 e Cass. Civ., Sez. 6, n. 17426/2016).

II - L'autografia della sottoscrizione non è configurabile quale requisito di esistenza o di validità degli atti dell'Amministrazione quando i dati esplicitati nel contesto

documentativo dell'atto consentano di accertarne la sicura attribuibilità a chi deve esserne l'autore (Cfr. Cons. St., Sez. IV, n. 2325 del 11.05.2007). **(A.Gi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.42; l. 212/2000, art. 12 comma 7; l. 80/1991, art. 3; d.lgs. 39/1993, art. 3

51. Motivazione dell'accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4723/2017 del 16 novembre 2018, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Avviso di accertamento – motivazione – Non emendabilità successivamente all'emissione dell'atto – Assenza di motivazione – Nullità dell'atto – Sussiste.

Il difetto e/o la carenza di motivazione di qualsiasi atto impositivo non può ritenersi sanabile nella successiva fase contenziosa. Va considerato insuperabile il principio generale contenuto nell'art. 3 legge 241/1990, per il quale la motivazione di ogni provvedimento amministrativo deve indicare fin dall'origine i presupposti di fatto e le ragioni di diritto che hanno determinato la decisione dell'amministrazione in relazione alle risultanze istruttorie. **(R.F.)**



Riferimenti normativi: l. 241/1990, art. 3

52. Motivazione per relationem

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4730/2017 del 16 novembre 2018, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Avviso di accertamento – motivazione – Motivazione per relationem – Allegazione processo verbale di constatazione – Rinvio a PVC – Difetto di motivazione – Non sussiste.

In merito alla nullità degli accertamenti per mancata allegazione o riproduzione dell'atto presupposto e violazione dell'art. 7 della legge 212/2000, sono pienamente legittimi gli accertamenti impugnati ove adeguatamente e congruamente motivati in relazione agli artt. 42 del d.P.R. 600/1973 e 56 del d.P.R. 633/1972, che costituiscono norme speciali prevalenti sull'art. 7 citato (nel caso di specie non è stata ravvisata una violazione delle predette disposizioni atteso che la motivazione dell'atto risulta essere congrua a fronte dell'esplicito richiamo del processo verbale di constatazione – con annessa riproduzione del contenuto essenziale – regolarmente notificato alla società verificata e firmato per ricevuta dal rappresentante legale pro tempore. L'Ufficio ha quindi utilizzato lo strumento della motivazione per relationem, la cui legittimità è ormai pacificamente ammessa nella giurisprudenza, anche di legittimità, con particolare riferimento alle ipotesi di cui l'atto richiamato nella motivazione sia noto al soggetto accertato). **(R.F.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 633/1972, art. 56

53. Dimostrazione dell'anzianità dei titoli in portafoglio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4734/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Accertamento – Titoli in portafoglio – Metodo “del costo medio ponderato” – Comunicazione delle minusvalenze ex art. 5quinquies del d.l. 203/2005 – Indicazione della data di acquisto del titolo – Necessità – Non sussiste.

Il metodo contabile per la movimentazione e valutazione del magazzino titoli cosiddetto “del costo medio ponderato” non consente al contribuente di tenere traccia delle date precise di acquisto dei singoli titoli. Conseguentemente, è illegittimo l’atto di irrogazione sanzioni con il quale l’Ufficio contesta alla società contribuente che utilizza siffatto metodo l’omessa indicazione, nell’ambito della comunicazione prevista dall’art. 5quinquies del d.l. 203/2005, della data di prima iscrizione in bilancio di un determinato titolo. Invero, in sede di compilazione della comunicazione prevista dall’art. 5quinquies del d.l. 203/2005 è sufficiente che il contribuente indichi l’“anzianità” del titolo, facilmente dimostrabile mediante la documentazione inerente la valutazione del magazzino titoli al 31 dicembre e l’inventario iniziale dei titoli al 1 gennaio nei quali il titolo in questione risulta esistente. (C.A.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 203/2005, art. 5quinquies

54. Accertamento “a tavolino”

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4738/2017 del 20 novembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

I - Accertamento “a tavolino” – Omessa notifica del processo verbale di constatazione – Illegittimità dell’avviso di accertamento – Non sussiste.

II - Accertamento – Contraddittorio endoprocedimentale tributi armonizzati e non – Obbligatorietà – Sussiste.

I - L’art. 12, comma 7 della l. 212/2000 prevede espressamente che la concessione del termine di sessanta giorni per le osservazioni del contribuente riguarda esclusivamente i casi di accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all’esercizio di attività commerciali o professionali, casi nei quali è previsto il rilascio al contribuente del processo verbale di chiusura delle operazioni e non nei casi in cui l’Ufficio operi un accertamento “a tavolino”. (F.S.)

II - La mancata instaurazione del contraddittorio preventivo da parte dell’Amministrazione finanziaria rispetto all’emissione dell’avviso di accertamento rende illegittimo l’accertamento stesso sia nel caso di tributi armonizzati che nel caso di tributi non armonizzati. Invero, la pretesa tributaria trova legittimità nella formazione procedimentalizzata di una “decisione partecipata” mediante la promozione del contraddittorio che sostanzia il principio di leale collaborazione tra amministrazione e contribuente anche nella fase endoprocedimentale. Il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell’emanazione dell’atto stesso realizza, inoltre, l’inalienabile diritto di difesa del cittadino di cui all’art. 24 Cost e il buon andamento della pubblica amministrazione di cui all’art. 97 Cost.. (D.P.S.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art 12 commi 2 e 7

55. Omessa presentazione dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4740/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

I – Dichiarazione dei redditi – Omessa presentazione – Violazione – Sussiste – Efficacia sanante del versamento imposte – Non sussiste.

II – Dichiarazione dei redditi – Consegna all’intermediario – Omessa presentazione – Esonero responsabilità del contribuente – Non sussiste.

I – In conformità a quanto disposto dagli artt. 1 e ss. del d.P.R. 322/1998 che disciplinano, sancendone l'obbligatorietà, le modalità d'invio e di presentazione della dichiarazione dei redditi, l'aver provveduto al pagamento delle imposte non è sufficiente a sanare l'omessa presentazione della dichiarazione, anche perché in assenza di questo adempimento l'Ufficio non può controllare la corretta liquidazione delle imposte. **(L.B.O.)**

II – Il contribuente non è esonerato dalla responsabilità per omessa presentazione della dichiarazione dei redditi se precisa di averla presentata all'intermediario abilitato per l'invio. Il contribuente deve, infatti, verificare il puntuale rispetto degli adempimenti da parte dell'intermediario così come previsti dagli artt. 1 e ss. del d.P.R. 322/1998, segnalando eventuali inadempienze all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente. Verificatosi l'inadempimento del professionista il contribuente potrà rivolgersi ad un intermediario per richiedere l'inoltro della dichiarazione dei redditi entro il termine di 90 giorni dall'ordinario termine di scadenza per la presentazione senza che la dichiarazione possa considerarsi omessa. **(F.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998

56. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4751/2017 del 21 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Processo tributario – Associazioni sportive dilettantistiche – Tracciabilità dei versamenti e prelievi – Onere della prova del contribuente – Sussiste.

Qualora l'Amministrazione finanziaria fornisca elementi che dimostrino che l'associazione dilettantistica non ha assicurato la tracciabilità di prelievi e versamenti superiori al limite di Euro 516,46 prevista dall'art. 25 della Legge n. 133/1999, grava sul contribuente l'onere di provare che i prelievi si riferiscono a più pagamenti, ciascuno inferiore al citato limite. Tale onere è da intendersi compreso, invero, nell'obbligo di tracciabilità che incombe sul contribuente. **(D.P.S.)**

Riferimenti normativi: l. 133/1999, art. 25

57. Legittimazione passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4776/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Avviso di accertamento – Amministratore di fatto – Legittimazione passiva – Necessità contestazione e dimostrazione poteri di tipica funzione di amministrazione – Sussiste.

L'avviso di accertamento notificato ad un individuo, seppur socio di fatto di una società di capitali, è nullo in quanto, quest'ultimo, è privo dei poteri di rappresentanza legale. Nel caso di notifica dell'avviso di accertamento ad un presunto amministratore di fatto, è onere dell'Amministrazione finanziaria dimostrare la sussistenza dei requisiti ex art. 2639 c.c. che comprovino che il destinatario sia effettivamente l'amministratore di fatto della società oggetto di accertamento. **(L.B.O.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2369

58. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4781/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Alberti

Accertamento – Raddoppio dei termini dell'accertamento – Atti relativi ad annualità precedenti al 2016 – Omessa denuncia della notizia di reato entro i termini di decadenza dei termini ordinari – Decadenza dalla potestà accertativa – Inapplicabilità.

Le modifiche introdotte dalla l. 208/2015 in materia di raddoppio dei termini dell'accertamento non si applicano agli avvisi di accertamento concernenti le annualità precedenti al 2016, per le quali, ai sensi dell'art. 43, comma 3 del d.P.R. n. 600/1973 razione temporis vigente, il raddoppio dei termini opera sulla base del mero riscontro da parte dell'Amministrazione finanziaria di fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale ai sensi dell'art. 331 c.c.p., non essendo necessaria l'effettiva presentazione della denuncia e non essendo rilevante il momento in cui la denuncia è stata presentata. (C.A.P.)

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

59. Accertamento presuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4795/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

Accertamento – Prelievi dal conto corrente in sede di ricostruzione presuntiva del reddito – Riconoscimento di maggiori costi deducibili.

Nella ricostruzione presuntiva del maggior reddito, basata su indagini effettuate, tra l'altro, tramite l'invio di questionari a clienti, i prelievi effettuati a valere sui conti correnti intestati al contribuente, che costituiscono parte integrante della contabilità di quest'ultimo, devono essere riconosciuti dall'Ufficio come costi deducibili sia ai fini del calcolo del maggior imponibile che ai fini dell'irrogazione delle sanzioni. (F.S.)

60. Rideterminazione del valore nella cessione di immobile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4805/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

Accertamento – Imposta di registro, ipotecaria e catastale – Compravendita immobili – Rettifica del valore imponibile – Motivazione – Valore indiziario delle quotazioni OMI e FIMAA – Onere della prova.

È adeguatamente motivato l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle entrate ridetermina il valore dell'immobile compravenduto effettuando una media ponderata tra criterio di applicazione del canone di locazione, le quotazioni OMI ed il listino indicato dalle agenzie immobiliari iscritte alla FIMAA, laddove il contribuente non abbia fornito alcun valido elemento contrario a supporto dei valori dallo stesso indicati in sede di compravendita. (D.P.S.)

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

61. Accertamento in materia di elusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza 4808/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

Elusione – Negozi giuridici leciti – Ragioni economiche inesistenti.

A fronte della compiuta indicazione, da parte dell'Ufficio, dei vantaggi fiscali derivanti da una serie di operazioni straordinarie poste in essere dal contribuente senza una apparente logica economico-imprenditoriale, spetta al contribuente dimostrare l'esistenza delle valide ragioni economiche che giustificano dette operazioni. La mancata allegazione, da parte del contribuente, delle valide ragioni economiche, a fronte di un'indicazione

puntuale dei vantaggi economici derivanti dalle operazioni contestate da parte dell'Ufficio, costituisce pertanto valido presupposto per l'accertamento in materia di elusione. (F.S.)

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

62. Notifica per compiuta giacenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4813/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

Accertamento – Perfezionamento della notifica – Compiuta giacenza presso l'ufficio postale.

Nel caso di irreperibilità del contribuente presso il proprio domicilio fiscale, la notifica a mezzo raccomandata A/R dell'avviso di accertamento si perfeziona trascorsi dieci giorni dall'avvenuta giacenza presso l'ufficio postale, in quanto la procedura di notifica è comunque eseguita ai sensi dell'art. 60 del d.P.R. 600/1973. Di conseguenza, la misura cautelare derivante dalla mancata impugnazione dell'avviso di accertamento, produce regolarmente i propri effetti. (L.B.O.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60

63. Accertamento integrativo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4815/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Avviso di accertamento – Acquisizione di ulteriore documentazione – Accertamento integrativo – Nuova qualificazione giuridica del fatto contestato – Autotutela sostitutiva – Legittimità.

L'Amministrazione finanziaria può legittimamente annullare l'avviso accertamento per emetterne uno nuovo sostitutivo del primo allorquando, a seguito del procedimento di accertamento con adesione e della produzione di ulteriore documentazione da parte del contribuente, può dare una nuova e più corretta veste giuridica allo stesso fatto addebitato al contribuente (costituito, nello specifico, dalla indebita deduzione dal reddito di costi non deducibili) senza che tale riqualificazione (nel caso di specie, da costi non documentati a costi relativi ad operazioni inesistenti) abbia minimamente comportato la modifica dell'importo della pretesa erariale. Invero trattasi di esercizio di un legittimo potere di autotutela cui non corrisponde lesione dei diritti di difesa del contribuente. (D.P.S.)

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

64. Presunzioni legali e onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4816/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Salemmè

Accertamento – Indagini bancarie – Presunzione legale dei prelievi e versamenti – Onere della prova del contribuente – Sussiste.

All'esito delle indagini bancarie, a fronte della presunzione legale in base al quale sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi, spetta al contribuente allegare e documentare le circostanze e gli elementi di prova contrari al fine di mettere prima l'Amministrazione finanziaria e poi il giudice in condizione di apprezzare una giustificazione precisa e puntuale di ciascuna singola posta,

essendo precluso in specie al giudice l'abbandono ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative (Conf. Cass. n. 11102/2017). (C.A.P.)



Riferimento normativo: d.P.R. n. 600/1973, art. 32

65. Irreperibilità relativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4820/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Salemme

Accertamento – Notificazione a mezzo posta – Irreperibilità – Deposito – Ritiro dopo 10 giorni – Decorrenza termini per impugnazione

In tema di notificazione a mezzo posta dell'avviso di accertamento, in caso di non reperibilità del destinatario la notificazione si dà per perfezionata decorsi 10 (dieci) giorni dall'avvenuto deposito dell'atto presso l'ufficio postale, a patto che di detto deposito sia dato avviso al destinatario con raccomandata a.r.; in ipotesi di ritiro successivo ai dieci giorni, il decorso dei termini perentori per l'impugnazione dell'atto decorre comunque dal decimo giorno. (F.M.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60, l. 890/1982, art. 8 comma 4

66. Studi di settore e malattia grave dell'imprenditore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4828/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Cordola

Accertamento – Impresa in forma di ditta individuale – Malattia oncologica dell'imprenditore – Rilevanza ai fini della esclusione studi di settore – Limiti.

In tema di studi di settore, la dimostrazione da parte del contribuente imprenditore individuale di aver subito due interventi chirurgici e di essersi successivamente sottoposto a cure oncologiche non è di per sé sufficiente perché siano resi inefficaci e disconoscibili gli studi di settore, dovendosi in aggiunta dimostrare che i problemi di salute abbiano effettivamente inciso sulla capacità di produrre reddito; in ogni caso, l'esistenza di uno stato di invalidità accertato, per quanto perdurante per periodi più o meno acuti fino all'attenuazione completa della patologia, non permette di considerare le capacità produttive del soggetto secondo criteri standard statisticamente determinati, consentendo, al contrario, di ritenere giustificabile lo scostamento dai parametri (presuntivi) dello studio di settore di riferimento. (F.M.C.)



67. Contraddittorio endo-procedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4853/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

Accertamento – Principio del contraddittorio preventivo – Violazione del principio – Nullità dell'atto.

Il principio del contraddittorio, immanente nel nostro ordinamento, è posto a garanzia e tutela del contribuente ed è da ritenersi elemento essenziale e imprescindibile ai fini della regolarità della condotta dell'Amministrazione anche nelle verifiche cd. a tavolino. Pertanto, l'atto impositivo emesso dall'Ufficio finanziario previa acquisizione di documentazione e senza instaurazione di apposito contraddittorio è illegittimo. (L.Ge.)



68. Esterovestizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 4859/2017 del 23 novembre 2017, Presidente e Estensore: Lamanna

Accertamento – Esterovestizione – Paesi a fiscalità privilegiata – Presunzione residenza Italiana.

Qualora un soggetto residente in Italia si trasferisca in Stati con regime fiscale privilegiato, la residenza si deve presumere italiana salva la possibilità, per il contribuente, di fornire la prova contraria: ovvero che il trasferimento della residenza sia effettivo e che all'estero egli abbia trasferito il principale centro dei propri affari e interessi. (M.GI.)



69. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4863/2107 del 23 novembre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento – Raddoppio dei termini – Denuncia penale – Archiviazione procedimento penale – Rilevanza – Nullità avviso per decadenza potere accertativo.

Deve ritenersi strumentale ed inidonea ad indurre il raddoppio dei termini di accertamento la denuncia penale inoltrata dall'amministrazione finanziaria con riferimento ad un periodo di imposta quando, in relazione alla medesima condotta già denunciata per antecedenti periodi di imposta, sia già stata disposta l'archiviazione da parte del GIP. (L.Ge.)



70. Stabile organizzazione occulta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4868/2107 del 23 novembre 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

Accertamento – Stabile organizzazione occulta – Stabile organizzazione personale – Esclusione – Dichiarazione rese da terzi – Validità probatoria – Presunzione semplice – Necessità di altri elementi di prova.

È illegittima la pretesa invocata nei confronti di una società estera alla quale l'Erario ha contestato di avere operato tramite una stabile organizzazione di tipo "personale" occulta; quest'ultima presuppone o che l'agente dipendente abbia poteri di rappresentanza diretta della società estera ovvero che svolga un ruolo essenziale nello svolgimento delle trattative prodromiche alla conclusione degli accordi stipulati dalla società non residente ed incombe sull'amministrazione l'onere di fornire tale prova; a tal fine le dichiarazioni rese dal terzo, acquisite dai verificatori durante le attività ispettive, qualora generiche e confutate da altre dichiarazioni di terzo rese in relazione alla medesima ipotesi, hanno valore di mero indizio che concorre a formare il convincimento del giudice e richiedono a conferma ulteriori elementi di prova. (L.Ge.)



71. Proventi illeciti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4875/2107 del 24 novembre 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Braghò

Proventi illeciti – Accertamento – Fondatezza – Sussiste.

I proventi derivanti da attività illecite, ancorché il reato non sia stato accertato da sentenza divenuta irrevocabile, sono tassabili in quanto l'art.14 comma 4 legge n. 537/1993 ha previsto che nelle categorie di reddito di cui all'art. 6 TUIR devono ricomprendersi i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo.

La rilevanza fiscale del reddito entrato illecitamente nella disponibilità del contribuente in un dato periodo di imposta è insensibile agli esiti degli accertamenti penali conseguenti alla condotta astrattamente riconducibile ad una fattispecie di reato. (**L.Ge.**)

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

72. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4898/2017 del 24 novembre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Accertamento induttivo – Onere probatorio gravante sull’Agenzia delle Entrate – Dimostrazione di inattendibilità delle scritture contabili – Necessità – Percentuali di ricarico sul costo del venduto – Presunzione semplice – Insufficiente se non corroborata da ulteriori elementi.

Il ricorso all’accertamento induttivo è consentito solo nelle ipotesi previste dalla legge ed è possibile solo se l’Ufficio fornisce la dimostrazione dell’esistenza di presupposti legittimanti tale metodo di rettifica e, cioè, solo se fornisce la prova dell’inattendibilità complessiva delle scritture contabili, desunta da “gravi, numerose e ripetute” omissioni e false o inesatte indicazioni relative agli elementi indicati nella dichiarazione.

L’accertamento induttivo fondato esclusivamente sullo scostamento delle percentuali di ricarico del costo del venduto rispetto alle medie del settore costituisce una presunzione semplice, ritenuta dalla giurisprudenza di legittimità di per sé inidonea a integrare gli estremi di una valida prova per presunzioni; l’Ufficio avrebbe dovuto provare l’abnormità e l’irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore (in tal senso, Cassazione n. 20096/2014) (nel caso di specie, il fatto che la percentuale di ricarico indicata dal contribuente in dichiarazione ricadeva comunque nella forbice di ricarico media individuata dall’Ufficio stesso per il settore bar e caffè, nonché l’esiguità dello scostamento del reddito contestato (1,1%), ha indotto il collegio alla declaratoria di illegittimità dell’accertamento induttivo). (**P.C.**)

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

73. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4921/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Gaudino

Contraddittorio preventivo – Mancato rispetto termine dilatorio ex art. 12, comma 7, l. 212/2000 – Nullità avviso - Sussiste.

È nullo l’avviso di accertamento emesso prima dello scadere del termine di sessanta giorni previsto dall’art. 12, comma 7, l. 212/2000 (c.d. “Statuto del Contribuente”). Il termine decorre dalla redazione di qualunque tipo di verbale che conclude le operazioni di verifica o di controllo, indipendentemente dal suo contenuto e dalla sua denominazione formale, e trova applicazione anche laddove quest’ultimo abbia carattere meramente istruttorio e descrittivo. (**M.A.C.**)

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

74. Sottoscrizione accertamenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4930/2017 del 28 novembre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Crespi

I - accertamento - Sottoscrizione – Delega di firma – Legittimità – Onere della prova.

II - accertamento - Sottoscrizione – Delega di firma – Requisiti – Nuove prove.

I - La sottoscrizione delegata di atti impositivi o processuali ha rilevanza processuale attribuendo all'ufficio impositore, attore sostanziale nel processo tributario, l'onere di provare la sussistenza di valida delega.

II - Ai fini della sua validità, la delega di firma deve essere sottoscritta autograficamente, deve essere protocollata e depositata agli atti dell'Ufficio, deve recare le indicazioni delle ineludibili esigenze di servizio, la qualifica, le funzioni e le generalità del dirigente nonché la durata e le limitazioni. I documenti attestanti la decadenza dall'incarico o l'invalidità della delega possono essere prodotti in appello ove la parte dimostri di non averli potuti fornire nel precedente grado di giudizio e possono costituire nuove prove disponibili dal giudice di appello. **(G.Sim.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.lgs. 546/1992, art. 58

75. Accertamenti bancari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4944/2017 del 28 novembre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri

Accertamenti bancari – Professionisti – Maggiori ricavi – Costi attività.

Negli accertamenti bancari a carico di professionisti, il maggior reddito deve essere determinato dall'Ufficio al netto dei costi sostenuti per l'attività professionale. **(G.Sim.)**

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

76. Raddoppio dei termini e operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4977/2017 del 29 novembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Santamaria Amato

I - Raddoppio dei termini – Decadenza potere Ufficio – Clausola di salvaguardia.

II - Operazioni oggettivamente inesistenti – Prova specifica.

I - La modifica legislativa introdotta dalla legge di Stabilità 2016, in tema di raddoppio dei termini, fa salvi gli effetti degli avvisi già notificati, attesa la disposizione transitoria ivi introdotta (c.d. clausola di salvaguardia).

II - La genericità delle fatture, l'incompatibilità delle prestazioni ivi descritte con l'attività svolta dalle società emittenti, nonché l'inesistenza di strutture adeguate e della previsione delle modalità di pagamento, sono elementi idonei e sufficienti a provare l'inesistenza oggettiva delle operazioni. **(G.Sim.)**

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

77. Abuso del diritto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5051/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Missaglia

Accertamento – Controllante residente in Stato UE – Corrispettivo per la prestazione di garanzie nei confronti della controllata – Abuso del diritto – Non sussiste.

Non costituisce abuso del diritto l'erogazione di somme alla controllante olandese (da parte della controllata italiana) come corrispettivo per la presentazione da parte della controllante di garanzie nei confronti di banche finanziatrici per mutui e contratti di interest rate swap in cui è parte la controllata italiana. La remunerazione della società italiana nei confronti della controllante olandese ha infatti l'unica funzione di regolare le operazioni con i soggetti bancari, in linea con la prassi di mercato; l'eventuale riduzione del tasso di interesse passivo sui finanziamenti erogati dalle banche alla controllata italiana è fatto meramente eventuale ed incerto, ma non esplicitamente programmato. (A.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26bis comma 1; l. 212/00, art. 10bis

- 78. Onere probatorio nell'ambito del monitoraggio fiscale**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5052/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Missaglia

Accertamento – Monitoraggio fiscale – Art. 12, d.l. 78/2009 – Retroattività – Non sussiste.

L'art. 12, commi 2 e 2bis, d.l. 78/2009 prevede una presunzione di sottrazione a tassazione dei redditi detenuti all'estero e non dichiarati è applicabile con un termine raddoppiato rispetto a quello ordinario e introduce a carico del contribuente oneri probatori prima inesistenti che lo costringono ad addurre prove che non era tenuto a preconstituirsì al tempo del perfezionamento della fattispecie sostanziale del tributo. L'impossibilità per la parte onerata di produrre una prova simile contrasterebbe così con l'art. 24 Cost., gli articoli 11 preleggi e 3 l. 212/2000, nonché con il principio generale dell'affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica; ne consegue la natura sostanziale della norma e la sua contestuale irretroattività. (E.Z.)

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

- 79. Documentazione sui prezzi di trasferimento**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5074/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Accertamento – Prezzi di trasferimento – Documentazione – Obbligo – Non sussiste.

Nell'ambito di operazioni di cui all'art. 110, comma 7 d.P.R. 917/1986 non sussiste un obbligo per il contribuente di predisporre una specifica documentazione (cc.dd. Masterfile e Documentazione nazionale) che consenta di riscontrare facilmente la conformità al valore normale di mercato dei prezzi praticati. Tale documentazione è diretta solo ad escludere l'applicazione delle sanzioni, nel caso in cui la determinazione dei prezzi effettuata dalla società sia successivamente contestata dall'organo accertatore. (E.Z.)

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

- 80. Notificazioni**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5086/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

Accertamento - Notificazioni - A mezzo posta - Presa in carico da parte dell'ufficio postale - Attestazione – Rilevanza.

È corretto assumere come prova della data di notificazione di un avviso di accertamento le dichiarazioni degli uffici postali interessati, attestanti la data di ricezione delle

raccomandate da parte dell'ente impositore, ancorché le stesse non fossero state fisicamente ancora stampate. Tali dichiarazioni, redatte dagli uffici postali, attestano la "presa in carico" dei "file" consegnati dall'ente impositore all'ente Poste italiane s.p.a., che si impegna alla stampa dell'avviso di accertamento e alla sua notifica, ai fini della conferma che l'avviso di accertamento sia stato consegnato entro il giorno della scadenza. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60

81. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5106/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

Accertamento - Sintetico - Dichiarazione di reddito pari a zero - Differente calcolo dell'Agenzia - Invito a fornire spiegazioni - Mancata giustificazione.

A fronte di dichiarazione di un reddito pari a zero e di un diverso calcolo effettuato dall'Agenzia, determinato in base ai dati in suo possesso, il contribuente deve dare prova della fonte fiscalmente legittima delle spese e dei rimborsi dimostrati dall'Agenzia.

Non è configurabile violazione del contraddittorio, ove il contribuente sia stato invitato a dare spiegazioni della diversità del calcolo e tale invito sia dimostrato con la produzione di documentazione degli incontri, tenendo anche conto che un contraddittorio formale in questo tipo di accertamento non è richiesto. D'altronde, se l'Agenzia, secondo il contribuente, è inattiva per il contraddittorio, quest'ultimo può chiederne conto alla stessa Agenzia, che è obbligata a rispondere per iscritto della mancata convocazione. (F.P.)

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

82. Sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5116/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Braghò

Accertamento - Avviso - Sottoscrizione - Regolarità della nomina e qualifica del sottoscrittore - Irrilevanza.

La dichiarata incostituzionalità del regime legale di reiterazione delle proroghe per le posizioni dirigenziali, in attesa dell'espletamento dei concorsi (cfr. Corte cost., sent. 17 marzo 2015, n. 37), non riverbera alcun effetto giuridicamente apprezzabile sugli atti firmati o stipulati dai funzionari chiamati dall'Amministrazione finanziaria a ricoprire interinalmente le posizioni dirigenziali. L'annullamento della fonte legale sui cui si fonda la regolarità dell'atto di nomina non è affatto idoneo a incidere in modo automatico sull'efficacia degli atti medio tempore adottati, posto che la persona fisica che ha agito in nome e per conto dell'Ufficio è comunque soggetto regolarmente incardinato presso la medesima Amministrazione finanziaria. Inoltre, la nullità dell'avviso di accertamento, a tenore dell'art. 42 del d.P.R. n. 600/1973, è connessa al difetto di sottoscrizione e non all'illegittimo esercizio del potere di firma riservato all'organo di vertice. (F.P.)

83. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5139/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

I - Accertamento - Sintetico - Conto corrente bancario cointestato a coniugi - Criteri di attribuzione dell'accumulo.

II - Accertamento - Sintetico - Possesso di autovettura intestata al figlio - Uso limitato e assenza di manutenzione - Prova – Necessità.

I - Non è possibile ascrivere tanto al marito, quanto alla moglie, in uguale misura, il peculio confluito su un conto corrente bancario cointestato, atteso che i coniugi, per adempiere agli obblighi dell'assistenza materiale e della contribuzione ai bisogni della famiglia, previsti dall'art. 143 c.c., possono fare confluire i proventi personali di ciascuno su un conto corrente bancario cointestato, solo il cui saldo può essere attribuito in uguale misura a ciascuno di loro, quando la cointestazione viene a cessare, mentre, pendente quest'ultima, ognuno dei cointestatari mantiene la piena disponibilità delle somme in esso confluite. Per l'effetto, si deve presumere che ciascun coniuge, per effettuare gli investimenti personali e l'accumulo del risparmio, abbia utilizzato, prioritariamente, i propri introiti personali, a prescindere dal loro transito nel conto corrente cointestato. Inoltre, non contribuiscono a provare gli introiti in discorso i contratti di mutuo tra privati, ove privi di data certa.

II - Le modalità di ricostruzione della materia imponibile accertata in relazione al possesso di un'autovettura intestata al figlio studente si basano sulla considerazione che, usualmente, uno studente non utilizza l'auto solo durante i fine settimana, ma anche per andare a scuola e dagli amici, per cui l'asserito uso limitato e l'assenza di manutenzioni devono essere adeguatamente provati. (F.P.)

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

84. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5150/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Accertamento - Induttivo - Presupposti - Antieconomicità della gestione aziendale - Criteri di individuazione - Congruità agli studi di settore - Elementi contrari - Gravità – Necessità.

Per individuare l'economicità o l'antieconomicità della gestione aziendale rilevano, oltre al reddito dichiarato, le spese riconducibili a consumi personali dell'imprenditore o dei soci, nonché le quote di utile di cui questi ultimi si siano appropriati ad altro titolo. Nel caso in cui l'effettiva redditività aziendale così individuata corrisponda al 14,7 per cento del volume d'affari dichiarato, la somma non è tale da evidenziare una situazione di antieconomicità, anche se rapportata alla retribuzione del dipendente. Di conseguenza, la rettifica dei ricavi non può essere effettuata induttivamente. Non può, cioè, essere considerata antieconomica la corresponsione di compensi ai soci per l'attività prestata, né possono ritenersi incongruenti i loro compensi, anche se raffrontati a quelli del dipendente. La ricostruzione induttiva di ricavi, peraltro congrui allo studio di settore, il quale, tra l'altro, commisura su base percentuale anche il lavoro del socio, deve essere sorretta da indizi legittimanti. Per superare la presunzione derivante dalla congruità e coerenza con lo studio di settore, costruito su una rilevante base campionaria, sono necessari elementi contrari particolarmente gravi, precisi e concordanti, soprattutto quando riguardano parametri già considerati da tale studio. (F.P.)

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

85. Antielusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5160/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

Accertamento - Antielusione - Presupposti - Operazioni inesistenti - Simulazione - Contraddittorio - Inapplicabilità delle disposizioni antielusive.

Le norme di cui all'art. 37bis del d.P.R. n. 600/1973 hanno quale presupposto la contestazione di atti, fatti e negozi, anche collegati, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi e divieti e ottenere indebite riduzioni di imposte o rimborsi. In caso, invece, di operazioni di vendita simulate, mai poste in essere e solo appostate contabilmente, senza l'effettivo sostenimento di alcun costo, trattandosi di operazioni inesistenti, si è in presenza, appunto, di un contratto simulato. Ove, poi, il contraddittorio tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente si sia ampiamente dispiegato; anche ove si volessero qualificare come solo elusive le appostazioni contabili e le relative operazioni, non vi sarebbe comunque alcuna violazione del contraddittorio che l'art. 37-bis mira, nella sostanza, a garantire. **(F.P.)**

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

86. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5181/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Trinca Colonel

Obbligo di denuncia penale – Omissione – Decadenza dell'azione accertativa – Termine ordinario – Applicabile.

L'assenza di iscrizione della notizia di reato impedisce all'Amministrazione Finanziaria di avvalersi del regime del raddoppio dei termini, con la conseguenza che l'avviso di accertamento notificato al contribuente oltre i termini ordinari entro cui può essere esercitato il potere accertativo è nullo. **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; d.P.R. 633/1972, art. 57 comma 2bis; d.lgs. 223/2006, art. 37

87. Transfer Pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5203/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Braghò

Valore normale – Operazioni infragruppo – Linee guida OCSE – Determinazione del metodo applicato – Onere di motivazione – Sussiste.

L'accertamento del valore normale dei beni ceduti e dei servizi prestati nell'ambito delle operazioni infragruppo di cui all'art. 110, comma 7, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 è rimesso a specifici criteri econometrici alternativi, ripresi nelle linee guida OCSE, che rappresentano il modello accettato a livello internazionale per verificare la rispondenza delle transazioni infragruppo alle regole di libero mercato. Pertanto, in sede di verifica, l'Amministrazione finanziaria deve indicare sia il metodo utilizzato ai fini dell'accertamento del suddetto valore normale sia i motivi per i quali un determinato criterio è stato ritenuto più idoneo a valutare in concreto il profilo commerciale del gruppo societario sottoposto a controllo. **(G.P.d.E.)**

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

88. Inerenza costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 5313/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Tizzi

**Ente impositore – Attività verifica – Soggetto affittuario azienda – Canoni dedotti -
Intervenuta variazione successiva – Non rileva - Assoggettamento IVA – Ente
impositore – Omessa contestazione - Deducibilità imposte dirette – Difetto inerenza
parziale – Intervenuta contestazione - Ricupero tassazione – Esclusione –
Illegittimità pretesa – Consegue.**

È illegittima la pretesa invocata dall'Amministrazione in conseguenza di attività di
verifica, laddove venga recuperata a tassazione ai fini delle imposte dirette per presunto
difetto di inerenza parziale, la differenza rispetto al canone originario del maggior costo
del canone d'affitto d'azienda aggiornato, se lo stesso ente impositore nulla abbia poi
rilevato ai fini IVA. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5; d.P.R. 633/1972, art. 19

89. Società estinte

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 5269/2017
del 14 dicembre 2017, Presidente: Zevola, Estensore: Crisafulli**

**Società – Estinzione – Normativa - Estinzione ante 13 dicembre 2014 – Differimento
quinquennale – Applicazione retroattiva – Non sussiste.**

La normativa introdotta dal legislatore in merito al differimento quinquennale
dell'estinzione delle società non ha valenza interpretativa, ma sostanziale, con
conseguente inapplicabilità retroattiva alla cancellazione avvenuta prima del 13 dicembre
2014. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2018, art. 28 comma 4

90. Deducibilità dei costi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 5461/2017
del 19 dicembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Fazzini**

**Accertamento – Deducibilità dei costi – Lettere d'incarico – Rilevanza – Non
sussiste.**

In materia tributaria la prova della deducibilità dei costi è a carico del contribuente, e non
può essere fornita mediante la mera dimostrazione della sussistenza di lettere di incarico
firmate dai professionisti in cui sono fissati gli onorari dovuti a fronte dell'esecuzione
delle prestazioni, dovendo il contribuente dimostrare l'effettiva realizzazione delle
prestazioni effettuate e la veridicità dei costi dedotti. Peraltro, nel processo tributario,
anche laddove il contribuente assolva l'onere probatorio a suo carico, l'Amministrazione
Finanziaria può servirsi di presunzioni per dimostrare la inattendibilità di quanto dedotto
dal contribuente. In tal caso il giudice di merito deve considerare e valutare il
complessivo quadro probatorio al fine di verificare l'esistenza o meno di operazioni
fatturate e dedotte. (A.V.)

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

91. Indagini bancarie

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 5509/2017
del 20 dicembre 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta**

**Indagini bancarie – Presunzioni – Oggetto – Determinazione induttiva reddito –
Sussiste – Qualifica lavoratore autonomo – Non sussiste.**

In tema di accertamenti bancari, la presunzione relativa, a mente della quale le entrate registrate sulle relazioni finanziarie intestate al contribuente – imprenditore o lavoratore autonomo – sono considerate presuntivamente come redditi sottratti a tassazione, opera esclusivamente per determinare l'imposta evasa e non riguarda le condizioni che legittimano l'accertamento.

Ne consegue che, se il contribuente è un lavoratore dipendente, l'Amministrazione finanziaria non può qualificarlo come lavoratore autonomo soltanto perché intestatario di conti corrente, ma deve dimostrare analiticamente l'ulteriore attività di lavoro autonomo da questi esercitata. (G.G.)

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

92. Contabilità parallela

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5537/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Monfredi

Accessi – Ispezioni – Contabilità parallela – Elementi indiziari – Accertamento induttivo – Onere della prova sul contribuente – Specifico – Sussistenza.

Costituiscono indizi gravi, precisi e concordanti, idonei a legittimare il ricorso a un accertamento induttivo del reddito a prescindere dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, gli appunti personali dell'imprenditore, rinvenuti nel corso di accessi o ispezioni presso i locali della società, dai quali sia possibile evincere una contabilità aziendale parallela. Grava sul contribuente l'onere di confutare la rettifica del reddito compiuta dall'Amministrazione Finanziaria, fornendo una prova puntuale e precisa in merito all'effettività e all'inerenza di ciascuno dei costi sostenuti e all'insussistenza dei maggiori ricavi presunti nell'atto impositivo. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; c.c., art. 2709

93. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5538/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Monfredi

Accertamento – Termini – Raddoppio – Atti notificati prima del 2 settembre 2015 – Ipotesi di reato – Astratta configurabilità – Denuncia – Sufficienza.

In tema di accertamento tributario, i termini per la notifica degli atti impositivi emessi prima del 2 settembre 2015 sono raddoppiati ogni qualvolta, a seguito del riscontro di seri indizi di reato a carico del contribuente, sorga l'obbligo di presentare una comunicazione di notizia di reato, a nulla rilevando né la successiva decisione del P.M. di esercitare o meno l'azione penale né l'esito dell'eventuale processo penale. (G.G.)

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

94. Esercizio poteri gestori

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5556/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Accertamento – Amministratore di fatto – Esercizio poteri gestori – Sistematicità – Continuità.

La qualifica di amministratore di fatto, pur non comportando necessariamente l'espletamento di tutti i poteri dell'organo di gestione, si concretizza nell'esercizio di un'attività direttiva della società, in qualsiasi fase del processo organizzativo,

commerciale o produttivo, con carattere sistematico e continuativo. Non può essere considerato amministratore di fatto il soggetto che, in base ad una delibera del consiglio di amministrazione, svolge le mansioni tipiche di un impiegato amministrativo-contabile, eseguendo soltanto atti eterogenei e occasionali che non condizionano la gestione e le scelte operative della società. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art 2639

95. Accertamenti bancari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5558/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Accertamenti bancari – Rapporti finanziari – Presunzione legale – Prova contraria.

L'accertamento bancario è fondato sulla ricostruzione di movimenti finanziari non giustificabili dell'imprenditore, sia questa persona fisica ovvero giuridica. Tale indagine prevede che siano considerati ricavi i prelevamenti o i versamenti registrati sulla relazione bancaria, salvo che il contribuente non indichi il soggetto beneficiario a cui tali movimentazioni sarebbero imputabili ai fini reddituali. Il contribuente può fornire la prova richiesta basandosi anche su presunzioni semplici, che il giudice dovrà valutare analiticamente, correlando ciascun indizio ad ogni movimento bancario contestato, senza servirsi di affermazioni generiche, sommarie o cumulative. (G.G.)

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

96. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5560/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

Avviso di accertamento – Iva – Tributo armonizzato – Contraddittorio preventivo – Necessità – Richiesta di documenti – Insufficienza.

Non è sufficiente ad integrare il contraddittorio preventivo all'emissione di un avviso di accertamento avente ad oggetto tributi armonizzati, tra cui l'Imposta sul Valore Aggiunto, la sola notifica al contribuente di una richiesta di documenti giustificativi di movimentazioni bancarie sospette. Dopo la produzione dei documenti richiesti, infatti, l'Amministrazione Finanziaria deve comunicare i motivi per cui tale documentazione è ritenuta inidonea, stimolando il contraddittorio sul punto. (G.G.)

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

97. Delega, responsabilità solidale e motivazione “per relationem”

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5583/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarcella

I - Sottoscrizione atto – Delega – Indicazione nominativo funzionario – Impersonalità – Illegittimità.

II - Società di persone – Soci – Responsabilità solidale - Avviso di accertamento.

III - Accertamento – Società di persone – Motivazione “per relationem”.

I - La delega di firma o di funzioni in bianco, ovvero priva del nominativo del soggetto delegato, è nulla. La delega, infatti, conferibile anche tramite ordine di servizio, è valida soltanto se contiene le ragioni per cui è stata attribuita, il termine di durata e il nominativo del delegato. Non è quindi sufficiente la sola indicazione della qualifica professionale del

soggetto delegato, senza la precisazione del nome di colui che la riveste (Conf. Cass. S.U. n. 22803/2015).

II - Nelle società di persone, non vi è l'obbligo da parte dell'Amministrazione Finanziaria di notificare ai soci l'avviso di accertamento o di rettifica emesso nei confronti della società, in quanto rispondendo i soci personalmente e solidamente per i debiti societari, l'accertamento a carico della società ha effetto anche nei loro confronti.

Qualora il concessionario per la riscossione escuta infruttuosamente il patrimonio sociale, può essere chiamato a rispondere dell'obbligazione tributaria societaria il socio, bastando a tal fine la notificazione dell'intimazione ad adempiere. Il socio può ricorrere contro tale intimazione impugnando al contempo anche gli atti presupposti, compreso l'avviso di accertamento ricevuto a suo tempo dalla società.

III - In materia di accertamento delle imposte sui redditi derivanti dalla partecipazione in una società di persone, l'atto emesso nei confronti del socio può rimandare "per relationem" alla motivazione dell'avviso di accertamento notificato alla società. Il socio ha infatti il potere di consultare tutta la documentazione amministrativa della società, compresi eventuali atti impositivi notificati dall'Amministrazione finanziaria, il cui contenuto, quindi, rientra nella sua sfera di conoscenza. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1073, art 42; c.c., artt 2261, 2268, 2267, 2291; d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3; d.P.R. 600/1973, art. 43

98. Legittimo affidamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 5588/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentiis

Rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria – Buona fede – Legittimo affidamento – Sussistenza.

Deve essere tutelato il legittimo affidamento del contribuente che, nei rapporti con l'Amministrazione Finanziaria, è collaborativo e si comporta in buona fede, seguendo le istruzioni impartite dall'Amministrazione (nel caso di specie, il contribuente, resosi conto di aver commesso un errore nella tassazione di alcune somme ricevute da un fondo pensionistico complementare, aveva tempestivamente contattato l'Amministrazione finanziaria, rendendosi disponibile a porre rimedio al suo sbaglio. Ciò nonostante, l'Amministrazione, invece che essere collaborativa ed evitare al contribuente conseguenze pregiudizievoli derivanti dall'errore segnalato, ha emesso a suo carico un avviso di accertamento, sanzionandone la condotta. I giudici hanno annullato l'atto impositivo, ritenendo il comportamento dell'Amministrazione gravemente contrastante con la buona fede e il legittimo affidamento del contribuente). (G.G.)

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

99. Raddoppio dei termini per l'accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5630/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota

Raddoppio dei termini per l'accertamento – Retroattività della norma – Non sussiste.

L'art. 12, comma 2bis, d.l. 1° luglio 2009, n. 78 – che prevede il raddoppio dei termini di accertamento in caso di redditi derivanti da investimenti e attività di natura finanziaria posseduti in Stati a regime fiscale privilegiato in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4, d.l. 28 giugno 1990, n. 167 – non ha portata retroattiva,

trattandosi di norma non meramente procedimentale. Pertanto, tale proroga dei termini può trovare applicazione esclusivamente con riferimento all'accertamento dei redditi relativi ad annualità successive a quella di entrata in vigore della disposizione che la prevede (i.e. per le annualità successive al 2009). **(I.S.)**

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

100. Dichiarazioni rese da terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5636/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Di Mario

Accertamento – Dichiarazione rese da terzi – Elementi indiziari.

Nell'ambito dell'accertamento del maggior reddito di un contribuente basato sulle somme di denaro fuoriuscite dal proprio conto corrente e date a mutuo a soggetti terzi, le dichiarazioni rilasciate dai soggetti mutuatari a conferma della finalità delle somme da loro ricevute hanno il valore proprio degli elementi indiziari, i quali non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione. In luogo di una dichiarazione ricognitiva del debito, i mutuatari avrebbero invece dovuto dare prova dell'effettiva ricezione delle somme mediante documentazione bancaria. **(G.To.)**

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

101. Fatture per operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 514/2017 del 10 agosto 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Andreozzi

Accertamento - Fatture per operazioni inesistenti - Dichiarazioni di terzi - Elementi oggettivi - Necessità - Sussiste.

Le dichiarazioni di terzi, nell'attuale sistema della giustizia tributaria hanno una rilevanza limitata e ciò vale per qualunque dichiarazione che provenga da qualunque terzo; ne consegue che qualora vi siano dichiarazioni totalmente contrastanti, si dovranno valutare altri fattori oggettivi o deduzioni logiche al fine di ottenere un riscontro di quanto dichiarato dai "testimoni" e valutarne l'attendibilità. **(L.Bru.)**

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

102. Interposizione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 605/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Di Giorgio

Interposizione fittizia/reale – Presunzioni gravi, precise e concordanti – Necessità.

In applicazione dell'art. 37 d.P.R. 600/1973 è valido l'accertamento con il quale il fisco imputa al contribuente i redditi che siano formalmente di un soggetto interposto, quando in base a presunzioni gravi, precise e concordanti risulti che il contribuente ne è l'effettivo titolare, senza che si debba distinguere tra interposizione fittizia o reale. **(G.Ce.)**

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

103. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 645/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi

Accertamento induttivo in assenza di scritture contabili e dichiarazioni fiscali - Inversione dell'onere probatorio - Responsabilità dei soci, compreso il socio accomandante.

L'omessa presentazione della dichiarazione fiscale determina la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di determinare induttivamente il reddito del contribuente sulla base di presunzioni supersemplici, anche prive, cioè, dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, e comportano l'inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, il quale può fornire elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non è stato prodotto o che è stato prodotto in misura inferiore a quello indicato dall'Ufficio. L'Amministrazione finanziaria non è tenuta a provare che le movimentazioni che risultano dai rapporti bancari rispecchino le operazioni aziendali, ma è onere dell'impresa accertata, in presenza di dichiarazioni fiscali omesse e scritture contabili non esibite, dimostrare l'estraneità di ciascuna di quelle operazioni.

Per i soci, in particolare per il socio accomandante, è irrilevante l'estraneità alla amministrazione della società, in quanto ad essi è sempre consentito di verificare l'ammontare degli utili conseguiti e le dichiarazioni fiscali, e, così, la sanzione è dovuta per colpa di omesso o insufficiente esercizio del potere di controllo sull'esistenza dei bilanci della società, e pure riguardo agli adempimenti annuali fiscali. (C.Con.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2; c.c., art. 2320

104. Motivazione dell'avviso

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 760/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Caristi, Estensore: Serena

Motivazione – Eccezioni al P.V.C..

L'Amministrazione finanziaria non deve trasfondere nella motivazione dell'avviso di accertamento le valutazioni in ordine alle osservazioni di parte ma può limitarsi ad affermare di averle valutate e di non averne tratto alcun elemento utile a discostarsi dalle conclusioni dei verificatori. Risulta motivato un avviso di accertamento che indichi il presupposto della maggiore imposta e renda nota la fonte informativa sottostante alla sua emissione. (M.Ba.)

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

105. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 196/2017 del 4 luglio 2017, Presidente: Chiaro, Estensore: Vitali

Studi di settore – Preventivo contraddittorio procedimentale – Necessità.

La procedura di accertamento mediante l'applicazione degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata in relazione ai soli standard in sé considerati, ma nasce dall'esito del contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente pena la nullità dell'accertamento. (M.Lu.)

Riferimenti normativi: l. 146/1998, art. 10 comma 3bis

106. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 294/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Chiaro, Estensore: Pirola

**Accertamento – Mancato rispetto degli obblighi di monitoraggio fiscale -
Intervenuta decadenza dei termini per l'accertamento – Irretroattività dei commi
2bis e 2ter dell'art. 12 del d.l. 78/2009.**

I commi 2bis e 2ter dell'art. 12 del d.l. 78/2009, introdotti dal d.l. 194/2009, dispongono il raddoppio dei termini per l'accertamento senza indicare una decorrenza anteriore di tale norma né derogare espressamente all'art. 3 dello Statuto del Contribuente. Essi perciò non possono essere interpretati ai fini della deroga del principio generale di irretroattività della norma tributaria. (M.Mag.)

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

107. Versamenti non giustificati

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 296/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Spera, Estensore: Cecchetti

**Accertamento – Versamenti in conto corrente non contabilizzati e non tracciabili –
Presunzione legale di ricavi – Onere della prova contraria a carico del contribuente.**

Le norme impongono di considerare ricavi i versamenti in conto corrente, salvo che il contribuente non provi che i versamenti sono registrati in contabilità. È necessario fornire una prova adeguata e rigorosa, non essendo sufficienti mere asserzioni. Inoltre non è possibile utilizzare un fatto illecito (movimenti di contanti effettuati in contrasto con la normativa antiriciclaggio) per offrire una giustificazione volta a superare una presunzione legale. (M.Mag.)

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

108. Società di capitali a ristretta compagine

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 327/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Febbraro

**Accertamento – Ristretta base sociale – Distribuzione ai soci degli utili extra-bilancio
accertati nei confronti della società – Non costituisce doppia presunzione – Onere
della prova posto a carico del contribuente.**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi è legittima la presunzione di attribuzione "pro-quota" ai soci degli utili extra-bilancio definitivamente accertati nei confronti della società, in quanto il fatto noto non è dato dalla sussistenza dei maggiori redditi accertati induttivamente, bensì dalla ristrettezza dell'assetto societario e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci. Resta salva la facoltà del contribuente di offrire la prova che i maggiori ricavi non siano stati oggetto di distribuzione. (M.Mag.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2476

109. Preventiva autorizzazione

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 179/2017 del 17 novembre 2017, Presidente: Massa, Estensore: Fornoni

Avviso di accertamento – Preventiva autorizzazione dell'ufficio – Non sussiste.

È legittimo l'avviso di accertamento emesso in assenza della preventiva autorizzazione prescritta dall'art. 52, d.P.R. 633/7192 e dall'art. 33, d.P.R. 600/1973, quando l'ente agisce dando seguito alla comunicazione ricevuta da altro ufficio all'esito di una attività di verifica nel corso della quale viene rispettato il principio del contraddittorio. (M.U.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 52; d.P.R. 600/1973, artt. 33 e 41

110. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 265/2017 del 23 novembre 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Aondio

Raddoppio dei termini – Necessità previa presentazione denuncia penale – Deposito in giudizio della denuncia – Sussiste.

L'Ufficio, per avvalersi del raddoppio dei termini, deve presentare la denuncia penale entro la scadenza del termine ordinario previsto dall'art. 43 del d.P.R. 600/1973. La mancata allegazione della denuncia presentata al Giudice penale non consente al Giudice tributario di verificare la sussistenza della condizione che legittimi la notifica dell'accertamento dopo lo spirare del termine ordinario. (M.Fe.)



Riferimenti normativi: l. 208/2015; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.lgs. 74/2000

111. Termine dilatorio processo verbale

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 266/2017 del 23 novembre 2017, Presidente: Annoni, Relatore: Aondio

Accertamento – Accesso breve – Inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni – Illegittimità – Sussiste.

L'avviso di accertamento derivante da un accesso breve presso la sede del contribuente deve essere necessariamente preceduto da un processo verbale di chiusura delle attività ed essere notificato trascorsi i 60 giorni come previsto dall'art 12 dello Statuto del contribuente. Relativamente all'Iva, essendo un tributo armonizzato, deve necessariamente essere rispettato il termine dilatorio indipendentemente dal tipo di verifica posto in essere dall'Ufficio, tale considerazione include anche la così detta verifica "a tavolino". (M.Fe.)



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

112. Presunzione distribuzione utili

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 10 novembre 2017, Presidente: Mottola, Estensore: Coltro

Srl a ristretta base societaria – Utili Extracontabili – Presunzione di distribuzione.

Nel caso di società a ristretta base sociale è legittima la presunzione di distribuzione ai soci degli utili extracontabili rilevati in sede di accertamento. Tale presunzione non viola il divieto di doppia presunzione o presunzione di secondo grado, secondo il quale il fatto ignoto a cui si risale può essere desunto solo da un fatto noto e non viceversa. Il fatto noto non è costituito dalla sussistenza di maggiori redditi accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base sociale. (M.O.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 2727

113. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 208/2017 del 15 dicembre 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Rosina

Accertamento - Determinazione del reddito - Operazioni soggettivamente/oggettivamente inesistenti - Legittima detrazione - Onere della prova contraria a carico del contribuente – Insussistenza.

Va ricordato il principio giurisprudenziale secondo il quale in tema di Iva, una volta che l'Amministrazione finanziaria abbia provato, anche a mezzo di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, gli elementi di fatto attinenti al cedente (la sua natura di cartiera, l'inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'Iva ecc.) anche fondandosi su verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, è onere del cessionario che ha portato in detrazione l'Iva fornire la prova contraria in merito all'effettività dell'operazione non essendo sufficiente la mera regolarità contabile. (M.S.)

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

114. Società non operative

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 4482/2017 del 26 giugno 2017, Presidente e Estensore: Giucastro

Società non operative - Presunzione legale relativa - Prova contraria - Possibile anche in sede di rimborso - Interpello disapplicativo - Facoltà e non obbligo - Anche anteriormente al d.lgs. 156/2015.

La disciplina delle società non operative (cd. società di comodo) è basata su una presunzione legale relativa, superabile dal contribuente mediante prova contraria, che può essere fornita anche in sede di domanda di rimborso delle maggiori imposte versate. L'interpello disapplicativo, che è espressamente considerato facoltativo dal 2016 a seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. 156/2015, era già tale anche prima, per effetto del comma 4bis nell'art. 30 della legge n. 724/1994, che prevede la facoltà - e non l'obbligo - di proporre interpello. (L.Bo.)

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

115. Beneficiario effettivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4490/2017 del 3 luglio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Ritenute sui dividendi – Qualità di beneficiario effettivo – Certificazione rilasciata dallo Stato estero – Disconoscimento sulla base di presunzioni – Non ammesso.

L'applicazione della ritenuta in misura ridotta sui dividendi, distribuiti da una società italiana ai propri soci residenti all'estero (nel caso di specie, in Svizzera), è consentita in presenza di una certificazione dello Stato estero che attesti i requisiti prescritti dalla Convenzione contro le doppie imposizioni, tra cui la qualità di beneficiario effettivo del soggetto percettore. Quest'ultimo status non può essere disconosciuto, sulla base di presunzioni, dall'Amministrazione finanziaria che non abbia contestato la falsità dei certificati rilasciati dalle autorità estere e non abbia ipotizzato (né tantomeno provato) quale sarebbe stata la giurisdizione aggirata, più sfavorevole. (L.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 27 comma 3

116. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4549/2017 del 3 luglio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

Fatture per operazioni soggettivamente inesistenti – Deducibilità del costo ai fini reddituali – Sussiste anche retroattivamente - Detraibilità dell'Iva – Non spetta – Ignoranza della frode – Onere in capo al cessionario.

Ove l'Amministrazione finanziaria dimostri la falsità delle fatture in senso soggettivo ma non in senso oggettivo, trova applicazione la disposizione di cui all'art. 8 comma 2 del d.l. 16/2012 (convertito in Legge 44/2012), anche in relazione ad attività poste in essere prima dell'entrata in vigore della norma, posta la sua efficacia retroattiva prevista dal comma 3. Conseguentemente, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, l'indeducibilità non può essere contestata; rimane invece precluso il diritto alla detrazione dell'Iva nel caso di fatture per operazioni inesistenti, anche solo sotto il profilo soggettivo. Il cessionario, per non subire l'indetraibilità, ha l'onere di dimostrare di non essere stato in grado di abbandonare lo stato di ignoranza sul carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti legati all'operazione, usando l'ordinaria diligenza richiedibile al soggetto imprenditore mediamente avveduto. **(L.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.l. 16/2002, art. 8 commi 2 e 3

117. Elusione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 4638/2017 del 7 luglio 2017, Presidente e Estensore: Giucastro

Accertamento – Distribuzione dividendi a società non residente – Applicazione della “Direttiva Madre-Figlia” – Esenzione da ritenuta – Elusione – Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria.

In tema di applicabilità della norma antielusiva contenuta nell'art. 27bis, comma 5, d.P.R. 600/1973 per quanto attiene all'assoggettamento a ritenuta di dividendi distribuiti alla società controllante residente in altro Stato membro UE, è onere dell'Ufficio provare il disegno elusivo volto a individuare in tale società una mera struttura interposta da altro soggetto non residente UE al solo scopo di beneficiare dell'esenzione da ritenuta. **(C.L.B.)**

118. Accertamento analitico-induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4668/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Duchi; Estensore: Mazzotta

Attività in perdita sistematica – Non congruità studio di settore – Accertamento analitico induttivo – Legittimità.

L'esercizio di un'attività commerciale che presenti caratteristiche di perdita sistematica e di non congruità con le risultanze dello studio di settore, legittima l'Ufficio alla ricostruzione analitico - induttiva dei ricavi, come previsto dall'art. 39, comma 1, lettera d) del d.P.R. n. 600/1973, basandosi su presunzioni semplici che siano qualificabili come gravi, precise e concordanti. La corretta tenuta delle scritture contabili non esclude la legittimità del predetto accertamento qualora la contabilità possa considerarsi inattendibile in virtù della rilevanza di comportamenti antieconomici. **(C.L.B.)**

119. Oneri pluriennali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4814/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Perrucci

Oneri pluriennali – Iscrizione in bilancio e ammortamento – Decadenza potere accertativo – Decorrenza.

In presenza di oneri pluriennali capitalizzati, per il principio di autonomia di ogni periodo di imposta, il termine decadenziale per l'esercizio del potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria decorre dall'esercizio di deduzione di ciascuna quota

annuale di ammortamento e non già dall'esercizio di iscrizione in bilancio dell'onere pluriennale. (M.Le.)



120. Notificazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 4873/2017 del 18 luglio 2017, Presidente e Estensore: Molinari

Notificazione dell'atto impositivo – Onere della prova – Avviso di rettifica ex art. 36ter d.P.R. 600/1973 - Obbligo di produzione in udienza degli atti notificatori – Indicazione dei numeri di riferimento dell'avviso di rettifica e degli atti notificatori – Non sufficienza – Nullità dell'atto presupposto e della cartella esattoriale – Consegue.

L'assolvimento dell'onere di provare la corretta notificazione di un avviso di rettifica non può considerarsi correttamente integrato qualora l'Ufficio, pur con grande precisazione, si limiti ad indicare in atti i numeri di riferimento sia dell'atto impositivo sia degli notificatori ma ne ometta il materiale deposito. L'onere della prova posto a carico dell'ufficio impositore in mancanza del deposito dei documenti atti a comprovare il corretto e tempestivo assolvimento degli obblighi di notificazione dell'atto impositivo non può considerarsi assolto. L'asserita ma non documentata notificazione dell'avviso di rettifica è nulla e tale nullità caratterizzante l'atto presupposto travolge irrimediabilmente anche tutti gli altri atti successivi ivi inclusa la cartella esattoriale di pagamento che da esso consegue. (S.L.)



121. Elusione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 4881/2017 del 19 luglio 2017, Presidente: Bichi, Estensore Maellaro

Compagnia di Assicurazione ramo vita – Operazione di vendita e riacquisto di titoli azionari afferenti il patrimonio separato relativo a specifici contratti assicurativi – Apparente realizzo di minusvalenze – Disconoscimento dei presunti vantaggi fiscali per presunta mancanza di sostanza economica – Illegittimità – Analisi della complessa fattispecie – Elusività – Non sussiste.

Al fine di valutare compiutamente se determinate operazioni presentino o meno carattere di elusività, occorre analizzare la fattispecie nella quale si inseriscono nella sua interezza non limitando l'esame ed il giudizio a dati parziali ed informazioni ritraibili prime facie (nel caso di specie, le operazioni di acquisto e rivendita di titoli azionari inseriti nel patrimonio separato - c.d. sottostante - di specifici contratti assicurativi benché poste in essere dalla compagnia di assicurazioni in un breve lasso di tempo con il di realizzo di consistenti minusvalenze, non costituiscono necessariamente operazioni abusive e prive di sostanza economica, ex art. 10bis della Legge 212/2000. La deduzione delle minusvalenze finanziarie conseguite dalla compagnia di assicurazioni risulta infatti, come previsto dalla vigente normativa di settore, debitamente compensata dal minor importo di accantonamenti a riserve tecniche concorrente alla determinazione dell'imponibile del medesimo periodo. Da ciò consegue il venir meno di qualsiasi presunzione in ordine alla pretesa sussistenza di indebito vantaggio fiscale e con esso l'invocato intento elusivo. Parimenti, la connotazione economica dell'operazione può ben essere rinvenuta in ragioni tecniche e contrattuali connesse all'esigenza della compagnia di assicurazioni di allineare il rendimento dei contratti assicurativi in parola al rendimento effettivo degli investimenti posti a loro copertura). (S.L.)



122. Prova dell'effettività delle prestazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4916/2017 del 20 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

Presunzione di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti – Contratto di sponsorizzazione – Contesto indiziario sfavorevole al contribuente – Onere della prova – Utilizzo di dati ed elementi extra testuali o dichiarazioni di terzi – Effettività delle operazioni – Sussiste.

L'effettività delle prestazioni per servizi di sponsorizzazione fatturate da una società organizzatrice di eventi sportivi caratterizzata da un grave quadro indiziario può essere dimostrata dal contribuente accertato anche ricorrendo alla esibizione di dati e/o elementi extra testuali nonché con il ricorso alla dichiarazione di terzi. È ritenuta prova valida allo scopo di sovvertire la presunzione di inesistenza delle prestazioni la dichiarazione rilasciata dalla federazione sportiva nazionale di riferimento attestante: l'effettività degli eventi, l'effettività della sponsorizzazione patrocinata dal contribuente nonché la presenza di riprese televisive da parte del canale nazionale in relazione ad un numero consistente di eventi. (S.L.)



123. Esibizione di atti e documenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4919/2017 del 20 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore Cosentino

Invito dell'Ufficio al contribuente ad esibire atti, documenti, libri e registri – Mancata tempestiva esibizione – Preclusioni per il contribuente nelle successive fasi del procedimento – Rileva con limitazioni – Genericità della richiesta e da cause non imputabili al contribuente.

La preclusione al contribuente di utilizzare in sede di accertamento o in fase contenziosa notizie, dati, atti, libri e registri non tempestivamente esibiti o trasmessi all'ufficio in occasione di inviti o verifiche non è una preclusione di tipo assoluto. Tale limitazione nei confronti dei contribuenti non trova infatti applicazione né qualora l'invito formulato da parte dell'Amministrazione finanziaria ometta di individuare ed elencare specificatamente gli atti, i documenti, i libri ed i registri oggetto della richiesta né ove il contribuente sia in grado di dimostrare la sua impossibilità di assecondare tempestivamente le richieste dell'ufficio per causa a lui non imputabile. (S.L.)



124. Sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4923/2017 del 20 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore Cosentino

Sanzioni tributarie – Comportamento fraudolento del professionista incaricato della consulenza fiscale – Prova – Denuncia querela all'autorità giudiziaria e stato di arresto del professionista – Inapplicabilità delle sanzioni a carico del contribuente – Opera.

Le sanzioni correlate al mancato pagamento dei tributi ed all'omessa presentazione delle dichiarazioni dei redditi da parte del contribuente non trovano applicazione ove tale omissione sia imputabile esclusivamente al comportamento fraudolento del professionista incaricato della consulenza fiscale. La disapplicazione delle sanzioni opera in tutti i casi in cui il contribuente possa dimostrare sia la propria buona fede rispetto alla frode perpetrata nei suoi confronti da parte del professionista sia di aver intrapreso nei confronti di quest'ultimo le necessarie azioni di tutela (denuncia querela) innanzi all'Autorità giudiziaria. (S.L.)



125. Cartella di pagamento non preceduta da avviso bonario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4946/2017 del 21 luglio 2017, Presidente: Citro Estensore: Macchiarola

Cartella esattoriale non preceduta da avviso bonario – Richiesta di annullamento dell'atto impositivo – Statuto dei diritti del contribuente ed accertamento – Accolta.

L'omessa comunicazione preventiva al contribuente da parte dell'amministrazione finanziaria dell'esito negativo dei controlli automatici effettuati sulla sua dichiarazione dei redditi provoca la illegittimità dell'atto impositivo successivo (nel caso di specie, la cartella esattoriale). Il coordinato disposto del comma 3 dell'articolo 36bis d.P.R.600/1973 e degli articoli 6 e 10 dello Statuto dei diritti del contribuente, impongono all'Amministrazione finanziaria di comunicare al contribuente l'esito della propria attività di controllo automatizzato così da porre quest'ultimo nella condizione di poter evitare la reiterazione degli errori commessi e/o di regolarizzare gli aspetti formali. L'omissione di tale fase preventiva obbligatoria è contraria alla legge ed inficia la legittimità dell'atto impositivo, emesso in difetto di comunicazione, che deve essere pertanto annullato. (S.L.)



126. Termine prescrizione breve o decennale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4952/2017 del 21 luglio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Ricorso avverso estratto di ruolo – Controversia sul termine prescrizione – Termine breve quinquennale in assenza di sentenza passata in giudicato – Rileva.

La pretesa erariale nei confronti del contribuente destinatario di cartelle esattoriali si prescrive nel termine breve quinquennale dalla notificazione delle stesse. La mancata impugnazione giudiziale da parte del contribuente dell'atto impositivo non fa acquisire all'atto, non tempestivamente opposto, l'efficacia di giudicato e non produce effetti di ordine processuale. Essa comporta esclusivamente la definitività del credito erariale e non determina la conversione del termine prescrizione breve quinquennale in quello ordinario decennale contemplato dall'articolo 2953 cod.civ. che è invece applicabile solo in presenza di crediti determinati con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo. (S.L.)



127. Ritenute alla fonte

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 5052/2017 del 24 luglio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

Accertamento – Ritenute alla fonte – Interessi infragruppo – Beneficiario effettivo.

In tema di ritenuta alla fonte, nel caso di pagamento degli interessi a controllante estera per l'individuazione di un altro "beneficiario effettivo" l'Ufficio dovrà fornire la prova che la holding non sia una mera "conduit company", bensì una società operativa reale beneficiaria degli interessi alla luce delle indicazioni Ocse. (D.S.)



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

128. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5236/2017 dell'8 settembre 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa

Raddoppio dei termini – Notifica ante modifiche legislative – Applicabile.

Il raddoppio dei termini opera in presenza di violazioni tributarie che prevedono la denuncia penale, ex art. 331 del c.p.p. e scatta indipendentemente dall'effettiva

presentazione della denuncia, se l'accertamento è stato notificato prima dell'entrata in vigore della nuova disciplina che ne prevede invece l'effettivo invio. (S.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.lgs. 128/2015; l. 208/2015

129. Sufficienza della motivazione dell'atto tributario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5447/2017 del 22 settembre 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Accertamento – Motivazione – Sussistenza e presupposti.

La motivazione ha la funzione di spiegare il fondamento della pretesa erariale e di fornire al contribuente gli elementi per decidere se impugnare o meno l'atto impositivo e, in caso di impugnazione, fornisce le argomentazioni su cui fondare il ricorso e concorre a delimitare la materia del contendere del successivo eventuale processo. La motivazione è sufficiente quindi laddove indichi i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che, in relazione alle risultanze dell'istruttoria, hanno determinato la decisione dell'Amministrazione nell'emettere l'atto di accertamento. I presupposti di fatto e le ragioni giuridiche costituiscono di conseguenza il nucleo indissolubile della motivazione del provvedimento amministrativo, con la conseguenza che, ove mancasse uno di questi due elementi, il provvedimento sarebbe viziato per violazione di legge e la motivazione sarebbe priva di una componente essenziale fissata dalla legge. (G.Do.)

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

130. Decadenza dei poteri di accertamento in caso di controllo formale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 5454/2017 del 25 settembre 2017, Presidente e Estensore: Biancospino

Accertamento – controllo formale – Decadenza dei termini.

I poteri di accertamento dell'Ufficio nei casi di controllo formale di cui all'art. 36ter del d.P.R. 600/1973 devono essere esercitati entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione delle dichiarazioni da parte dei contribuenti. Decorso tale termine deve ritenersi consumato il potere di controllo formale, salvo quello ordinario di cui all'art. 37 d.P.R. 600/1973, non potendosi condividere l'opinione dell'Ufficio circa la natura meramente ordinatoria del termine, che si fonda su quanto previsto dall'art. 28 della legge 27.12.1997 n. 449 di interpretazione autentica dell'art. 36bis d.P.R. 600/1973. Infatti tale norma riferisce carattere ordinatorio al termine, ben più breve, fissato nell'art. 36bis e nulla dice quanto all'art. 36ter; in base al principio generale per cui ubi lex voluit, dixit, non vi è ragione di estendere l'interpretazione autentica dell'art. 36bis alla norma ora in esame. (G.Do.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 36bis e 36ter

131. Presunzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza 5811/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Bersani

Accertamento analitico induttivo – Presunzioni - Assenza requisiti di gravità, precisione e concordanza ex art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. 600/1973 – Accertamento illegittimo.

L'atto impositivo di accertamento analitico- induttivo del reddito d'impresa ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d) d.P.R. 600/1973, fondato su presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, è illegittimo. “La presunzione di inattendibilità del risultato reddituale della società ricorrente non appaia caratterizzata dalla gravità, precisione e concordanza richieste dalla legge, con la conseguenza che l'accertamento analitico induttivo è stato effettuato in assenza dei presupposti legittimanti e – di conseguenza – si impone l'annullamento dell'atto impugnato”. (R.L.)

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

132. Notifica all'estero

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5860/2017 del 16 ottobre 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Cosentino

Avviso di accertamento – Notifica all'estero – Congruità termine di compiuta giacenza.

La notifica dell'avviso di accertamento a contribuente residente all'estero soggiace alla disciplina contenuta nell'art. 60, comma 4, d.P.R. 600/1973 che prevede il mezzo della spedizione diretta per posta all'indirizzo di residenza del contribuente risultante dall'A.I.R.E.

Tale metodo di notifica avviene applicando alle operazioni di recapito del plico la disciplina vigente nello Stato di destinazione del plico medesimo.

Resta salva, tuttavia, la necessità di verifica della compatibilità di tale procedimento notificatorio, potenzialmente dissimile da quello previsto dalle leggi italiane in tema di compiuta giacenza, con il rispetto dei basilari principi irrinunciabili e quindi qualificabili come di ordine pubblico, quali il principio del contraddittorio ed il diritto alla difesa. “Il principio generale (...) è costituito dalla necessità di valutare la sufficienza delle garanzie di conoscibilità dell'atto da parte del destinatario alla stregua della normativa che disciplina il recapito di plichi raccomandati nel territorio dello stato di destinazione” (R.L.)

Riferimenti normativi: l. 42/1981; d.P.R. 600/1973, art. 60 comma 4

133. Piena conoscenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza 5862/2017 del 16 ottobre 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Cosentino

Avviso di accertamento – Notifica atto impositivo – Piena conoscenza.

Le operazioni di conoscenza dell'atto amministrativo a destinatario individuale mediante comunicazione e notificazione possono essere sostituite, nello svolgimento della funzione di determinare il dies a quo del termine per l'impugnazione, dalla “piena conoscenza” dell'atto impugnabile. In questo senso la Sentenza in oggetto prevede che “la natura sostanziale e non processuale (né assimilabile a quella processuale) dell'avviso di accertamento tributario (...) non osta alla applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria. (...) comunicazione e notificazione possono essere sostituite (...) dalla piena conoscenza dell'atto impugnabile.” (Conf. Cass. 13852/2010 e 2728/2011; Consiglio di Stato 3220/2005 e 293/2006). (R.L.)

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

134. Motivi d'urgenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza 5906/2017 del 17 ottobre 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Miceli

Avviso di accertamento – Termine per notifica atto di accertamento – Deroga per motivi di urgenza.

La notifica dell'avviso di accertamento prima dello spirare del termine di sessanta giorni dalla notifica del processo verbale di constatazione, asseritamente motivata dall'Ufficio per ragioni di urgenza in considerazione dell'approssimarsi del termine di decadenza dell'azione di accertamento, viola il principio di collaborazione e buona fede (art. 12, comma 7, legge 212/2000) tra l'Amministrazione ed il contribuente ed è quindi illegittima.

Le ragioni derogatorie del termine dei 60 giorni tra la chiusura dell'attività ispettiva e la notifica dell'atto di accertamento, per particolare e motivata urgenza, non possono dipendere da motivi insiti nell'attività stessa dell'ufficio, circostanza che renderebbe il rispetto di tale termine meramente discrezionale (Conf. Cass. 47290/2017). **(R.L.)**

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

135. Cancellazione della società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6494/2017 del 21 novembre 2017, Presidente e Estensore: Giucastro

Accertamento – Società cancellata - Estinzione del debito tributario societario anche per i soci – Non sussiste.

L'estinzione del debito tributario a seguito della cancellazione di una società non si estende ai soci per i redditi agli stessi attribuibili. Gli ex-soci devono quindi ricorrere per i redditi agli stessi accertati, contestando l'avviso di accertamento nel merito. **(G.Br.)**

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

136. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.23, sentenza n. 6524/2017 del 23 novembre 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini

Assenza di intervento del soggetto italiano nell'amministrazione – Esterovestizione - Non sussiste.

Non si ha esterovestizione societaria quando la gestione sia effettuata all'estero da soggetti con i poteri necessari e non vi sia prova dell'intervento diretto nell'amministrazione del soggetto italiano, società o persona fisica. Non rileva il possesso di documentazione societaria presso il domicilio del titolare del controllo se da questa non emerge un intervento diretto nell'amministrazione societaria. **(G.Br.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art.73 comma 3

137. Operazioni con Paesi "black list"

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.14, sentenza n. 6540/2017 del 23 novembre 2017, Presidente e Estensore: Centurelli

Operazioni con paesi black list – Ripresa dei costi – Indeducibilità in presenza di vantaggio economico – Non sussiste.

L'esimente di cui al comma 11 dell'art. 110 d.P.R. 917/1986, consistente nell'interesse economico e nella concreta attuazione delle operazioni poste in essere, ha effetto a seguito della prova nel dimostrato vantaggio economico dell'operazione. Questo è motivo sufficiente ai fini della deducibilità del costo black list. **(G.Br.)**



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

138. Dividendi comunitari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.15, sentenza n. 6579/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiametti

Ritenute su dividendi percepiti da controllanti comunitarie – Rispetto dei requisiti formali – Regime di favore – Spetta.

Se sono rispettati i requisiti formali affinché i dividendi percepiti da una controllante estera godano del regime di favore previsto dalla direttiva 2003/49/CE, tale diritto non può essere disconosciuto dall'Amministrazione finanziaria sulla base di ulteriori requisiti formali non previsti dalla normativa dell'Unione Europea. **(G.Br.)**



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

139. Ritenute

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 6729/2017 del 30 novembre 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

Accertamento – Ritenute – Interessi corrisposti alla consociata – Validità della certificazione rilasciata dalle Autorità fiscali dello Stato membro del beneficiario effettivo – Interposizione – Onere della prova a carico dell'Ufficio.

Quando la società accertata produce in giudizio la certificazione proveniente dall'Autorità fiscale dello Stato membro di residenza della società percipiente gli interessi, attestante la qualifica di beneficiario effettivo di detti interessi, assolve la prova che consente ad essa di dimostrare di aver correttamente esercitato il diritto all'esenzione dalla ritenuta. In tal caso l'Ufficio non può disconoscere la validità di tale documento con argomentazioni generiche e presuntive, ma deve dimostrare con elementi certi che la società percipiente è in realtà un soggetto interposto, creato artificialmente per veicolare gli interessi verso gli effettivi beneficiari residenti in Paesi a tassazione privilegiata o esente. **(P.C.)**



140. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 6814/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Nicolardi

Accertamento – Esterovestizione – Società residente in Olanda – Onere della prova – Validità probatoria del certificato di residenza della società presunta esterovestita.

La certificazione di residenza rilasciata dalle autorità fiscali dello Stato membro in cui si trova la società presunta esterovestita (nel caso di lite, l'Olanda) ha validità probatoria e non può essere disconosciuta. Pertanto, alla luce dei principi di diritto comunitario di mutuo riconoscimento e leale cooperazione, l'avviso che accerti l'esterovestizione societaria deve essere fondato su prova certa circa l'autonomia giuridica, contrattuale, economica, finanziaria e funzionale della sede estera rispetto alle attività esercitate in Italia. **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 5bis; dir. 2016/1164/UE; dir. 90/434/CEE

141. Costi indeducibili per fatture inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7155/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

Costi per fatture inesistenti – Legittimo l’avviso di accertamento per relationem.

L’avviso di accertamento che non prevede in allegato le risultanze dell’istruttoria esperita nei confronti di un soggetto terzo non viola le disposizioni di cui all’art. 7, comma 1, della l. 212/2000, se l’atto di riferimento ne riproduce il contenuto essenziale. (G.V.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7 comma 1

142. Retroattività d.l. 78/2009

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 221/2017 dell’8 agosto 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti

accertamento – Omessa compilazione del Quadro RW – Presunzione di cui all’art. 12 d.l. 78/2009 – Retroattività – Non sussiste.

L’art. 12 del d.l. n. 78/2009, stabilendo una presunzione legale di evasione, con inversione dell’onere della prova in capo al contribuente, è disposizione di natura sostanziale e non meramente procedurale. Le norme sulle prove pongono regole di giudizio e come tali, hanno natura sostanziale. La norma non trova pertanto applicazione retroattiva, stante il divieto di cui all’art. 11, comma 1 delle Disposizioni sulla legge in generale e all’art. 3, comma 1 della legge n. 212/2000. (G.Gu.)

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

143. Scudo fiscale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 348/2017 del 3 luglio 2017, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Renzi

Dichiarazioni di emersione – Contitolarità - Effetti dello scudo – Legittimità – Sussiste.

Le dichiarazioni di emersione inibiscono nei confronti del ricorrente i poteri di accertamento relativamente alle somme scudate. Nei casi di attività detenute in comunione da più soggetti, l’emersione con i conseguenti effetti dello scudo fiscale, si realizza mediante dichiarazione riservata che deve essere presentata da ciascuno dei soggetti interessati per la quota di propria competenza e con il versamento delle imposte. Gli effetti dello scudo si estendono anche a soggetti diversi dall’effettivo scudante qualora detti soggetti siano stati il tramite attraverso i quali lo scudante abbia realizzato violazioni alla disciplina tributaria o abbia ottenuto disponibilità delle somme in violazione delle norme di monitoraggio. (L.M.P.)

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

144. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 380/2017 del 18 luglio 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Surano

Mancanza di causa economica - Abuso di diritto – Illegittimità – Sussiste.

Ciò che caratterizza l’istituto dell’abuso di diritto è che presuppone una mancanza di causa economica. La tempistica ravvicinata delle operazioni poste in essere e il riacquisto

di azioni proprie da parte dei soci rimasti nella compagine fa presumere l'intento elusivo (Conf. Cass. 9582/2016). (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R.600/1973, art. 37bis; l. 212/ 2000, art. 10bis

145. Somme eccedenti utile

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 415/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Leotta, Estensore: Renzi

Prelevamento somme eccedenti l'utile di competenza – Presunzione ricavi in nero - Non sussiste.

Le somme eccedenti l'utile di competenza, prelevate dai soci, non possono essere considerate ricavi in nero, neppure in considerazione del fatto che per permettersi questi versamenti la società è ricorsa al credito bancario, in quanto l'operazione posta in essere rientra nella libera iniziativa dell'imprenditore che non può subire ingerenze da parte di terzi. Il fatto che la società abbia nel corso degli anni ottenuto linee di credito da cui poi sono stati finanziati in parte i prelievi soci è un fatto incontestato e legittimo. (L.M.P.)



146. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 494/2017 del 13 novembre 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

Transazioni infragruppo - Linee guida 2010 dell'OCSE sui prezzi di trasferimento – Sussiste.

Le strategie aziendali in determinati settori prevedono prezzi minori nella distribuzione per favorire l'acquisizione dei clienti e successivamente prezzi maggiori nell'assistenza dove il vero margine scaturisce dalla manutenzione in via continuativa sui prodotti venduti. Occorre quindi che le società comparabili scelte dall'Ufficio non si distinguano significativamente dalla ricorrente. La scelta operata dall'Ufficio di separare l'attività di distribuzione da quella di assistenza post-vendita non risulta coerente con le Linee Guida 2010 dell'OCSE sui prezzi di trasferimento, all'interno delle quali emerge come, quantunque in alcuni casi possa risultare opportuno analizzare separatamente le attività di business, andrebbe comunque valutato il risultato complessivo di tutte le attività tenuto conto della correlazione e sinergia fra le stesse. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7; l. 446/1997, art. 11bis; c.c., art. 2967

147. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez.1, sentenza n. 500/2017 del 20 novembre 2017, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Cagnoli

Modello RW - Raddoppio del termine di accertamento - Non sussiste

Il termine ordinario di decadenza della contestazione della violazione dell'obbligo di compilare il modello RW scade il quinto anno successivo a quello in cui tale modulo doveva essere presentato. Non è applicabile il raddoppio del termine previsto dall'articolo 12 comma 2ter del decreto legge 78/2009 in quanto la norma è applicabile solamente ai periodi di imposta successivi alla sua entrata in vigore. La disposizione non è retroattiva in quanto non ha natura di norma procedimentale: il contribuente, infatti, non può essere tenuto a precostituire prova se non in base al sistema normativo vigente al momento in cui si perfeziona la fattispecie. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12 comma 2ter; d.lgs. 472/1997, art.6

148. Commessa infrannuale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez.1, sentenza n. 516/2017 del 24 novembre 2017, Presidente: Leotta, Estensore: Cagnoli

Contabilizzazione rimanenze finali – Valutazione commessa – Durata infrannuale – Sussiste.

Il mancato rispetto dei termini di lavorazione, non deve condizionare la durata della esecuzione contrattuale dell'opera che deve essere assunta per la individuazione dei criteri di valutazione civile e fiscale della commessa, in quanto sarebbe irragionevole riqualificare una commessa da infrannuale a ultrannuale esclusivamente in funzione delle tempistiche adottate dal direttore dei lavori o dal collaudatore per emettere i rispettivi documenti amministrativi, indipendentemente quindi dalla volontà e da ogni forma di controllo della società che ha eseguito i lavori. In sede di redazione del bilancio gli amministratori della società hanno quindi correttamente applicato il principio contabile e la normativa del TUIR previsti per la valutazione al costo della commessa avente una durata contrattuale infrannuale. (L.M.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art.93, commi 1 e 44

149. Allegazione degli atti richiamati

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 530/2017 del 30 novembre 2017, Presidente: Novik, Estensore: Greco

Motivazione dell'atto di accertamento – Onere di produrre l'atto richiamato – Sussiste.

Se nella motivazione dell'atto di accertamento viene richiamato il contenuto di un altro atto, incombe sull'Amministrazione finanziaria l'onere di produrre, in allegato all'accertamento, copia dell'atto richiamato a meno che quest'ultimo sia conosciuto o facilmente conoscibile da parte del contribuente (nel caso di specie mancano gli elementi per poter effettuare una valutazione con i beni presi a riferimento per verificare se essi possiedano caratteristiche e condizioni analoghe a quelli compravenduti, impedendo ai contribuenti di contestare efficacemente l'operato dell'Ufficio e pertanto di potersi efficacemente difendersi). (L.M.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art.51 comma 3

150. Movimentazione bancaria

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 534/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli

Onere della prova – Presunzione legale – Legittimità - Sussiste

È onere del contribuente, a carico del quale si determina una inversione dell'onere della prova, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili a operazioni imponibili ovvero abbiano già scontato l'imposta, mentre l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, per legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti (Conf. Cass. nn. 21739/2007, 4589/2009 e 18081/2010). (L.M.P.)

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

151. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez.5, sentenza n. 557/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Cagnoli

Imposte sostitutive – Retroattività delle norme tributarie – Legittimità - Non sussiste.

Con riferimento alle imposte sostitutive è illegittima l'applicazione del raddoppio dei termini previsto dall'art. 12 comma 2ter del d.l. 78/2009, norma applicabile solamente ai periodi di imposta successivi alla sua entrata in vigore. La disposizione non è retroattiva in quanto non ha natura di norma procedimentale, il contribuente, infatti, non può essere tenuto a precostituire prova se non in base al sistema normativa vigente al momento in cui si perfeziona la fattispecie. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art.12 comma 2ter

152. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 571/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Greco

Residenza legale estera - Attività di gestione in Italia – Esterovestizione fittizia – Sussiste.

In tema di esterovestizione fittizia, una società con sede legale all'estero deve considerarsi fiscalmente residente in Italia ove risulti che qui hanno concreto svolgimento le attività di gestione della società, sia con riferimento alle scelte strategiche sia in relazione all'attività ordinaria. Tali circostanze risultano provate dal fatto che il gestore vive ed opera in Italia e dalla presenza di corposa documentazione contabile ed extracontabile in Italia atta a dimostrare i poteri decisionali e gestionali del ricorrente. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 3

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

153. Valore in Dogana e royalties²

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3001/2017 del 6 luglio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Calà

Valore in dogana – Royalties – Assoggettabilità ai dazi – Condizione di vendita.

I pagamenti effettuati dal compratore come corrispettivo dei diritti di licenza nella fase di rivendita delle merci successiva alla loro importazione nel territorio comunitario non costituiscono - di per sé - conditio sine qua non alla quale occorre fare riferimento per la rettifica del valore di dogana, principio ribadito anche dall'art 157 par. 2 delle disposizioni di applicazione del codice doganale comunitario (DAC).

La disciplina descritta appare coerente con il regime IVA atteso che i corrispettivi dei diritti di licenza costituiscono prestazioni di servizi imponibili ai fini IVA e, pertanto, laddove la rettifica del valore in dogana non fosse legata al presupposto che le royalties possono essere aggiunte al prezzo delle merci importate solo se costituiscono condizione per la vendita delle merci, il pagamento di tali diritti sarebbe assoggettato ad una doppia imposizione, sia all'atto dell'importazione, che a quello successivo dell'effettivo pagamento al licenziante.

Vi è poi da considerare che l'art. 160 DAC stabilisce espressamente che nel caso in cui l'acquirente-importatore paghi un corrispettivo o un diritto di licenza ad un terzo diverso dal venditore esportatore, le condizioni di cui all'art. 157 par. 2 si intendono soddisfatte soltanto se il venditore od un soggetto ad esso legato esige dall'acquirente di effettuare il pagamento per conto e nell'interesse del licenziante. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE 2454/1993 (DAC), artt. 137 ss.; reg. CEE 2913/1992 (CDC) artt. 28 e ss.; reg. 952/2013 (CDU) artt. 29 e 35



² Sull'annosa questione relativa all'inclusione o meno delle royalties nel valore doganale si è recentemente pronunciata la Corte di Cassazione con una sentenza che merita di essere segnalata (Cass., sentenza 6 aprile 2018, n. 8473). Secondo la Suprema Corte, l'inclusione delle royalties nel valore doganale dipende dalla circostanza che le stesse integrino o meno una condizione di vendita. Al riguardo occorre verificare la sussistenza di legami tra il titolare del marchio e il fornitore, ossia, se il primo sia in grado di esercitare, di fatto o di diritto, un potere di costrizione o di orientamento sul secondo. Sotto tale profilo, ad esempio, è stata data rilevanza alla circostanza che la scelta del licenziatario di far produrre la merce a terzi fosse subordinata alla previa approvazione scritta da parte del licenziante, nonché alla circostanza che il licenziante controllasse sia il licenziatario che l'agente incaricato di selezionare i produttori, così influenzando profondamente l'attività produttiva. Per tali ragioni, nel caso esaminato, la Suprema Corte ha ritenuto che i diritti di licenza dovessero essere aggiunti al valore di transazione. Con riguardo all'Iva, la Corte di Cassazione ha ribadito il principio (ripetutamente affermato dalla Corte di Giustizia) secondo cui l'Iva riscossa all'atto dell'importazione non è un tributo diverso dall'Iva riscossa nelle transazioni interne. Ne deriva che, poiché le royalties versate dal licenziatario importatore al licenziante sono qualificate alla stregua di prestazioni di servizi (art. 3, n. 2, d.P.R. 633/1972), con l'accertamento doganale che dovesse stabilire l'inclusione nella base imponibile delle royalties corrisposte, la Dogana non può pretendere anche un nuovo versamento dell'Iva laddove essa sia già stata assolta in fattura o mediante il meccanismo dell'inversione contabile. Pena un'illegittima duplicazione dell'imposta. (G.F.L.)

154. Voci doganali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 3146/2017 del 13 luglio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

Voci doganali – Nomenclatura combinata – Principio di specialità delle voci doganali – Destinazione d’uso dei prodotti.

La regola interpretativa n. 1 prevede che le merci debbano essere classificate innanzitutto attraverso l'interpretazione del testo delle voci e delle note e che, solo se ciò sia insufficiente alla classificazione, sia possibile fare ricorso alle regole subordinate (principio di specialità delle voci e quindi della destinazione d'uso dei prodotti). La TARIC invero disciplina anzitutto la classificazione delle merci in ragione delle loro caratteristiche oggettive e consistenza. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE n. 2658/1987

155. Imposte di fabbricazione e di consumo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3731/2017 del 22 settembre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Gatti

Accise, imposte di fabbricazione e di consumo – Energia elettrica – Fornitore nell’ambito del contratto di “global service” – Consumatore finale – Configurabilità – Soggetto d’imposta – Esclusione.

In materia di accise sull’energia elettrica, soggetto passivo del tributo è il fornitore professionale del bene “energia elettrica” che procede alla fatturazione dell’operazione di vendita in forza di un contratto di somministrazione, mentre il soggetto che fornisce l’energia elettrica a terzi quale componente di una prestazione complessa nell’ambito di un contratto di “global service” (definito secondo la norma UNI 10685/1998), alla luce del contesto unitario di tale contratto, non può essere considerato soggetto venditore di energia elettrica ai sensi del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, ma è da ritenere l’unico e complessivo consumatore finale dell’energia, e come tale estraneo al rapporto tributario. (L.R.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995

156. Franchigia doganale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4096/2017 del 13 ottobre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Tavazza

Franchigia doganale ex art. 107 del reg. CE n. 1186/2009 – Ambito di applicazione – Serbatoi “normali” – Sussiste – Nozione – Serbatoi installati dal costruttore dell’autoveicolo – Rientrano – Serbatoi installati in sede di omologazione – Non rientrano.

Ai fini dell’applicazione della franchigia doganale prevista all’art. 107 del Regolamento CE n. 1186/2009 - che esclude l’assoggettamento ai tributi doganali della quantità di carburante importata per lo svolgimento dell’attività di autotrasporto e contenuta in serbatoi normali - si intendono per serbatoi “normali” (così denominati dal citato articolo) quelli fissati in origine ed in modo stabile dal costruttore dell’autoveicolo; di conseguenza, sono esclusi dalla predetta definizione i serbatoi installati in sede di omologazione del veicolo, e dunque in un momento successivo alla fabbricazione del medesimo. (M.M.)

Riferimenti normativi: reg. CE/1186/2009, art. 107

157. Accise sul gas naturale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4142/2017 del 17 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Micheluzzi

Accise sul gas naturale – Difficoltà economica sopravvenuta – Compensazione del credito – Crediti verso la P.A. – Non è ammissibile.

Il credito d'accisa maturato non può essere compensato durante i mesi dell'anno ancora in corso in quanto siffatta compensabilità non è ancora operativa. Soltanto dopo la presentazione della dichiarazione annuale, tale compensabilità può trovare attuazione relativamente agli acconti da versare per l'anno successivo. Ai fini dell'utilizzo in compensazione di detto credito durante l'anno in cui ha avuto origine, non può rilevare la situazione di difficoltà economica dovuta al mancato incasso di crediti verso terzi ed anche verso la Pubblica Amministrazione, perché le ipotesi di compensazione del debito tributario sono espressamente previste dalla legge e non rappresentano una ipotesi di elisione della pretesa tributaria (Conf. Cass., sentenza n. 26532/2014). (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 26

158. Iva all'importazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4279/2017 del 25 ottobre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Gatti

Iva all'importazione – Estrazione di beni da Deposito Iva – Effettiva introduzione della merce nel Deposito Iva – Sentenza Equoland (Causa C-272/13) – Principio di proporzionalità della sanzione – Sanzioni.

Come chiarito dalla sentenza Equoland (Causa C-272/13), in tema d'IVA, la sanzione prevista dall'art. 13 del d.lgs. n. 471/1997, applicabile all'importatore che si sia avvalso del sistema di sospensione del versamento dell'imposta all'importazione senza immettere materialmente la merce nel deposito fiscale, deve essere disapplicata per contrarietà al diritto comunitario. Questo laddove ecceda, in ragione della percentuale fissata per la maggiorazione e dell'impossibilità di graduarne la misura alle circostanze concrete, il limite necessario per assicurare l'esatta riscossione ed evitare l'evasione, atteso che, tenuto conto della natura formale della violazione, potrebbero costituire un'adeguata sanzione anche i soli interessi moratori (la sentenza della Ctr Lombardia ha così deciso in sede di giudizio di rinvio adeguandosi al principio di diritto espresso dalla Corte di Cassazione cassando la sentenza con cui il giudice di merito, invece, aveva in precedenza confermato la sanzione irrogata dall'Ufficio). (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19 e ss.; d.l. 331/1993, art. 50bis; d.lgs. 471/1997, art. 13

159. Origine della merce

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4507/2017 dell'8 novembre 2017, Presidente e Estensore: Micheluzzi

I - Origine della merce – Valore della merce in dogana – Relazione Olaf – Motivazione per relationem – Legittima – Mancata allegazione del verbale – Diritto di difesa del contribuente.

II - Dichiarazione doganale – Erroneità dei dati necessari alla sua stesura – Rappresentante indiretto – Responsabilità tributaria.

I - La documentazione proveniente dall'OLAF ha piena efficacia probatoria delle condotte fraudolente ivi indicate e, conseguentemente, è legittimo il richiamo a detta documentazione operato per relationem nell'atto impugnato purché vengano riportati i tratti essenziali dell'atto/documento richiamato al fine di consentire l'esercizio del diritto di difesa (Conf. Cass. 6238/2013). Il sistema così delineato consente di ritenere che gli elementi desumibili dai verbali delle indagini antifrode svolte dall'OLAF siano idonei a giustificare la pretesa di recupero dei diritti di dogana non pagati in erronea applicazione di un regime daziario agevolato, gravando sul soggetto passivo l'onere di provare la sussistenza dei presupposti per avvalersi dell'agevolazione (Conf. Cass. 23985/2008). Tuttavia, ferma restando la valenza probatoria dei verbali OLAF e la legittimità del loro richiamo in seno all'atto di accertamento, è necessario che i documenti acquisiti dall'OLAF e richiamati siano altresì allegati o comunque messi a disposizione del destinatario della rettifica e delle sanzioni, al fine di consentirgli di esercitare efficacemente l'inalienabile diritto di difesa presidiato dall'articolo 24 della Costituzione, pena la sua palese violazione.

II - L'ultima parte dell'art. 201 del Codice Doganale Comunitario prevede la responsabilità del rappresentante indiretto per l'erroneità dei dati necessari alla stesura della dichiarazione doganale, quando è dimostrato che il dichiarante era o comunque avrebbe dovuto essere ragionevolmente a conoscenza dell'erroneità dei dati medesimi. In assenza di prova della conoscenza dell'effettiva natura delle merci, non emergendo alcun ruolo svolto dal doganalista nella asserita frode, quest'ultimo è da ritenere esente da responsabilità tributaria. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: Cost., art. 24; reg. CEE 883/2013; d.P.R. 43/1973 (TULD); d.lgs. 374/1990, art. 11 comma 5; reg. CEE 2913/1992, art. 201

160. Termine per accertamento dei diritti doganali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5018/2017 dell'1 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Russo

Termine per accertamento dei diritti doganali – Termine triennale – Prescrizione – Sentenza penale – Differimento dei termini – Sussiste – Responsabilità solidale - Sussiste.

Il diritto dell'UE non prevede regole comuni in materia, pertanto, spetta ad ogni Stato membro determinare il regime della prescrizione delle obbligazioni doganali sorte in dipendenza della commissione di un fatto costituente reato. Ne deriva che, l'art. 221 paragrafi 3 e 4 del CDC deve essere interpretato nel senso che non osta ad una normativa nazionale che preveda che, ove il mancato pagamento dei diritti tragga origine da un reato, il termine di prescrizione dell'obbligazione doganale inizi a decorrere dalla data in cui il decreto o la sentenza, pronunciati nel procedimento penale, siano divenuti irrevocabili. Dai richiamati principi deriva altresì che le norme che regolano il differimento del termine triennale per l'esercizio della contabilizzazione, a posteriori, ex art. 84, comma 3, TULD, e 221 paragrafo 4 del CDC, non richiedono che tutti i soggetti che hanno, a qualsiasi titolo, partecipato alla operazione doganale di importazione siano soggetti a procedimento penale, né tanto meno che essi siano stati ritenuti penalmente responsabili del reato. La responsabilità per l'obbligazione doganale sorta a seguito dell'illegale introduzione della merce nel territorio comunitario o dell'illegale fruizione del beneficio daziario prescinde dall'elemento soggettivo (dolo) richiesto invece per la commissione del reato (Conforme sentenza CGUE causa C-349/07). Dunque, il fatto materiale, consistente nelle diverse condotte finalizzate o comunque collegate all'introduzione illegale della merce nel territorio doganale cui è ricondotta l'insorgenza dell'obbligazione, deve essere qualificato astrattamente come reato, indipendentemente

cioè dalla qualifica di importatore dei soggetti indagati e dall'esito del giudizio penale. La subordinazione dell'applicazione del differimento del termine triennale ad una valutazione, da compiersi ex post, secundum eventum litis, della responsabilità penale degli imputati, non trova alcun fondamento normativo comunitario o nazionale. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE 2913/1992 (CDC), artt. 201 e ss.; d.P.R. 43/1973 (TULD), artt. 84 e ss.; d.lgs. 374/1990, art. 11 comma 5bis

161. Accisa energia elettrica³

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 534/2017 del 7 settembre 2017, Presidente: Vitali, Estensore: Seddio

Accisa energia elettrica – Esenzione – Comunicazione mensile – Requisito formale – Natura costitutiva – Sussiste – Principio di proporzionalità – Non sussiste.

Per godere dell'accisa agevolata, l'art. 3bis, comma 4, del d.l. n. 16/2012, oltre alla sussistenza del profilo soggettivo e oggettivo, impone l'obbligo della comunicazione dei dati relativi al consumo di energia elettrica quale elemento costitutivo.

La "substance over form doctrine", ovvero, la "prevalenza della sostanza sulla forma", più volte sottolineato dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea, risente del sistema normativo interno. A differenza della sentenza che, con il richiamato arresto (CGUE Causa C-148/14 ndr), definisce "formale" l'adempimento, il nostro diritto interno considera invece la comunicazione periodica un requisito costitutivo dell'agevolazione, precludendo l'accesso alla medesima in caso di omissione. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52 comma 3 lett. f); d.l. 16/2012, art. 3bis; l. 44/2012

162. Abbuoni dell'accisa per perdite, distruzione e cali

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 701/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Macca, Estensore: Bonamartini

Abbuono dell'accisa – Cause di forza maggiore – Onere della prova – Diniego di abbuono.

L'abbuono, escludendo l'imposizione tributaria, è sostanzialmente assimilabile ad un credito d'imposta.

Secondo costante giurisprudenza, nelle liti originate dalla negazione del credito (sia stato esso chiesto a rimborso ovvero sia stato riportato a nuovo l'anno successivo a quello di relativa maturazione), da un lato è sempre consentito all'Amministrazione prospettare in

³ La sentenza della CTP di Brescia trova conforto nel consolidato orientamento della giurisprudenza di merito delle commissioni tributarie italiane. Tuttavia, va segnalato che la Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Sezione nona, con la sentenza causa C-148/14, *Roz-Swit* (assunta in data 2 giugno 2016 e depositata il 25 ottobre successivo) per un caso analogo a quello in discussione, si è differentemente pronunciata sancendo il carattere meramente formale della comunicazione in oggetto, dalla cui mancata effettuazione non può scaturire l'applicazione di un regime impositivo diverso da quello spettante sulla base della fattispecie sostanziale. In altre parole, il mancato rispetto di un requisito formale, non può incidere sull'esclusione del regime di tassazione agevolato dell'accisa se risulta adeguato il requisito sostanziale. Lo stesso Giudice europeo ha mutato il proprio orientamento, passando dall'iniziale principio di "stretta interpretazione" delle esenzioni o agevolazioni [che, essendo un'eccezione alla regola, "possono essere concesse solo a determinate condizioni ed in casi specificamente previsti" (cfr CGUE, sentenza C-552/08)], ad un'impostazione diametralmente opposta [con la citata sentenza *Roz-Swit*], imperniata sul principio di proporzionalità. (G.F.L.)

giudizio argomentazioni giuridiche ulteriori rispetto a quelle espresse nella motivazione del provvedimento negativo (Conf. Cass. n. 22567/2004), e dall'altro incombe comunque sul contribuente l'onere della prova in ordine alle condizioni di esistenza del credito vantato (cfr., Cass. n. 3676/2007 e 6371/2009).

Ne deriva che la ricorrente non ha diritto all'abbuono dell'accisa qualora non provi l'esistenza delle condizioni che avrebbero potuto legittimarla. In particolare, non costituisce un'ipotesi di caso fortuito o forza maggiore la dispersione di prodotto (whisky) derivata dal deterioramento della guarnizione di tenuta dell'oblò di ispezione della cisterna, essendo altresì onere del contribuente dare prova della riconducibilità di tale ultima circostanza a colpa non grave. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 4

163. Esenzione accisa per energia elettrica

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 212/2017 del 19 luglio 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Fadda

Accise energia elettrica – Esenzione – Energia auto-prodotta da fonti rinnovabili – Autoconsumo – Uso esclusivo per finalità industriali.

L'art. 52, comma 3 del d.lgs. 504/1995 ammette l'esenzione dall'accisa per il consumo dell'energia prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili. La qualifica di "auto-produttore" viene riconosciuta all'impresa ai sensi dell'art. 2, comma 2 del d.lgs. 79/1999 che lega tale qualifica al fatto di consumare in proprio almeno il 70% dell'energia prodotta. L'energia prodotta deve essere interamente consumata in locali propri, non destinati ad abitazione. Ne deriva che l'esenzione non spetta allorché, come nel caso di specie, l'energia elettrica auto-prodotta sia utilizzata promiscuamente da due imprese diverse ed alcuni locali siano adibiti ad unità abitative. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52; d.lgs. 79/1999, art. 2

164. Iva all'importazione e Iva assolta con reverse charge

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 304/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Avagliano

I – Applicazione del reverse charge per i rottami di materiali ferrosi – Classificazione Doganale.

II – Iva all'importazione – Iva assolta con reverse charge – Violazione del principio di neutralità dell'IVA.

I – La tesi secondo cui, per quel che concerne i rottami, i cascami e gli avanzi di metalli ferrosi e non ferrosi, di cui all'art. 74 del d.P.R. 633/1972, sarebbe necessario riferirsi alle sole voci doganali incluse nella Sez. XV della Tariffa (capitolo da 72 a 83), e non anche a quelle della Sez. V (capitoli da 25 a 27) non è condivisibile.

L'espresso richiamo a determinate voci della tariffa doganale, contenuto nel testo dell'art. 74 non è idoneo ad escludere dall'ambito applicativo della norma i rottami o i residui concernenti i semilavorati di metalli ferrosi classificati in sezioni diverse della tariffa doganale. La norma, infatti, si riferisce a quella ampia gamma di rottami e scarti, atti al recupero del metallo, tutti accomunati (a prescindere dalla forma assunta: matte, scorie, polveri, ceneri, scaglie, residui in genere della lavorazione) dalla caratteristica di richiedere un'ulteriore attività di lavorazione e trasformazione per poter essere impiegati economicamente.

Tale interpretazione è compatibile con la ratio della norma che è quella di contrastare, nel settore dei recuperi di rottami, cascami e avanzi (tutti materiali di particolare ingombro ma di scarso valore commerciale unitario), l'evasione dell'imposta perpetrata attraverso il mancato versamento dell'IVA da parte del soggetto cedente o prestatore (che per tale via incamera indebitamente l'IVA senza corrisponderla all'Erario).

II - Secondo la giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea, la sesta direttiva 77/388, come modificata dalla direttiva 2006/18, deve essere interpretata nel senso che, conformemente al principio di neutralità dell'IVA, essa osta ad una normativa nazionale in forza della quale uno Stato membro richieda il pagamento dell'imposta dovuta all'importazione sebbene la medesima (come nel caso concreto) sia già stata assolta nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile (Corte Giustizia UE 17/07/2014 in C-272/13). (G.F.L.)

Riferimenti normativi: dir. UE 2006/2018; d.P.R. 633/1972 art. 74

**165. Compensazione accisa sul gasolio per autotrazione
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 150/2017 del 17 luglio 2017, Presidente e Estensore: Deantoni**

Accisa sul gasolio per autotrazione – Compensazione anticipata – Violazione per omesso versamento – Non sussiste.

Nel caso in cui la compensazione dell'accisa avvenga prima del riconoscimento del credito (con espresso provvedimento dell'Amministrazione Doganale ovvero col formarsi del silenzio assenso), deve provvedersi al recupero dei soli interessi commisurati al tasso legale decorrenti dal giorno della spendita del credito sino allo spirare del sessantesimo giorno, ovvero sino alla data di emissione del provvedimento di riconoscimento laddove intervenuto prima, considerato che l'avente titolo ha goduto della "disponibilità anticipata" degli importi non ancora esigibili. Il concetto stesso di "disponibilità anticipata" presuppone all'evidenza che si tratti di somma effettivamente spettante al contribuente. Pertanto, l'anticipata compensazione dell'accisa non può essere equiparata al mancato versamento (integrale) dell'imposta, sanzionato dall'art. 13 del d.lgs. 471/1997, e quindi l'irrogazione di tale sanzione non è legittima. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 277/1990, art. 4 comma 2; d.lgs. 471/1997, art. 13 comma 1; l. 212/2000, art. 8; l. 448/1998, art. 8; d.lgs. 241/1997, art. 17; d.lgs. 504/1995, art. 3

**166. Termini per richiesta di rimborso dell'accisa
Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 134/2017 del 22 settembre 2017, Presidente: Mottola, Estensore: Cantoni**

Termini per richiesta rimborso di dell'accisa – Termine decadenziale – Presentazione della dichiarazione.

Il termine decadenziale per il rimborso dell'accisa non può essere fatto decorrere dalla data del versamento in quanto i versamenti nel corso dell'anno sono diversi e il dato relativo all'eventuale versamento in difetto e/o in eccesso emerge solo in sede di presentazione della dichiarazione annuale. Invero il legislatore, con la legge n. 225/2016 di conversione, con modificazioni, del d.l. n. 193/2016, recante "Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili", con l'art. 4-ter, lett. b) ha modificato l'art. 14 del d.lgs. n. 504/1995, chiarendo definitivamente che il rimborso della accisa deve essere richiesto dal soggetto obbligato, a pena di decadenza, entro due anni dalla data di presentazione della dichiarazione ovvero, ove previsto dalla specifica

disciplina di settore, all'atto della dichiarazione contenente gli elementi per la determinazione del debito o del credito d'imposta. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 14

167. Royalties

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4649/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: Molinari; Estensore: Ercolani

Dazi – Valore in dogana – Royalties – Condizioni di vendita.

Nel caso di royalties corrisposte al titolare del marchio in relazione alla merce che il licenziatario importa da Paesi extra UE e provenienti da un soggetto terzo, i diritti di licenza vanno inclusi nel valore dichiarato ai fini doganali qualora ricorrano congiuntamente tre condizioni: che le royalties siano riferite alla merce importata, che il pagamento delle stesse costituisca condizione di vendita della merce e che detto pagamento sia richiesto da un soggetto legato da un particolare rapporto negoziale al fornitore esterno. In proposito l'esistenza di contratti tra il licenziante, il licenziatario e il fornitore esterno, contenenti clausole in forza delle quali il licenziante possiede pregnanti controlli in relazione a quanto prodotto da terzi, integrano la condizione per l'assoggettamento ai dazi doganali delle royalties. (C.L.B.)

168. Revisione accertamento doganale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4690/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

Revisione dell'accertamento doganale – Errori formali nella compilazione del DAU – Dichiarazione di origine preferenziale.

La revisione dell'accertamento doganale è un rimedio amministrativo di carattere generale che consente di correggere gli errori commessi durante la fase di sdoganamento delle merci, evitando l'applicazione di sanzioni, in caso di riliquidazione di maggiori diritti, oppure ottenendo il rimborso dei diritti eventualmente versati in eccedenza. La legge a tale proposito non prevede alcun vincolo per l'accesso all'istituto della revisione di accertamento, se non di ordine temporale. Gli errori commessi nella compilazione del DAU non possono far venir meno il diritto al trattamento tariffario preferenziale, qualora siano comunque presenti i presupposti sostanziali. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE 2913/1992, art. 78; d.lgs. 374/1990, art. 11

169. Valore in Dogana

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 6108/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Valore in dogana – Criteri di valorizzazione – Metodi per l'accertamento – Metodo del valore di transazione di merci identiche.

L'Autorità doganale che non accetti il valore di transazione, ritenendolo influenzato dal legame tra venditore e acquirente, non può determinare arbitrariamente il valore doganale da assumere in via sostitutiva ma devono applicarsi i metodi secondari previsti dall'art. 30 CDC. Tra questi, il metodo del valore di transazione di merci identiche vieta di considerare il valore più elevato tra quelli considerati. Inoltre, l'affermazione secondo cui nell'individuare i criteri di valorizzazione cosiddetti "alternativi" si deve far riferimento a transazioni di merci identiche o simili fra soggetti indipendenti e giammai a merci identiche oggetto di pregresse o concomitanti operazioni doganali effettuate da uno

medesimo soggetto, non è conforme alla ratio né alla lettera della normativa di riferimento. Invero, l'art. 150 del DAC nel disciplinare le modalità applicative del metodo del valore di transazione di merci identiche, afferma che “si tiene conto del valore di transazione di merci prodotte da un'altra persona solo quando non si trova un valore di transazione per merci identiche prodotte dalla stessa persona che ha prodotto le merci oggetto della valutazione”. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE 2454/1993 (DAC), artt. 137 e ss.; reg. CEE 2913/1992 (CDC), artt. 28 e ss.; reg. CEE 952/2013 (CDU) artt. 29 e 35

170. Valore in Dogana e royalties

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 7090/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Crisafulli

Valore in dogana – Royalties – Assoggettabilità alla tassazione doganale – Condizione di vendita.

L'inclusione delle royalties o diritti di licenza del marchio nel valore in dogana è subordinata alla contemporanea sussistenza dei seguenti presupposti previsti dalla normativa comunitaria (art. 32 CDC; artt. 143, 157, 159 e 160 DAC): 1) il pagamento delle royalties deve essere specificamente riferito alle merci oggetto della valutazione (art.157 DAC); 2) il pagamento dei diritti deve essere una condizione del contratto di vendita delle merci (art. 157 DAC); 3) il venditore deve essere “legato” al soggetto che ha diritto al pagamento delle royalties e il pagamento delle royalties deve essere richiesto all'importatore dal venditore (art.160 DAC). L'insussistenza di tali presupposti comporta che l'importo dei diritti di licenza pagati non deve essere computato nel “valore in dogana” dei beni importati. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE 2454/1993 (DAC), artt. 137 e ss.; reg. CEE 2913/1992 (CDC) artt. 28 e ss.; reg. 952/2013 (CDU) artt. 29 e 35

171. Iva Intracomunitaria

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 301/2017 del 13 novembre 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

Iva intracomunitaria – Operazioni non imponibili – Mancata iscrizione al VIES - Requisiti formali - Natura imprenditoriale del soggetto passivo.

In caso di cessioni intracomunitarie, la circostanza che le società cessionarie non abbiano aggiornato la loro posizione ai fini VIES (VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM - sistema elettronico di scambio di dati sull'IVA) ha rilievo meramente formale e non fa sì che esse perdano la loro natura imprenditoriale quindi di soggetti passivi di IVA. Ove il cedente, tramite l'opportuna documentazione allegata al ricorso, dimostri la reale ed effettiva movimentazione intra-comunitaria delle merci, la cessione intra-UE in esenzione IVA non può essere disconosciuta solo perché il cessionario è privo di partita IVA o non risulta iscritto al VIES, essendo essenziale invece la circostanza che il cessionario sia soggetto passivo, come ribadito dalla corte di giustizia UE in più occasioni (causa C-273/11, causa C-324/11, causa C-587/101, causa C-21/16). Il principio di neutralità fiscale impone che l'esenzione IVA sia correlata a requisiti sostanziali e non puramente formali quali l'iscrizione al VIES. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41; d.P.R. 633/1972, art. 7ter e art. 54 comma 4

172. Accertamento in Dogana

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 318/2017 del 20 novembre 2017, Presidente e Estensore: Ferrari

Accertamento in dogana – Irrogazione di sanzioni – Citazione altra norma sanzionatoria – Nullità dell'accertamento – Sussiste.

L'aver indicato nell'atto sanzionatorio una norma invece di un'altra comporta ex art. 16, comma 2 del d.lgs. 472/1997, la nullità della contestazione-motivazione costituente – secondo l'insegnamento della Cassazione - "un requisito di legittimità dell'avviso di accertamento" (Conforme Cass. 25661/2013 e 3037/2018).

Peraltro, le norme di procedura si applicano a tutte le controversie pendenti all'atto della loro entrata in vigore, a differenza delle norme sostanziali che non riguardano rapporti giuridici definiti anteriormente alla loro entrata in vigore. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: reg. CEE 2913/1992; reg. CEE 952/2013; d.lgs. 374/1990, art. 11; d.lgs. 472/1997, art. 16

173. Accertamento in Dogana

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 370/2017 del 15 dicembre 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Balba

Accertamento in Dogana dell'Iva all'importazione – Competenza alla riscossione dell'IVA.

Come stabilito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 16459 del 5 agosto 2016, la competenza alla riscossione dell'IVA connessa ai dazi doganali varia a seconda che l'immissione in libera pratica (ovvero l'importazione da Paesi extra - UE) preceda temporalmente l'immissione in consumo o meno. L'Agenzia delle Entrate è competente all'accertamento ed alla riscossione dell'imposta conseguente all'importazione se l'immissione in libera pratica precede quella in consumo con certo intervallo temporale, e quindi l'imposta sia assolta al momento dell'estrazione della merce dal deposito fiscale mediante il meccanismo contabile del "reverse charge". Diversamente, ove l'immissione in consumo sia contestuale all'immissione in libera pratica, per economicità del procedimento, l'Agenzia delle Dogane sarà chiamata a riscuotere sia le imposte doganali che l'IVA. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993 art. 50bis comma 4; d.lgs. 300/1999 art. 63

174. Importazione di carburante per autotrazione oltre la prevista franchigia

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 86/2017 del 3 luglio 2017, Presidente e Estensore: Maggipinto

Violazioni doganali – Contestazioni successive al transito in Dogana – Legittimo affidamento – Buona fede – Incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria – Sussiste.

L'inattività della Amministrazione pubblica che pur procedendo ai controlli non ha emesso in tempi ragionevoli un atto impositivo e non ha provveduto a contestare tempestivamente specifiche violazioni rende inapplicabili le sanzioni, nonostante l'accertata violazione del contribuente che ha importato carburante per autotrazione oltre la prevista franchigia. Tale comportamento dei verificatori doganali ha determinato nell'autotrasportatore il legittimo affidamento di tenere un comportamento del tutto conforme alla normativa vigente. Le fattispecie scusanti enunciate dall'art. 10 dello Statuto del Contribuente sono integrate allorquando il contribuente si conforma a

indicazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria o adotta un comportamento direttamente collegato al ritardo, all'omissione o ad errori dell'Ufficio. (G.F.L.)



Riferimenti normativi: reg. CEE 1186/2009, art. 107; dir. 2003/96/CE, art. 24, par. 2; d.P.R. 633/1972, art. 70; d.P.R. 43/1973 (TULD), artt. 262 e ss; l. 212/2000, art. 10; d.lgs 472/1997, art. 6

175. Importazione di carburante da territorio Extra-Ue⁴

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 120/2017 del 10 ottobre 2017, Presidente e Estensore: La Salvia

Importazione di carburante – Importazione in franchigia da zone extra-UE – Serbatoio normale – Interpretazione fornita dalla CGUE – Certezza del Diritto.

La definizione di "serbatoio normale" va estesa anche ai serbatoi regolamentari successivamente installati da terzi, diversi dal primo costruttore (fabbrica del veicolo). Quello che rileva, per tutelare gli interessi fiscali degli Stati membri, è unicamente che il serbatoio serva all'approvvigionamento diretto di carburante dei veicoli per la sua trazione e, all'occorrenza, per il funzionamento dei suoi sistemi di refrigerazione. Sebbene la Sentenza della Corte di Giustizia C-152/2013 sia stata resa in riferimento all'interpretazione della disposizione di una direttiva riguardante la tassazione dei prodotti energetici nell'ambito del mercato interno e non in riferimento alla disposizione del regolamento (CE) n. 1186/2009 riguardante la materia doganale, i principi in essa affermati ben possono essere applicati anche nel caso di specie. Non ci sono ragioni, infatti, per addivenire ad una differente interpretazione del medesimo concetto di "serbatoio normale", nonostante il diverso ambito delle due norme - l'una relativa all'importazione di merci dall'estero, l'altra relativa alla circolazione delle merci nel mercato comune - dovendosi pertanto fare applicazione della più attuale interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia anche al fine di preservare la certezza del diritto e l'affidamento del privato, principi notoriamente riconosciuti dallo stesso ordinamento comunitario. (G.F.L.)



Riferimenti normativi: dir. 2003/96/CE, art. 24, par. 2; reg. CEE 1186/2009, art. 107; d.P.R. 43/1973, art. 282; d.P.R. 633/1972, artt. 1 e 70; d.lgs 472/1997, art. 6 comma2; l. 212/2000, art. 10 comma 2

⁴ La sentenza della Ctp di Sondrio segna un cambio di orientamento rispetto alla copiosa giurisprudenza di merito che si è pronunciata sulla tematica in questione, uniformando l'interpretazione del concetto di serbatoio normale resa dalla CGUE anche all'ipotesi di carburante importato da un paese extra-Ue come la Svizzera. È utile segnalare che la posizione qui esposta trova conforto nella sentenza n. 4760/07/2016 del 19 settembre 2016 della CTR della Lombardia. Anche detta pronuncia, in merito all'interpretazione dell'articolo 24, paragrafo 2, della menzionata Direttiva 2003/96/CE, si è accodata a quanto affermato dalla Corte di Giustizia UE - Sez. II, con la sentenza del 10 settembre 2014, causa C-152/13. La Corte di Giustizia, per l'appunto, ha precisato che possono essere considerati serbatoi normali anche quelli che vengono montati da una persona diversa dal costruttore. L'unica condizione, sottolineata dalla Corte, è che detti serbatoi consentano l'utilizzazione diretta del carburante sia per la trazione di tali veicoli che, all'occorrenza, per il funzionamento, durante il trasporto, dei sistemi di refrigerazione o di altri sistemi. (G.F.L.)

176. Regime di Ammissione Temporanea

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 459/2017 del 9 ottobre 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Greco

Ammissione temporanea – Veicolo immatricolato in paese extra-UE – Nazionalità del proprietario e del conducente – Uso aziendale – Contrabbando – Non sussiste.

Gli artt. 232 e 233 del Regolamento (CEE) n. 2454/93, sanciscono la regola generale secondo cui i mezzi di trasporto immatricolati fuori del territorio doganale comunitario sono considerati dichiarati per l'ammissione temporanea varcando la frontiera del territorio doganale della Comunità. Per i veicoli ad uso privato immatricolati fuori del territorio doganale comunitario a nome di persone stabilite fuori da detto territorio, è prevista la possibilità di circolare nel territorio della Comunità in regime di ammissione temporanea, senza dover assolvere alle formalità doganali e pagare i diritti relativi (dazio e IVA), per un periodo della durata massima di 6 mesi, anche non consecutivi, a decorrere dal primo ingresso. In deroga a quanto sin qui esposto, alle persone fisiche stabilite nel territorio doganale della Comunità è concessa la possibilità di utilizzare i mezzi di trasporto immatricolati fuori del territorio doganale della Comunità a nome di una persona stabilita fuori di tale territorio, in esonero totale dal pagamento del dazio all'importazione e, di conseguenza dell'IVA, ai sensi dell'art. 67 d.P.R. 633/1972, nei seguenti casi: (a) uso a titolo occasionale o di emergenza; (b) mezzo di trasporto in locazione; (c) utilizzo sistematico per motivi di lavoro di autoveicoli e altri mezzi di trasporto immatricolati all'estero. Solo l'utilizzo del veicolo in temporanea importazione fuori dei casi previsti configura il reato di contrabbando. **(G.F.L.)**



Riferimenti normativi: reg. CEE 2454/1993 (CDC), artt. 232, 233, 558 e ss.; d.P.R. 43/1973 (TULD), art. 216 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 67

CATASTO

177. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3841/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Calà

Agevolazione prima casa – Accatastamento immobili contigui – Fusione – Termini – Accertamento.

Sia nel caso di acquisto contemporaneo di unità immobiliari contigue, che nel caso di acquisto di un'unità immobiliare confinante ad altra già posseduta, allo scopo di creare un'unica unità abitativa, le agevolazioni fiscali "prima casa" spettano se l'abitazione risultante dalla fusione degli immobili presenti le caratteristiche catastali indicate nella normativa di favore ed in presenza di tutte le altre condizioni previste.

Nei casi in cui manchi l'indicazione di un termine per l'adempimento delle obbligazioni catastali del contribuente, questo non può che corrispondere al termine fissato per l'emissione dell'avviso di accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Pertanto, la notifica di un atto impositivo che intervenga successivamente al tempestivo accatastamento per la fusione di due immobili, non esplica alcun effetto in ordine alla rimozione dei benefici sulla prima casa. (R.d'A.)

Riferimenti normativi: d.l. 12/1985, art. 2; d.P.R. 131/1986, art. 1 nota 2bis Parte I della Tariffa

178. Accertamento catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4001/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Accertamento – Procedura Docfa – Dissenso rispetto alla proposta del contribuente – Difetto di motivazione.

Muovendo dal consolidato indirizzo interpretativo per il quale l'avviso di accertamento deve contenere a pena di nullità il requisito della motivazione - avente la funzione di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la decisione dell'Amministrazione (art. 7 l. 212/2000) onde consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa - in ipotesi di classamento di un fabbricato mediante la procedura Docfa, l'atto con cui l'Amministrazione disattende le indicazioni date dal contribuente deve contenere un'adeguata - ancorché sommaria - motivazione, che delimiti l'oggetto della successiva ed eventuale controversia giudiziaria (Conf: Cass. n. 12497/2016). La motivazione dell'atto impositivo, pertanto, deve chiaramente specificare "a pena di nullità a quale presupposto la modifica debba essere associata" (Conf. Cass. n. 17322/2014), non venendosi altrimenti a comprendere le ragioni della diversa valutazione. (I.Br.)

179. Accertamento rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4691/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Calia, Estensore: Bianchi

Avviso di rettifica della rendita catastale - Decadenza del potere accertativo – Rideterminazione del valore catastale – Unità immobiliari a destinazione speciale e particolare – Sussiste.

Il termine annuale di accertamento previsto dal comma 3 dell'art. 1 del d.m. del 19 aprile 1994 n. 701 non è da ritenersi perentorio ma meramente ordinatorio, poiché esso rappresenta una modalità di esercizio dei poteri per la formazione ed aggiornamento del catasto (Cass. Civ., Sez. Trib., n. 16824 del 21.07.2006).

In merito alla determinazione della rendita catastale di immobili a destinazione speciale il comma 2 dell'art. 28, d.P.R. n. 1142/1949 prevede che il valore venale, nel caso in cui esso non sia determinabile tenendo conto del valore di mercato degli stessi, va individuato sulla base del costo di ricostruzione, applicando a questo "un adeguato coefficiente di riduzione in rapporto allo stato attuale delle unità immobiliari".

Al fine di interpretare la normativa richiamata è applicabile la circolare dell'Agenzia del territorio n. 6/2012 che sulla valutazione dello "stato attuale" deve essere effettuata con riferimento all'epoca censuaria stabilita per legge, che attualmente coincide con il 1988-1989, tutto ciò che è realizzato in epoca successiva deve essere considerato nuovo. Ciò comporta che la riduzione per vetustà ed obsolescenza dei beni immobili può operare solo in relazione alle parti dello stesso esistenti nel biennio preso in considerazione dalla legge, per tutti gli elementi costruiti in un momento successivo non deve operare il deprezzamento. (A.Gi.)

Riferimenti normativi: d.m. 701/1994, art. 1 comma 3; d.P.R. 1142/1949, art. 28 comma 2

180. Accertamento catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4731/2017 del 16 novembre 2018, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Accertamento catastale – Motivazione – Indicazione della valutazione economica del bene – Difetto motivazionale – Sussiste.

In ambito catastale un provvedimento può dirsi effettivamente motivato solo ove l'Ufficio, accanto ai valori rettificati, sia in grado di spiegare le ragioni dell'accertamento indicando anche le fonti delle proprie valutazioni. L'atto catastale infatti oltre a contenere taluni elementi tipici di un atto di accertamento, reca anche la valutazione economica del bene da parte dell'Ufficio. Conseguente che le rettifiche catastali, al pari degli altri provvedimenti impositivi, devono necessariamente essere motivate, ciò al fine di consentire al contribuente di sindacare nel merito la fondatezza dell'operato dell'Amministrazione finanziaria, esercitando il proprio legittimo diritto di difesa. (R.F.)

181. Rivalutazione della rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4769/2017 del 21 novembre 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Rivalutazione della rendita catastale – Elementi di fatto – Incidenza.

La rideterminazione della rendita catastale da parte dell'Agenzia delle entrate deve tener conto anche degli elementi di fatto quali l'ubicazione dell'immobile e lo stato di vetustà del fabbricato. Le mere risultanze del DOCFA non sono sufficienti al ri-classamento e alla stima della rendita dello stesso. (C.A.P.)

182. Classamento e motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4778/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Accertamento catastale – Atti relativi al classamento catastale – Obbligo di motivazione – Sussiste.

L'atto con cui l'Amministrazione finanziaria modifica la rendita catastale di un immobile, o attribuisce allo stesso immobile una diversa categoria catastale, deve essere motivato e dunque deve esporre i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno condotto alle proprie determinazioni. La motivazione è, infatti, un elemento necessario in quanto permette al contribuente di individuare il ragionamento in base al quale

l'Amministrazione finanziaria è stata indotta ad adottare un dato procedimento e a dargli un determinato contenuto. **(D.P.S.)**



183. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4798/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

Provvedimento attribuzione rendita catastale – Opifici – Centrali elettriche – Caratteristiche costruttive degli impianti.

Il valore catastale di un opificio, composto da una pluralità di elementi, murari, tecnici e meccanici, incorporati in una centrale elettrica e dalla stessa non separabili, non è soltanto quello attribuibile alle opere murarie, ma quello ottenuto considerando l'incremento di valore apportato dai collegamenti tecnici specifici all'opificio delle infrastrutture e tecnologie utilizzate nel settore della produzione energetica. **(C.A.P.)**



Riferimenti normativi: l. 311/2004, art. 1 comma 336

184. Categoria catastale depuratore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5635/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Depuratore - Speciale esigenza pubblica – Categoria castale.

Un impianto di depurazione non può essere incluso nella categoria catastale "E" quando la società che ne è proprietaria è controllata da soggetti privati e percepisce un corrispettivo adeguato per il trattamento delle acque. Fattispecie, quest'ultima, che qualifica l'attività svolta dalla società come attività industriale a tutti gli effetti e non come attività servente a speciali esigenze pubbliche. Condizione, quest'ultima, necessaria per poter collocare l'impianto nella categoria catastale di cui alla lettera "E". **(G.To.)**



Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 40

185. Rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 527/2017 del 24 agosto 2017, Presidente: Pianta, Estensore: Caldarelli

Rendita catastale - Rettifica - Motivazione – Necessita.

In sede di rettifica della rendita di un immobile, l'atto accertativo deve adempiere all'obbligo motivazionale in riferimento alle specifiche e peculiari caratteristiche dell'immobile oggetto di accertamento, esponendo il procedimento e i presupposti alla base della rendita attribuita. **(L.Bru.)**



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

186. Classamento

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 187/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Deantoni, Relatore: Galli

Classamento – Fabbricato – Variazione dati catastali – Nullità – Sussiste.

È nullo per difetto di motivazione l'avviso di accertamento in tema di variazione di classamento già attribuito se lo stesso verte sulla mera indicazione di categoria, classe e rendita, senza esplicitare le ragioni della variazione che abbiano reso non più congruo e

coerente il classamento già attribuito all'unità immobiliare, consentendo al contribuente di avere contezza delle ragioni dell'Ente. (M.U.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 1142/1949, art. 61

CONTRIBUTO UNIFICATO

187. Condanna alle spese di lite

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3830/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

Condanna alle spese di lite – Contributo Unificato Tributario – Assenza di statuizione specifica – Obbligo del rimborso – Sussiste.

In caso di condanna alle spese di lite, pur in assenza di una espressa disposizione circa il Contributo Unificato Tributario, tale contributo va rimborsato al contribuente trattandosi di obbligazione ex lege gravante sulla parte soccombente per effetto della condanna alle spese sicché, in caso di mancata menzione da parte del giudice, la relativa statuizione include l'imposizione della restituzione alla parte vittoriosa di quanto versato. (Cass. n. 18828/2015). (G.Gi.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 9

188. Onlus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4011/2017 del 9 ottobre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

Contributo unificato – Onlus – Esenzione - Non sussiste.

In materia di agevolazioni tributarie, le Onlus non sono esenti dal pagamento del contributo unificato, ai sensi del combinato disposto degli artt. 10 del d.P.R. n. 115 del 2002 e 27-bis della tabella B allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, atteso che, da un lato, il termine “atti” deve riferirsi esclusivamente a quelli amministrativi e non anche a quelli processuali, giusta la necessità di un'interpretazione restrittiva quanto ai benefici fiscali, e, dall'altro, che l'esenzione dal contributo suddetto è giustificabile, alla luce dell'art. 10 del d.P.R. n. 115 del 2002, solo in base ad un criterio di meritevolezza, in funzione della solidarietà sociale, dell'oggetto del giudizio e non in considerazione della qualità del soggetto, anche in ragione di esigenze costituzionali di parità di trattamento e comunitarie di non discriminazione (Conf. Cass. n. 27331/2016). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 10; d.P.R. 642/1972, art. 27bis tabella B

189. Contributo unificato maggiorato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4542/2017 del 10 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Contributo unificato maggiorato – Soccombenza in appello – Non applicabile.

Il contributo unificato previsto dal comma 1-quater dell'art. 13 del d.P.R. n. 115/2002, in mancanza di una specifica disposizione, non è applicabile al giudizio tributario di impugnazione davanti alle commissioni tributarie regionali, atteso il disposto dall'art. 261 TUSG che estende esplicitamente l'applicazione della citata normativa al solo nel processo tributario dinanzi alla Corte di Cassazione. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 13 comma 1-quater; d.P.R. 115/2002, art. 261

190. Revoca del gratuito patrocinio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5578/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

Gratuito patrocinio – Modifica condizione reddituale – Revoca – Retroattività – Contributo unificato tributario – Debenza.

A seguito della revoca del gratuito patrocinio, richiesta dalla parte in conseguenza del mutamento delle proprie condizioni reddituali, deve essere versato il contributo unificato tributario dovuto per i ricorsi presentati, prenotato a debito in vigenza del provvedimento di ammissione al beneficio. In assenza di una data di decorrenza indicata specificatamente nel decreto di revoca, quest'ultima ha effetto retroattivo e ripristina sin dal momento dell'instaurazione del processo l'obbligo della parte di far fronte personalmente alle spese della propria difesa (Conf. Cass. n. 65/2013). (G.G.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 136 comma 3

191. Contributo unificato

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 507/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Ferrari

Omesso pagamento – Sanzioni – Sussiste.

L'art. 16 del TU in materia di spese di giustizia, dispone che l'omesso o insufficiente pagamento del contributo unificato va sanzionato e nell'importo che viene iscritto a ruolo vanno calcolati anche gli interessi al saggio legale, che decorrono dalla data in cui è depositato l'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo. La sanzione che si applica è quella di cui all'art. 71 del TUR delle disposizioni concernenti l'imposta di registro contenute nel d.P.R.131/1986 che prevede l'applicazione delle sanzioni amministrative dal 100% al 200% della maggior imposta dovuta. Il mancato versamento non impedisce lo svolgimento del giudizio, ma rileverà solo sul piano fiscale e dovrà comportare la regolarizzazione successiva da parte del ricorrente, indipendentemente dall'esito della controversia. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 16; d.P.R. 131/1986, art. 71

FINANZA LOCALE

IMU - ICI

192. Valore venale in comune commercio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3632/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Crespi

Presunzione – Valore venale in comune commercio – Aree fabbricabili – Regolamenti comunali – Delibere comunali.

I Comuni possono, con proprio regolamento, 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 (comunale sugli immobili) sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre l'insorgenza di contenzioso. Se il Comune non adotta tale regolamento, i valori di stima indicati nella delibera comunale non hanno portata auto limitativa essendo gli stessi assimilabili agli studi di settore, trattandosi di fonti di presunzioni dedotte da dati di comune esperienza idonei a costituire supporti razionali offerti dall'Amministrazione al giudice, come i bollettini di quotazioni di mercato e i notiziari Istat. Essi sono utilizzabili quali indici di valutazione, anche retroattivamente, analogamente al c.d. "redditometro", senza che ciò comporti un'applicazione retroattiva di disposizioni di legge (sul punto cfr. Cass.15555/2010). Sul contribuente, viceversa, grava l'onere di contrastare non soltanto il contenuto della delibera comunale richiamata, ma anche i valori di comparazione concretamente riportati dal Comune, affinché il giudice del merito possa effettuare una coerente disamina del caso concreto (sul punto cfr. Cass. 5068/2015). (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 59

193. Legittimazione passiva per il bene in leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3836/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

ICI - Contratto di leasing – Intervenuta risoluzione – Inadempimento all'obbligo di riconsegna del bene – Prevalenza del principio di effettiva disponibilità – Legittimazione passiva del locatario – Sussiste.

L'art. 3 comma 2 d.lgs. 504/1992 dispone che per gli immobili concessi in locazione finanziaria "soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto". Dall'interpretazione letterale sembrerebbe che nel caso di contratto risolto anzitempo l'imposta debba gravare sulla società di leasing a decorrere dalla data di risoluzione, ma questo porterebbe ad un illegittimo stato premiale per il locatario inadempiente all'obbligo di riconsegna, che nonostante una risoluzione formale del leasing continuerebbe a godere del bene venendone addirittura liberato dagli obblighi fiscali. Deve pertanto ritenersi corretta la diversa interpretazione della norma in forza della quale prevale l'effettiva disponibilità del bene. (R.C.)

Riferimenti normativi d.lgs. 504/1992, art. 3 comma 2

194. Leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3838/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Vicini

Leasing Immobiliare – Risoluzione del Contratto – Mancata Consegna – Soggettività passiva - Locatario.

L'art. 3 comma 2 d.lgs. 504/1992 dispone che per gli immobili concessi in locazione finanziaria "soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto".

Dall'interpretazione letterale della norma sembrerebbe che nel caso di contratto di locazione finanziaria risolto anzitempo l'imposta debba gravare sulla società di leasing a decorrere dalla data di risoluzione, ma questo porterebbe tra l'altro ad un illegittimo risultato premiale per il locatario inadempiente all'obbligo di riconsegna, che nonostante una formale risoluzione del contratto di leasing continuerebbe a godere del bene, venendone addirittura liberato dagli obblighi fiscali.

Deve, quindi, prevalere l'elemento della effettiva disponibilità del bene, con la conseguenza che la legittimazione passiva per il tributo si trasferisce con la consegna del bene. (R.d'A.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 3 comma 2

195. Leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3844/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Calà

Locazione finanziaria – Risoluzione del contratto – Mancata consegna – Soggettività passiva.

La soggettività passiva tributaria in un contratto di leasing immobiliare è del conduttore che l'acquiesce al momento della stipula e fino al termine dello stesso o alla riconsegna dell'immobile.

Nel caso, però, in cui alla scadenza dell'accordo, o anticipatamente per risoluzione contrattuale, non intervenga da parte del locatario la retrocessione dell'immobile con la firma dell'apposito verbale di riconsegna, è quest'ultimo il soggetto su cui graveranno i tributi locali dell'IMU e della TASI. (R.d'A.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9; l. 47/2013, art. 1 comma 672

196. Area destinata a verde pubblico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4597/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Imu - Rivalutazione terreni – Importo rateizzato – Pagamento della prima rata – Perfezionamento della rivalutazione – Sussiste – Effetto vincolante della rivalutazione – Sussiste.

Un'area compresa in una zona destinata dal P.R.G. a verde pubblico attrezzato e, quindi, sottoposta ad un vincolo di destinazione che preclude ai privati tutte quelle trasformazioni del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione, non può essere qualificata come fabbricabile, ai sensi dell'art. 1, comma 2, d.lgs 504/1992, con la conseguenza che il possesso della stessa non può essere considerato presupposto dell'imposta comunale IMU. (M.Gl.)



197. Fabbricato collabente

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4628/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

Ici – Fabbricato collabente – Avvio demolizione – Uso edificatorio dell'area – Imponibilità.

L'immobile collabente, con l'area sulla quale lo stesso insiste, non può essere soggetto ad imposizione ai fini ICI ma l'area diventa imponibile, come area edificabile, allorché vengano avviati lavori di demolizione del fabbricato fatiscente, come previsto dall'art. 5, comma 6, d.lgs. n. 504/1992. Con tali lavori inizia la demolizione del fabbricato e la concreta utilizzazione della potenzialità edificatoria insita nel fabbricato collabente.

La ratio della norma che esclude i fabbricati inutilizzabili dall'ICI è infatti ravvisabile nel fatto che fin tanto che non si decide di procedere all'uso della loro volumetria per una nuova edificazione non esiste un bene produttivo o potenzialmente produttivo (area edificabile) di reddito. Con la presentazione del progetto di costruzione si realizza un uso edificatorio dell'area che diventa, come le aree nude edificabili, potenzialmente produttiva di reddito. **(B.I.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 6

198. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4786/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Imposta comunale sugli immobili – Rendita catastale – Categoria catastale “D” – Modalità di calcolo del valore – Regime del valore contabile – Richiesta di attribuzione della rendita – Procedura DOCFA – Eccedenza versata – Rimborso – Limiti.

Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D il valore è determinato secondo il regime del valore contabile fino alla richiesta di attribuzione della rendita. Successivamente a tale richiesta, il contribuente diventa titolare di una situazione giuridica nuova, derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale da cui può derivare l'obbligo di pagare una somma maggiore ovvero il diritto di pagare una somma minore e di richiedere il rimborso di quanto pagato in eccedenza. Tuttavia, tale eccedenza deve formare oggetto di apposita richiesta di rimborso, basata su evidenze documentali che consentano al giudice di verificare l'avvenuta presentazione della menzionata richiesta di attribuzione della rendita. **(C.A.P.)**

199. Presupposto dell'imposta ICI

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4834/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Capuzzi

Ici – Presupposto d'imposta – Possesso di beni immobili – Necessità di certificato di agibilità ai fini del presupposto d'imposta – Esclusione.

In tema di ICI, il presupposto dell'imposta è costituito dal possesso di fabbricati iscritti o che devono essere iscritti nel catasto edilizio urbano mentre, nel caso di immobili di nuova costruzione, è l'ultimazione dei lavori di realizzazione; irrilevante è pertanto che l'immobile costruito dal contribuente sia privo del certificato di agibilità e non disponga degli allacciamenti ai pubblici servizi. **(F.M.C.)**

200. Stima CTU

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5157/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Gallina

ICI - Valore di terreni - Stima di CTU - PRG e norme tecniche vigenti – Rilevanza.

È corretto rideterminare, ai fini ICI, il valore di mappali oggetto di rettifica da parte del Comune, in base a CTU, nella quale il tecnico abbia rettificato in via integrativa la precedente stima all'esito dell'acquisita disponibilità del PRG e delle relative norme tecniche vigenti. Si attribuisce così valenza a un dato - costituito dal valore venale dei terreni - la cui attendibilità è strettamente dipendente dalle previsioni contenute negli strumenti urbanistici in vigore. (F.P.)

201. Leasing finanziario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5182/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Ghinetti

Leasing finanziario – Soggetto passivo – Durata del contratto – Risoluzione – Riconsegna dei beni – Non rileva.

Nel caso di bene immobile concesso in leasing finanziario, il soggetto passivo ai fini IMU è individuato nel locatario finanziario, a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto, secondo quanto previsto dall'art. 9, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23. Ne consegue che, in caso di risoluzione del contratto, a nulla rileva il fatto che il locatario rimanga in possesso dei beni. La predetta disposizione, infatti, nel riferirsi alla "durata del contratto", priva di rilevanza il momento della consegna (o riconsegna) del bene, atteso che la "durata del contratto" non si estende ad un momento successivo rispetto all'intervenuta estinzione del rapporto contrattuale. (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9 comma 1

202. Area fabbricabile

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 498/2017 del 17 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Fischetti

IMU – Area fabbricabile – Impossibilità edificatoria – Imposta dovuta.

L'area fabbricabile individuata in base al piano regolatore comunale deve ritenersi soggetta ad imposta municipale unica a prescindere dell'esistenza di vincoli fattuali edificatori, incidendo questi ultimi solamente sul valore venale dell'area e, quindi, sulla base imponibile dell'imposta. La non immediata e diretta edificabilità di un terreno non consente difatti di evitare il pagamento dell'imposta, in quanto la sfruttabilità edificatoria, trasferibile in altro luogo (a terzi), ne ribadisce la valenza e potenzialità economica. (P.A.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1, lett. b); d.l. 201/2011, art. 13 comma 2

203. Variazione rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 251/2017 del 16 ottobre 2017, Presidente: Spera, Estensore: Avagliano

Rettifica rendita catastale proposta – Notifica entro 12 mesi dalla presentazione del D.O.C.F.A. - Effetto retroattivo.

Se la rettifica della rendita proposta avviene entro 12 mesi dalla presentazione della procedura DOCFA, la nuova rendita esplica effetto retroattivo fino alla data della dichiarazione originaria (e, dunque, la relativa imposta sugli immobili deve essere conteggiata a decorrere da tale data), invece se viene effettuata oltre tale termine la nuova rendita ha effetto solo per gli anni successivi alla notifica dell'atto tardivo di rettifica della rendita. (M.Lu.)

Riferimenti normativi: d.m. 701/1994, art. 1 comma 3

204. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 257/2017 del 23 ottobre 2017, Presidente: Perrotti, Estensore: Fadda

IMU – Esenzione immobile destinato ad attività non commerciali – Scuola che percepisce rette inferiori a quelle di mercato – Non sussiste.

L'immobile destinato a scuola dell'infanzia che pratica delle rette - seppur inferiori a quelle di mercato - non può essere definito come destinato esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività didattiche, ricettive, culturali, ricreative etc. e, pertanto non può beneficiare dell'esenzione IMU. **(M.Lu.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7, lett. i)

205. Motivazione accertamento Imu

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 298/2017 del 27 novembre 2017, Presidente e Estensore: Spera

Imu – Accertamento – Valore dell'unità immobiliare enunciato e non motivato – Nullità dell'avviso di accertamento per difetto di motivazione.

È nullo l'accertamento IMU che enuncia senza motivarlo il valore dell'unità immobiliare, né menziona accertamenti o notifiche di atti precedenti. **(M.Mag.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 212/2000, art. 7

206. Esenzione Ici per immobili attività didattica

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 221/2017 del 10 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Catalano

Attività didattica – Rette di importo non simbolico – Attività svolta con modalità commerciale – Esenzione Ici – Non sussiste.

L'immobile in cui è svolta l'attività didattica esercitata da un ente non commerciale, pur rientrando tra quelle esenti previste dall'art. 7 comma 1 lett. i) del d.lgs. n. 504/1992, non deve essere svolta con le modalità di un'attività commerciale. Il pagamento di un corrispettivo, per quanto modesto, è rivelatore dell'esercizio dell'attività con modalità commerciale, soprattutto se, come nel caso di specie, le rette sono di importo non simbolico e destinate a coprire una quota significativa delle spese sostenute. La sola condizione in presenza della quale è lecito escludere il carattere commerciale dell'attività è quella della gratuità o quasi gratuità del servizio offerto. **(E.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1 lett. i)

207. Società Sportive Dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 78/2017 del 9 ottobre 2017, Presidente: Pigionica, Estensore: Caldarera

Imu – Società Sportiva Dilettantistica – Esenzione - Attività svolta –Prevalenza.

Per la tassazione a fini IMU delle società sportive dilettantistiche opera il principio di prevalenza dell'attività svolta anche nelle ipotesi in cui si assuma la forma giuridica di società di capitali.

Le modalità non commerciali devono infatti essere dedotte non dall'aspetto formale (veste giuridica della società) ma dall'aspetto sostanziale (attività concretamente svolta). **(R.Ra.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90

208. Valore venale terreno

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 85/2017 del 16 ottobre 2017, Presidente: Fracascio, Estensore: Crivelli

Ici – Terreno – Valore venale – Valutazione attualità – Sussiste.

In sede di valutazione di un terreno, la minore o maggiore attualità e potenzialità della edificabilità, dovrà essere considerata ai fini di una corretta valutazione del valore venale. (A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5

209. Qualificazione e valore aree edificabili

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 93/2017 del 13 novembre 2017, Presidente: Pigionica, Estensore: Moroni

Concetto di area edificabile – Valore dell’area edificabile ai fini IMU.

Ai fini tributari sono edificabili tutti i terreni che tali sono qualificati da uno strumento urbanistico, a prescindere dalla sussistenza dell’approvazione regionale dello stesso e di strumenti attuativi che rendano possibile in concreto il rilascio della concessione edilizia. La minore o maggiore attualità e potenzialità edificatoria dovrà essere tenuta in considerazione ai fini di una corretta valutazione del valore venale dei terreni medesimi. (S.Cu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5

210. Variazione rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 96/2017 del 20 novembre 2017, Presidente: Fracascio, Estensore: Scieurpa

IMU – ICI – Variazione rendita – Decorrenza effetti fiscali

In caso di mancata denuncia di variazione catastale, se la data di tale omissione non è individuabile, l’effetto fiscale della variazione della rendita si produce dal 1 gennaio dell’anno in cui il Comune notifica la richiesta di regolarizzazione al contribuente. (C.D’A)

Riferimenti normativi: l. 311/2004, art. 1 comma 337

211. Partiti politici

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 127/2017 del 31 luglio 2017, Presidente e Estensore: Platania

Imu – Partiti politici – Attività Culturale – Esenzione – Non sussiste.

L’impiego degli immobili da parte dei partiti politici sia in modo diretto che in modo indiretto, ovvero mettendoli a disposizione di attività culturali di altri, rende impossibile l’applicazione dell’esenzione di cui all’art. 7 comma 1 lett. i) d.lgs. 504/1992. I partiti politici sono infatti esclusi ad opera del d.lgs. 149/2013 dal novero dei soggetti ammessi all’esonero, ma anche in precedenza l’esenzione non poteva essere applicata per carenza del requisito oggettivo, in quanto l’attività svolta da tali soggetti è finalizzata alla propaganda e alla ricerca del consenso e non può essere qualificata come culturale. (S.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1

212. Immobili degli enti non commerciali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4525/2017 del 4 luglio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Imu-Ici – Immobili degli enti non commerciali - Comodato a favore di enti che posseggono i requisiti - Esenzione dall'Ici – Non spetta – Modifiche apportate dalla disciplina dell'Imu – Carattere innovativo e non interpretativo.

L'esenzione Ici, riconosciuta agli immobili utilizzati da enti non commerciali per le finalità stabilite dall'art. 7, comma 1, lett. i), d.lgs. 504/1992, non è estendibile a favore del soggetto che -pur possedendo i requisiti soggettivi prescritti dalla norma- conceda a terzi in comodato l'immobile di sua proprietà, anche laddove il comodatario sia un ente non commerciale e vi svolga una delle attività potenzialmente agevolabili. Infatti, l'esenzione è concessa solo ove il contribuente che possiede l'immobile lo utilizzi direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività tipizzate dalla disposizione. A tale riguardo, non possono retroagire modifiche apportata dalla disciplina dell'Imu, in virtù del loro carattere innovativo e non meramente interpretativo della precedente normativa. (L.Bo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1 lett. i)

213. Società di capitali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4619/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Nicolardi

Immobili di interesse storico o culturale – Esenzione – Società di capitali – Non sussiste – Riconoscimento esenzione anni pregressi – Irrilevanza.

I soggetti costituiti in forma di società di capitali non possono beneficiare dell'esenzione da imposta e ciò in ossequio alle norme contenute nell'art. 7 d.lgs. 504/1992 (nel caso di specie, la società avrebbe dovuto fornire la prova del carattere no profit dell'attività e che gli immobili erano destinati a finalità assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive. Il riconoscimento dell'esenzione, concessa dal Comune mediante autotutela per annualità pregresse non ha alcuna rilevanza, dovendo assumersi come mero errore a suo tempo commesso dall'Ente impositore). (C.L.B.)

214. Leasing e Imu

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4940/2017 del 21 luglio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Imu – Contratto di locazione finanziaria – Contratto di leasing – Risoluzione – Mancata consegna dell'immobile da parte del conduttore – Soggettività passiva in capo al conduttore – Sussiste.

In presenza di contratto di locazione finanziaria immobiliare risolto la soggettività passiva Imu grava in capo al conduttore sino al momento in cui si verifica l'effettiva riconsegna del bene immobile locato alla società di leasing concedente. Il legislatore nell'identificare il presupposto di applicazione dell'Imu ha fatto esplicito riferimento al "possesso di immobili" con ciò richiamando una nozione non coincidente con quella civilistica bensì dando rilievo sia al potere di disporre di fatto del bene sia alla detenzione qualificata che caratterizza i rapporti di godimento quali il leasing. In altre parole, l'obbligo di assolvere il pagamento dell'Imu, pur in presenza di contratto risolto, si ritrasmette in capo alla società di leasing concedente solo con la riconsegna dell'immobile da parte del conduttore che sino a tale momento risulterà il soggetto in capo al quale si integra il presupposto impositivo. (S.L.)

215. Aree non edificabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza 5310/2017 del 13 settembre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Astegiano

Perequazione urbanistica aree agricole non edificabili – Imposizione IMU – Non sussiste.

Le aree classificate come E1 sono destinate ad attività agricola e su di esse non è possibile procedere ad interventi edificatori. Si tratta di aree non edificabili e, in proposito, a nulla vale il richiamo al concetto di perequazione urbanistica che opera in relazione alle questioni di natura urbanistica e non incide sul piano tributario, essendo l'IMU imposta collegata alla natura intrinseca del bene e, quindi, applicabile nei soli casi nei quali l'area è effettivamente edificabile. **(Z.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011

216. Area edificabile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5425/2017 del 21 settembre 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea

IMU/ICI – Area edificabile – Nozione – Accezione ampia.

La nozione di area edificabile è fornita dall'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504/1992, come interpretata autenticamente dall'art. 11 quaterdecies, comma 16, del d.l. n. 203/2006 (convertito con modificazioni dalla l. n. 248/2005): per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. In ogni caso un'area è da considerarsi comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi. D'altra parte, è costante nella giurisprudenza della Corte di Cassazione il principio in base al quale la nozione di area edificabile deve essere intesa in una accezione ampia e ispirata alla mera potenzialità edificatoria, sicché la correlativa qualifica non è esclusa dalla ricorrenza di particolari vincoli o destinazioni urbanistiche che, presupponendo proprio la vocazione edificatoria, condizionino soltanto la possibilità di trasformazione urbanistica edilizia del suolo e, in concreto, incidano soltanto sulla determinazione del suo valore venale. **(G.Do.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1

217. Aree edificabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6703/2017 dell'1 dicembre 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

Imu – Area edificabile – Strumento urbanistico generale – Sufficiente per calcolo base imponibile – Determinazione del valore venale – Metodo comparativo – Escluso.

Ai fini dell'applicazione del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale l'edificabilità di un'area è desunta dal Piano Regolatore Generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. Il valore venale dell'area è determinato in base ad una serie di parametri di riferimento indicati nell'art. 5, comma 5 del d.lgs.

504/1992, tra i quali l'indice di edificabilità, mentre non è richiesto l'utilizzo il metodo comparativo dei negozi di compravendita di immobili simili. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1 lett. b) e art. 5 comma 5

218. Omessa motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6827/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

Imu-Ici – Omessa motivazione dell'avviso di accertamento – Illegittimità.

Viola il diritto di difesa l'avviso di accertamento Ici privo di informazioni circa il criterio di valorizzazione del bene e che si limiti alla descrizione del medesimo bene, quale la percentuale di tassazione, la percentuale di possesso, il numero del foglio di accatastamento. (P.C.) 

Riferimenti normativi: Cost., art. 24

219. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 7139/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa

ICI – Tributi periodici – Prescrizione quinquennale.

Trova applicazione il termine quinquennale di prescrizione ex art. 2948, n. 4, c.c. nel caso di tributi aventi carattere periodico (tra cui anche l'ICI). (G.D.) 

Riferimenti normativi: c.c., art. 2948, n. 4

220. Aree edificabili

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 201/2017 del 17 luglio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina

IMU – Aree edificabili – Valore venale in comune commercio - Rilevanza.

In relazione alle aree riconosciute edificabili nel PGT del Comune, di fatto agricole, le valutazioni operate dal Comune al fine della determinazione della base imponibile devono tener conto della effettiva condizione dell'area, e del suo valore venale in comune commercio di cui all'art. 5 del d.lgs. 504/1992, unitamente agli altri elementi valutabili ai fini della determinazione dell'imponibile. (L.F.C.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5

221. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 229/2017 dell'11 settembre 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Balba

Imu – Aree edificabili – Calcolo base imponibile in base a valore aree edificabili – Strumento urbanistico non ancora operativo – Tassazione su base valore aree agricole – Non applicabilità.

Con l'approvazione del piano regolatore generale è già certa la sussistenza del maggior valore dovuto alla edificabilità del terreno seppure in mancanza di strumento urbanistico attuativo. Ai fini del computo della base imponibile rileva la potenzialità edificatoria derivante dallo strumento generale. (G.Gu.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, articolo 5 comma 7

222. Area edificabile

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 90/2017 del 24 luglio 2017, Presidente: La Salvia, Estensore: Lamberti

Ici – Terreno – Area edificabile.

Ai fini ICI un'area è ritenuta edificabile sulla base della destinazione impressa dallo strumento urbanistico del Comune e non in base a quanto dichiarato dalle parti nell'atto del Notaio. (E.D.M.)



223. Presupposto di imposta

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 93/2017 del 28 luglio 2017, Presidente e Estensore: Nobile De Santis

Imu – Fabbricato in corso di costruzione – Presupposto di imposta.

Un fabbricato in corso di costruzione accatastato in categoria catastale F3 (rustico) non è soggetto all'imposizione ICI – IMU in quanto presupposto per l'imposta è la data di ultimazione lavori o, se antecedente, di utilizzazione dello stesso. (R.Ro.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992; l. 214/2011

224. Agevolazione abitazione principale

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 116/2017 del 26 settembre 2017, Presidente: Cerracchio, Estensore: Gianoli

Esenzione spettante.

L'esenzione IMU per l'abitazione principale si può applicare, con riferimento a soggetti appartenenti ad uno stesso nucleo familiare, ad un solo immobile, salvo che non sia dimostrata una causa oggettiva che renda necessaria l'interruzione del rapporto di convivenza (esigenze lavorative, dichiarazione con atto giudiziale di separazione legale, di scioglimento o annullamento del matrimonio con cessazione degli effetti civili dello stesso, altra causa di forza maggiore). L'onere probatorio grava sul contribuente. (R.Ro.)



Riferimenti normativi: l. 214/2011

225. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 430/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Chiozzi

Riferimento alla zona di ubicazione dell'immobile – Carezza di motivazione – Sussiste – Nullità dell'accertamento – Conseguenze.

La motivazione dell'avviso di accertamento ha carattere sostanziale e non solo formale. Non costituisce sufficiente motivazione il mero riferimento alla zona ove è ubicato l'immobile né si possono legittimamente integrare i motivi in sede di costituzione in giudizio. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 5; l. 212/2000, art. 7 comma 1

226. Locazione finanziaria

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 563/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Petrucci

Locazione finanziaria - Risoluzione – IMU a carico locatario sino alla riconsegna bene – Sussiste.

Nell'ipotesi di risoluzione del contratto di locazione prima della riconsegna del bene da parte locatrice, soggetto passivo dell'imposta IMU appare il locatario. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e "per tutta la durata del contratto" (art. 9 d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23). Il legislatore, con l'art. 1, comma 672, della l. 27 dicembre 2013, n. 147, ha espressamente definito, sia pure ai fini della TASI, la nozione di "durata del contratto", dovendosi intendere, all'indicato scopo, il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna. **(L.M.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9; l. 147/2013, art. 1 comma 672

IRAP

227. Presupposto d'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenze n. 3167/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Trinca Colonel

Irap – Ratio – Presupposto d'imposta – Libero professionista – Attività autonomamente organizzata – Non sussiste.

La ratio dell'imposta IRAP è quella di assoggettare a tassazione una capacità produttiva di uomini, macchine, materiali, ecc.; una capacità contributiva autonoma, reale e separata dalla capacità contributiva personale e propria dei singoli individui. Pertanto, il consulente aziendale, il quale ha provato di svolgere la propria attività professionale senza dipendenti, senza utilizzo di capitali di terzi, disponendo solo di comuni beni strumentali ad uso esclusivo, idonei ad ampliare i risultati profittevoli della propria autorganizzazione, non è soggetto passivo IRAP. **(I.P.)**

228. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3493/2017 del 4 settembre 2017; Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Irap – Libero professionista – Pluralità di studi professionali – Autonoma organizzazione – Sussiste.

La disponibilità da parte di un professionista di studi professionali ubicati in città diverse integra il presupposto dell'autonoma organizzazione ai fini IRAP. Il professionista (nel caso di specie commercialista) che versa in questa situazione ha la possibilità di ricevere personalmente i clienti in tutto il territorio nazionale e di meglio pianificare i propri impegni, evitando trasferte estemporanee o ricorrere all'ausilio di corrispondenti, rendendo la sua opera più efficiente rispetto a quella del collega operante con un solo studio. **(P.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

229. Convenzioni Italia-Stato straniero

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3545/2017 del 6 settembre 2017, Presidente ed Estensore: Fabrizi

Irap - Ente pubblico straniero - Convenzione tra Italia e Stato straniero – Esenzione.

In linea generale, un ente pubblico straniero operante in Italia è da considerarsi persona giuridica e come tale soggetto ad imposizione IRAP (art. 3 lett. e) del D.Lgs. 446/1997). Tuttavia, se, al fine di evitare la doppia imposizione, esiste apposita convenzione tra l'Italia e lo Stato straniero sussiste l'esenzione dall'IRAP. (M.Dr.)

Riferimenti normativi: art. 3 lett. e) del D.Lgs. 446/1997

230. Avvocati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3972/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma

Irap – Presupposto di imposta – Soggetti d'imposta – Avvocati – Rimborso – Affitto – Domiciliatari – Dipendenti – Praticante avvocato.

È fondata l'istanza di rimborso Irap presentata dall'avvocato affittuario di un appartamento di modesta metratura nel quale svolge la propria attività professionale e che non corrisponde compensi a dipendenti, ma solo a professionisti domiciliatari e a un praticante. In tal caso il reddito resta ancorato esclusivamente alla sua prestazione intellettuale e, come tale, non è assoggettabile ad Irap. (A.Ma.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

231. Struttura organizzata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4200/2017 del 19 ottobre 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Malacarne

IRAP - Lavoratore autonomo – Struttura organizzata – Mancanza di autonoma organizzazione.

È illegittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento nei confronti di un lavoratore autonomo, adducendo il mancato versamento dell'imposta IRAP, qualora la struttura lavorativa, ancorché organizzata, non risulti autonoma, ovvero facente capo al lavoratore medesimo. Non sono, pertanto soggetti ad imposta i proventi che un lavoratore autonomo percepisce come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata e gestita. (D.Cr.)

232. Praticante commercialista

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4214/2017 del 19 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

Irap – Praticante commercialista - Requisito della autonoma organizzazione – Non Sussiste.

Avvalersi di un praticante non equivale ad usufruire di una collaborazione, la quale denoterebbe, invece, un'organizzazione: il praticante, infatti, è presente in uno studio professionale principalmente per imparare, non per migliorare la conduzione dello studio stesso. A nulla rileva che il praticante possa percepire un compenso particolarmente alto, perché ciò attiene all'andamento dello studio stesso e non alle mansioni svolte dal praticante. (L.C.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

233. Costi black list

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4344/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Russo, Estensore: Ocello

Irap – Costi black list – Indeducibilità ex art. 110 comma 10, d.P.R. 917/1986 – Non applicabile.

Ai sensi dell'art. 1 comma 50, l. 244/2007, per le società di capitali ed enti commerciali è stato abrogato l'art. 11bis d.lgs. 446/1997, sicché la determinazione della base imponibile dell'IRAP rimane sganciata dalle norme riguardanti le imposte sui redditi. L'applicazione delle norme antielusive dell'IRES all'IRAP non è prevista da alcuna norma, pertanto i costi relativi a rapporti con residenti in Paesi della c.d. black list si devono ritenere comunque deducibili. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: l. 244/2007, art. 1 comma 50; d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 10

234. Medico convenzionato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4748/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

Irap – Medico convenzionato con il servizio sanitario nazionale – Utilizzo di prestazioni di segretario e infermiere – Autonoma organizzazione – Non sussiste.

Per il medico convenzionato con il servizio sanitario nazionale non costituisce indice di autonoma organizzazione ai fini Irap l'utilizzo, per la gestione dello studio professionale, delle prestazioni del segretario che cura gli appuntamenti e di un infermiere che espleta attività medica di supporto. Tali prestazioni costituiscono, infatti, elementi minimi indispensabili per il corretto espletamento della prestazione medica quale richiesta dalla legge istitutiva del servizio sanitario nazionale n. 883 del 23 dicembre 1978 e della convenzione nazionale del 9 marzo 2000 resa esecutiva con d.P.R. 270/2000 (in questo senso la Corte di Cassazione che, con sentenza n. 7291/2016, ha statuito che il presupposto dell'autonoma organizzazione non si evince dalla presenza di spese sostenute dal medico convenzionato per il personale di segreteria e per il personale infermieristico comune allorché tali spese siano rimaste di modesta e comune entità e siano state tali da garantire unicamente un minimo decoro all'arte medica in concreto espletata). (D.P.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

235. Tassista

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4823/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Cordola

Irap – Attività trasporto pubblico con autoveicoli da piazza – Ditta individuale – Beni minimali – Autonoma organizzazione – Non sussiste.

In tema di IRAP, il soggetto che eserciti l'attività di trasporto pubblico con autoveicoli da piazza (taxi) in forma di ditta individuale e di piccolo imprenditore che utilizza beni minimali e strumentali all'attività, quali ad esempio il mezzo di trasporto, il computer, il telefono cellulare, non è tenuto al versamento dell'imposta, difettando il presupposto dell'autonoma organizzazione; diversamente, ferme restando le dimensioni e le caratteristiche dell'attività come precedentemente descritte, se il tassista imprenditore è anche socio di una sovrastruttura organizzativa, quale ad esempio una cooperativa, l'imposta è dovuta. (F.M.C.)

236. Amministratore di condominio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4879/2017 del 24 novembre 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

Irap – Amministratore di condominio – Rimborso per assenza di autonoma organizzazione – Sussiste – Irrilevanza del titolo con cui è detenuto l'immobile destinato allo svolgimento dell'attività – Irrilevanza degli strumenti per modesta entità del costo – Irrilevanza segretaria part-time.

L'amministratore di condominio ha diritto al rimborso dell'IRAP non costituendo elementi di per sé denotanti un'autonoma organizzazione né il titolo con cui è detenuto l'immobile destinato a sede dell'ufficio (proprietà o locazione), che costituisce invece presupposto indispensabile per l'ordinario svolgimento dell'attività in questione; né la quantità dei beni strumentali utilizzati per l'esercizio dell'attività quando il loro costo è di modesta entità; né l'avvalersi di una segretaria part-time con compiti esecutivi. (P.C.)



237. Presupposti di applicazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 5009/2017 del 30 novembre 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Calà

Irap – Medico convenzionato con il SSN – Autonoma organizzazione – Non sussiste – Assenza di personale dipendente e costi per servizi di terzi di modesta entità – Rilevanza – Sussiste.

Al fine di valutare la sussistenza del requisito della "autonoma organizzazione" – inteso quale presupposto dell'applicazione Irap ai sensi dell'art. 2 del d.lgs. 446/1997 – in capo al medico convenzionato con il SSN, occorre verificare se i beni e i servizi di cui lo stesso dispone siano "meramente strumentali" all'esercizio dell'attività svolta, ovvero costituiscano un "insieme organizzato" idoneo a produrre reddito in via autonoma. Nel caso di specie, l'assenza di personale dipendente, nonché la marginalità dei costi sostenuti per i servizi resi da terzi (prevalentemente colleghi in sostituzione), determinano l'insussistenza del presupposto della "autonoma organizzazione" rilevante ai fini Irap in capo al medico convenzionato con il SSN. (B.V.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

238. Irap e proventi conseguiti da medico

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 717/2017 del 29 novembre 2017, Presidente e Estensore: Caristi

Irap – Medico – Distinzione proventi ambulatorio privato e struttura di terzi.

Il medico che esercita attività presso un proprio ambulatorio organizzato e presso struttura da altri organizzata, deve effettuare il riparto dei differenti compensi. Sono assoggettati ad Irap solo i proventi dell'attività svolta nel proprio ambulatorio, e non invece i proventi conseguiti presso la struttura di terzi. (R.T.)



239. Competenza rimborso

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 214/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Annoni

Irap – Istanza di rimborso – Competenza territoriale Ufficio – Domicilio fiscale se soggetto persona fisica – Sede società se soggetto diverso da persona fisica.

L'ufficio competente alla ricezione dell'istanza di rimborso Irap, a seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 300/1999, istitutivo delle Agenzie fiscali, è quello territorialmente

competente: - in relazione al domicilio fiscale del soggetto contribuente che chiede la ripetizione, se è persona fisica; - in relazione alla sede della società o dell'ente istante nel caso di soggetto diverso da persona fisica. (E.Mo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 300/1999

240. Rimborso Irap libero professionista

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 77/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Moroni

Rimborso Irap - Libero professionista – Legale rappresentante società – Autonoma organizzazione.

Non ricorre il requisito dell'autonoma organizzazione e pertanto non soggiace ad Irap, il ragioniere commercialista senza dipendenti che sostiene spese per consulenze di terzi ed al contempo ricopre la carica di legale rappresentante di una società di elaborazione dati presso la medesima sede. La sola disponibilità di uno studio, non integra, in assenza di lavoro dipendente, il requisito dell'autonomia organizzativa; non è sufficiente che il professionista si avvalga di una struttura messa a disposizione da terzi, ma è necessario che la stessa faccia capo al lavoratore, non solo ai fini operativi, ma anche sotto i profili organizzativi. (S.Cu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

241. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4644/2017 del 7 luglio 2017, Presidente e Estensore: Molinari

IRAP – Applicabilità – Presupposto di imposta – Attività professionale – Autonoma organizzazione.

L'applicabilità dell'imposta sulle attività produttive presuppone che l'attività economica sia connotata dal requisito dell'autonoma organizzazione. Nel caso in cui il contribuente sia un professionista medico ortopedico in regime di convenzione con il Servizio sanitario nazionale, lo svolgimento dell'attività in due studi diversi non può integrare il requisito dell'autonoma organizzazione. In particolare la natura della professione svolta fa sì che non sia possibile la produzione di reddito in assenza del titolare, essendo l'attività fondata sul solo apporto del professionista, nel caso in esame privo anche di collaboratori e dipendenti. (C.L.B.)

242. Rimborso Irap

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5498/2017 del 26 settembre 2017, Presidente Beretta, Estensore Gallo

IRAP – Requisito autonoma organizzazione in caso di impiego di beni strumentali indispensabili – Non sussiste.

Con riguardo al presupposto dell'IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione - previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997 - ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzate ve riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive. L'organizzazione dell'attività rilevante ai fini

dell'applicazione dell'Irap va ravvisata tutte le volte che, per lo svolgimento della stessa, il titolare si avvalga di beni strumentali ulteriori rispetto a quelli indispensabili per l'esercizio dell'attività stessa. Quindi, ove gli strumenti, come nel caso di specie, siano invece resi indispensabili dallo sviluppo scientifico e tecnologico, il professionista che se li procura non è soggetto ad IRAP. (G.Do.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

243. Transfer price

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.17, sentenza n. 6500/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Duchi

IRAP - Transfer price – Accertamento Ires – Estensibilità in materia Irap – Non sussiste.

Viola l'art. 5 del d.lgs. 446/1997 l'applicazione delle rettifiche da prezzi di trasferimento ai fini Irap. Quest'ultima ha come propria base imponibile il bilancio di esercizio senza le rettifiche previste ai fini Ires per il passaggio al bilancio fiscale. (G.Br.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art.110 comma 7; d.lgs. 446/1997, art. 5

PUBBLICITÀ

244. Cabina fototessere

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3489/2017 dell'1 settembre 2017; Presidente: Marini, Estensore: Insinga

Imposta di pubblicità – Apparecchiature automatiche per foto-tessera – Sede dell'impresa – Sussiste.

Le cabine per fototessere, pur offrendo un servizio attivato automaticamente dall'utente, devono essere considerate sedi secondarie dell'azienda dove si svolge l'attività. Pertanto l'insegna pubblicitaria apposta su tali apparecchiature automatiche rientra nelle metrature previste dall'art. 17, comma 1bis, del d.lgs. 507/1993 che, se non superiori a 5 mq, sono esenti dall'imposta. (P.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

245. Avviso di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4789/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Alberti

Imposta sulla pubblicità – Avviso di accertamento – Mancata individuazione del mezzo di comunicazione e della sua ubicazione – Legittimità – Non sussiste.

Ai fini dell'imposta sulla pubblicità, di cui al d.lgs. n. 507/93, non può ritenersi legittimo un avviso di accertamento sprovvisto degli elementi essenziali atti a permettere l'identificazione del mezzo pubblicitario che si ritiene essere il presupposto per la nascita del rapporto tributario e della sua effettiva ubicazione. (L.B.O.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5

246. Insegna in centro commerciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4819/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Salemme

Pubblicità – Insegna in centro commerciale – Funzione indicativa – Esclusione – Funzione pubblicitaria – Sussistenza.

In tema di tributi locali, imposta locale sulla pubblicità, l'insegna apposta all'interno di un centro commerciale e gli altri segni distintivi dell'impresa contribuente, con particolare riguardo ai decori e alle esposizioni interne delle vetrine, hanno funzione autenticamente pubblicitaria, e perciò tassabile, e non già natura meramente indicativa, in quanto si tratta di luogo aperto al pubblico a cui ha accesso un numero indeterminato di destinatari del messaggio pubblicitario. (F.M.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5

247. Pannelli con messaggi pubblicitari plurimi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5093/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Finanza locale - Pubblicità - Pannelli con messaggi pubblicitari plurimi - Calcolo della superficie - Rilevanza del messaggio

Nell'ipotesi di plurimi messaggi pubblicitari concernenti diverse aziende, collocati su un unico pannello, il tributo deve essere determinato in base alla superficie espositiva utilizzata da ciascuna delle imprese pubblicizzate, indipendentemente dalle dimensioni del mezzo pubblicitario cumulativo (cfr. Cass., Sez. V, sentenza 12 gennaio 2012, n. 252). Ciò perché ciò che conta è il messaggio pubblicitario e non lo strumento fisico con il quale è diffuso. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7

248. Insegna

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5283/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Grigillo

Mezzi pubblicitari – Maggiorazione imposta – Determinazione rispetto alla superficie – Legittimità avviso – Conseguenze.

Legittima si palesa l'imposta pubblicitaria pretesa dall'Ente locale derivante da una progressiva imposizione a seguito della superficie maggiore del mezzo pubblicitario utilizzato dal contribuente. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 12 comma 4

249. Cartello promozionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 5306/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Crespi

Centro commerciale – Cartello promozionale – Acquisto ipermercato – Sorteggio viaggio premio – Finalità promozionale – Sussiste - Esposizione luogo pubblico – Rileva – Limitazione temporale promozione – Soggetto contribuente – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Diritto riduzione imposta – Esclusione - Imposta pubblicità - Legittimità pretesa.

È legittima la pretesa conseguente all'assoggettamento ad imposta di pubblicità per un cartello promozionale all'interno di un centro commerciale, che informa i visitatori della possibilità di partecipare al sorteggio di un viaggio premio attraverso gli acquisti effettuati presso l'ipermercato. Questo in quanto sussiste la finalità promozionale del cartello ed, altresì, la sua esposizione in luogo pubblico, mentre la riduzione parziale dell'imposta può essere accordata soltanto se il contribuente è in grado di provare la limitazione temporale della promozione. (F.B.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5 comma 1

250. Centro commerciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5535/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi

Imposta sulla pubblicità – Marchio su beni all'interno del centro commerciale – Messaggio pubblicitario – Insussistenza.

Sono rilevanti, ai fini dell'applicazione dell'imposta sulla pubblicità, i messaggi promozionali finalizzati a promuovere l'acquisto di determinati prodotti, ad orientare le scelte dei consumatori e a migliorare l'immagine degli enti pubblicizzati diffusi in luoghi pubblici o aperti al pubblico.

L'apposizione del marchio del centro commerciale sui cartelloni riportanti gli orari di apertura, nonché sui cestini, sugli ombrelli e sulla mappa dei negozi distribuita all'interno della galleria non costituiscono messaggi pubblicitari tassabili in quanto identificano nel centro commerciale il proprietario di tali beni, senza influire sulle scelte di acquisto da parte del pubblico. (G.G.)



Riferimento normativo: d.lgs. 507/1993, art. 5

251. Insegna esenzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5615/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente: Russo, Estensore: Bolognesi

Imposta comunale sulla pubblicità – Insegna – Sede succursale – Dimensioni - Esenzione.

La cabina fotografica, sebbene renda un servizio automaticamente attivato dall'utente, può essere considerata una sede succursale dell'azienda, in quanto è possibile fruire dei servizi resi dall'azienda stessa. Le affissioni sulla cabina, a prescindere dal contenuto pubblicitario, indicano quindi il luogo di svolgimento dell'attività e, se contenute entro il limite dimensionale di 5 mq., debbono essere considerate insegne esenti dall'imposta sulla pubblicità. (N.Bo.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

252. Stazioni ferroviarie

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 383/2017 del 3 luglio 2017, Presidente e Estensore: Oldi

Imposta di pubblicità – Stazione ferroviaria – Pannelli pubblicitari apposti su distributori di bevande – Esenzione – Non sussiste.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sulla pubblicità ai pannelli apposti su box di distribuzione automatica di bevande, lo spazio interno delle stazioni ferroviarie costituisce luogo aperto al pubblico.

La norma di cui all'art. 17, comma 1, lett. e) esime dall'imposta la pubblicità esposta all'interno delle stazioni dei servizi di trasporto pubblico soltanto se questa è inerente l'attività esercitata dall'impresa di trasporto. (M.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5 e art. 17, comma 1, lett. e)

253. Veicoli pubblicitari itineranti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6523/2017 del 23 novembre 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Contini

Veicoli pubblicitari itineranti – Sosta veicolo – Prova del motivo – Necessità.

I veicoli pubblicitari itineranti in più Comuni, qualora l'imposta sia stata assolta in uno di questi, non possono essere assoggettati ad imposta ordinaria sulla pubblicità se, in presenza di tracciato satellitare del percorso non contestato da controparte, non è provato che la sosta del veicolo avesse motivo differente da esigenze del guidatore ovvero del veicolo. (G.Br.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art.1 comma 161; d.lgs. 507/1993, art.12

254. Pubblicità su carrelli della spesa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6753/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Di Benedetto

Pubblicità – Messaggio pubblicitario su carrelli della spesa – Luogo aperto al pubblico – Assoggettabilità all'imposta – Sussiste.

Il collocamento di pannelli pubblicitari sui carrelli della spesa, posizionati nel parcheggio in luogo aperto al pubblico, realizza concretamente la funzione di far conoscere il nome dell'azienda e il prodotto commercializzato ad un numero indeterminato di possibili acquirenti anche fuori dei locali adibiti alla vendita, sicché dette scritte pubblicitarie sono soggette alla relativa imposta. (P.C.)

255. Presupposto dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 247/2017 del 26 settembre 2017, Presidente e Estensore: Rabai

Pubblicità – Presupposto dell'imposta – Autorizzazione all'impianto su cui può essere effettuata la pubblicità – Sussiste.

Oggetto del tributo è la disponibilità di un mezzo per la diffusione dei messaggi pubblicitari non la sua effettiva utilizzazione. La mera autorizzazione all'impianto su cui può essere effettuata la pubblicità con l'indicazione dell'impresa e del numero telefonico, costituisce base imponibile rilevante. (G.Gu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, articolo 5 comma 1

256. Cabine per foto tessera

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 1, sentenza n. 372/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Calia, Estensore: Balba

Pubblicità – Cabine per foto tessera – No insegne di esercizio ma mezzi pubblicitari.

Le cabine per foto tessera non possono essere considerate una sorta di succursale dell'azienda, né un luogo ove si svolge l'attività; conseguentemente non rileva l'incidenza del requisito dimensionale di 5 mq al di sotto del quale sussiste esenzione dall'imposta

sulla pubblicità, in quanto non si tratta di un'insegna di esercizio ma di un mezzo pubblicitario. (G.N.)



TARSU – TIA – TARI – TARES - TASI

257. Sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3071/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

TARSU – TIA – Omessa dichiarazione ed omesso pagamento per ogni anno d'imposta – Violazioni della stessa indole - Sanzione base aumentata dalla metà al triplo – Compete.

L'omessa denuncia deve essere sanzionata per tutte le annualità per cui si protrae in quanto a ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione che rimane inadempita non solo per il versamento dell'imposta ma anche per l'adempimento dichiarativo fermo restando che, trattandosi di violazioni di una stessa indole commesse in periodi d'imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo secondo l'istituto della continuazione ex art. 12, comma 5, del d.lgs. n. 472/1997. (G.Ta.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

258. Leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3844/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Calà

Locazione finanziaria – Risoluzione del contratto – Mancata consegna – Soggettività passiva.

La soggettività passiva tributaria in un contratto di leasing immobiliare è del conduttore che l'acquiesce al momento della stipula e fino al termine dello stesso o alla riconsegna dell'immobile.

Nel caso, però, in cui alla scadenza dell'accordo, o anticipatamente per risoluzione contrattuale, non intervenga da parte del locatario la retrocessione dell'immobile con la firma dell'apposito verbale di riconsegna, è quest'ultimo il soggetto su cui graveranno i tributi locali dell'IMU e della TASI. (R.d'A.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9; l. 47/2013, art. 1 comma 672

259. Imposta unica comunale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4518/2017 del 9 novembre 2017, Presidente e Estensore: Fabrizi

Imposta unica comunale – Esenzione – Obbligo di denuncia – Sussiste.

Ai sensi dell'art. 62 Legge n. 507/1993, l'esclusione dalla tassazione sui rifiuti è subordinata alla presentazione da parte del contribuente della denuncia, nonché di idonea documentazione atta a dimostrare e provare le condizioni di esenzione. (D.D'A.)



Riferimenti normativi: l. 507/1993, art. 62

260. Tarsu e Tia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4831/2107 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Immobili destinati a produzione esclusiva di rifiuti speciali – Assoggettabilità TARSU – Esclusione – TIA – assoggettabilità Iva – Esclusione.

In tema di TARSU, laddove si verta di immobili che risultano produrre esclusivamente rifiuti speciali, gli stessi sono sin dall'origine esenti dal tributo e non è richiesta alcuna dichiarazione, come sancisce il terzo comma dell'art. 62 del d.lgs. 507/1993.

Parallelamente la TIA, avendo natura di entrata tributaria, non è assoggettabile a Iva, in considerazione dell'assenza del rapporto sinallagmatico a base dell'assoggettamento a siffatta imposta. (F.M.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

261. Imballaggi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5081/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Monfredi

TARSU - Imballaggi - Terziari - Assimilabilità ai rifiuti solidi urbani – Esclusione.

I rifiuti speciali, fra i quali rientrano quelli prodotti da attività economiche o industriali, devono essere smaltiti dal soggetto che li produce e non si devono computare ai fini della TARSU, fermo restando che i Comuni hanno la facoltà di assimilare alla categoria dei rifiuti solidi urbani a fini TARSU alcune categorie di rifiuti speciali non pericolosi. Mentre gli imballaggi secondari possono essere assimilati, purché il Comune abbia attivato il servizio di raccolta differenziata, gli imballaggi terziari non possono in alcun caso essere assimilati. Se i rifiuti rientrano fra quelli assimilabili ai rifiuti solidi urbani e il Comune ha esercitato la relativa facoltà in presenza del servizio di raccolta differenziata attivato, la tassa sarà dovuta anche se il soggetto abbia provveduto in fatto a propria cura e spese allo smaltimento. La natura primaria, secondaria o terziaria dell'imballaggio non dipende dal materiale di cui l'imballaggio è composto, ma dalla funzione che quell'imballaggio è destinato ad assolvere, per cui: primario è l'imballaggio che custodisce la singola unità di prodotto per l'utente finale, secondario (o multiplo) è quello che consente il raggruppamento di più unità per l'utente finale e che si può rimuovere senza alterare il prodotto - che ha a sua volta l'imballaggio primario - terziario (o per il trasporto) è quello che serve per agevolare la manipolazione e il trasporto di merci su più ampia scala proteggendole. Una società che opera nel settore della logistica e del trasporto merci su scala industriale, avendo come controparti non consumatori finali, quanto piuttosto operatori industriali e commerciali, utilizza forme di imballaggio e stoccaggio rientranti nella categoria degli imballaggi terziari, movimentando merce pallettizzata e stoccata nei propri centri logistici. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993; d.lgs. 22/1997; d.lgs. 152/2006

262. Regolamento comunale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5115/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

TARI - Rifiuti speciali - Non assimilabilità agli urbani - Regolamento comunale - Magazzini di stoccaggio - Collegamento alle unità produttive – Tassabilità.

Nel caso in cui il Comune abbia adottato uno specifico regolamento in materia di TARI, che elenchi i requisiti affinché i rifiuti speciali non siano assimilati e assimilabili ai rifiuti urbani e siano, quindi, considerati i magazzini ove tali rifiuti si stoccano, come funzionalmente ed esclusivamente collegati all'attività produttiva e in mancanza di specifica contestazione di tale regolamento, è legittima la pretesa impositiva del Comune relativamente alla TARI su magazzini di stoccaggio che non producano rifiuti speciali che debbano essere smaltiti dall'azienda, a maggior ragione dal momento che la norma regolamentare attua correttamente la norma di legge, che non dà una definizione e una delimitazione legislativa del concetto di funzionalità ed esclusività del collegamento alle unità produttive, lasciando il campo all'attività regolamentare di attuazione. Analoga conclusione per quanto attiene alla quantità di rifiuti prodotti. (F.P.)

263. Risultanze catastali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5143/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Botteri

Finanza locale - TARSU/TIA - Superficie tassabile - Risultanze catastali – Rilevanza.

Un avviso di accertamento relativo a TARSU/TIA dovute per un immobile adibito a bar, emesso sulla base delle risultanze catastali, è legittimo, ove dalla planimetria catastale si possa chiaramente evincere che la misurazione comprende i locali sotterranei, in merito ai quali non sia fornito alcun elemento atto a provarne la non utilizzazione per lo svolgimento dell'attività. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

264. Presupposti oggettivi

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 385/2017 del 3 luglio 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Bersotti

TIA – Presupposti oggettivi – Mensa, cucina e dispensa – Funzione di completamento dei minialloggi - Applicazione della tariffa domestica – Compete.

Presupposti per l'applicazione della tariffa di igiene ambientale sono l'occupazione, la detenzione e comunque l'utilizzo di superfici idonee alla produzione di rifiuti, indipendentemente dallo scopo di tale utilizzo, inclusi gli immobili adibiti alla prestazione di attività aventi carattere di pubblico servizio alla persona in nome e per conto dell'amministrazione comunale. I locali adibiti a "mensa, cucina e dispensa", aventi funzione di completamento dei minialloggi, devono essere tassati con l'applicazione della tariffa domestica e non mediante la tariffa relativa ai ristoranti. (M.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

265. Area produzione rifiuti

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 716/2017 del 28 novembre 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti

Tari – Opificio produzione rifiuti non urbani – Non dovuta.

Le aree che riguardano esclusivamente produzione di rifiuti non assimilabili agli urbani e smaltiti attraverso ditte specializzate non sono assoggettate a Tari. (R.T.)

266. Aree pertinenziali e applicazione Iva

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 143/2017 del 3 luglio 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli

I - TIA – Aree pertinenziali - Parcheggi e spazi di manovra – Operatività – Sussiste.

II - TIA - Applicazione dell'Iva – Rapporto sinallagmatico - Non sussiste.

I - Gli spazi adibiti a parcheggi ed area di manovra sono aree pertinenziali ed accessorie ai locali tassabili e devono quindi essere assoggettati a TIA in quanto si configurano come aree operative in relazione all'attività principale esercitata dal contribuente.

II - Non è assoggettabile ad Iva la tariffa di igiene ambientale TIA per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani per inesistenza di un nesso diretto tra servizio ed entità del prelievo. E' esclusa, infatti, la sussistenza del rapporto sinallagmatico tra corrispettivo e prestazione di servizi, sul quale si deve basare l'assoggettamento al tributo dell'Iva . **(E.R.)**

Riferimenti normativi: d.l. 8/1999, art.1 comma 3; d.P.R. 633/1972 artt. 3 e 4

267. Esonero

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 181/2017 del 20 novembre 2017, Presidente: Vacchiano, Relatore: Picasso

Esonero TARI – Rifiuti speciali – Sussiste.

È legittimo l'avviso di accertamento che richiede il pagamento della TARI laddove il contribuente non sia in grado di provare la sola produzione di rifiuti speciali all'interno delle superfici destinate all'attività ed il relativo corretto trattamento, ai fini dell'esonero dal pagamento del tributo. **(M.U.)**

268. Esenzioni

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 60/2017 del 5 luglio 2017, Presidente e Estensore: Chiodaroli

Tarsu – Rifiuti speciali – Aree in cui si producono – Obbligo delimitazione – Sussiste.

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, l'esenzione di cui al comma 3 dell'art. 62, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, così come l'esclusione di parti di aree non idonee alla produzione di rifiuti (comma 2), è subordinata all'adeguata delimitazione di tali spazi. È onere del contribuente fornire i dati e la documentazione atta a dimostrare le condizioni dell'esenzione. **(A.Mas.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62 commi 2 e 3

269. Presupposto di imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 5463/2017 del 25 settembre 2017, Presidente Duchi, Estensore Crisafulli

TARI – Mancata utilizzazione dell'immobile – Esenzione da imposta – Non sussiste.

Il soggetto passivo ai fini dell'imposta sui rifiuti è colui che occupa o detiene i locali e le aree scoperte, a qualsiasi uso adibite, operando una presunzione iuris tantum di produzione di rifiuti, salvo prova contraria. La mancata utilizzazione dell'immobile non comporta la esenzione dal tributo, in quanto, nel caso di specie, non viene ravvisata alcuna condizione di "obiettiva" impossibilità di utilizzazione dell'immobile. **(G.Do.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

270. Parcheggio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 7104/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Contini

Tarsu – Occupazione o detenzione – Parcheggio – Sussiste.

L'assoggettamento alla Tarsu, Tares e Tari è dovuta unicamente per il sol fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibite (ad eccezione di quelle pertinenziali o accessorie, e sempre che il contribuente dimostri la funzione pertinenziale), salvo che il contribuente provi che l'utilizzo dell'area stessa non comporti la produzioni di rifiuti con previa apposita denuncia ed esibizione di idonea documentazione. Su tali basi, un contribuente è tenuto al pagamento della tassa smaltimento rifiuti per i parcheggi in quanto trattasi di aree frequentate da persone e quindi produttive di rifiuti in via presuntiva, rimando a suo carico l'onere di provare il contrario il che, nel caso di specie, non è avvenuto. **(G.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1997, art. 62 commi 1, 2, 3 e 5; d.lgs. 22/1997, art. 49

TOSAP

271. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.15, sentenza n. 6570/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiametti

Tosap – Soggetto passivo – Sublocazione da parte del concessionario – Imponibilità in capo a quest'ultimo – Sussiste.

In base all'art. 39 del d.lgs. 507/1993, in caso di sublocazione da parte del concessionario la qualità di soggetto passivo d'imposta resta in capo allo stesso, come da atto di concessione da parte del Comune, a nulla rilevando l'eventuale disposizione a favore di terzi della stessa in base all'atto di concessione stesso. **(G.Br.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 39

272. Suolo pubblico

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 395/2017 del 6 settembre 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Zambelli

Tosap – Suolo pubblico – Ente impositore – Mancata prova - Insussistenza del presupposto impositivo – Nullità dell'accertamento – Consegue.

Il presupposto impositivo non sussiste se il suolo occupato non è "pubblico" (S.U. n. 1611/2007), né soggetto a servitù pubblica (articolo 38, comma 3, d.lgs. 507/1993), spettando all'Ente impositore fornire la prova della sussistenza dei presupposti per l'applicazione della TOSAP. **(L.M.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 38 comma 3

TASSE AUTOMOBILISTICHE

273. Termini di prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3177/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Tassa Automobilistica – Prescrizione – Decorrenza.

La prescrizione triennale del credito erariale, avente ad oggetto il pagamento della tassa di circolazione dei veicoli, inizia a decorrere non dalla scadenza del termine sancito per tale pagamento, ma dall'inizio dell'anno successivo. (I.P.)



274. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3279/2017 del 20 luglio 2017, Presidente: Calia, Estensore: Di Mario

Tasse automobilistiche - Autoveicoli in locazione finanziaria – Società di leasing e utilizzatore - Obbligazione solidale – Sussiste.

Per i veicoli concessi in locazione finanziaria, il proprietario dell'auto e l'utilizzatore in leasing sono obbligati in solido al pagamento della tassa automobilistica. L'ente regionale può pertanto rivolgersi indifferentemente a ciascuna delle due parti per ottenere il pagamento della tassa. (M.Dr.)



Riferimenti normativi: L. 99/2009, art. 7

275. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3297/2017 del 20 luglio 2017, Presidente e Estensore: Rollero

Tassa automobilistica - Autoveicoli in locazione finanziaria – Società di leasing e utilizzatore - Obbligazione solidale – Non sussiste.

Il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica per i veicoli concessi in locazione finanziaria è l'utilizzatore del veicolo e non la società di leasing. (M.Dr.)



Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7

276. Solidarietà d'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3601/2017 del 15 settembre 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

Tasse automobilistiche – Soggettività passiva tributaria – Rapporto di solidarietà tra proprietario e utilizzatore – Disciplina previgente al 1° gennaio 2016 – Sussiste.

In tema di tasse automobilistiche, il proprietario dell'auto e l'utilizzatore in leasing sono obbligati in solido nei confronti della Regione al pagamento della tassa automobilistica e l'Ente, nell'arco temporale di vigenza dei contratti di leasing, può rivolgersi indifferentemente a ciascuna delle parti per ottenere il pagamento della tassa, senza che il proprietario o l'utilizzatore possano invocare il "beneficium excussionis"; tuttavia, se uno dei due obbligati in solido paga anche l'altro è liberato. Va, quindi, affermata per tali rapporti la solidarietà d'imposta tra società di leasing e utilizzatore, senza, tuttavia, attribuire effetti retroattivi alla più recente modifica normativa ma interpretando la normativa previgente e segnatamente l'art. 7, comma 2, l. n. 99/2009 in combinato disposto con l'art. 1294 c.c. (G.B.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 1294; l. 99/2009, art. 7 comma 2

277. Leasing e soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3655/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

Soggetto passivo – Interpretazione autentica – Leasing – Utilizzatore – Concedente.

Il d.l. n. 113/2016 è entrato in vigore in data 25 giugno 2016 e, quanto alla tassa automobilistica, ha effetto con decorrenza dal 1° gennaio 2016. Restano, dunque, esclusi dalla nuova normativa (2016) gli anni 2010 - 2015 per i quali ha operato, sino all'abrogazione, la legge di interpretazione autentica secondo cui in caso di leasing l'utilizzatore è il soggetto tenuto in via esclusiva al pagamento della tassa, salvo che il concedente abbia provveduto al pagamento cumulativo in luogo dell'utilizzatore stesso. (A.Bu.)



Riferimenti normativi: d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis; l. 99/2009, art. 7 comma 32

278. Soggettività passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3963/2017 del 4 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Tasse automobilistiche – Veicolo oggetto di leasing – Soggetto passivo del tributo – Proprietario – Estensione del rapporto tributario.

L'art. 7 comma 2 della legge 23 luglio 2009 n. 99 ha esteso nei confronti dell'utilizzatore la soggettività passiva tributaria per la tassa di cui al d.l. 953/1982 (convertito in Legge 53/1983), senza escludere quella del proprietario ovvero del concedente, atteso che la lettura del testo normativo non autorizza in alcun modo una interpretazione in tal senso e si deve ritenere operativo il principio di solidarietà tra condebitori a mente dell' art. 1294 c.c. Il comma 9bis dell' art. 9 del d.l. 78/2015 (convertito in Legge 125/2015), nel porre a carico dell'utilizzatore la tassa di possesso del veicolo, in via esclusiva, salva l'ipotesi del pagamento cumulativo sostitutivo del concedente, ha stabilito la decorrenza del relativo obbligo solo a partire dal 1° gennaio 2016. Pertanto, prima di tale data, resta ferma la corresponsabilità di entrambi i contraenti ed il concedente non è liberato dalle obbligazioni sorte in data anteriore, se non per i tributi per i quali il rapporto si è ormai esaurito. (M.V.)



Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7 comma 2; d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis; d.l. 953/1982

279. Locazione finanziaria autoveicoli

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4324/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Marseglia

Tasse automobilistiche – Locazione finanziaria autoveicoli – Tassa esclusivamente a carico dell'utilizzatore – Retroattività dell'art. 9 comma 9 bis del d.l. 19 giugno 2015 n. 78 (convertito in Legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, Legge 6 agosto 2015, n. 125 – Sussiste.

In caso di locazione finanziaria il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore; è configurabile la responsabilità della società di leasing solo nella particolare ipotesi di in cui quest'ultima abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria. Il comma 9 bis dell'art. 9 del d.l. 19 giugno 2015, n. 78 ha portata di interpretazione autentica del testo normativo e trova, quindi, applicazione retroattiva. (G.T.)



Riferimenti normativi: d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis; l. 53/1982, art. 5 comma 32

280. Prescrizione tassa automobilistica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4330/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Tasse automobilistiche – Prescrizione tassa automobilistica – Termine decennale – Applicazione art. 2946 c.c..

Il credito erariale per la riscossione della tassa automobilistica, a seguito di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione o sulla base di sentenza passata in giudicato, è soggetto al termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 cod. civ., in quanto, trattandosi di credito fiscale consolidatosi a seguito dell'omessa impugnazione degli atti impositivi, la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi. (G.T.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946

281. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 4389/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Rollero

Evoluzione normativa – Vincolo di solidarietà – Interpretazione sistematica – Utilizzatori – Soggettività passiva – Sussiste.

La questione circa l'individuazione del soggetto tenuto al pagamento delle tasse automobilistiche, dibattuta con esiti incerti in giurisprudenza, è stata affrontata con la Legge n. 99/2009 il cui art. 7, comma 2, lett. b) ha modificato il testo dell'art. 5, comma 32, d.l. n. 953/1982. La modifica normativa, introdotta proprio con lo scopo di fugare il dubbio che al pagamento delle tasse automobilistiche restassero tenute le società concedenti, in quanto proprietarie dei veicoli, in luogo degli utilizzatori in forza dei contratti di leasing, non può che essere interpretata nel senso di prevedere la soggezione al tributo degli "utilizzatori a titolo di locazione finanziaria" come alternativa a quella dei "proprietari", senza istituire alcun vincolo di solidarietà fra questi soggetti, che non è espressamente affermato dal testo normativo, è contraddetto dalla formulazione letterale della legge, non è coerente con un'interpretazione sistematica, sarebbe contrario all'intenzione del Legislatore, che ha voluto adeguare la disciplina delle tasse automobilistiche al fenomeno economico regolamentato in questo tipo contrattuale. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5

282. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5152/2017 del 2 agosto 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Napoleone

Tasse automobilistiche – Prescrizione triennale – Sussiste.

L'azione dell'Amministrazione finanziaria per il recupero delle tasse automobilistiche si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento. (C.M.L.)

Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5; d.l. 2/1986, art. 3

283. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 348/2017 del 7 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Tateo

Tasse automobilistiche – Prescrizione – Triennale.

L'azione dell'Amministrazione Finanziaria per il recupero delle tasse dovute dal 1 gennaio 1983 per effetto dell'iscrizione di veicoli ed autoscafi nei pubblici registri e delle relative penalità si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il versamento. (G.N.)



284. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 355/2017 del 10 luglio 2017, Presidente e Estensore: Leotta

Recupero tasse automobilistiche – Termine di prescrizione triennale –Sussiste.

L'azione per il recupero delle tasse automobilistiche si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva effettuarsi il pagamento. La Legge della Regione Lombardia numero 10/2003 prescrive, all'articolo 94 comma 3, che il ruolo deve essere reso esecutivo entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.l. 95/1982, art. 5; d.l. 2/1986, art. 3; l.r. 10/2003, art. 94 comma 3

IRES - IRPEG

285. Sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3052/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Ruta

Sovrafatturazione – Retrocessione in nero – Accertamento – Legittimità.

È legittimo l'accertamento che disconosca la parte di sponsorizzazioni sovrappiù per il surplus rappresentato dalla parte in contante ripetutamente prelevata subito dopo il pagamento delle fatture quale retrocessione in nero. (G.Ta.)



286. Società sportive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3088/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

Società sportiva dilettantistica – Attività commerciale – Assenza di separata contabilità – Previsione statutaria di trasmissibilità delle quote sociali – Conformità all'art. 148 d.P.R. 917/1986 – Insussistenza - Reddito d'impresa – Conseguenze - Accertamento – Legittimità.

È legittimo l'accertamento, quale reddito d'impresa per l'attività svolta, notificato a società sportiva dilettantistica che non tenga contabilmente separata la propria attività istituzionale da quella commerciale e preveda nello statuto che le quote sociali siano liberamente trasmissibili in violazione dell'art. 148 del d.P.R. 917/1986 perdendo così le agevolazioni previste da detta norma. (G.Ta.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148

287. Costi di sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 3142/2017 del 13 luglio 2017, Presidente: Frangipane; Estensore: Vicini

Ires – Costi di sponsorizzazione – Correlata redditività – Inerenza.

Non può esservi correlazione tra la deduzione dei costi di sponsorizzazione e la redditività conseguita dal contribuente per via di tali sponsorizzazioni. Dunque, è illegittimo ammettere la deducibilità di tali spese solo se esiste una correlata redditività dall'attività di sponsorizzazione. L'inerenza del costo deve essere considerata in senso ampio e che la pubblicizzazione si traduce innegabilmente in un potenziale vantaggio economico per l'impresa sponsorizzante, potendone derivare, in conseguenza, un incremento della propria attività commerciale. (A.T.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

288. Svalutazione crediti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3151/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

Ires – Svalutazione crediti – Accantonamento crediti – Deducibilità – Sussiste.

È legittimo dedurre dal reddito d'impresa, nel limite dello 0,50 per cento, le svalutazioni dei crediti risultanti dal bilancio d'esercizio, purché l'importo non risulti coperto da garanzia assicurativa. La copertura assicurativa, al ricorrere della quale è precluso il diritto alla deduzione, deve essere riferita al credito commerciale e non al contratto che ha fatto sorgere tale posizione creditoria. Occorre distinguere la copertura assicurativa

correlata al credito dalla garanzia correlata al contratto connesso a tale credito. In definitiva, dovrà essere preclusa la deducibilità dei soli crediti assicurati contro il rischio di insolvenza e non anche la deducibilità di quei crediti per i quali il rischio d'insolvenza rimane a carico del contribuente. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 106 comma 1

289. Operazioni infragruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3173/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Gentili

Ires – Operazione infragruppo – Deducibilità dei costi – Prova.

Affinché la deducibilità dei costi dei servizi offerti dalla capogruppo verso la società affiliata sia legittima è necessario che i singoli costi siano accuratamente dettagliati e documentati e ciò non solo in forza delle previsioni contrattuali relative alle tipologie di servizi ed al sistema di ripartizione del costo nel gruppo, ma anche in base alla constatazione di regolari registrazioni ed effettivi pagamenti e/o registrazioni contabili, che trovino eventualmente riscontro nelle risultanze, di per sé non esaustive ma da leggere unitamente ad altri dati, esposte dalla società di revisione dei bilanci. Il suddetto onere di produzione documentale incombe sulla società affiliata che ha sostenuto il costo. (I.P.)

290. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3181/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Malacarne

Dichiarazione – Errata compilazione – Emendabilità in sede contenziosa

Il termine annuale di cui all'art. 2, comma 8bis, d.P.R. 322/1998, previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa e finalizzato all'utilizzo in compensazione del credito eventualmente risultante, non interferisce né sul termine di decadenza di 48 mesi previsto per l'istanza di rimborso di cui all'art. 38, d.P.R. 602/1973, né esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria, seppure fondata su elementi o dichiarazioni forniti dal contribuente medesimo. Infatti, le norme in materia di accertamento e di riscossione, da un lato, e quelle che governano il processo tributario, dall'altro, presentano profili applicativi differenti, con la conseguenza che le decadenze relative alla fase amministrativa non possono operare in ambito processuale. (I.P.)

291. Deducibilità costi black list

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3243/2017 del 18 luglio 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido

Deducibilità costi black list – Effettiva attività commerciale.

In tema di deducibilità costi black list ai sensi dell'art. 110, comma 11, del d.P.R. 917/1986, la parola "effettiva" posta dalla norma accanto a "attività commerciali" non costituisce un inutile orpello qualificativo, ma intende proprio evitare situazioni ove una società si installi in un Paese fiscalmente conveniente, realizzando costi e ricavi per beni con i quali non è venuta mai in contatto, ma dei quali si occupa solo per "assegnarli". Conseguentemente, l'organizzazione amministrativa non viene realizzata per svolgere un'attività commerciale effettiva, ma solo per svolgere l'attività di assegnazione. (F.T.)

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

292. Detrazione per interventi di riqualificazione energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3503/2017 del 4 settembre 2017, Presidente e Estensore: Proietto

Ires – Detrazione spese per riqualificazione energetica – Beni merce – Immobili oggetto dell’attività esercitata – Spettanza.

Spetta la detrazione del 55% per spese di riqualificazione energetica anche sugli immobili costituenti l’oggetto dell’attività (immobili merce), in quanto la finalità della norma è quella di favorire il risparmio energetico. La detrazione è riconosciuta anche nel caso in cui l’immobile non rimanga nella disponibilità di chi ha effettuato l’intervento, ma venga ceduto. (G.Pat.)



Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 349; d.m. 19 febbraio 2007, art. 2

293. Reddito d’impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3540/2017 del 7 settembre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

I - Contratto di locazione – Rinnovo antecedente alla scadenza – Maggior canone – Antieconomicità – Non sussiste.

II - Valutazione rimanenze finali – Crollo dei prezzi – Svalutazione – Correttezza.

III - Note credito – Rettifica fatture emesse – Contestazione merce difettosa – Lettere di reclamo e corrispondenza – Prova – Sussiste.

I - Non è antieconomica la stipula di un nuovo contratto di locazione, prima della scadenza di quello in essere, qualora l’immobile sia stato non solo ampliato ma oggetto di radicale trasformazione e ammodernamento, tale da rendere il canone di locazione, per quanto periodicamente aggiornato, particolarmente sfavorevole al locatore. La scelta di stipulare un nuovo contratto, piuttosto che procedere a un adeguamento dei canoni previsti dal contratto, a fronte del radicale ammodernamento degli impianti, non è antieconomica in quanto, oltre a esprimere la libertà contrattuale e di iniziativa dei privati, può rappresentare una ragionevole soluzione per il conduttore che, stipulando un nuovo contratto, si è garantito la possibilità di prolungare la permanenza nei locali produttivi in cui aveva avviato e consolidato la propria attività d’impresa.

II - A fronte di un crollo del prezzo del rame è legittima la svalutazione delle rimanenze, in applicazione dell’art. 92, comma 5, d.P.R. 917/1986, che, in forza dell’art. 83 del citato decreto, prevale sui criteri civilistici dettati dal Principio Contabile n. 13.

III - Le note di credito emesse in conseguenza di contestazione di merce difettosa da parte dei clienti e giustificate da lettere di reclamo e corrispondenza esterna e interna, legittimano la correzione delle fatture emesse. (M.B.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 83 e art. 92 comma 5

294. Riqualificazione edilizia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3719/2017 del 21 settembre 2017, Presidente e Estensore: D’Addea

Riqualificazione edilizia – Agevolazioni fiscali – Interventi di riqualificazione energetica – Imprese – Beni strumentali, beni patrimoniali, beni merce – Irrilevanza della qualificazione del bene.

Al fine del riconoscimento delle agevolazioni fiscali per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti non deve essere operata alcuna distinzione con riguardo alla tipologia degli edifici appartenenti a imprese. Conseguentemente, spettano le agevolazioni indipendentemente dalla natura del bene di strumentale, patrimoniale o merce. (L.R.C.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1, commi 344 - 347

295. Detrazione energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 3755/2017 del 21 settembre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Ires – Detrazione energetica – Beni merce dell’impresa – Detrazione 55% dall’Ires – Investimenti per il risparmio energetico – Finalità – Tutela ambientale – Impresa – Immobili beni-merce – Godibilità dell’agevolazione.

La ratio della detraibilità del 55% della spesa sostenuta in investimenti per il risparmio energetico prevista dall’art. 1, commi 344 e seguenti della legge 296/2006 è di ridurre l’impatto ambientale; la riduzione spetta quindi in ragione delle caratteristiche oggettive dell’intervento mentre la normativa non pone alcuna distinzione a seconda che l’immobile interessato dall’intervento sia destinato dall’imprenditore a bene strumentale o a locazione. (D.C.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi 344 e ss

296. Interpello disapplicativo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 3757/2017 del 29 settembre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

Interpello disapplicativo tardivo – Sostanziale facoltatività – Obbligatorietà dell’interpello – Interesse a impugnare – Impugnabilità facoltativa.

L’interpello disapplicativo in materia di società di comodo è atto avente natura obbligatoria volto a ottenere parere positivo da parte dell’Amministrazione finanziaria circa la possibile disapplicazione della normativa fiscale in materia di società di comodo. Ciononostante la sua tardiva presentazione, che rende improcedibile l’istanza in sede amministrativa, non osta al successivo riconoscimento della medesima facoltà in sede giudiziale, sia perché, diversamente, verrebbe a limitarsi illegittimamente il diritto di difesa con violazione dell’art. 53 della Costituzione, sia perché l’ordinamento non ricollega alla tardività dell’istanza alcuna decadenza o preclusione alla disapplicazione della normativa sulle società di comodo. (D.C.)

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

297. Prestito infruttifero infragruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3773/2017 del 26 settembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Crespi

Ires – Transfer pricing – Prestito infruttifero – Prestito infruttifero intercompany – Società veicolo priva di propria attività imprenditoriale – Ammissibilità di eccezioni al principio generale di onerosità.

Il principio generale di onerosità dei finanziamenti non ha natura di presunzione assoluta; sfugge pertanto alla disciplina del transfer pricing un prestito infruttifero infragruppo qualora risulti che la società finanziata è società veicolo creata unicamente per consentire l'acquisto di una partecipazione in società cinese ove tale acquisto sarebbe stato precluso alla controllante in ragione della sua sede territoriale. (D.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 119

298. Costi per sponsorizzazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3916/2017 del 2 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Russo

Ires – Costi per sponsorizzazioni e/o pubblicità – Antieconomicità ed Inerenza – Prova – Soggetto onerato – Contribuente – Contenuto – Documentazione – Contratto – Sufficienza – Sussiste – Congruità del costo – Ricavi – Anni successivi – Legittimità – Sussiste.

L'inerenza e la congruità dei costi di sponsorizzazione e pubblicità, ai sensi dell'art. 109 d.P.R. 917/1986, deve essere fornita dal contribuente quando l'Amministrazione l'abbia contestata. È sicuramente inerente il costo laddove risulti provato da contratti di sponsor. Quanto alla congruità dei costi, trattandosi di costi sostenuti per la promozione del marchio e/o dei servizi d'impresa, non pare convincente appellarsi al requisito della antieconomicità dei costi di sponsor sostenuti in termini di ritorno di ricavi, atteso che gli effetti della promozione si riverberano negli anni successivi a quello in cui lo sponsor ha finanziato l'operazione di pubblicità indiretta. (A.P.)

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

299. Convenienza economica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4044/2017 del 10 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Craveia

Convenienza economica – Congruità col processo produttivo – Sussiste – Prova simulazione acquisti – Prezzi non in linea col mercato – Effettività dei pagamenti – Onere probatorio Amministrazione finanziaria.

Nell'accertamento sulla liceità e convenienza economica nell'acquisto di acciaio da Paesi c.d. black listed, incombono sull'Agenzia delle entrate precisi oneri probatori in ordine alla verifica della simulazione degli acquisti, della linearità dei prezzi col mercato e dell'effettivo pagamento dei corrispettivi (nel caso di specie, dinanzi alla prova dell'effettività dei pagamenti, della congruità dei prezzi e della convenienza economica, il Collegio ha ritenuto che non si possa ulteriormente pretendere dall'imprenditore la dimostrazione dell'inesistenza di valide soluzioni alternative a quelle prescelte). (M.P.)

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

300. Credito di imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n.4186/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Calia, Estensore: Bianchi

Ires - Credito di imposta - Errore formale di compilazione - Negazione del credito – Non sussiste.

Nel caso di errore di compilazione dei righi necessari per richiedere la detrazione di un credito di imposta, trattandosi di errore meramente formale non idoneo a mutare la base

imponibile, lo stesso è emendabile senza alcun termine di decadenza non avendo alcuna incidenza sulla base imponibile proprio per la sua natura meramente formale. (C.Ca.)



301. Cancellazione di un credito dal bilancio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4217/2017 del 19 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

Deducibilità perdite su crediti - Cessione credito pro soluto.

La cancellazione di un credito dal bilancio a seguito della cessione pro soluto dello stesso può essere considerata una valida ragione per giustificare la deducibilità della perdita registrata. Il d.l. 83/2012, infatti, all'art. 33, comma 5 dispone che gli elementi certi e precisi che consentono la deducibilità di una perdita su crediti sussistono "inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in dipendenza di eventi estintivi". Tale innovazione, tuttavia, può ritenersi applicabile soltanto a partire dalla sua introduzione (2012) e non può valere retroattivamente in quanto non qualificata come "norma interpretativa". (M.Ve.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 101 comma 5; d.l. 83/2012, art. 33 comma 5

302. Finanziamento dei soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4348/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Capuzzi

Ires – Finanziamento dei soci – Presunzione di fruttuosità – Prova contraria.

La presunzione di onerosità del prestito non è vincibile con ogni mezzo, ma soltanto nei modi e nelle forme tassativamente stabilite dalla legge, in particolare dimostrando che i bilanci allegati alle dichiarazioni dei redditi della società contemplavano un versamento fatto a titolo diverso dal mutuo, ovvero per mezzo di apposite clausole inserite nel contratto contemplanti espressamente l'esonero della mutuataria dall'obbligo di pagamento degli interessi. Inoltre, nonostante la rettifica operata, non sono deducibili ulteriori interessi passivi ai sensi dell'art. 96, comma 1, d.P.R. 917/1986, poiché la deducibilità di essi fino alla concorrenza di quelli attivi richiede l'annotazione di questi ultimi in bilancio, con esclusione del caso in cui questi siano stati accertati in sede di controllo, per esigenze pubbliche di trasparenza. (C.F.C.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 1815; d.P.R. 917/1986, art. 96 comma 1

303. Deducibilità Trattamento Fine Mandato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4657/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

Ires – Deducibilità T.F.M. – Principio di competenza – Limite quantitativo – Delibera assembleare – Criterio di ragionevolezza e congruità.

Gli accantonamenti effettuati ai fondi del passivo per le indennità di Trattamento di Fine Mandato (T.F.M.) sono deducibili secondo il principio di competenza e non secondo il principio di cassa. La deduzione degli accantonamenti per le indennità T.F.M. opera senza limite quantitativo, fatta salva l'esistenza di una conforme delibera assembleare adottata secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa in quanto la legge non effettua, a tal fine, alcuna espressa equiparazione tra il regime fiscale del T.F.M. e quello del T.F.R.. (R.Co.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 105

304. Stabile organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4682/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Porreca

Stabile organizzazione – Fondo di dotazione – Irretroattività.

Il d.lgs. 147/2015, modificando integralmente gli artt. 151-154 TUIR, all'art. 7 comma 1, lett. b), ha dettato norme specifiche per la determinazione del reddito di società ed enti commerciali non residenti derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato a mezzo di stabili organizzazioni, prevedendo espressamente la necessità della dotazione di un fondo adeguato alle funzioni svolte e ai rischi assunti. Le disposizioni di cui all'art. 7 si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto. Trattasi di una disposizione di legge non retroattiva ma valevole solo per il futuro, ovvero solo per gli anni di imposta successivi all'entrata in vigore del decreto, e, dunque, dall'anno d'imposta 2016 a seguire. Né le convenzioni internazionali come anche i report dell'OCSE richiamati dall'Agenzia delle Entrate per legittimare la propria ripresa erariale sono idonei a colmare una lacuna legislativa che in Italia è stata effettivamente colmata solo a decorrere dal 2015, con l'intervento legislativo di cui al d.lgs. n. 147/2015. (S.Ci.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 152

305. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4746/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

Ires – Agevolazioni fiscali – Associazioni sportive dilettantistiche – Regime della non commercialità – Requisiti.

L'articolo 148, commi 3 e 8 del d.P.R. 917/1986 e l'art. 90, comma 18 della l. 289/2002 riconoscono alle associazioni sportive dilettantistiche il regime fiscale agevolato, subordinandolo al principio di democraticità e di piena partecipazione dei loro soci, senza discriminazione alcuna, alla vita associativa. Un'associazione sportiva dilettantistica non può perdere la qualifica di ente non commerciale e la possibilità di accedere al regime fiscale agevolato per il solo fatto che le assemblee dei soci sono convocate verbalmente o via email e ad esse vi sia una scarsa partecipazione, essendo necessaria, a tal fine, la dimostrazione della effettiva inoperatività del principio di democraticità nella gestione della vita sociale dell'associazione. (L.B.O.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 917/1986, art 148 commi 3 e 8; l. 289/2002, art. 90 comma 18

306. Residenza fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4784/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Ires – Società – Sede dell'amministrazione – Esteroestizione – Nozione – Sede effettiva in Italia – Non sussiste.

Ai sensi dell'art. 73 comma 3 del d.P.R. 917/1986, per il quale, ai fini delle imposte sui redditi delle società, si considerano residenti in Italia ai fini fiscali le società e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno sede legale o dell'amministrazione ad oggetto principale nel territorio dello Stato, la nozione di "sede" deve essere intesa come il luogo in cui si svolge in concreto la direzione e la gestione dell'attività di impresa e dal

quale promanano le relative decisioni. La dimostrazione dell'avvenuto rilascio delle prescritte autorizzazioni da parte delle autorità locali, la presenza in loco di personale (anche amministrativo) dotato tra l'altro di procura speciale volta ad attribuire autonomia di spesa, e l'apertura di linee di credito presso banche ivi localizzate sono atte a dimostrare l'esistenza di una reale struttura operativa localizzata nello Stato in cui è posta la sede legale della società accertata. La localizzazione della sede dell'amministrazione al di fuori del territorio italiano è, peraltro, confermata dalle evidenze fornite dalla società, circa il fatto che le decisioni principali riguardanti l'attività di impresa fossero state prese in loco (fatto comprovato, nel caso di specie, dai verbali dei Consigli di amministrazione da cui risultava che le relative riunioni si svolgessero in Romania). **(L.B.O.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 3

307. Residenza fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4785/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Marseglia

Ires – Società – Esterovestizione – Sede dell'amministrazione – Assimilazione alla sede effettiva di matrice civilistica – Sede effettiva in Italia – Non sussiste.

Ai sensi dell'art. 73 comma 3 del d.P.R. 917/1986, si considerano residenti in Italia ai fini fiscali le società e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno sede legale o dell'amministrazione ad oggetto principale nel territorio dello Stato. In questo ambito, la nozione di "sede dell'amministrazione", in quanto contrapposta alla "sede legale", coincide con quella di "sede effettiva" (di matrice civilistica), intesa come il luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e si convocano le assemblee, e cioè il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente. L'effettività del radicamento della sede dell'amministrazione in un Paese diverso dall'Italia può considerarsi provata alla luce di apposita documentazione che attesti l'esistenza di una organizzazione in loco della società accertata, in relazione (tra gli altri) alle utenze, ai contratti di locazione, alle aperture di conto correnti bancari presso banche locali. Il solo fatto che la società ricorrente, non residente in Italia, sia interamente controllata da una società italiana, e che quest'ultima eserciti un potere di indirizzo sulla controllata non residente, non è sufficiente ad argomentare il presunto spostamento della sede dell'amministrazione in capo alla società controllante residente. **(L.B.O.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 3

308. Consolidato fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4801/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

Ires – Consolidato fiscale – Trasferimento delle eccedenze di interessi passivi – Mancata indicazione in dichiarazione – Indeducibilità – Non sussiste.

La mancata indicazione in dichiarazione, da parte di società partecipante al consolidato, degli importi delle eccedenze di interessi passivi trasferiti al consolidato costituisce un errore formale e, pertanto, non pregiudica la deducibilità di tali interessi passivi in capo al cessionario laddove dalla documentazione allegata emerga la manifestazione tacita della volontà della consolidata di trasferire detta eccedenza. **(D.P.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 96 comma 7

309. Esenzione dalla ritenuta alla fonte

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5051/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Missaglia

I - Ires – Ritenute alla fonte – Non residenti – Redditi di capitale – Esenzione – Beneficiaria residente in Stato UE – Sussiste.

II - Ires – Ritenute alla fonte – Non residenti – Redditi di capitale – Esenzione – Corrispettivo per garanzia – Prestazione di fideiussione ex art. 44 d.P.R. 917/86 – Garante controllante residente in Stato UE – Sussiste.

I - Ai fini dell'esenzione della ritenuta alla fonte ai sensi dell'art. 26bis d.P.R. 600/1973 non rileva il fatto che la società non quotata olandese erogatrice del pagamento nei confronti della propria partecipata italiana sia a sua volta controllata da una società residente in uno Stato di cui alla previgente Black-list, in quanto l'ente olandese è nella sua totalità riconosciuto come società comunitaria e, come tale, rientrando nella White list, a prescindere dai relativi azionisti.

II - L'esenzione della ritenuta alla fonte prevista ai sensi dell'art. 26bis d.P.R. 600/73 si applica alla somma corrisposta da una società residente in Italia a favore della propria controllante residente in uno Stato dell'Unione Europea come corrispettivo per la presentazione da parte di quest'ultima di una garanzia a favore di banche finanziatrici della società controllata per mutui e contratti di interest rate swap. La somma citata costituisce ai sensi dell'art. 44, comma 1 d.P.R. 917/86 un compenso per prestazioni di fidejussione di cui alla lettera d) e non un provento derivante da prestiti di denaro di cui alla lettera a). In particolare, l'eventuale effetto previsto dalla prestazione di una garanzia di rendere meno gravoso il mutuo garantito non è sufficiente a qualificare tale garanzia come mutuo; conseguentemente, il compenso per l'assunzione del rischio assunto dalla controllante non può essere qualificato come interesse per il solo fatto che il garante è anche società controllante. **(E.Z.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 26bis comma 1; d.lgs. 239/1996, art. 6 comma 1; d.P.R. 917/1986, art. 44 comma 1

310. Reddito d'impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 5089/2017 del 30 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

IRES - Reddito d'impresa - Deduzioni - Associazioni sportive dilettantistiche - Costi per sponsorizzazioni.

L'entità del costo per prestazioni di sponsorizzazione non può ritenersi dimostrata ex se ai sensi dell'art. 90, comma 8, della legge n. 289/2002, in quanto la norma introduce una presunzione legale limitata all'inerenza degli importi erogati a favore di associazioni sportive dilettantistiche e non anche per il loro ammontare. A fronte dell'effettività di prestazioni di sponsorizzazione, l'onere di fornire la prova di una loro "sovrapproduzione" grava sull'Agenzia delle entrate. A tale fine, non sono sufficienti elementi meramente presuntivi ed è discrezionale individuare come costo deducibile verosimile quello più basso indicato nei vari anni. I costi sostenuti nei diversi esercizi non risultano tra loro comparabili, dovendosi considerare fattori di volta in volta mutevoli, né rilevano irregolarità contabili accertate in capo all'associazione sportiva sponsorizzata, in assenza di prova di una loro connessione con i rapporti di sponsorizzazione. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90 comma 8

311. Operazioni straordinarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5113/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

IRES - Operazioni straordinarie - Scissione - Perdite – Ripartizione.

Ai sensi della deroga alle regole generali sulla fusione di società, richiamate nel comma 10 dell'art. 173 del TUIR, compresa nella seconda parte del comma 4, il riparto delle perdite in proporzione alle quote di patrimonio netto rimaste alla scissa e trasferite alla beneficiaria può essere superato dalla previsione, secondo cui le perdite si ripartiscono in base alle posizioni soggettive connesse specificamente agli elementi del patrimonio scisso. Pertanto, per risolvere la questione della non attribuibilità delle perdite pregresse alla beneficiaria secondo il criterio generale, deve essere verificato in concreto se queste siano dovute all'attività rimasta alla scissa o all'attività trasferita alla nuova società. **(F.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 173

312. Imprese di produzione cinematografica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5135/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Bolognesi

Agevolazioni - Crediti d'imposta - Imprese di produzione cinematografica - Individuazione della prima dichiarazione utile - Errori formali - Diritto al credito – Irrilevanza.

Il credito d'imposta concesso alle imprese di produzione cinematografica, disciplinato dall'art. 1, comma 327, Iett. a), della legge n. 244/2007, e dall'art. 1 del d.m. 7 maggio 2009, è utilizzabile ai fini fiscali esclusivamente nella prima dichiarazione utile. L'indicazione del credito nella dichiarazione relativa ai redditi dell'anno di ricevimento della comunicazione del riconoscimento di tale credito d'imposta da parte del Ministero per i beni e le attività culturali è corretta e tempestiva. L'indicazione del credito in un rigo errato è errore formale, che non intacca il diritto al credito. **(F.P.)**



Riferimenti normativi: l. 244/2007, art. 1 comma 327; d.m. 7 maggio 2009, art. 1

313. Riporto delle perdite

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5159/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

Ires - Base imponibile - Riporto delle perdite - Opzione in dichiarazione - Non emendabilità.

Una perdita può essere computata in riduzione del maggior reddito accertato solo se la stessa sia stata originariamente utilizzata a riporto, indipendentemente da qualsiasi manifestazione di volontà successiva. Una dichiarazione integrativa non può modificare l'indebito utilizzo, in quanto la relativa indicazione nella dichiarazione originaria ha valore di dichiarazione di volontà. Esulano dalla disciplina dell'emendabilità degli errori concernenti i dati indicati in dichiarazione riferibili a esternazioni di scienza e di giudizio gli altri errori commessi nella dichiarazione fiscale e relativi all'indicazione di dati riferibili, invece, a espressione di manifestazione di volontà negoziale (qual è l'esercizio della facoltà di opzione di utilizzare le perdite di esercizio verificatesi negli anni pregressi portandole in diminuzione del reddito prodotto nell'anno oggetto della dichiarazione) (cfr. Cass., sent. 11 maggio 2012, n. 7294). La scelta originaria di scomputare una perdita

risultante dalla dichiarazione integrativa nell'ultimo periodo d'imposta utilizzabile non può essere modificata, trattandosi non di errore, ma di espressa manifestazione di volontà, come tale non emendabile. Il riporto delle perdite nell'anno successivo alla loro formazione deve ritenersi necessario, onde evitare indebiti spostamenti nel tempo del carico tributario. La dichiarazione originaria non può quindi intendersi superata da quella integrativa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84 comma 1

314. Principio di competenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5160/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

I - Ires - Reddito d'impresa - Deduzioni - Principio di competenza.

II - Ires - Compensazione - Credito - Rinuncia - Non configurabilità - Perdite - Deducibilità - Principio di competenza.

I - Se delle prestazioni pubblicitarie sono riferite a vari anni d'imposta, il costo, corrispondente alla quota parte di costo di competenza di precedenti esercizi, è da considerarsi indebitamente dedotto per difetto di competenza, in violazione dell'art. 109, comma 1, del d.P.R. n. 917/1986.

II - Per il credito residuo da una compensazione è illegittima l'appostazione a perdita a seguito di rinuncia da parte della società, con deduzione nel bilancio. L'iniziativa monitoria e la successiva pendenza della lite sono dimostrativi di una volontà contraria alla rinuncia del credito e ne rendono perciò illegittima la deduzione. La perdita su credito, infatti, deve essere certa e oggettivamente determinabile e tale non è quella per la quale si agisca per ottenere il soddisfacimento del credito stesso. La perdita per la differenza si realizza nell'esercizio in cui diviene definitiva la sentenza e solo in tale successivo esercizio, nel rispetto del principio di competenza, la perdita può essere dedotta. (F.P.)

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

315. Esterovestizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5536/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi

Residenza fiscale – Esterovestizione – Nozione – Requisiti – Sussistenza.

L'esterovestizione di una società consiste nella fittizia localizzazione della residenza fiscale dell'ente all'estero, nello specifico in un Paese, anche appartenente all'Unione Europea (la Romania, nella vicenda in esame), con un trattamento fiscale più vantaggioso rispetto a quello nazionale, al precipuo scopo di sottrarsi ai più gravosi adempimenti tributari italiani.

Affinché una società formalmente residente all'estero possa considerarsi fiscalmente residente in Italia, è sufficiente che, per la maggior parte del periodo di imposta, insistano sul territorio nazionale alternativamente l'esercizio dell'attività economica principale dell'ente, la sua sede legale ovvero la sua sede amministrativa, intendendosi come tale il centro da cui provengono gli impulsi volitivi per la gestione della società. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 3

316. Costi di sponsorizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5591/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

Contratto di sponsorizzazione – Spese di rappresentanza – Spese di pubblicità – Deducibilità.

I costi di sponsorizzazione costituiscono generalmente spese di rappresentanza in quanto finalizzate all'incremento del prestigio e dell'immagine della società e come tali sono deducibili nella misura di un terzo del loro ammontare. Costituiscono invece spese di pubblicità, deducibili nella loro interezza, se dall'attività di sponsorizzazione nasce l'aspettativa di un ritorno economico e commerciale a favore della società, prospettiva il cui onere della prova ricade sulla contribuente. (G.G.)

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

317. Detrazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5621/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Buono

Ires – Detrazione delle ritenute d'acconto – Erronea imputazione a periodo.

Le ritenute d'acconto devono essere detratte nello stesso periodo di imposta al quale è imputato (secondo il principio di competenza in caso di reddito di impresa o secondo il principio di cassa in caso di reddito da lavoro autonomo) il reddito cui le stesse ritenute si riferiscono. Tale regola generale non può essere derogata se non nei casi espressamente previsti dalla legge. (M.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 22

318. Agevolazioni per risparmio energetico

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 147/2018 del 3 luglio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Maffei

Ires – Interventi di risparmio energetico effettuati su beni merce – Agevolazioni per il risparmio energetico – Compete.

L'agevolazione fiscale prevista per i titolari di reddito d'impresa prevista dall'art. 1, comma 344 Legge n. 296/2006 spetta in relazione alle spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, sostenute senza distinzione rispetto alla natura di bene strumentale o bene merce per l'impresa proprietaria che sostiene le spese in argomento. (E.Com.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 344; d.m. 19/02/2007, art. 2 comma 1 lett. b)

319. Giustificazione del transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 207/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Aondio

Differenze tra il prezzo praticato a società controllata e società terza – Costi garanzia – Oneri finanziari – Altri elementi.

Il prezzo praticato alla società controllata ha logiche differenti rispetto alla società terza: il minor prezzo praticato alla controllata è giustificato dall'accollo dei costi di copertura dei servizi post-vendita per garanzia dei beni per più anni. Al contrario, non è applicabile

alcun ricarico per oneri finanziari per dilazione di pagamento se non sussistono necessità finanziarie e se la società controllante non svolge attività finanziaria. **(E.Mo.)**



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

320. Accantonamento TFM e deducibilità

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 217/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Annoni

Deducibilità TFM – differenza tra disciplina civilistica e fiscale TFM - quota accantonamento TFM deducibile nel solo limite della competenza.

I compensi degli amministratori, compreso il TFM, ai sensi dell'art. 2389, comma 1 c.c. devono essere stabiliti all'atto della nomina o successivamente dall'assemblea. Ne consegue che il TFM non è né un diritto né deriva da un obbligo giuridico, ma discende da libera iniziativa imprenditoriale e da libera contrattazione. Al contrario del TFR, l'art. 105 comma 4 Tuir prevede che le quote del TFM sono deducibili nei limiti delle quote maturate e di competenza dell'esercizio. **(E.Mo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 105 comma 4

321. Clausole di garanzia

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 171/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Dell'Arringa, Estensore: Rosina

Clausole contrattuali – Indennizzo – Volontà delle parti - Aggiustamento del prezzo – Sopravvenienza attiva – Non sussiste.

In assenza di disposizioni di legge che esplicitamente regolano la materia, deve darsi prevalenza alla volontà delle parti, fatta salva l'ipotesi in cui detta volontà si appalesi come elusiva, di qualificare sia nel contratto che nell'accordo transattivo un indennizzo quale "clausola di restituzione del prezzo" ovvero quale clausola di garanzia di aggiustamento del prezzo, avente lo scopo di garantire al compratore la consistenza patrimoniale della società oggetto di compravendita, dovendosi quindi escludere che l'indennizzo così pattuito assuma natura reddituale e non semplicemente patrimoniale e, come tale, non costituente un risarcimento del danno imponibile ex art. 88, comma 3, lett. a) d.P.R. 917/1986. **(M.O.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art.88 comma 3, lett. a)

322. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 225/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente: Mottola, Estensore: Celenza

Ires – Esterovestizione – Prova in capo all'Ufficio.

Per poter ritenere fittizia una società estera l'ufficio deve dimostrare in modo rigoroso che vi sono elementi da cui ricavare un'ingerenza sistematica e globale sull'attività di ordinaria amministrazione del soggetto giuridico estero, da parte del soggetto italiano, che riduca sostanzialmente al nulla l'attività degli organi sociali della società estera. Una limitata base societaria che implichi frequenti interlocuzioni con il dominus italiano non è un elemento sufficiente e affermativo dell'esterovestizione. **(M.O.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art.73 commi 5bis e 5ter

323. Deducibilità spese pubblicità

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 227/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Mottola, Estensore: Celenza

Spese di sponsorizzazione – Associazioni sportive dilettantistiche – Deducibili sponsorizzazioni dirette.

Ai sensi dell' art. 90 comma 8 della legge 289/2002 sono deducibili nell'ambito del reddito d'impresa i costi sostenuti per la sponsorizzazione di attività volte alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante. Le spese sostenute per acquistare spazi pubblicitari non utilizzati direttamente dal soggetto che ha effettuato la sponsorizzazione, ma che vengono ceduti e/o utilizzati da soggetti terzi, non rientrano nella fattispecie normativa dell'articolo 90 l. 289/2002. **(M.O.)**



Riferimenti normativi: l. 289/2002, art.90

324. Riportabilità delle perdite

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4476/2017 del 30 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Simeoli

Perdite Ires – Dichiarazione omessa in annualità successiva alla formazione della perdita – Diritto al riporto nelle successiva annualità – Sussiste.

La circostanza che, in annualità successive alla generazione delle perdite, il contribuente abbia omesso una dichiarazione, non fa venir meno né l'esistenza delle perdite, né la loro deducibilità dai redditi prodotti negli esercizi successivi. L'omessa dichiarazione intermedia, infatti, non è di ostacolo al riporto delle perdite, in quanto dall'art. 84 del Tuir non è possibile trarre la regola secondo cui la compensabilità delle perdite è subordinata alla presentazione di una ininterrotta serie di dichiarazioni dei redditi. **(L.Bo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84 comma 1

325. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4654/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Chiametti

Agevolazioni fiscali – Associazioni sportive dilettantistiche – Esenzioni fiscali – Requisiti di godimento.

È legittima la contestazione dell'Ufficio che disconosce le agevolazioni fiscali stabilite dall'art. 148 Tuir con riferimento ai contributi versati da coloro che fruiscono di prestazioni relative ad attività diverse da quella istituzionale prevista dallo statuto dell'associazione (nel caso di specie, trattandosi di associazione sportiva dilettantistica per la pratica del golf, le entrate costituite da quote versate per la frequenza a strutture e servizi, quali la club house, la piscina, l'area fitness e i servizi comunque accessori, sono da considerarsi di natura strettamente commerciale). **(C.L.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148

326. Prestiti infragruppo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 4656/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Moro

Prestiti infruttiferi infragruppo – Antieconomicità – Omessa contabilizzazione degli interessi – Non sussiste.

Il finanziamento concesso a società controllata al 100%, che per espressa previsione contrattuale non dia luogo alla maturazione di interessi, è pienamente legittimo e rientra nell'ambito della scelta imprenditoriale infragruppo. L'art. 1815 Cod.Civ. prevede la corresponsione degli interessi al mutuante salvo diversa volontà delle parti. A nulla rileva che la società controllante sostenga oneri finanziari connessi all'operatività corrente in quanto, nel caso di specie, l'inadeguata consistenza patrimoniale della controllata preclude a questa l'accesso al credito bancario. (C.L.B.)

327. Spese di regia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4915/2017 del 20 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore Miceli

Servizi resi nell'ambito di gruppi internazionali – Congruità ed inerENZA delle “spese di regia” – Attestazione risultante dalla certificazione rilasciata dalla società di revisione incaricata della revisione annuale – Rileva.

La congruità ed inerENZA delle “spese di regia” addebitate dalla società capogruppo estera alla società residente e da quest'ultima dedotte nel corso del periodo d'imposta sono requisiti desumibili anche dalla certificazione rilasciata dalla società di revisione al termine delle proprie attività di verifica annuali e di bilancio. Le società di revisione infatti, benché incaricate e remunerate per il proprio mandato proprio dalle società revisionate, devono essere considerate imparziali ed indipendenti per definizione oltre che dotate di una rilevante competenza in relazione alle specifiche fattispecie aziendali revisionate. (S.L.)

328. Ammortamento avviamento da parte del conferitario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 5093/2017 del 28 luglio 2017, Presidente: Di Rosa Estensore: Curami

Avviamento aziendale trasferito dalla società conferente alla società conferitaria congiuntamente al ramo d'azienda oggetto di conferimento – Regime di neutralità fiscale – Ammortamento civilistico e fiscale in capo al conferitario – Sussiste.

È legittimo l'ammortamento civilistico e fiscale effettuato da parte della società conferitaria dell'avviamento afferente un ramo d'azienda oggetto di conferimento e con essa trasferito dal conferente al conferitario in regime di neutralità fiscale insieme al compendio aziendale. L'applicazione dei principi contabili riconosciuti e raccomandati dall'associazione di categoria e dalla miglior prassi aziendale non contrasta con il rispetto del principio di neutralità fiscale del conferimento sancito dall'articolo 176 del Tuir. In conclusione, l'avviamento può essere oggetto di trasferimento in sede di conferimento ed il relativo ammortamento periodico può dunque essere fiscalmente effettuato da parte del conferitario per lo stesso importo e con gli stessi limiti già applicati in capo al conferente. (S.L.)

329. Interventi di riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5512/2017 del 26 settembre 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Ires – Interventi di riqualificazione energetica su beni merce – Credito di imposta – Spetta.

Il credito di imposta per interventi di riqualificazione energetica spetta a prescindere dal fatto che l'intervento sia stato effettuato su beni merce o beni strumentali. Scopo della norma consiste nel risparmio energetico valutato in assoluto, indipendentemente da chi sia il proprietario o l'utilizzatore dell'immobile, sia esso persona fisica o giuridica. L'unica

condizione prevista è che il credito di imposta sia riconosciuto in capo a chi abbia effettivamente sostenuto la spesa e l'abbia regolarmente documentata. (G.Do.)



Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi 344, 345, 346 e 347

330. Leverage buy out

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 5594/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Tucci, Estensore: Nicolardi

Recupero interessi passivi per finanziamento – Operazione di Merger Leverage buy out – Abuso del diritto – Elusione fiscale – Legittimazione normativa – Inerenza interessi passivi – Sussiste.

La procedura del cosiddetto Leverage buy out ha trovato la propria definitiva legittimazione con l'art. 2501bis del Cod. Civile, introdotto dal d.lgs. del 17.01.2003 n. 6. Non può, dunque, sussistere alcuna preclusione aprioristica nei confronti dell'inerenza degli interessi passivi scaturenti dai finanziamenti ottenuti e finalizzati in via esclusiva all'acquisto anche di mere partecipazioni o della totalità della società target, dovendosi dare prova concreta della ritenuta evasione. (M.Gr.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 2501bis; d.lgs. 6/2003

331. Costi deducibili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 5652/2017 del 3 ottobre 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Gittardi

Spese per acquisti presso fornitori domiciliati in Stati con regimi di fiscalità privilegiata – Effettiva e regolare esecuzione delle operazioni commerciali – Onere della prova delle esimenti di legge – condizioni e limiti.

L'art. 110, comma 11, Tuir prevede la deducibilità delle spese derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti in Stati a fiscalità privilegiata ove il contribuente provi in via alternativa A) che le imprese estere svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva in tali Stati; B) che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione. È sufficiente per il contribuente assolvere all'onere probatorio di una delle due esimenti citate per vedersi riconoscere la deducibilità dei costi, dal momento che la disposizione di legge ex art. 110 comma 11 Tuir attribuisce rilevanza alle citate esimenti in via alternativa e non cumulativa. (M.Gr.)



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

332. Dichiarazione integrativa a favore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza 5999/2017 del 24 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Bichi

Ires – Dichiarazione integrativa – Tremonti- ambiente – Ammissibilità - Facoltà di richiedere comunque il rimborso o contestare la pretesa in giudizio – Sussiste.

Le agevolazioni fiscali previste dalla "Tremonti Ambiente" sono cumulabili con altre agevolazioni di settore e fruibili, a causa dell'incertezza normativa creatasi, anche presentando una dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 2 comma 8bis del d.P.R. n. 322/1998. Il termine per presentare la dichiarazione integrativa non interferisce, a sua volta, con i maggiori termini previsti per presentare istanza di rimborso e con la

possibilità di contestare in giudizio la pretesa tributaria, posto che la dichiarazione dei redditi ha valore di dichiarazione di scienza e non negoziale. (P.M.C.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.36bis; d.P.R. 602/1973, art. 38; d.P.R. 322/1998 art. 2 comma 8bis

333. Deducibilità interessi passivi in caso di fusione per incorporazione
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 7115/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Astegiano

Ires - Fusione per incorporazione - Mancata attivazione interpello disapplicativo – Prova in processo che la fusione è genuina – Deducibilità interessi passivi – Sussiste.

A seguito di fusione per incorporazione, la deduzione degli interessi passivi scaturiti dall'operazione di fusione, da parte della società incorporante, deve rispettare i requisiti dell'art. 172, comma 7, d.P.R. n. 917/1986. Ciò, salvo che il soggetto che deduce tali interessi passivi non dia prova che la fusione è avvenuta secondo un progetto meritevole di apprezzamento, anche in ragione della circostanza che le realtà imprenditoriali siano effettive e funzionanti. A tali fini, la mancata attivazione dell'interpello disapplicativo previsto dall'ultimo periodo del comma 7, non pregiudica il diritto del contribuente di fornire tale prova nel processo. (G.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 917/1986, art. 172 comma 7

334. Ritenute sui dividendi distribuiti a soggetti non residenti
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7152/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Ortolani

Ritenuta sui dividendi percepiti da società europee – Dividendi infragruppo – Abuso del diritto.

Nel caso di distribuzione di dividendi, che beneficiano dell'esenzione ai sensi della direttiva c.d. madre-figlia, avvenuta temporalmente prima della novella normativa di cui all'art. 10bis l. 212/2000, l'Ufficio accertatore, al fine della verifica delle disposizioni antielusive, applica il comma 5 dell'art. 27bis d.P.R. n. 600/1973 pro tempore vigente. Le disposizioni di cui all'art. 10bis l. 212/2000 si applicano a far data dall'1/1/2016, confermandosi il divieto di applicazione retroattiva. (G.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 27bis comma 5

335. Costi relativi a schede carburanti per mezzi operativi
Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 290/2017 del 9 novembre 2017, Presidente e Estensore: Rabai

IRES – Schede carburanti – Presenza e completa compilazione in ipotesi di mezzi specifici - Non rileva.

I costi relativi alle schede carburanti riferibili alla gestione dei mezzi operativi (anche semoventi, quali escavatori, pale caricatori, compressori, vibratori, rulli, gruppi elettrogeni) non necessitano di schede carburanti, né le stesse, se presenti, devono riportare tutti gli elementi del d.P.R. 444/1997: i costi per carburanti prescindono infatti dai km stradali di percorrenza come i normali automezzi e, devono, quindi, essere semplicemente documentati da valide fatture. Ciò in quanto: (i) per tali mezzi non esiste altra possibilità di rifornimento se non per il tramite di autocarro munito di relativo serbatoio che è alimentato direttamente dal distributore di carburante; (ii) il carburante

impiegato prescinde dai chilometri stradali di percorrenza dei mezzi ma è da riferirsi all'impiego degli stessi nel contesto della produzione aziendale. (G.D'A.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 2, lett. g) ed h)

336. Inerenza

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 383/2017 del 18 luglio 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Donzelli

Ires – Requisiti di detraibilità – Inerenza – Non sussiste.

L'inerenza è una relazione tra due concetti - la spesa e l'impresa - che implica un accostamento concettuale tra due circostanze per cui il costo assume rilevanza ai fini della quantificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta connessione ad una precisa componente di reddito, bensì in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili (Cass. 12168/2009). Trattandosi di una componente negativa del reddito, la prova della sua esistenza ed inerenza incombe al contribuente. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

337. Fittizietà delle operazioni

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 442/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Chiozzi

Fittizietà delle operazioni – Prova – Presunzioni – Sufficienza.

Compete all'Ufficio la prova della fittizietà delle operazioni (cessioni o prestazioni di servizi) indicate nelle fatture; tale prova può essere fornita anche tramite presunzioni purché aventi i requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dalla legge. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d); d.P.R. 633/1972, art. 54

IRPEF

338. Plusvalenza da cessione di azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3231/2017 del 18 luglio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Grigillo

Cessione azienda – Plusvalenza – Rilevanza di quanto effettivamente incassato.

In caso di cessione di azienda, ove il venditore abbia incassato solo parte del prezzo pattuito, ai fini della plusvalenza fiscalmente rilevante occorre tenere conto di quanto effettivamente incassato e non già dell'importo pattuito. Né rileva la circostanza che il cedente abbia agito in giudizio per il recupero della restante parte del prezzo concordato. (F.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 86

339. Plusvalenze

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3523/2017 del 6 settembre 2017, Presidente ed Estensore: Izzi

Irpef – Cessione di terreno edificabile – Previsione di utilizzo edificatorio – Realizzazione plusvalenza - Sussistenza.

La pretesa tributaria sulle plusvalenze da cessione di beni immobili è legittima se il piano regolatore prevede, alla data di trasferimento del bene, l'utilizzo edificatorio del terreno. (M.Dr.)

Riferimenti normativi: art. 67 d.P.R. 917/1986, come modificato dall'art. 36, co. 2, L. 223/2006

340. Interventi di riqualificazione energetica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3644/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Detrazione – Irpef – Spese – Interventi di riqualificazione energetica – Immobili – Agevolazione – Titolo giuridico – Irrilevanza – Detenzione.

La detrazione delle spese per gli interventi di riqualificazione energetica ha una finalità sociale, rappresentata dall'incentivo del risparmio energetico, posto che il territorio italiano dipende da altri per la fonte energetica primaria (petrolio). L'agevolazione in questione ha, quindi, un obiettivo generalizzato, sia oggettivo, perché riguarda unità immobiliari di qualsiasi categoria catastatale, sia soggettivo, perché riguarda persone fisiche, imprenditori e non, e società. Sicché il contribuente che ne ha sostenuto le spese beneficia della relativa detrazione, che è peraltro condizionata soltanto al rispetto degli adempimenti formali e sostanziali, di cui all'art. 4 e ss. del d.m. 19 febbraio 2007, idonei a certificare che l'intervento eseguito abbia determinato un effettivo risparmio energetico. Ai fini della detrazione per spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente è irrilevante il titolo giuridico (proprietà, altro diritto reale o contratto con effetti obbligatori) e la forma del contratto (scritta o orale), in base al quale il contribuente che ha sostenuto le spese detiene l'immobile; a maggior ragione è irrilevante la circostanza che tale titolo abbia data certa opponibile al fisco. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.m. 19 febbraio 2007, art. 4 e ss.

341. Ristretta base sociale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3663/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

Ricavi – Società a base ristretta – Accertamento – Reddito di partecipazione – Socio – Sentenza irrevocabile.

L'accertamento del reddito nei confronti di una società di capitali a base ristretta costituisce un indispensabile antecedente logico/giuridico dell'accertamento nei confronti dei soci, in virtù dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano. Nello specifico, trattandosi del reddito di partecipazione del socio va quindi attribuito allo stesso, pro quota, il maggior reddito di partecipazione conseguente ai maggiori ricavi determinati a carico della società con sentenza irrevocabile. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 47

342. Valutazione reddito d'impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3805/2017 del 27 settembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Accertamento Irpef – Valutazione reddito d'impresa – Plusvalenza da cessione ramo d'azienda – Presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato – Accertamento in via induttiva – Legittimità.

In tema di accertamento sulle imposte sui redditi, nell'ambito della cessione di ramo d'azienda, si assume come imponibile il maggiore tra corrispettivo e valore venale in comune commercio. La plusvalenza, che è reddito, non può conseguire automaticamente ad un valore definito transattivamente in altri contesti e, a volte, tra soggetti completamente diversi, del quale l'ufficio non ne ha dimostrato le modalità di calcolo, se non nella misura in cui esso è stato tradotto in un corrispettivo, senza neppure tentare, attraverso investigazioni finanziarie, di trovare tracce significative di occultamento dei corrispettivi. Infatti, un valore (eterogeneo a quello c.d. venale in comune commercio, nella misura in cui risulti determinato prescindendo dai criteri di cui all'art. 51, comma 3, d.P.R. 131/1986), concordato in via transattiva ed ai soli fini dell'imposta di registro, non può fare stato in tutti gli altri rapporti d'imposta, seppure per lo stesso immobile ma così eterogeneamente valutato. Infatti, il valore fiscale induttivamente unico è quello c.d. venale in comune commercio, determinato con i criteri di cui all'art. 51, comma 3, d.P.R. 131/1986. (D.O.)

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

343. Redditi fondiari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 3859/2017 del 29 settembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Santamaria Amato

Irpef – Reddito fondiario – Contratto di locazione immobile ad uso abitativo – Interruzione del contratto – Atto con data certa – Necessario – Assolvimento imposta di registro – Necessaria.

In base all'art. 26 del d.P.R. 917/1986, i redditi fondiari derivanti dalla locazione di un immobile ad uso abitativo concorrono a formare il reddito del titolare del diritto reale sul medesimo immobile indipendentemente dalla loro percezione. L'intervenuta risoluzione del contratto di locazione non esonera il contribuente dal dichiarare il reddito fondiario fino a quando non sia stata assolta l'imposta di registro prevista per la risoluzione contrattuale. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26; d.P.R. 131/1986, artt. 17 e 18

344. Agevolazioni per ristrutturazioni edilizie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4063/2017 del 11 ottobre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Calà

Agevolazione per ristrutturazioni edilizie – Ipotesi – Comunicazione di inizio lavori al COP – Invio entro il periodo di imposta di competenza ma dopo l’inizio dei lavori – Sussiste – Perdita del beneficio fiscale – Non sussiste – Condizione – Intenzione di avvalersi dell’agevolazione – Necessaria – Esempio – Compilazione dei bonifici secondo i requisiti di legge – Rileva.

In tema di agevolazione per ristrutturazioni edilizie, l’invio da parte del contribuente della comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara (il cui obbligo è stato soppresso con il d.l. n. 70/2011) entro il periodo di imposta di competenza ma successivamente all’inizio delle opere di ristrutturazione non comporta la perdita del beneficio fiscale in questione se l’intento del contribuente di avvalersi dell’agevolazione si desume da fatti concludenti, quali, ad esempio, la compilazione dei bonifici per il pagamento delle fatture di ristrutturazione secondo i requisiti prescritti dal d.m. 41/1998. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.m. 41/1998; d.l. 70/2011

345. Fondo pensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4192/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Santamaria Amato

Irpef – Fondo pensione – Tassazione del capitale erogato.

È illegittimo l’operato dell’ufficio che applica a carico del richiedente la tassazione sulla liquidazione del fondo pensione in base alla normativa vigente al momento dell’erogazione, senza considerare la disciplina pregressa riferita al momento di iscrizione del contribuente nel predetto fondo (la vicenda è relativa ad un contribuente iscritto alla forma pensionistica complementare in epoca anteriore all’entrata in vigore del D.lgs 124/93, con erogazione del capitale avvenuta successivamente a tale momento). (D.Cr.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 124/1993

346. Società di persone

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4407/2017 del 30 ottobre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

Partecipazione in società – Perdita fiscale – Trasmissibilità mortis causa – Non sussiste.

Per quanto riguarda le partecipazioni in società di persone, gli eredi non acquisiscono automaticamente la qualifica di socio se non è prevista dallo statuto (art. 2284 cod. civ.) ma un credito pari al valore della quota alla data della morte del defunto con la procedura prevista dal codice civile e, pertanto, non hanno diritto al riporto delle perdite fiscali imputate per trasparenza al defunto nella compagine sociale; diversamente dal caso del socio che ha ceduto le quote e continua a dedursi le perdite; nel nostro ordinamento giuridico non possono essere acquistate le perdite di altri contribuenti: l’inserimento della perdita del de cuius nel reddito complessivo dell’erede non è prevista da nessuna norma e quindi non può applicarsi per analogia altra norma similare dato il carattere di specificità della norma tributaria e della riserva di legge. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 8

347. Cessione infraquinquennale tra coniugi separandi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4506/2017 del 6 novembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

Irpef – Plusvalenza – Cessione infraquinquennale tra coniugi separandi – Esclusione.

L'art. 19 Legge n. 74/1987 prevede che gli atti posti in essere nell'ambito di una separazione siano esenti da ogni tipo di tassazione, come acclarato dalla Corte Costituzionale con la pronuncia n. 154/1999. Pertanto, secondo il disposto della norma citata, l'esenzione va estesa a tutti i tributi, anziché alle sole tasse, termine che, nella specie, non deve intendersi in senso tecnico di tributo diverso dalle imposte, ma nel senso comune che con il termine tassa individua ogni tipo di obbligazione tributaria (nel caso di specie, la contribuente aveva dedotto che non sussisteva plusvalenza tassabile in quanto l'immobile era stato ceduto al marito, già comproprietario, nell'ambito di un processo di separazione dei coniugi). **(D.D'A.)**

Riferimenti normativi: l. 74/1987, art. 19

348. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 4664/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Targetti Estensore: Scarzella

Crediti indicati in dichiarazione di redditi prodotte oltre i termini di legge – Legittimità del diniego tacito di rimborso.

Le dichiarazioni dei redditi prodotte oltre i termini di legge costituiscono titolo per la riscossione delle imposte dovute e non già, in assenza di espressa previsione normativa, titolo per la compensazione di eventuali crediti indicati nella medesima dichiarazione. Pertanto la domanda di rimborso Irpef risulta infondata ex art. 2 comma 7, d.P.R. n. 322/1998. **(S.C.)**

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

349. Plusvalenza sulla cessione di immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4773/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Marseglia

Accertamento Irpef – Riqualficazione della cessione di immobile a cessione di area edificabile – Permesso di costruire nuova palazzina previa demolizione – Plusvalenza tassabile – Sussiste.

Ai fini della determinazione della plusvalenza tassabile ai fini Irpef, l'Ufficio è legittimato a riqualficare una cessione di immobile in una cessione di area edificabile ove vi siano elementi fattuali da cui è possibile desumere che quest'ultima era la reale intenzione delle parti contraenti. Tali elementi sono ravvisabili, ad esempio, nella circostanza che la società acquirente abbia come oggetto sociale la costruzione di edifici e nella circostanza che quest'ultima abbia richiesto al Comune di competenza, dopo la stipula del contratto preliminare di cessione dell'immobile e prima della stipula del relativo contratto definitivo, del permesso di costruire una palazzina ex novo previa demolizione dell'immobile formalmente oggetto di contratto. **(C.A.P.)**

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

350. Plusvalenze immobiliari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4783/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Alberti

Irpef – Plusvalenze – Redditi diversi – Vendita di terreni edificabili – Ambito applicativo – Fattispecie in tema di demolizione e ricostruzione – Esclusione.

In materia di imposte sui redditi, ai fini della determinazione della plusvalenza tassabile ex art. 67, comma 1, lett. b), del d.P.R. 917/1986, l'Ufficio non può procedere alla riqualificazione della cessione di immobile in cessione di area edificabile ancorché l'acquirente abbia stipulato nella medesima data una convenzione urbanistica con il Comune in cui è situato l'immobile in cui è prevista la demolizione unitamente alla successiva edificazione. Ciò in quanto la norma in esame individua la sussistenza di una plusvalenza tassabile soltanto in caso di cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e non anche di terreni già edificati e prescinde dalle previsioni che le parti assumono in sede negoziale. **(D.P.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

351. Plusvalenze immobiliari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4811/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Liguoro

Plusvalenza – Cessione ultra-quinquennale di fabbricato corredato da permesso a costruire – Non muta la natura del bene compravenduto – Plusvalenza su area edificabile – Non sussiste.

La presenza di una concessione edilizia relativa ad un fabbricato oggetto di compravendita non altera la natura del bene immobile compravenduto, quando dall'atto di compravendita risulti chiaro che la volontà delle parti era quella di trasferire la proprietà di un immobile – e non quella di un terreno edificabile. Dall'atto non emergerà, quindi, alcuna plusvalenza tassabile in capo al cedente, nella misura in cui il trasferimento del fabbricato avvenga decorsi cinque anni dalla data del suo precedente acquisto. **(F.S.)**

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

352. Detrazione per figli a carico in caso di divorzio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4835/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Cordola

Irpef – Detrazioni per figli a carico – Accordi divorzili per ripartizione al 50% delle spese per i figli – Inadempimento di uno dei genitori – Facoltà per l'altro di aumentare la quota di detrazione – Esclusione.

In caso di genitori divorziati che si accordino in sede divorzile per la ripartizione al 50% delle spese per il figlio non autonomo, è illegittima la detrazione ai fini Irpef del 100% al genitore che, a causa dell'inadempimento dell'altro, le abbia sostenute integralmente; il fatto civilistico è infatti irrilevante ai fini tributari, sussistendo tra l'altro in capo al soggetto non inadempiente il diritto di rivalersi giudizialmente nei confronti dell'altro per il recupero di quanto sostenuto. **(F.M.C.)**

353. Credito non riportato nelle dichiarazioni successive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4916/2017 del 27 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Irpef – Credito esposto in dichiarazione – Omessa dichiarazione nei due periodi d'imposta successivi – Estinzione – Non sussiste.

Laddove il credito sia stato esposto nella dichiarazione presentata per il periodo d'imposta in cui il medesimo è sorto, l'omessa presentazione della dichiarazione relativa ai due periodi d'imposta successivi non ne determina l'estinzione e il contribuente è legittimato ad utilizzarlo in compensazione nei periodi d'imposta successivi per i quali ha regolarmente presentato la dichiarazione. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2; d.P.R. 600/1973, art. 36bis

354. Rivalutazione terreni edificabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4938/2017 del 28 novembre 2017, Presidente e Estensore: Cau

Irpef – Rivalutazione terreni edificabili – Cessione del terreno ad un prezzo inferiore rispetto al valore di perizia – Decadenza dalla rivalutazione – Non sussiste.

La cessione di un terreno edificabile ad un prezzo inferiore rispetto al valore indicato nella perizia giurata di stima redatta in occasione della rivalutazione prevista dall'art. 7, l. 448/2001, non determina la decadenza dalla rivalutazione e, dunque, non legittima l'accertamento di una plusvalenza imponibile quale differenza tra il prezzo di cessione e l'originario costo di acquisto del terreno. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7; d.P.R. 917/1986, art. 68

355. Cessione di fabbricati successivamente demoliti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4956/2017 del 29 novembre 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

Irpef – Cessione di fabbricati successivamente demoliti – Equiparazione a cessione di terreni edificabili – Rilevanza della potenzialità edificatoria – Plusvalenza tassabile – Non sussiste.

In materia di imposta sui redditi sono soggette a tassazione separata, quali 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, e non anche le cessioni di terreni sui quali insista un fabbricato e, quindi, già edificati. Ciò vale anche nel caso in cui l'alienante abbia presentato domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione del fabbricato e, successivamente alla compravendita, l'acquirente abbia richiesto la voltura nominativa dell'istanza e abbia proceduto alla demolizione e ricostruzione dell'immobile. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67, comma 1, lett. b) e art. 17, comma 1, lett. gbis)

356. Redditi di capitale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5131/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Bolognesi

IRPEF - Redditi di capitale - Trasferimenti da e per l'estero di denaro - Detenzione - Nozione - Dichiarazione annuale per investimenti e attività - Soggetti obbligati.

Anche la detenzione nell'interesse altrui costituisce idoneo strumento di occultamento e, quindi, di sottrazione al controllo degli investimenti e delle attività finanziarie indicati nella norma (cfr. Cass., sent. 11 giugno 2003, n. 9320; sent. 7 maggio 2007, n. 10332; sent. 21 luglio 2010, n. 17051; sent. 18 dicembre 2014, n. 26848). Pertanto, è sufficiente a integrare l'obbligo di dichiarazione di investimenti detenuti all'estero anche il fatto di avere trasmesso istruzioni e volontà dell'effettivo titolare, perché tale attività integra, comunque, una vera e propria movimentazione degli investimenti e/o delle attività finanziarie rilevante ai fini della norma. Al fatto che un soggetto non sia semplice detentore di capitali all'estero nell'interesse altrui, ma sia il titolare di tali somme (poiché dal contenuto del contratto avente ad oggetto il mandato di amministrazione del patrimonio, stipulato con la fiduciaria, questi spende il proprio nome e agisce in qualità di fiduciante, quale soggetto legittimato a disporre delle somme in questione) consegue la piena fondatezza della potestà impositiva nei suoi confronti. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, art. 4 comma 1; d.P.R. 917/1986, artt. 163 e 165; d.P.R. 600/1973, art. 67

357. Responsabilità socio di una S.a.s.

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5149/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Craveia

Irpef - Redditi prodotti in forma associata - S.a.s. - Omessa dichiarazione e omesso deposito di bilancio - Inidoneità di struttura - Percezione di utili - Socio accomandante - Mala fede - Responsabilità solidale.

La mala fede del socio accomandante di S.a.s. in relazione agli utili percepiti dalla società accertata è in re ipsa, ove tali utili siano distribuiti in assenza di dichiarazione dei redditi e deposito di bilanci da parte della società e in mancanza di una struttura societaria idonea a giustificare i ricavi. È onere del socio verificare che tali adempimenti siano effettuati, proprio per potere essere certo che l'utile ricevuto sia "intangibile" e frutto di regolarità contabile e fiscale. Il socio è solidalmente responsabile per i debiti tributari non onorati dalla società di persone nei limiti degli utili percepiti. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5

358. Prestazioni pensionistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5155/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Gallina

Irpef - Tassazione separata - Prestazioni pensionistiche - Regime transitorio.

In tema di redditi corrisposti da fondi di previdenza, con riferimento ai montanti maturati in epoca antecedente al 1° gennaio 2007 (data di entrata in vigore della nuova disciplina di tassazione delle forme pensionistiche complementari), occorre considerare che la cd. tassazione separata era circoscritta alle ipotesi in cui il riscatto fosse stato esercitato a seguito di pensionamento o cessazione del rapporto di lavoro per mobilità o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti, laddove, negli altri casi, sui relativi importi il fondo pensione era tenuto a operare un prelievo con aliquota progressiva e gli importi relativi concorrevano a formare il reddito complessivo dell'aderente. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 17 comma 1, lett. a-bis) e art. 20 comma 1

359. Versamenti dei soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5160/2017 del 11 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

IRPEF - Redditi di capitale - Versamenti dei soci - Infruttuosità - Onere della prova.
L'art. 46, comma 1, del T.U.I.R. statuisce che le somme versate alle società commerciali e agli enti di cui all'art. 73, comma 1, lett. b), dai loro soci partecipanti si considerano date a mutuo, se dai bilanci o dai rendiconti di tali soggetti non risulta che il versamento è stato fatto ad altro titolo e, qualora il mutuo sia ordinariamente fruttifero, è onere del contribuente provarne con atto scritto l'infruttuosità. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 46

360. Plusvalenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5262/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Gravina

Cessione fabbricati – Maggiore valore – Determinazione valore registro – Applicabilità Irpef – Insussistenza – Illegittimità avviso – Consegue.
È illegittima la maggiore Irpef pretesa dal fisco relativa ad una presunta plusvalenza derivante da cessione di immobile ad opera del contribuente fondata solo sul valore accertato relativo all'imposta di registro. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5

361. Determinazione del reddito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 5449/2017 del 18 dicembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Irpef – Redditi fondiari – Canoni di locazione non percepiti – Rilevanza reddituale – Sussiste.
In base a quanto previsto dall'articolo 26 del d.P.R. 917/1986 i canoni di locazione devono essere dichiarati, e concorreranno alla formazione del reddito, indipendentemente dallo loro percezione a meno che il contribuente non provi, attraverso documentazione che consenta ai giudici di verificare l'effettiva risoluzione anticipata del contratto di locazione, di non aver percepito alcun reddito. **(A.V.)**

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

362. Paradisi fiscali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5458/2017 del 19 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Pezza

Presunzione di evasione ex art. 12 d.l. 78/2009 – Natura sostanziale – Irretroattività – Sussiste.
In conformità con la giurisprudenza di merito prevalente, la natura sostanziale della norma di cui all'art. 12 del d.l. 78/2009, in tema di paradisi fiscali, comporta l'assenza di portata retroattiva della stessa alla luce dell'art. 24 Cost. e dell'art. 11 delle preleggi. **(A.V.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; c.c., art. 11 preleggi

363. Perdite su crediti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 5507/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

Perdite su crediti – Deducibilità – Presupposti e limiti.

Il professionista può portare in deduzione dal proprio reddito la perdita derivante da un credito che non può essere incassato, ogni qualvolta tale passività risulti da elementi certi e precisi. A tal fine rileva non solo l'oggettiva impossibilità di riscuotere il credito ma anche la difficoltà nella riscossione, l'ammontare del credito e la convenienza economica di intraprendere il recupero giudiziale di dette somme (nella fattispecie in esame, è stata riconosciuta l'inesigibilità del credito in quanto le sole spese per la registrazione del decreto ingiuntivo avrebbero superato l'ammontare di quanto dovuto dal cliente). (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 54 e art. 101 comma 5

364. Cessione di immobili vetusti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5633/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Salvo

Immobili vetusti – Cessione di immobili e non di terreni – Riqualficazione ex art. 20 d.P.R. 131/1986 – Non sussiste – Accertamento plusvalenza – Legittimità.

La cessione di un immobile vetusto, cui fa seguito una richiesta di concessione edilizia per la costruzione di un nuovo immobile, previa demolizione del vecchio fabbricato, non può essere oggetto di riqualficazione in cessione di terreno edificabile in quanto questa non riguarda un terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria, ma un terreno dove sorge un fabbricato, quindi già edificato. La previsione di cui all'art. 20, d.P.R. n. 131/1986 non si applica alla fattispecie in trattazione in quanto questa non può essere trasfusa per analogia alle imposte dirette. (G.To.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1, lett. b)

365. Tassazione per trasparenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5641/2017 del 28 dicembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Irpef – Tassazione per trasparenza – Accertamento – Utili non iscritti in bilancio – Effettiva percezione.

In tema di IRPEF, la presunzione legale posta dall'art. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in virtù della quale i redditi delle società di persone sono imputati "pro quota" a ciascun socio indipendentemente dall'effettiva percezione, opera anche in caso di accertamento a carico della società di utili non iscritti in bilancio. Resta fermo il diritto del socio di agire nei confronti delle società, in sede civile ordinaria, per recuperare la quota di utili a lui spettante, nonché l'esclusione della sua responsabilità per le sanzioni, qualora sia dimostrata la sua buona fede. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5

366. Opere d'ingegno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5672/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Irpef – Opere d'ingegno – Erede dell'autore – Spettanza agevolazioni - Insussistenza.

L'erede dell'autore delle opere d'ingegno non può usufruire delle agevolazioni riservate a quest'ultimo sia perché, al pari di qualsiasi altro soggetto diverso dall'autore, non ha partecipato alla creazione dell'opera, sia perché la qualità di erede non è stata ritenuta dal legislatore tanto peculiare da giustificare l'equiparazione all'autore. **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: Cost., art. 9 comma 1; d.P.R. 917/1986, artt. 53, 54 e 67

367. Diritto di superficie

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 712/2017 del 28 novembre 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti

Cessione diritto di superficie – Oltre quinquennio - Tassazione plusvalenza – Insussistenza.

Gli atti di costituzione dei diritti reali di godimento sono parificati a quelli di trasferimento a titolo oneroso della piena proprietà. Viene tassata la plusvalenza solo se l'atto costitutivo del diritto di superficie è posto in essere entro cinque anni dall'acquisto precedente. **(E.Con.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1

368. Risparmio energetico

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 259/2017 del 23 ottobre 2017, Presidente: Perrotti, Estensore: Fadda

Irpef - Risparmio energetico - Tardivo invio documentazione ENEA – Detrazione - Non spetta.

Il termine di novanta giorni dalla fine lavori per trasmettere all'ENEA i dati contenuti nell'attestato di certificazione energetica e la scheda informativa relativa agli interventi realizzati è perentorio; l'eventuale ritardo compromette la spettanza della detrazione fiscale. **(M.Lu.)**

Riferimenti normativi: d.m. 19-2-2007, art. 4 comma 1bis

369. Omessa preventiva notificazione della comunicazione

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 70/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Fracascio, Estensore: Sciarpa

Irpef – Tassazione separata – Dichiarazione successione – Mancata notifica – Sussiste.

In tema di riscossione delle imposte, l'Agenzia delle Entrate è obbligata a comunicare al contribuente l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi dell'art. 36bis d.P.R. 600/1973, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata. La mancata comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo. **(A.C.)**

Riferimenti normativi: l. 311/2004, art. 1 comma 412

370. Assegni periodici a favore dell'ex coniuge

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4775/2017 del 13 luglio 2017, Presidente e Estensore: Mainini

Assegni periodici – Contributo al mantenimento – Coniuge – Canoni di locazione – Deducibilità ed imponibilità.

Tutte le erogazioni in denaro a scadenza periodica (tra le quali, nel caso di specie, anche la corresponsione del canone di locazione) che, a seguito del provvedimento dell'Amministrazione giudiziaria sono poste a carico di un coniuge a beneficio dell'ex coniuge, non rilevando la destinazione specifica cui esse sono preordinate (diretta o indiretta attraverso i canoni), bensì il contributo che le stesse danno in modo determinante al mantenimento dell'ex coniuge, sono considerati assegni periodici aventi natura reddituale e come tali, ai fini Irpef, deducibili per l'erogante e soggetti a tassazione per il percipiente. (M.Le.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1 lett. c)

371. Credito imposta redditi esteri

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5155/2017 del 2 agosto 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Pilello

Credito imposta redditi esteri – Utilizzo integrale – Unico reddito estero – Sussiste.

In presenza di un unico reddito estero, anche con l'utilizzo della franchigia, il credito di imposta maturato si utilizza integralmente, mentre in presenza di più redditi esteri, il credito di imposta può subire riduzioni. (C.M.L.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 165

372. Deducibilità costi e oneri

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5169/2017 del 9 agosto 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Vanore

Irpef – Presupposti deducibilità costi e oneri – Onere della prova – Compete al contribuente – Collegamento dubbio con attività impresa – Criteri di congruità e economicità del costo – Applicazione – Sussiste.

Il concetto di inerenza deve essere interpretato in modo ampio, quale collegamento dei costi e degli oneri con l'attività dell'impresa e non con i ricavi, a condizione che sia sostenuto al fine di svolgere un'attività potenzialmente idonea a produrre utili. L'onere probatorio compete al contribuente. Allorquando il collegamento con l'attività di impresa sia sfumato o dubbio, soccorrono i criteri della congruità ed economicità del costo ed il contribuente deve fornire adeguate giustificazioni di una scelta professionale apparentemente irrazionale (in quanto incongrua) assunta nell'esercizio di una autonomia decisionale che gli va evidentemente riconosciuta, fornendo una idonea spiegazione della scelta assunta. (C.M.L.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 987/1986, art. 109 comma 5

373. Responsabilità solidale coniuge

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 5513/2017 del 20 settembre 2017, Presidente: Molinari, Estensore: De Rosa

Irpef – Responsabilità solidale del coniuge estraneo all'accertamento nel caso di dichiarazione congiunta – Sussiste.

Ai sensi dell'art. 17 della legge 114/1977, quando i coniugi si avvalgono della facoltà di presentare la dichiarazione dei redditi congiunta, essi sono responsabili in solido per il pagamento delle imposte, delle pene pecuniarie e degli interessi iscritti a ruolo. La responsabilità solidale opera anche nel caso in cui il coniuge co-dichiarante sia estraneo

alla produzione dei redditi accertati dall'amministrazione finanziaria nel corso di una verifica fiscale nei confronti del dichiarante. **(G.Do.)**



Riferimenti normativi: l. 114/1977, art. 17

374. Spese per riqualificazione energetica degli edifici

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza 5993/2017 del 23 ottobre 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

Irpef – Detrazione per spese riqualificazione energetica di immobili oggetto di impresa che svolge attività di locazione – Spetta alla società di persone e al socio.

L'agevolazione fiscale per gli interventi di ristrutturazione edilizia ed efficienza energetica è applicabile anche in relazione a beni immobili oggetto di locazione da parte di una società esercente siffatta attività a titolo principale. Nel caso di società di persone il beneficio spetta alla società e di conseguenza al socio in proporzione alla propria quota di partecipazione.

Il dettato normativo (art. 1, commi 344, 347 e 349 della legge 296/2006 e il decreto ministeriale 19/2007), a giudizio non pone alcun vincolo in ordine alla tipologia e alla classificazione degli immobili oggetto di agevolazione, alla classificazione degli stessi in bilancio, agli operatori economici interessati. La ratio della norma è quella di ridurre l'impatto ambientale e non avrebbe senso limitare l'agevolazione per le imprese ai soli immobili utilizzati direttamente. **(P.M.C.C.)**



Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi 344, 347 e 349

375. Plusvalenza cessione fabbricato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza 6035/2017 del 23 ottobre 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Salvo

Irpef tassazione separata – Riqualificazione cessione fabbricato in cessione area fabbricabile – Non sussiste.

L'art 20 d.P.R. 131/1986 non trova applicazione analogica alle Imposte Dirette.

Non può rientrare tra le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria (art. 67 n. 1 lett. b) d.P.R. 917/1986), la cessione di un terreno già edificato. Ciò che rileva, ai fini dell'imposizione, è la destinazione edificatoria conferita all'area al momento della cessione che, a tale medesimo momento, non sia ancora stata sfruttata. **(P.M.C.C.)**



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

376. Società di capitali a ristretta base sociale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 6767/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Perrucci

I - Irpef – Redditi di capitale – Redditi non contabilizzati da società di capitali a ristretta base sociale – Presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati – Sussiste – Inversione della prova a carico del socio.

II - Irpef – Mancata impugnazione dell'avviso di accertamento a carico della società – Definitività reddito accertato della società partecipata – Insindacabilità da parte del socio.

I - Il costante orientamento della giurisprudenza di legittimità ammette la presunzione di attribuzione “pro quota” ai soci, per il medesimo periodo di imposta, del reddito extra-contabile accertato a carico della società a ristretta base azionaria; resta agli interessati l’onere di dimostrare che la distribuzione degli utili extra bilancio sia avvenuta in favore di terzi estranei.

II - Se l’avviso di accertamento emesso in capo alla società di capitali a ristretta base sociale è diventato definitivo per mancata impugnazione nei termini di legge, ai soci non è più consentito rimettere in discussione il reddito d’impresa così accertato, salvo che il socio, in qualità di legale rappresentante della società partecipata, dimostri di non aver avuto conoscenza dell’avviso di accertamento sulla società medesima. (P.C.)

377. Ritenute d’acconto

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 395/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Ascione

IRPEF – Ritenute d’acconto- Scomputo per competenza e non per cassa.

L’art. 25bis del d.P.R. 600/1973 al comma 3 prevede che la ritenuta d’acconto è scomputabile dall’imposta relativa al periodo d’imposta di competenza, purché già operata al momento di presentazione della dichiarazione annuale, indipendentemente dalla circostanza che sia poi versata dal sostituto d’imposta all’amministrazione finanziaria nell’anno successivo. (G.N.)

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

378. Detrazione spese ristrutturazione

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 94/2017 del 31 luglio 2017, Presidente: Nobile De Santis, Estensore: Lamberti

Detrazione spese ristrutturazione – Demolizione e ricostruzione - Non ammessa.

Nel caso in cui un immobile sia demolito e ricostruito con ampliamento della volumetria la detrazione per le spese di ristrutturazione edilizia non spetta, trattandosi di nuova costruzione e non di intervento di ristrutturazione; nell’ipotesi di mero ampliamento di edifici esistente la detrazione compete per le sole spese riferibili alla parte esistente. (R.Ro.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 12; d.lgs. 46/1999; d.P.R. 917/1986, art. 16bis; d.P.R. 380/2011

379. Costi deducibili

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 108/2017 del 21 settembre 2017, Presidente e Estensore: Maggipinto

Deduzione spese inerenti l’esercizio della professione – Documentazione probatoria – Necessità.

Affinché le spese inerenti all’esercizio della professione, anche in forma associata, siano deducibili devono essere adeguatamente documentate (indennità chilometriche, biglietti ferroviari e costo del corso online di un praticante dello studio). (R.Ro.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 54

380. Redditi fondiari

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 439/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Greco

Redditi fondiari – Rimborso – Tassazione reddito locativo.

I redditi fondiari concorrono alla formazione del reddito "indipendentemente dalla loro percezione". Il proprietario-locatore di un locale commerciale non ha diritto al rimborso Irpef relativo ai canoni non percepiti anche se ha ottenuto lo sfratto per morosità del conduttore la possibilità di non dichiarare i redditi di locazione non percepiti riguarda esclusivamente quelli che fanno riferimento ai contratti di locazione a uso abitativo. (Conf. Cass. sent. n. 651/2012). (L.M.P.)



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

381. Recupero patrimonio edilizio

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 547/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Novara, Estensore: Boschetto

Patrimonio edilizio esistente – Detrazioni Irpef – Compete – Aumento della volumetria - Esclusione.

Sulla base delle disposizioni che regolano la materia e dei documenti di prassi emerge che il beneficio delle detrazioni per spese di recupero del patrimonio edilizio riguardino il patrimonio edilizio esistente e non si applichino nel caso di opere che comportino aumento della volumetria. (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter; d.P.R. 917/1986, art.16bis

IVA

382. Cessione di beni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3048/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Calà

Iva – Cessione di beni a prezzi inferiori a quelli d’acquisto – Iva non pagata dal fornitore – Settore merceologico caratterizzato da rapida svalutazione - Responsabilità ex art. 60bis d.P.R. 633/1972 – Non sussiste.

È infondata la richiesta dell’Agenzia delle entrate formulata con invito ad adempiere ex art. 60bis d.P.R. 633/1972, che prevede la responsabilità solidale del cessionario per Iva non versata dal fornitore, per acquisto di beni rivenduti sotto costo, ove appartenenti a settore merceologico caratterizzato da fisiologica svalutazione (nel caso in esame i computer). (G.Ta.)



383. Cessione di beni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3125/2017 del 13 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Calà

Contributi pubblici – Ente locale – Operazioni fuori campo IVA – Sussiste.

L’erogazione di contributi pubblici da parte di un ente locale a favore di un’azienda privata, se assume il carattere di un mero finanziamento, non riveste la natura di corrispettivo e, come tale, non rileva ai fini IVA. Difatti, qualora il rapporto intercorrente tra la parte pubblica e la parte privata non prevede l’erogazione di servizi o la cessione di beni, né sussiste un accordo che istituisce obblighi di dare, fare, non fare e permettere, i contributi pubblici concessi debbono considerarsi esclusi dal campo di applicazione dell’IVA ai sensi dell’art. 2, comma 3, lett. a), d.P.R. 633/1972, posto che tale la cessione di denaro è atta al perseguimento di obiettivi di carattere generale, non afferenti a specifiche prestazioni. (A.T.)



Riferimenti normativi: D.P.R. 633/1972, art. 2, comma 3, lett. a)

384. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3166/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

Iva – Operazioni soggettivamente inesistenti – Detrazione Iva – Onere della prova.

Nell’ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione viene meno quando sia dimostrato che l’operazione si inserisce in una frode della quale il cessionario è consapevole o di cui avrebbe dovuto avere consapevolezza. Grava, pertanto, sull’Amministrazione finanziaria, l’onere di provare, anche in via indiziaria, che la prestazione non è stata resa dal fatturante; spettando poi al contribuente l’onere di dimostrare, anche in via alternativa, di non essersi trovato nella situazione oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il cedente ed il fatturante in ordine al bene ceduto, oppure di non essere stato in grado di superare l’ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti. (I.P.)



385. Rimborso credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3460/2017 del 28 agosto 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Crespi

Credito Iva – Rimborso – Spettanza.

Anche nel caso in cui il credito Iva non sia indicato in dichiarazione annuale non vi è decadenza dal diritto di far valere tale credito purché lo stesso emerga dalle scritture contabili (Cass. 11671/2013). Se il contribuente omette l'indicazione del credito in una dichiarazione intermedia ma questo risulta dalle successive lo stesso può farlo valere con dichiarazione integrativa ed eventualmente chiederlo a rimborso nel rispetto dei termini di legge. (M.Ce.)

Riferimenti normativi: d.lgs 546/1992, art.21 comma 2

386. Frodi Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3570/2017 dell'8 settembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Frode dell'Iva – Prova – Caratteristiche del fornitore – Idoneità a fondare la prova della frode – Non sussiste.

Nell'ambito del contrasto alle frodi Iva mediante l'impiego del meccanismo del reverse charge, gli elementi e i dati di fatto sui quali l'Amministrazione finanziaria fonda l'inesistenza delle operazioni devono essere dotati della capacità dimostrativa necessaria per far assurgere gli stessi ad elemento indiziante ai sensi dell'art. 39 d.P.R. 600/1973. Nel caso di specie, il fatto che i fornitori della società in contestazione non avessero un'organizzazione d'impresa adeguata, fossero privi di automezzi per il trasporto di rottami e non avessero presentato la dichiarazione dei redditi, può dimostrare, al più, che i fornitori hanno commesso degli illeciti tributari, ma non che le cessioni di beni, registrate nella contabilità della società in contestazione, non siano avvenute. Per provare quest'ultima ipotesi, infatti, è necessario dar conto di anomalie nel pagamento del prezzo, nella consegna dei beni e nella rivendita dei medesimi, circostanze che, viceversa, nel caso in esame sono state compiutamente dimostrate. (R.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 74 commi 7 e 8; d.P.R. 600/1973, art. 39

387. Campagne promozionali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3572/2017 dell'11 settembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi

Operazione imponibile – Bonus collegati a campagne promozionali – Corrispettività – Sussiste.

Nella ipotesi di campagne promozionali poste in essere da concessionarie di autoveicoli, occorre verificare se sussiste un nesso di sinallagmaticità nel rapporto che lega la casa produttrice dei veicoli ed i concessionari, consistente in un insieme di prestazioni di fare, che prevede, parallelamente allo svolgimento di un'attività ordinaria, l'obbligo del concessionario di procedere ad una serie di attività ulteriori. In tal caso, dette prestazioni aggiuntive devono essere considerate autonomamente individuabili rispetto all'obbligazione principale del contratto di concessione ed il relativo corrispettivo rappresenta un pagamento a fronte di una prestazione di servizio autonoma e imponibile ai fini dell'Iva, ex art. 3, comma 1, d.P.R. 633/1972. (R.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 3 comma 1

388. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3804/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Iva – Operazioni soggettivamente inesistenti - Diritto alla detrazione - Condizioni - Difetto di inerenza - Detraibilità - Non sussiste.

In caso di operazioni soggettivamente inesistenti non sussiste la detraibilità dell'IVA in quanto la provenienza della merce da soggetto diverso da quello "cartolare non è indifferente, potendo incidere sulla misura dell'aliquota e sulla inerenza dell'operazione rispetto all'attività di impresa. (D.Z.)

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

389. Frodi carosello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3806/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Imposta sul Valore Aggiunto – Soggetti Passivi – Detrazioni – Violazioni e Sanzioni – Fatturazione – Compensazione crediti IVA – Frodi carosello - Illiceità.

In tema di illiceità delle operazioni in materia di imposta sul valore aggiunto, il meccanismo dell'operazione di compensazione di presunti crediti IVA e gli scopi che la stessa si propone, fanno presumere la piena conoscenza della frode e della consapevole partecipazione dell'accordo simulatorio, con la conseguenza che, in applicazione del principio sancito dall'art. 17, della direttiva n. 77/388/CEE del 17.5.1977, l'IVA assolta dal medesimo beneficiario nelle operazioni commerciali con la società filtro non è detraibile.

Se da un lato, infatti, l'utilizzatore deve ritenersi emittente della fattura per operazione di vendita ed annotazione sul registro ex artt. 23 e 24, d.P.R. 633/1972, dall'altro lo stesso utilizzatore non può esercitare il diritto alla detrazione ex art. 19, d.P.R. 633/1972.

Trova dunque applicazione il disposto di cui all'art. 21, comma 7, d.P.R. 633/1972, secondo cui l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni in fattura e, contemporaneamente, sussiste il divieto di detrazione dell'IVA in acquisto, ai sensi dell'art. 19, d.P.R. 633/1972, per l'inesistenza dell'operazione. (D.O.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19, 21, 23 e 24

390. Coassicurazione: esenzione ed onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4168/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Iva – Contratti di coassicurazione – Esenzione ed onere della prova.

L'esenzione prevista dall'art. 10, comma 1 n. 2, del d.P.R. 633/1972 per le operazioni di assicurazione si estende a tutte le prestazioni che integrano il servizio assicurativo sotto il profilo economico, per cui devono essere individuati gli elementi caratteristici dell'operazione e stabilire se il soggetto passivo fornisca all'assicurato più prestazioni distinte o un'unica prestazione. Spetta poi al giudice accertare se l'operazione debba essere considerata come unica operazione di assicurazione ovvero come operazione accessoria ovvero come prestazioni indipendenti.

Tale principio si applica anche nei casi in cui il rapporto assicurativo sia stato concluso con altri soggetti attraverso le cd. "clausole di delega", restando a carico della società assicuratrice la dimostrazione dell'idoneità delle prestazioni a configurare il vincolo assicurativo sotto il profilo economico e l'esistenza di un rapporto contrattuale tra il prestatore di servizio e l'assicurato. (M.GI.)

391. Divieto di fermo amministrativo per rimborsi Iva a soggetti falliti
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4187/2017
del 18 ottobre 2017, Presidente: Calia, Estensore: Bianchi

Iva – Rimborso - Soggetti falliti - Divieto di fermo amministrativo.

In tema di rimborso dell'Iva, l'amministrazione finanziaria non può adottare il provvedimento di fermo amministrativo nei confronti dei soggetti falliti in quanto l'art.51 della legge fallimentare vieta le azioni individuali e cautelari nei confronti del patrimonio del fallito (di cui sono parte anche i crediti). (C.Ca.)



392. Indetraibilità
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4236/2017
del 23 ottobre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Crespi

Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova - Indetraibilità dell'IVA.

L'Iva che il cessionario assume di aver pagato al cedente per un'operazione soggettivamente inesistente non è detraibile in quanto pagata ad un soggetto che non è legittimato alla rivalsa, ne è assoggettato al pagamento dell'imposta. Unica eccezione alla non detraibilità dell'imposta è la mancata conoscenza da parte dell'acquirente che il soggetto fatturante non fosse il fornitore effettivo, circostanza che deve essere dallo stesso provata. (E.C.)



393. Credito Iva
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4297/2017,
del 26 ottobre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Insinga

Dichiarazione – Omessa presentazione – Credito Iva – Conseguenze.

In caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA, l'eventuale credito non può essere riportato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo come credito pregresso. (C.M.)



394. Esenzione
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4418/2017
del 2 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Operazioni di assicurazione – Clausola delega – Compresa – Prestazione accessoria – Esenzione – Illegittimità sanzioni – Sussiste.

Le prestazioni accessorie svolte in esecuzione delle clausole di delega contenute nei contratti di coassicurazione sono da considerare ricomprese nell'ambito delle operazioni di assicurazione e di riassicurazione disciplinate dall'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972: nel concetto di operazioni esenti dall'IVA deve ricomprendersi ogni complesso di operazioni riconducibili all'esecuzione del contratto di assicurazione, ivi compresi i servizi resi da soggetti terzi purché strumentali alle diverse fasi di gestione ed all'esecuzione del contratto di assicurazione. In ogni caso, non può revocarsi in dubbio che le prestazioni rese da una compagnia assicurativa delegata, ove non ritenute comprese, vadano ritenute accessorie a quelle assicurative e, pertanto, ai sensi dell'art. 12 d.P.R. 633/1972 ne seguono il regime di esenzione con conseguente annullamento dell'atto di contestazione delle sanzioni. (M.D.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 6

395. Remissione alla Corte di Giustizia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1714/2017 del 10 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Iva – Fatture oggettivamente inesistenti – Assenza di danno all'Erario – Assenza di vantaggi fiscali per il contribuente – Contrasto della normativa interna con il principio di neutralità dell'Iva - Remissione alla Corte di Giustizia.

La Corte di Giustizia Europea dovrà pronunciarsi sul seguente quesito:

"...nell'ipotesi di operazioni ritenute inesistenti che non hanno determinato un danno all'erario e non hanno arrecato alcun vantaggio fiscale al contribuente, la disciplina interna, risultante dall'applicazione dell'art. 19 (Detrazione) e 21, comma 7 (Fatturazione delle operazioni) del D.P.R. 633/1972 e dell'art. 6, comma 6, D.lgs. 471 del 18/12/1997 (Violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni) è conforme ai principi comunitari in materia di IVA elaborati dalla Corte di Giustizia, dal momento che la simultanea applicazione delle citate norme interne determina:

- a) la reiterata e ripetuta indetraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti dal cessionario per ogni transazione contestata che riguarda il medesimo soggetto e la stessa base imponibile;
- b) l'applicazione dell'imposta ed il pagamento del tributo per il cedente (e la preclusione della ripetizione dell'indebito) per le corrispondenti e speculari operazioni di vendita ritenute ugualmente inesistenti;
- c) l'applicazione di una sanzione pari all'ammontare dell'imposta sugli acquisti ritenuta indetraibile." (nel caso di specie l'ufficio impositore aveva disconosciuto la detrazione dell'IVA relativa ad operazioni di cessione di energia elettrica, ritenute oggettivamente inesistenti, perché poste in essere, nell'ambito dello stesso gruppo di cui fa parte la società contribuente, al solo fine di esporre, nella propria contabilità, valori importanti che avrebbero consentito l'accesso a canali bancari di finanziamento). (M.GI.)

396. Imposta erariale sul consumo di energia elettrica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4559/2017 del 13 novembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Chiametti

Iva – Imposta erariale sul consumo di energia elettrica – Accise.

Secondo l'art. 13 del d.P.R. 633/1972, le imposte erariali sul consumo di energia elettrica, cosiddette accise, devono essere assoggettate ad IVA solo allorquando le stesse siano state traslate dal cedente a carico del cessionario. È illegittima, pertanto, la pretesa dell'Amministrazione finanziaria che ritiene di ricomprendere nella base imponibile IVA un onere verso terzi che non è stato accollato ai cessionari di energia elettrica. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 13

397. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25 sentenza n. 4732/2017 del 16 novembre 2018, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Iva – Operazioni soggettivamente inesistenti – Fatturazione – Detrazione – Prova – Documentazione bancaria – Onere della prova – Illegittimità dell'atto – Non sussiste.

In tema di operazioni soggettivamente inesistenti, del tutto ininfluenti sono le documentazioni bancarie dei pagamenti in quanto occorre che il committente/cessionario, che invoca la detrazione, fornisca, sul proprio stato soggettivo in ordine all'altruità della fatturazione, riscontri precisi, non esaurienti nella prova dell'avvenuta consegna della

merce e del pagamento della stessa nonché dell'Iva riportata sulla fattura emessa dal terzo, trattandosi di circostanze non decisive, rispetto al thema probandum, in rapporto alle peculiarità del meccanismo dell'Iva e dai relativi, possibili, abusi (conf. Cass. 1950/2017). (R.F.)

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

398. Note di variazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4740/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Iva – Note di variazione in diminuzione – Diritto di detrazione – Sussiste – Condizioni.

L'articolo 26 del d.P.R. 633/1972 consente al contribuente di portare in detrazione l'Iva corrispondente alla variazione in diminuzione subita solo in presenza di determinate condizioni e, naturalmente, solo se è stata effettivamente compiuta a monte l'operazione che ha originato il diritto alla detrazione Iva. Per l'effetto i Giudici hanno considerato illegittimo l'operato del contribuente che prima ha emesso fatture per operazioni inesistenti al fine di ottenere l'accesso al credito bancario e successivamente ha redatto note di credito Iva di variazione in diminuzione di pari importo per azzerare completamente le conseguenze poste in essere dalla emissione delle fatture. (D.P.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 26

399. Associazioni sportive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4762/2017 del 20 novembre 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Associazioni sportive – Applicazione del regime forfettario – Requisiti – Criterio di cassa.

Secondo quanto previsto dalla legge n. 398 del 16.12.1991, le associazioni sportive possono accedere ad un regime forfettario, qualora i proventi derivanti dall'attività commerciale conseguiti nell'esercizio precedente non superino l'importo di Euro 250.000. La valutazione della sussistenza di tale requisito sia ai fini delle imposte dirette che dell'Iva verte su una determinazione dell'ammontare dei proventi in virtù di un criterio di cassa, fermo restando che ai fini Iva devono essere computati gli introiti fatturati ancorché non riscossi. (F.S.)

Riferimenti normativi: l. 398/1991

400. Imponibilità Iva per prestazioni di servizi di carattere scientifico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4768/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Bonomi

Accertamento Iva – Prestazioni di servizi di carattere scientifico in favore di società estera – Imponibilità ai fini Iva – Rilevanza luogo di svolgimento della prestazione.

La qualificazione del servizio reso è dirimente per definire l'assoggettabilità all'Iva. Qualora l'attività svolta da un soggetto passivo residente in Italia nei confronti di un soggetto estero sia di carattere scientifico (e non di carattere valutativo) allora, la stessa sarà imponibile nel paese in cui è stata eseguita la prestazione (e non nel paese del committente). (L.B.O.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 7 comma 4 lett. d)

401. Natura dei premi di fine anno ai fini Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 4826/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Monterisi

Iva – Note di credito – Patti c.d. premi di fine anno – Natura di sconto – Esclusione – Natura di cessione di denaro fuori campo Iva – Sussistenza.

In tema di note di credito, la stipula di un patto contrattuale c.d. “premio di fine anno” riconosciuto indistintamente da un fornitore al proprio cliente al verificarsi della condizione del raggiungimento, nell’anno solare, di un determinato volume di acquisti, non è riconducibile nell’ambito di uno “sconto sul prezzo della vendita” effettuato ai sensi dell’art. 26, n. 1, del d.P.R. 633/1972 bensì di un contributo autonomo riconducibile alla cessione di denaro fuori del campo dell’Iva; di talché, l’emissione di nota di credito sulla scorta di simili patti non darà diritto a riduzione di Iva a debito. (F.M.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 26

402. Rapporto di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5003/2017 del 30 novembre 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese

Rapporto di coassicurazione – Servizi accessori – Esenzione Iva – Non sussiste.

Il negozio giuridico di coassicurazione contiene sia un contratto di tipo assicurativo sia un contratto di mandato. Sotto il profilo fiscale, quindi, le prestazioni oggetto del contratto non possono essere considerate in modo unitario e, pertanto, non si applica l’esenzione fiscale di cui all’art. 10, comma 1, numero 9 del d.P.R. 633/1972 alla prestazione di mandato (L.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 9

403. Accessorietà

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 5042/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Fazzini

Iva – Prestazioni di esecuzione della clausola di delega – Contratto di coassicurazione – accessorietà al sottostante contratto di assicurazione – Sussiste.

Sulla scorta della giurisprudenza eurounionale, nonché della più recente giurisprudenza di legittimità, le prestazioni rese da una società coassicuratrice in esecuzione della c.d. “clausola di delega”, contenuta in un contratto di coassicurazione, si qualificano ai fini Iva come prestazioni accessorie (e, quindi, oggettivamente inscindibili) a quelle poste in essere nell’ambito del contratto oggetto di coassicurazione, stipulato tra la società coassicurata e i propri assicurati. Ne consegue che i compensi sono esenti da Iva ai sensi dell’art. 10, comma 1, n. 2), del d.P.R. 633/1972, previsto per le “operazioni di assicurazione”. È quindi illegittima l’irrogazione della sanzione amministrativa di cui all’art. 6, comma 8, del d.lgs. 471/1997 nei confronti del contribuente che non ha (legittimamente) regolarizzato le fatture ricevute in regime di esenzione, aventi ad oggetto le prestazioni di servizi poste in essere dal prestatore in esecuzione della predetta clausola di delega. (B.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2) e art. 12; d.lgs. 471/1997, art. 6 comma 8

404. Base imponibile dei Buoni acquisto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5092/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Iva – Buoni acquisto – Base imponibile.

La base imponibile per la cessione di un bene o la prestazione di un servizio è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto a tal fine: in caso di utilizzo di buoni, in pagamento del prezzo d'acquisto, il reale controvalore in denaro, rappresentato dal buono acquisto, va desunto dall'operazione iniziale di vendita del buono stesso ed è pari al valore nominale del buono diminuito dello sconto praticato in quella fase. (M.GI.)



405. Detrazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5192/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Salemme

Omissa indicazione dell'eccedenza in dichiarazione – Esistenza del credito IVA – Diritto alla detrazione – Sussiste.

Il diritto del contribuente alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto sussiste se, sul piano sostanziale, ricorrano tutti i requisiti per farla valere (acquisti effettuati da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili), indipendentemente dall'omissione o dall'omessa completa dichiarazione della dichiarazione (in senso conforme cfr. Cass. civ. SS.UU., sent. 8 settembre 2016, n. 17757). (L.Sa.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 1

406. Operazione triangolare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 5277/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta

Cessione all'estero – Operazione triangolare – Mancato accordo scritto – Identificazione cessionario estero – Assenza – Imponibilità operazione – Sussiste.

Nell'ambito della cosiddetta operazione triangolare (che prevede la presenza di un cedente e di un cessionario residente nello Stato e di un terzo destinatario della merce residente all'estero), la mancanza di un accordo scritto tra le società italiane e la mancata identificazione del destinatario extra-UE non consentono di identificare l'operazione come esente ai sensi dell'art. 8, lett. a), del d.P.R. n. 633/1972. (F.B.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8 comma 1, lett. a)

407. Compensazione credito trimestrale

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 402/2017 del 14 luglio 2017, Presidente e Estensore: Oldi

Iva – Compensazione credito trimestrale – Proroga legale per la presentazione del modello – Non sussiste.

La compensazione del credito Iva trimestrale non può essere effettuata anteriormente al giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del modello Iva TR, anche se tale termine di presentazione viene prorogato per legge al primo giorno non festivo. (M.A.)



Riferimenti normativi: d.l. 70/2011, art. 7, comma 1, lett. h)

408. Compensazione crediti iva

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 435/2017 dell'1 settembre 2017, Presidente: De Petris, Estensore: Monardo

Compensazione crediti – Servizi telematici – Mancato utilizzo – Sanzione – Illegittimità – Sussiste.

La sanzione prevista dall'art. 11, comma 1, lettera a), del d.lgs. 471/1997 non è applicabile nel caso di mancato utilizzo dei servizi telematici Entratel o Fisconline nella compensazione del credito Iva. Non esiste difatti nel nostro ordinamento alcuna fattispecie sanzionatoria connessa all'errata utilizzazione del canale o mezzo di pagamento dei tributi, quando non si è in presenza di omesso o incompleto versamento delle imposte e dei contributi e i dati trasmessi sono in ogni caso affluiti nelle banche dati dell'Amministrazione finanziaria. (L.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 11 comma 1 lett. a)

409. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 565/2017 del 18 novembre 2017, Presidente: Maggipinto, Estensore: Saia

Iva – Accertamento – Operazioni oggettivamente inesistenti – Presunzioni semplici – Inversione onere della prova – Sussiste.

Nella circostanza in cui l'Amministrazione finanziaria abbia dimostrato, anche tramite presunzioni semplici, l'inattendibilità delle scritture contabili e delle fatture per le quali il contribuente abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA, spetta a quest'ultimo fornire la prova contraria, relativamente all'effettività dell'operazione economica. In tal caso, non è sufficiente per il contribuente, esibire la regolarità delle scritture contabili. (A.Rav.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 54 comma 2

410. Prestazioni di chirurgia estetica

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 561/2017 del 19 settembre 2017, Presidente e Estensore: Macca

IVA – Prestazioni di chirurgia estetica - Natura dell'attività terapeutica o estetica – Diagnosi del merito curante – Rilevanza – Esenzione – Spetta.

La valutazione del medico curante in ordine alla necessità soggettiva dell'intervento di chirurgia estetica, al fine di alleviare o ridurre uno stato di disagio psichico, è requisito necessario e sufficiente per far rientrare tali tipi di intervento fra le ipotesi di esenzione. (S.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10

411. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 577/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Chiappani, Estensore: Bellotti

IVA – Fatture soggettivamente inesistenti.

In tema di fatture soggettivamente inesistenti, l'indetraibilità dell'IVA interviene solo se vi è la prova della partecipazione del soggetto che ha registrato le fatture ritenute fasulle alla frode fiscale. Se questi non ne era consapevole, in base alla normale diligenza, non

può essere sanzionato con l'indetraibilità ed è l'Ufficio a dover acquisire elementi sufficientemente gravi, univoci e concordanti. **(S.Ca.)**



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

412. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 657/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Vitali, Estensore: Gotti

Rimborso Iva - Spese di costruzione di un immobile in parte preesistente condotto in locazione – Sussiste.

Spetta il rimborso IVA relativo a spese di costruzione di un immobile in parte preesistente condotto in locazione, e quindi classificabile nei fabbricati strumentali ed ammortizzabile. Tali spese sono da considerarsi spese incrementative e non pluriennali, sostenute su beni altrui ammortizzabili, con loro autonoma funzionalità. **(C.Con.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30

413. Fatture soggettivamente false

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 756/2017 del 12 novembre 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Repposi

Detrazione IVA – Fatture soggettivamente false.

Ai fini IVA la falsità soggettiva delle fatture non esclude la detrazione dell'IVA corrisposta se si dimostrano i pagamenti effettuati e non emergono profili di colpa; il cessionario non è responsabile della falsità ideologica delle fatture se manca la prova che fosse a conoscenza dell'illecito, ed i prezzi praticati sono in linea con quelli del mercato. **(R.T.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2697; dir. 2006/112/Cee

414. Detrazione fatture

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 759/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Caristi, Estensore: Serena

IVA - Detrazione – Operazioni di trading documentate.

È detraibile l'IVA delle operazioni di trading di energia elettrica regolarmente effettuate e fatturate, supportate dall'assolvimento dei tributi dovuti, dalle evidenze amministrative condotte senza opacità, conformi alle regolamentazioni e prassi del settore di appartenenza. **(R.T.)**



415. Sospensione rimborso Iva per omissione dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 209/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Secchi

Omissa presentazione dichiarazione – Non sospensibilità del rimborso – Applicabilità della sola sanzione per inadempimento.

L'omessa presentazione della dichiarazione non costituisce elemento per sospendere il rimborso Iva, ma legittima solamente l'applicazione della sanzione per l'inadempimento dichiarativo contestato. **(E.Mo.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 23

416. Credito IVA

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 63/2017 del 12 luglio 2017, Presidente: Maticchioni, Estensore: Moroni

Iva – Esistenza e riportabilità del credito – Dichiarazione omessa.

L'eccedenza di credito iva maturata in un anno in cui la dichiarazione annuale risulta omessa può essere computata in detrazione con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto. Il contribuente ha comunque la possibilità di richiedere il rimborso del credito attraverso la procedura di rimborso di cui all'art. 21 del d.lgs. 546/1992. (L.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 55; d.lgs. 546/1992, art. 21

417. Operazioni intracomunitarie

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez.1, sentenza n. 165/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: De Biase Frezza

IVA– Operazioni intracomunitarie – Mancata iscrizione Vies – Requisito formale.

Il disposto dell'art. 35 commi 2 e 7bis del d.P.R. 633/1972 che prevede l'iscrizione al Vies per i soggetti che intendono effettuare operazioni intracomunitarie, secondo la normativa comunitaria, di cui agli artt. 138, par. I della direttiva 2006/112/CE rappresenta un requisito formale e non sostanziale.

Al fine di poter fruire del regime Iva agevolativo previsto per le cessioni intracomunitarie è necessario ricorrano le condizioni sostanziali, previste dalla normativa comunitaria, e la mancanza di un requisito formale, quale è l'iscrizione al Vies, non può porre in discussione il diritto del venditore all'esenzione dall'IVA. (S.P.)

Riferimenti normativi: dir. 2006/112/CE, art.138 par. I

418. Detrazione

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n 209/2017, del 18 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Pipponzi

Iva – Detrazione - Sussistenza requisiti sostanziali in presenza di violazioni formali - Diritto alla detrazione - Sussiste.

Ai sensi ex art. 18 n. 1 lett. a) e art. 22 n. 3 lett. b) della sesta direttiva europea, si consente ad un soggetto passivo di beneficiare del diritto alla detrazione Iva assolta per le prestazioni di servizio fornite da un altro soggetto passivo non registrato ai fini dell'iva, qualora le fatture presentino tutte le informazioni richieste dall'art. 22 n. 3 lett. b) , in particolar modo quelle necessarie ai fini dell'identificazione della persona che le ha emesse e della natura dei servizi. (M.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 2 comma 1

419. Esenzioni per attività di carattere estetico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4614/2017 del 6 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi

Iva – Esenzione da imposta per attività di carattere estetico – Non compete.

L'esenzione da imposta prevista dall'art. 10 n. 18 del d.P.R. 633/1972 si applica esclusivamente alle prestazioni oggettivamente di natura sanitaria, ovvero alle attività

di prevenzione, diagnosi, cura e riabilitazione svolte da soggetti in possesso delle qualifiche professionali richieste dalla Legge, a nulla rilevando il soggetto cui viene addebitato il servizio. Ne consegue che le attività dirette solo a migliorare l'aspetto estetico delle persone non hanno contenuto intrinseco di prestazione sanitaria medica o paramedica. Pertanto debbono essere assoggettate ad Iva con aliquota ordinaria. (C.L.B.)



420. Controllo automatizzato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4671/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Citro; Estensore: Correrà

Iscrizione a ruolo ex art. 36bis d.P.R. 600/1973 – Errata indicazione di credito Iva – Utilizzabilità della procedura di controllo automatizzato – Sussiste - Mancata notifica della comunicazione di irregolarità – Non rileva.

L'errata indicazione di un credito Iva in dichiarazione legittima l'Ufficio all'utilizzo della procedura di controllo automatizzato ex art. 36bis d.P.R. 600/1973 per la ripresa a tassazione. Non sussiste alcun obbligo dell'Agenzia delle entrate alla preventiva notifica della comunicazione di irregolarità, essendo la stessa del tutto facoltativa. Pertanto è pienamente legittimo l'operato dell'Ufficio che abbia proceduto all'iscrizione a ruolo, seguita dall'emissione della relativa cartella di pagamento; va altresì escluso un particolare onere di motivazione del provvedimento qualora il controllo automatizzato della dichiarazione non comporti una pretesa ulteriore da parte dell'Amministrazione finanziaria e il contribuente si trovi nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale. (C.L.B.)



421. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4683/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Simeoli

Rimborso Iva – Carte regalo – Sconto – Quantificazione.

La base imponibile per la cessione di un bene o la prestazione di un servizio è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto a tal fine. Quando un soggetto abbia venduto ad un acquirente un buono con uno sconto, con la promessa di accettarlo successivamente al suo valore nominale in pagamento totale o parziale del prezzo di un bene o di un servizio acquistato da un cliente che non è l'acquirente del buono e non conosce il prezzo reale di vendita del buono stesso, il corrispettivo rappresentato dal buono è la somma realmente percepita dal primo soggetto al momento della vendita del buono. Per quanto attiene alla quantificazione degli importi chiesti a rimborso, è possibile utilizzare un calcolo basato su valori medi, che può essere ritenuto ragionevole ed esente da vizi in considerazione delle diverse tipologie di prodotti e conseguentemente di aliquota di imposta commercializzati. (R.Br.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 13

422. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4708/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Moroni

Iva – Fatture per operazioni inesistenti – Detraibilità.

In tema di detrazione Iva da parte dell'utilizzatore per operazioni inesistenti, l'utilizzatore deve provare l'impossibilità di conseguire la consapevolezza che l'operazione si colloca all'interno di un meccanismo fraudolento, sulla base della diligenza esigibile all'operatore accorto in relazione alle circostanze. È quindi onere del contribuente dimostrare di non

essersi trovato nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse. **(R.Br.)**

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

423. Coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4824/2017 del 17 luglio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Galli

Coassicurazione – Iva – Esenzione – Vincolo contrattuale – Unitarietà prestazione.

Il contratto assicurativo concluso in coassicurazione con una pluralità di soggetti obbligati proquota alla copertura del rischio dell'assicurato, ove uno dei coassicuratori sia stato delegato alla gestione ed esecuzione del rapporto assicurativo, mediante la sottoscrizione della clausola di delega da parte dell'assicurato, non ha incidenza sulla nozione di operazione di assicurazione ai fini Iva; in effetti, l'esistenza di un vincolo contrattuale tra il prestatore del servizio e l'assicurato e l'idoneità delle diverse prestazioni o attività ad integrare il servizio assicurativo sotto il profilo economico, garantiscono il carattere unitario della prestazione assicurativa e come tale rientrante nell'ambito dell'esenzione Iva. **(M.Le.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n.2

424. Contratto di assicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4982/2017 del 24 luglio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Benedetti

Iva – Contratto di assicurazione – Coassicurazione – Esenzione – Sussiste.

Le prestazioni rese da una impresa che opera come intermediario/mediatore del contratto di assicurazione a fronte della gestione di rapporti di coassicurazione condividono il regime Iva di esenzione previsto per contratti di assicurazione propriamente definiti nella misura in cui, essendo accessori a questi, costituiscano un rapporto unico strettamente connesso, tale da configurare una sola prestazione economica. **(D.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

425. Rimborso Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 5074/2017 del 28 luglio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Moroni

Diniego rimborso Iva – Termine di decadenza.

La domanda di rimborso Iva deve ritenersi già presentata con la compilazione del modello di dichiarazione annuale e del quadro relativo al credito; la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e quindi adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare in credito dell'imposta, il diritto al rimborso non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza, ma solo a quello di prescrizione ordinaria decennale (Conf. Cass. n. 4145/2016). **(F.A.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.21 comma 2

426. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5297/2017 dell'11 settembre 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Fagnoni

Rimborso Iva da dichiarazione – Decadenza azione accertatrice – Sussiste.

Qualora il contribuente abbia presentato la dichiarazione annuale, ai fini di un'imposta, esponendo un credito di rimborso, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a provvedere sulla richiesta di rimborso, salvo diversa espressa previsione normativa, nei medesimi termini di decadenza stabiliti per procedure all'accertamento in rettifica. Diversamente, decorso il termine predetto, senza che sia stato adottato alcun provvedimento da parte della PA, il diritto al rimborso esposto nella dichiarazione si cristallizza nell'an e nel quantum, ed il contribuente potrà agire in giudizio a tutela del proprio credito nell'ordinario termine di prescrizione dei diritti, rimanendo preclusa all'Amministrazione finanziaria ogni contestazione dei fatti che hanno originato la pretesa di rimborso, salve le eccezioni volte a far valere i fatti sopravvenuti impeditivi, modificativi, od estintivi del credito. (Z.B.)



427. Esenzione contribuiti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5353/2017 dell'11 settembre 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Garofalo

Avviso di accertamento Iva – Contributi regionali a fondo perduto – Trasporto pubblico – Non rilevano.

I finanziamenti erogati dalla Regione a seguito della convenzione stipulata nell'ambito di un Patto per il trasporto pubblico locale, ed erogati quali contributi a fondo perduto, ovvero quelli specificatamente corrisposti non in contropartita di prestazioni di servizi o cessione di beni, non sono soggetti ad imposta. (Z.B.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 2 comma 3, lett. a)

428. Applicazione del principio del favor rei

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 5428/2017 del 20 settembre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

IVA – Operazioni inesistenti – Sanzioni – Principio del favor rei – Non applicabile.

Pur riconoscendo il principio del favor rei, al settore fiscale, delle più favorevoli norme sanzionatorie sopravvenute, nella specie la norma di favore del d.lgs. 158/2015 non trova applicazione, trattandosi non di violazioni formali in materia di reverse charge, bensì di operazioni imponibili soggettivamente inesistenti, ancorché regolate in regime domestico d'inversione contabile. (G.Do.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 158/2015

429. Cancellazione società da registro imprese

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5478/2017 del 25 settembre 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

IVA – Cancellazione della società dal registro delle imprese – Nullità atto contestazione – Sussiste.

È nullo l'atto di contestazione notificato ad una società cancellata dal registro delle imprese, in quanto la cancellazione comporta la sua immediata estinzione, indipendentemente dai rapporti giuridici ad essa facente capo. L'articolo 28, comma 4 del

d.lgs. 175/2014 non ha natura interpretativa e, pertanto, non ha alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'articolo 2495, secondo comma, del c.c., si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione sia stata presentata nella vigenza della disciplina introdotta dal citato decreto. **(G.Do.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60

430. Frodi carosello

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5825/2017 del 13 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Operazioni soggettivamente inesistenti – Frodi carosello - IVA non detraibile in assenza di prova di non sapere di partecipare ad operazione fraudolenta.

In caso di frodi carosello, occorre fornire riscontri precisi ed attendibili in merito alla assenza di consapevolezza di partecipare ad una operazione fraudolenta.

Il diritto alla detrazione può essere negato laddove sia dimostrato, alla luce di elementi oggettivi, che l'operazione si inserisce in una frode, della quale il cessionario o committente è consapevole o comunque avrebbe dovuto conoscere. **(R.L.)**

431. Contratti di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 6758/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli

Iva – Contratti di coassicurazione – Commissioni di delega – Esenzione dall'imposta sul valore aggiunto.

Sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto le commissioni di delega quando l'esercizio di attività dell'assicurazione delegataria è svolta nell'interesse dell'assicurato ed è riconducibile all'unitarietà economica tipica dell'operazione di assicurazione. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

432. Liquidazione Iva di gruppo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 6768/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

Iva – Liquidazione Iva di gruppo – Adempimenti della controllante – Omessa presentazione delle dichiarazioni delle controllate – Disconoscimento dei relativi crediti confluiti nella dichiarazione Iva di gruppo – Legittimo.

In tema di liquidazione dell'Iva di gruppo la speciale modalità di compensazione infragruppo dell'obbligazione tributaria, che si attua in capo alla controllante, pone sulla stessa una serie di adempimenti relativi alla propria dichiarazione e a quella delle controllate, tra cui anche quello specifico di presentazione della propria dichiarazione e di quella delle società da essa controllate. Di conseguenza, l'omessa presentazione delle dichiarazioni delle controllate legittima il comportamento dell'Ufficio a disconoscere la compensazione derivante dai relativi crediti confluiti nella dichiarazione di gruppo. L'omissione infatti si connota come violazione di un adempimento sostanziale, e non formale, con assunzione della responsabilità della controllante di quanto dichiarato e posto a fondamento del rapporto tributario del gruppo, cui conseguono tutti gli effetti di legge sia in tema di controllo sia in tema di sanzioni. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, artt. 3, 8 e 8 bis; d.P.R. 633/1972, artt. 54, 54bis e 73 comma 3; d.lgs. 471/1997, artt. 5 e 6; d.m. 13 dicembre 1979, art. 5

433. Amministrazione straordinaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 6828/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Iva – Amministrazione straordinaria – Dichiarazione Iva del curatore per il periodo anteriore all'apertura della procedura concorsuale – Cessazione dell'attività – Diritto al rimborso – Sussistenza.

Il credito Iva risultante dalla dichiarazione presentata dal curatore per il periodo anteriore all'apertura o all'inizio della procedura concorsuale deve essere rimborsato perché detta dichiarazione certifica la cessazione dell'attività aziendale; non sono quindi necessari quegli adempimenti propri della cessazione assoluta dell'azienda, quali la cancellazione della società dal registro delle imprese, dopo l'approvazione del bilancio finale di liquidazione, con conseguente chiusura della partita Iva. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 74bis

434. Moduli fotovoltaici cablati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6847/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Giucastro

Iva – Moduli fotovoltaici cablati – Idoneità alla produzione di energia elettrica – Aliquota Iva agevolata – Spettanza.

I moduli fotovoltaici cablati costituiscono, di per se stessi, impianti idonei alla produzione di energia elettrica continua ovvero alternata se utilizzati come parti di impianti più complessi. La tabella A, parte III del d.P.R. 633/1972, al n. 127quinquies fissa l'aliquota agevolata pari al 10% per gli impianti di produzione di energia elettrica da fonte fotovoltaica senza fare alcuna distinzione fra corrente continua piuttosto che alternata. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, tabella A parte III n. 127quinquies

435. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 188/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina

IVA - Rimborso – Impresa cessata – Termine di prescrizione decennale.

In caso di impresa cessata il diritto al rimborso del credito IVA, indicato in sede di compilazione della dichiarazione annuale, è soggetto al termine di prescrizione decennale. L'eventuale cessata compilazione del quadro RX della dichiarazione unica risulta irrilevante trattandosi di impresa cessata. (L.F.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30

436. Vies

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 313/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Rossanigo

IVA – Mancata iscrizione al VIES – Reale ed effettiva transazione intracomunitaria delle merci - Vendita intracomunitaria – Rileva.

Sono valide prove delle avvenute operazioni intracomunitarie: (i) le fatture di vendita; (ii) le bolle di consegna; (iii) i documenti vettoriali di trasporto; (iv) le conferme di avvenuta esportazione; (v) le dichiarazioni vettoriali di uscita delle merci dallo stato. Non rileva invece il fatto che il cessionario possa essere sprovvisto di partita IVA o non iscritto al VIES (Vat Information Exchange System). Il sistema dell'IVA e, in particolare, l'esenzione IVA per gli acquisti intracomunitari, è da applicarsi avendo riguardo ai requisiti sostanziali: non perde dunque natura imprenditoriale e soggettività IVA l'operatore che non abbia adempiuto a requisiti formali quali l'iscrizione al VIES. **(G.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41; l. 633/1972, art. 7ter

437. Cessionario non iscritto al VIES

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 343/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Rossanigo

Iva – Cessionario non iscritto al VIES – Adempimento formale e non sostanziale.

La documentazione comprovante l'avvenuto trasferimento intracomunitario della merce fa sì che la cessione intra UE in esenzione Iva non possa essere disconosciuta solo perché il cessionario non risulta iscritto al VIES (Vat Information Exchange System), essendo essenziale la circostanza che il cessionario sia soggetto passivo in termini sostanziali e non formali. **(G.N.)**



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

438. Ristrutturazione immobile in comodato

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 421/2017 del 26 settembre 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Greco

Immobile in comodato – Lavori di ristrutturazione – Requisito strumentalità – Non sussiste – Rimborso – Non spetta.

I lavori e le opere di ristrutturazione eseguiti su un immobile detenuto a titolo di comodato, seppur destinati ad implementare l'attività imprenditoriale, non costituiscono dal punto di vista contabile immobilizzazione e non rientrano perciò tra i cespiti ammortizzabili. Ne consegue che il rimborso dei costi non spetta perché carente del presupposto normativo di cui all'art. 30, comma 2, lett. c), del d.P.R. 633/1972. **(L.M.P.)**



Riferimenti normativi:d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2, lett. c)

PROCESSO TRIBUTARIO

439. Notificazione dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2927/2017 del 4 luglio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli

Inammissibilità dell'appello per inesistenza della notifica a mezzo PEC effettuata dall'appellante prima dell'effettivo avvio del processo tributario telematico - Sussiste.

Deve ritenersi che, in materia di notificazioni nell'ambito del processo tributario, l'articolo 16, comma 3, del decreto legislativo n. 546/1992, secondo cui è ammessa la possibilità di notificare il ricorso " anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento" non consenta l'inoltro dei ricorsi tramite PEC prima dell'effettivo avvio del processo tributario telematico. Ne deriva l'inesistenza della notifica dell'appello a mezzo PEC. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 16; d.lgs. 82/2005, art. 48 comma 2; d.l. 98/2011, art. 39

440. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3120/2017 del 13 luglio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Calà

Agenzia delle dogane – Processo verbale di constatazione – Autonoma impugnabilità – Sussiste.

I processi verbali di constatazione emessi dall'Agenzia delle Dogane sono autonomamente impugnabili avanti al giudice tributario, qualora contengano la motivazione della pretesa patrimoniale, l'importo dei tributi, il termine di versamento. Inoltre, laddove il p.v.c. dell'amministrazione doganale esponga che al mancato adempimento del comando corrisponde anche la preclusione per l'importatore di avere la disponibilità della merce già pagata al fornitore, tale atto assume la connotazione di provvedimento impositivo autonomamente impugnabile ai sensi dell'art. 19, d.lgs. 546/1992. **(A.T.)**

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

441. Notifica cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3187/2017 del 14 luglio 2017. Presidente: Sacchi, Estensore: Malacarne

Processo tributario – Notifica delle cartelle a mezzo posta – Assenza della relata di notifica – Produzione dell'avviso di ricevimento – Sufficienza.

In tema di notifica delle cartelle di pagamento a mezzo posta, deve ritenersi soddisfatto l'onere probatorio con la produzione degli avvisi di ricevimento ed il termine di decadenza per la proposizione del ricorso, previsto dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992, va individuato nella data risultante proprio dagli avvisi di ricevimento prodotti. **(G.Bi.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

442. Specificità dei motivi di appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3508/2017 del 5 settembre 2017, Presidente e Estensore: Giordano

Processo tributario – Appello – Motivi specifici – Rimando ai motivi già dedotti in primo grado – Ammissibilità.

L'atto dell'Amministrazione finanziaria che si limita a riproporre le stesse ragioni e argomentazioni poste a fondamento del proprio operato già dedotte in primo grado non è affetto da inammissibilità per genericità dei motivi di impugnazione, in quanto l'appello deve contenere motivi specifici e non nuovi; ciò in funzione del carattere devolutivo pieno dell'appello, il quale è un mezzo di impugnazione non limitato al controllo di vizi specifici della sentenza di primo grado, ma volto a ottenere il riesame della causa nel merito. (G.Pat.)

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

443. Documentazione non esibita in fase istruttoria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3516/2017 del 5 settembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

Processo tributario – Documentazione non esibita in fase istruttoria – Inutilizzabilità in giudizio.

La documentazione non esibita all'Ufficio finanziario o alla Guardia di Finanza nella fase istruttoria non è utilizzabile in giudizio solo se il contribuente non è stato informato delle conseguenze derivanti dalla sua inottemperanza all'invito a produrla e se il contribuente non riesce a dimostrare che la mancata esibizione sia derivata da fatti a lui non imputabili. (G.Pat.)

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

444. Produzione documenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3550/2017 dell'8 settembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

Processo tributario – Appello – Produzione documenti nuovi rispetto a quelli prodotti in primo grado – Preclusione – Non sussiste.

La produzione in appello di un documento non prodotto in primo grado è certamente consentita dall'art. 58, comma 2, del d.lgs. 546/1992, secondo cui è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti. Tale disposizione va intesa nel senso di documenti diversi e ulteriori rispetto a quelli prodotti in primo grado e, quindi, anche quelli che potevano essere prodotti e che, per qualsiasi motivo, non lo sono stati, atteso che nessuna preclusione sul punto viene posta dalla legge (Conf. Cass. n. 12783/2015). (M. Mo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 58 comma 2

445. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3624/2017 del 19 settembre 2017, Presidente e Estensore: Rainieri

Atti impugnabili – Istanza di disapplicazione – Norma antielusiva – Atto impositivo

L'atto con cui il Direttore generale ha rigettato l'istanza di disapplicazione della norma antielusiva, ritenendo generiche le motivazioni addotte dalla parte, non è autonomamente impugnabile in quanto non è un atto impositivo; non comunica né quantifica una pretesa tributaria, ma si limita ad esprimere una valutazione sulla base della documentazione offerta in ordine alla sussistenza o meno delle situazioni soggettive utili al fine della richiesta di disapplicazione della norma antielusiva. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: l. 724/1992, art. 30; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8

446. Costituzione in giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3688/2017 del 20 settembre 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Ghinetti

Processo tributario – Costituzione in giudizio delle parti.

La costituzione dell'appellato oltre il termine di sessanta giorni prima dell'udienza non è inammissibile, siccome essa potrebbe avvenire addirittura in udienza, non avendo esso spiegato appello incidentale e neppure effettuato produzioni. (S.M.R.)

447. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3696/2017 del 20 settembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Processo tributario – Atti impugnabili – Interpello disapplicativo – Diniego – Impugnabilità.

Il provvedimento di diniego dell'istanza di disapplicazione delle società non operative non rientra tra gli atti impugnabili dinanzi le Commissioni tributarie.

Il ricorso, infatti, è ammesso contro tutti gli atti che portino a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa impositiva, mentre il diniego di disapplicazione in esame non costituisce esercizio di un potere autoritativo diretto a far valere una pretesa erariale, né un diniego di agevolazione ex art. 19, lett. h) del d.lgs. 546/1992, in quanto, per effetto della disapplicazione, il contribuente non viene penalizzato mediante tassazione di un reddito, ma ottiene di procedere a tassazione ordinaria commisurata al reddito effettivamente conseguito. (S.M.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/1994, art. 30 comma 4bis

448. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3715/2017 del 21 settembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Contenzioso – Atti impugnabili – Società “non operative” o “di comodo” – Atto di diniego di disapplicazione – Qualificazione – Diniego di agevolazione – Impugnabilità dinanzi alle Commissioni tributarie – Configurabilità – Esclusione.

Il provvedimento di diniego dell'istanza di disapplicazione delle società non operative non rientra tra gli atti impugnabili dinanzi le Commissioni tributarie, giacché esso non costituisce esercizio di un potere autoritativo diretto a far valere una pretesa erariale, né un diniego di agevolazione ex art. 19, comma 1, lett. h), d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 in quanto, per effetto della disapplicazione, il contribuente non viene penalizzato mediante tassazione di un reddito, ma ottiene di procedere a tassazione ordinaria commisurata al reddito effettivamente conseguito. (L.R.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/1994, art. 30

449. Revoca provvedimento di distrazione spese

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1415/2017 del 25 settembre 2017, Presidente e estensore: Labruna

Processo – Provvedimento distrazione spese – Revoca – Proposizione con le forme della correzione - Ammissibilità.

Qualora il difensore della parte privata non abbia ancora ottenuto il rimborso delle spese liquidate con provvedimento del giudice, il contribuente può chiedere la revoca del provvedimento nelle forme stabilite dagli artt. 93 e 288 del c.p.c., purché dimostri di aver soddisfatto autonomamente il credito del proprio difensore. (M.GI.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 93 e 288

450. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3737/2017 del 22 settembre 2017, Presidente: Calia, Estensore: Bonomi

Processo tributario – Atti impugnabili – Elenco tassativo – Interpello disapplicativo società di comodo – Obbligatorietà dell'interpello – Interesse a impugnare – Impugnabilità facoltativa.

L'interpello disapplicativo in materia di società di comodo ha natura obbligatoria ed è volto ad ottenere un atto dell'Amministrazione che incide sulla condotta dell'istante in ordine alla dichiarazione dei redditi in relazione alla quale l'istanza è stata inoltrata. Per tale ragione la risposta negativa formulata dall'Agenzia delle entrate, nonostante non possa essere considerata atto obbligatoriamente impugnabile, genera nel soggetto destinatario l'interesse a ottenere una pronuncia giudiziale idonea ad acquisire effetti non più modificabili. Il diniego ricevuto dal contribuente all'interpello deve pertanto essere considerato facoltativamente impugnabile. (D.C.)

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

451. Oggetto del giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3817/2017 del 27 settembre 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

Processo tributario – Oggetto del giudizio – Impugnazione merito.

L'impugnazione davanti al giudice tributario attribuisce la cognizione non soltanto sull'atto come nelle ipotesi di "impugnazione-annullamento", cioè rivolta all'eliminazione di esso, ma anche sull'intrinseco contenuto del rapporto tributario, configurandosi quindi come "impugnazione-merito" diretta alla pronuncia di una decisione sostanziale sostitutiva dell'operato dell'amministrazione finanziaria, ed implicante la necessità di quantificare la pretesa tributaria entro i limiti delle rispettive domande. Ne consegue che, se si ritiene l'atto emesso - qualunque esso sia - invalido non già per la ricorrenza di assorbenti e pregiudiziali motivi di ordine formale, bensì per ragioni di carattere sostanziale inficianti l'ammontare della pretesa esercitata, il giudice tributario non può limitarsi ad annullare semplicemente l'atto medesimo, ma deve scendere all'esame del merito della pretesa stessa, al fine - in ipotesi - di rettificare la pretesa impositiva nella minor misura dovuta attraverso una valutazione sostitutiva degli elementi processuali acquisiti. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

452. Motivi di impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 3865/2017 del 29 settembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Cordola

Processo tributario – Motivi di appello – Specificità – Necessaria.

È inammissibile l'appello i cui motivi siano generici e si limitino a riproporre sostanzialmente le difese già dedotte in primo grado, senza di fatto contestare i singoli capi della sentenza impugnata. La necessità della specificità estrinseca dei motivi di appello trova fondamento nella considerazione che essi non sono diretti all'introduzione di un nuovo giudizio autonomo rispetto a quello di primo grado, ma sono volti ad attivare uno strumento di controllo su specifici punti e per specifiche ragioni della decisione impugnata. (M.Mon.)

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

453. Giudizio di rinvio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3957/2017 del 4 ottobre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Processo tributario – Giudizio di rinvio – Eccezione di giudicato esterno – Evento sopravvenuto e successivo – Ammissibilità – Sussiste.

In ragione della natura chiusa del giudizio di rinvio, è ammissibile l'eccezione di giudicato esterno sollevata in tale sede, allorché la cosa giudicata sia successiva e sopravvenuta alla sentenza di cassazione. Nel giudizio di rinvio, infatti, il divieto per le parti di formulare nuove conclusioni e, quindi, di prospettare nuove tesi difensive, trova deroga solo nel caso in cui si faccia valere la sopravvenuta formazione del giudicato esterno, il quale, facendo stato ad ogni effetto tra le parti, deve essere preso in considerazione dal giudice del rinvio se intervenuto - come fatto impeditivo, estintivo o modificativo della pretesa azionata - in un momento successivo a quello della sua possibile allegazione nelle pregresse fasi processuali. (A.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 394; d.lgs. 546/1992, art. 63

454. Specificità dei motivi di appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3983/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente: Silocchi, Relatore: Rota

Appello – Genericità del vizio di motivazione – Specificità dei motivi di appello – Carezza – Inammissibilità.

La mancata censura della parte motiva della sentenza oggetto di appello, con mera riproposizione di generiche lagnanze avverso l'atto impositivo e la prospettazione di un asserito generico vizio di motivazione, non supportato da elementi concreti tali da incrinare il contenuto della sentenza e la decisione finale, comporta l'inammissibilità dell'atto di appello ex art. 53 d.lgs. 546/1992, attesa l'omessa indicazione di motivi specifici di impugnazione. (A.F.)

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

455. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 3989/2017 del 6 ottobre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

Contenzioso – Istanza interpello disapplicativo – Diniego – Impugnabilità.

Il provvedimento di diniego in sede di interpello disapplicativo è impugnabile; gli atti impugnabili non sono solo quelli riportati nell'art. 19 d.lgs. 546/1992, essendo riconosciuta la possibilità di ricorrere anche avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che portino a conoscenza del contribuente una pretesa tributaria. In tali casi, al momento della ricezione della notizia, sorge per il contribuente l'interesse ad agire ex art. 100 c.p.c., finalizzato a definire, con pronuncia idonea a passar in giudicato, la sua posizione tributaria. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 212/2000, art. 11 comma 2; c.p.c., art. 100

456. Domanda nuova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4001/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Appello – Domanda nuova – Inammissibilità.

L'eccezione di nullità dell'atto impositivo per carenza dei requisiti in capo al funzionario firmatario non è rilevabile d'ufficio e di conseguenza, se non è prospettata nel ricorso introduttivo, "non può essere introdotta successivamente" (Conf. Cass. n. 21616/2015). Nel caso di specie, era pacifico che la nullità non era stata eccepita quale motivo di ricorso avverso l'avviso di accertamento, ma prospettata per la prima volta nell'atto di appello, sicché ogni indagine sulla stessa restava preclusa (Conf. Cass. n. 22810/2015). (I.Br.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 57

457. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4004/2017 del 5 ottobre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Processo tributario – Avviso di accertamento – Società di persone e soci – Litisconsorzio necessario – Sussiste – Integrazione del contraddittorio.

Fra società di persone e soci, per costante giurisprudenza di legittimità, ricorre un'ipotesi di litisconsorzio necessario originario con relativa necessità di integrazione, essendo il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (Conf. Cass. n. 14420/2017). Società e soci devono essere parti del giudizio tributario - anche nel caso in cui qualcuno di essi non abbia impugnato l'avviso di accertamento o neppure ne sia stato destinatario - ed il mancato intervento nel giudizio di primo grado rappresenta un'ipotesi di difetto nella costituzione del contraddittorio per la quale l'art. 59 d.lgs. 546/1992 stabilisce, nell'ambito del giudizio di appello, la rimessione della causa alla Commissione tributaria provinciale che ha emesso la sentenza impugnata. (I.Br.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 59

458. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 4012/2017 del 9 ottobre 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Rota

Processo tributario – Atti impugnabili – Interpello disapplicativo – Impugnabilità – Non sussiste.

I contrasti esistenti nella giurisprudenza di legittimità in tema di impugnabilità dell'interpello disapplicativo sono stati risolti dall'art. 6 del d.lgs. 156/2015, vigente a decorrere dall'1° gennaio 2016, il quale ha stabilito la generale non impugnabilità delle risposte date agli interpelli, e con particolare riguardo all'interpello per la disapplicazione di norme tributarie antielusive, evidenziando che esso non è atto autonomamente impugnabile, potendo essere oggetto di ricorso soltanto unitamente all'atto impositivo: trattandosi di norma di natura processuale, essa si applica anche ai procedimenti in corso al momento della sua emanazione, in base al principio tempus regit actum. (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.lgs. 156/2015, art. 6

459. Rimessione in termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4058/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Capuzzi

Processo tributario – Rimessione in termini – Condizione – Decadenza dovuta per causa non imputabile alla parte – Sussiste – Comportamento diligente della parte per ovviare alla decadenza – Sussiste – Ipotesi – Atto di appello notificato tardivamente – Richiesta di rimessione nei termini soltanto in sede di memoria integrativa – Non rileva – Comportamento diligente – Non sussiste – Mancata applicazione della rimessione nei termini – Consegue.

La disciplina della rimessione in termini consente alla parte, che non abbia potuto rispettare un termine perentorio per causa a lei non imputabile, di compiere l'attività processuale preclusa a condizione che si sia attivata tempestivamente per ovviare alla decadenza e, pertanto, abbia manifestato un comportamento diligente; tale comportamento non sussiste (e dunque la rimessione non si applica) se, ad esempio, l'appellante notifica tardivamente l'atto di gravame per causa a lui non imputabile e chieda al giudice un nuovo termine per il rinnovo della notifica solo nella memoria integrativa depositata per rispondere all'eccezione di tardività dell'appello formulata dalla controparte. (M.M.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 153 comma 2; d.lgs. 546/1992, art. 1

460. Diniego di autotutela

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4065/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi

Diniego di autotutela di un atto definitivo – Impugnazione – Ammessa – Condizione – Vizi propri del diniego – Rilevano – Vizi di merito relativi all'accertamento definitivo – Non rilevano.

L'impugnazione del provvedimento di diniego di annullamento in autotutela di un atto impositivo divenuto definitivo deve riguardare vizi propri del medesimo diniego, non potendo tradursi nella sostanziale riproposizione di vizi di merito afferenti all'atto di accertamento non impugnato, in quanto, una volta decorsi i termini per la sua impugnativa, lo stesso deve intendersi definitivo; di fatti, il principio di impugnabilità degli atti atipici (ovvero gli atti che non sono indicati tra quelli impugnabili, ex art. 19 del

d.lgs. n. 546/1992) non può risolversi in un espediente per aggirare le previsioni normative (termini per impugnare l'atto impositivo) volte a tutelare la certezza e definitività dei rapporti giuridici tributari ormai consolidati. (M.M.)



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

461. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4100/2017 del 13 ottobre 2017, Presidente: Micheluzzi, Relatore: Tavano

Presupposti per il raddoppio dei termini – Onus probandi spettante all'Ufficio nel giudizio di primo grado – Necessario – Competenza esclusiva del giudice di primo grado nel valutare la sussistenza dei presupposti – Sussiste.

In materia di raddoppio dei termini, l'Ufficio, nel giudizio di primo grado, deve assolvere l'onus probandi della sussistenza dei presupposti che giustificano il più ampio potere accertativo attribuito dalla legge, in quanto compete in via esclusiva al giudice tributario di prima istanza valutare se l'Amministrazione finanziaria abbia agito con imparzialità o, al contrario, abbia fatto un uso strumentale delle disposizioni sul raddoppio dei termini al solo fine di fruire illegittimamente di un più ampio termine per l'accertamento. (M.M.)



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

462. Rinnovo della notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4110/2017 del 12 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Tizzi

Processo tributario – Rinnovo della notifica – Ipotesi – Notifica dell'appello presso il vecchio indirizzo del difensore domiciliatario – Imputabilità al notificante dell'esito negativo della notifica – Sussiste – Ragione – Preventiva verifica dell'effettivo domicilio del difensore – Rileva – Indicazione dell'indirizzo Pec nell'atto introduttivo – Rileva – Rinnovo della notifica – Non ammesso.

L'esito negativo della notifica dell'atto di appello effettuata, in scadenza del termine ultimo per impugnare, al vecchio indirizzo del difensore domiciliatario della controparte è imputabile al notificante che avrebbe dovuto preventivamente verificare presso l'Albo professionale di appartenenza l'effettivo domicilio del difensore o, in alternativa, avvalersi dell'indirizzo Pec indicato nell'atto introduttivo; per tale ragione, al notificante è preclusa la possibilità della rinnovazione della notifica dell'atto (ex art. 164 c.p.c.). (M.M.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 164; d.lgs. 546/1992, art. 1

463. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4264/2017 del 24 ottobre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Salemmè

Processo Tributario – Impugnabilità diniego di interpello – Sussiste.

È ammissibile il ricorso avverso il diniego di disapplicazione della disciplina delle società di comodo, di cui all'art. 30 della legge n. 724/1994, emesso ai sensi dell'art. 37bis del d.P.R. n. 600/1973. Ferma l'ammissibilità dell'impugnazione, tuttavia, la valutazione giudiziale non può sostituirsi all'apprezzamento delle circostanze di fatto condotta dall'Ufficio sulla base di un potere valutativo costituente espressione di discrezionalità ad un tempo amministrativa e tecnica. Ne consegue che il sindacato giurisdizionale non può

spingersi oltre un controllo di ragionevolezza della decisione dell'Ufficio, sotto il duplice profilo della congruenza del ragionamento rispetto ai dati di fatto assunti al procedimento e della logicità dello svolgersi del ragionamento stesso in progressione verso la decisione. (G.P.)

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

464. Motivi di appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4268/2017 del 23 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Processo Tributario – Motivi di appello – Riproposizione delle stesse argomentazioni prospettate in sede di ricorso – Inammissibilità dell'appello – Sussiste.

È inammissibile, per difetto di specificità dei motivi, l'atto di appello che, limitandosi a riprodurre le argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado, senza il minimo riferimento alle statuizioni di cui è chiesta la riforma, non contenga alcuna parte argomentativa che, mediante censura espressa e motivata, miri a contestare il percorso logico-giuridico della sentenza impugnata (Conf. Cass. n. 1461/2017). (G.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53 comma 1

465. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4282/2017 del 25 ottobre 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini

Periodi d'imposta – Giudicato – Accertamento presupposti – Sussiste.

Il criterio dell'autonomia dei periodi di imposta non impedisce che il giudicato relativo ad uno di essi faccia stato anche per altri, quando incida su elementi che siano rilevanti per più periodi di imposta, cioè in relazione ad elementi costitutivi della fattispecie a carattere duraturo ovvero a fatti o a qualificazioni giuridiche di fatti rimasti immutati nei diversi periodi di imposta. (E.Q.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 372

466. Remissione in termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4375/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Remissione in termini – Termine lungo – Mancata comunicazione deposito.

L'istituto della rimessione in termini riguarda solamente l'ipotesi in cui la parte non abbia avuto notizia del procedimento e non anche il caso in cui la stessa non abbia avuto notizia del deposito della sentenza presso la cancelleria della commissione. Per tale ragione non può essere rimesso in termini chi ha proposto appello oltre il termine lungo di sei mesi sol perché non ha ricevuto la comunicazione del deposito del dispositivo. (G.Pin.)

467. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4402/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Giordano

Errore di fatto – Disponibilità reddituale – Mancata considerazione – Revocazione sentenza – Presupposto – Non sussiste.

La sentenza che, nel rideterminare il reddito imponibile di un periodo di imposta, non abbia tenuto conto del riconoscimento contenuto nell'appello incidentale dell'Ufficio di una maggiore disponibilità reddituale in capo al contribuente, non integra un errore di fatto denunciabile mediante revocazione ordinaria; il riconoscimento operato dall'Ufficio non ha assunto valore determinante ai fini della decisione: non sussiste il presupposto necessario per la revocazione della sentenza, ossia l'esistenza di un errore di fatto avente rilevanza decisiva, che emerga con assoluta evidenza dal mero raffronto tra la sentenza impugnata e gli atti o documenti del giudizio, senza che si debba perciò ricorrere all'utilizzazione di argomentazioni induttive o a particolari indagini che impongano una ricostruzione interpretativa degli atti medesimi. Del resto il tema aveva formato oggetto di specifico motivo di impugnazione: di talché la mancata considerazione di tale specifica censura non è suscettibile di essere valutata alla stregua di un fatto ex art. 395, comma 1, n. 4 c.p.c. potendo semmai configurare un error in procedendo ovvero in iudicando di per sé insuscettibili di denuncia in sede revocatoria. (M.D.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 395

468. Legittimazione passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4405/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Avviso iscrizione ipotecaria – Ricorso contro agente riscossione – Motivi attinenti atto presupposto – Litis denunciatio – Ente creditore – Onere – Sussiste.

La contestazione della pretesa tributaria, attuata mediante impugnazione dell'avviso di iscrizione ipotecaria conseguente a cartelle di pagamento, può essere svolta direttamente nei confronti dell'ente impositore creditore e l'agente della riscossione è vincolato alla decisione del giudice nella sua qualità di "adiectus solutionis causa"; mentre se l'azione è proposta nei confronti dell'agente, questi, se non vuole rispondere dell'esito eventualmente sfavorevole della lite, ha l'onere di chiamare in causa l'ente impositore creditore, in quanto non ricorre un'ipotesi di litisconsorzio necessario, sicché l'erronea individuazione del legittimato passivo non determina l'inammissibilità della domanda. Nel caso in cui un ricorso per presunti vizi dell'atto impositivo presupposto sia stato proposto solo nei confronti dell'agente della riscossione, ai sensi dell'art 39 d.lgs. 112/1999, "deve chiamare in causa l'ente creditore interessato"; tale litis denunciatio non è esercitabile in via officiosa dal giudice ma solo in via dispositiva dalla parte. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 39

469. Legittimazione passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4557/2017 del 13 novembre 2017, Presidente e Estensore: Martorelli

Processo tributario – Legittimazione passiva – Autorizzazione – Non sussiste.

Deve ritenersi invalido per carenza di legittimazione passiva l'atto d'appello sottoscritto dal Sindaco quando lo Statuto Comunale preveda espressamente che è la giunta che deve autorizzare, tramite delibera, detto organo a resistere o ad agire in giudizio e tale delibera non sia stata mai indetta. Infatti, per espressa previsione statutaria, l'autorizzazione deve considerarsi come "atto necessario" ai fini della legittimazione processuale dell'organo titolare della rappresentanza. (D.D'A.)

470. Sospensione ex art. 373 c.p.c.

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1826/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Chindemi

I - Processo – Istanza di sospensione in pendenza di ricorso in cassazione – Sentenza di rigetto dell'originario ricorso – Sentenza dichiarativa – È tale – Inammissibilità dell'istanza cautelativa.

II – Processo – Istanza di sospensione – Costituzione tardiva della parte resistente – Non luogo a provvedere sulle spese.

I - La sentenza resa in appello, che rigetta l'originario ricorso avverso l'avviso di accertamento ha carattere dichiarativo, perché si risolve con un accertamento di infondatezza dell'originaria opposizione del contribuente e per tale natura non è suscettiva di sospensione. Ed invero l'appello è un mezzo d'impugnazione che si conclude con una sentenza che, se decide il merito della controversia, sostituisce da subito quella di primo grado lasciando immodificata l'operatività perdurante dell'atto impositivo con la conseguenza che l'istante non ha alcun apprezzabile interesse giuridico (art. 100 c.p.c.) per avanzare l'istanza di sospensione che deve essere dichiarata inammissibile.

II – Qualora la parte resistente si costituisca tardivamente e "al di là di ogni postulabile termine rispettoso del principio del contraddittorio" (nel caso di specie il giorno dell'udienza), e per quanto possa essere ammissibile se formulata nella discussione orale, essa non è idonea a comportare una statuizione di condanna alle spese. (M.GI.)

471. Dirigenti decaduti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4613/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Capuzzi

Processo tributario - Ricorso - Sopravvenuta sentenza Corte costituzionale – Dirigenti decaduti – Sottoscrizione avviso impugnato - Integrazione dei motivi - Inammissibile.

L'illegittimità della nomina dei dirigenti derivante dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 17 marzo 2015, non può giustificare, quale fatto sopravvenuto, l'integrazione dei motivi di ricorso ai sensi dell'art. 24, comma 2, d.lgs. n. 546/1992. In primo luogo, la sentenza n. 37/2015 della Corte costituzionale non è riconducibile alla categoria dei documenti di cui all'art. 24, d.lgs. n. 546/1992. Inoltre le norme dichiarate incostituzionali non possono avere applicazione dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione, mentre restano salve le situazioni consolidate e i diritti quesiti per evitare effetti pregiudizievoli in caso di disapplicazione generalizzata della normativa dichiarata incostituzionale. Infine, la giurisprudenza di legittimità ha escluso che, ai sensi dell'art. 42 d.P.R. n. 600/1973, il delegato sottoscrittore dell'avviso di accertamento debba essere un dirigente, atteso che l'impiegato della carriera direttiva indicato dalla predetta disposizione corrisponde al "funzionario della terza area". (B.I.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 24

472. Imposta di soggiorno - Giurisdizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4658/2017 del 15 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Imposta di soggiorno – Condotta omissiva – Giurisdizione - Cumulo sanzionatorio

La giurisdizione sull'imposta di soggiorno è delle commissioni tributarie per effetto dell'abrogazione, pressoché totale degli articoli 22, 22bis e 23 della l. 689/1981, operata

dall'art. 34 del d.lgs. 150/2011 e sostituiti con gli articoli 6 e 7 dello stesso d.lgs. 150/2011 ed in virtù dell'articolo 2, comma 1 del d.lgs. n. 546/1992 che cita espressamente i tributi comunali tra quelli appartenenti alla giurisdizione tributaria. **(R.Co.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2 comma 1; d.lgs. 150/2011, artt. 6, 7 e 34

473. Costituzione in giudizio dell'appellante

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4701/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Costituzione in giudizio dell'appellante – Mancato deposito della ricevuta di notifica – Inammissibilità – Sussiste.

L'atto di appello deve essere notificato nelle forme di cui all'art. 16 d.lgs. n. 546/1992 e dunque nel caso di notificazione a mezzo del servizio postale la rituale costituzione in giudizio dell'appellante richiede non solo il deposito di copia del ricorso spedito per posta, ma anche della ricevuta di spedizione dell'atto di appello per raccomandata. L'omissione di tale documento è espressamente sanzionata dall'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992 con l'inammissibilità dell'impugnazione, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento e non è sanabile neppure per effetto della costituzione in giudizio del resistente. L'omissione dell'avviso di spedizione non è causa di inammissibilità se nell'avviso di ricevimento la data di spedizione è asseverata dall'ufficio postale con il proprio timbro o con stampigliatura meccanografica. **(A.Gi.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 22 e 53

474. Inerenza costi e ricavi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4741/2017 del 16 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri

Processo tributario – Accertamento induttivo – Riconoscimento di costi correlati ai ricavi – Onere della prova a carico del contribuente – Documentazione avente data certa – Necessità.

Ove il contribuente voglia dimostrare in fase giudiziale l'esistenza di costi correlati ai maggiori ricavi accertati induttivamente dall'Ufficio deve produrre idonea e puntuale documentazione. A tal fine non può considerarsi tale uno scritto privo di data certa e di qualunque altro dato riferibile al previo accordo con il committente per cui in nessun modo risulta possibile verificare la effettiva inerenza degli stessi con i maggiori ricavi accertati. **(F.S.)**



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

475. Spese di lite

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 4743/2017 del 20 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Spese di lite – Riforma della sentenza di primo grado – Nuovo regolamento delle spese processuali – Necessità – Sussiste.

Il giudice d'appello, che riformi la sentenza impugnata, deve procedere, anche d'ufficio, ad un nuovo completo regolamento delle spese processuali, il cui onere va attribuito e ripartito tenendo presente l'esito complessivo dell'intera lite (Conf. Cass. nn. 6259/2014,

4201/2002 e 15787/2000). Infatti, in virtù dell'effetto devolutivo dell'appello, la valutazione della soccombenza opera in base ad un criterio unitario e globale. (C.A.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15

476. Motivazione della sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4752/2017 del 21 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Processo tributario – Sentenza – Regolamento delle spese di lite – Compensazione totale – Obbligo di individuazione delle gravi ed eccezionali ragioni – Sussiste.

È illegittima la compensazione delle spese da parte della Commissione tributaria che non indichi esplicitamente nella motivazione della sentenza le “gravi ed eccezionali ragioni” che la giustificano. Invero, sussiste in capo all'organo giudicante l'obbligo di rendere, seppur succintamente, edotta la parte vittoriosa della eccezionale ragione di cui all'art. 15, comma 2 del d.lgs. 546/1992 affinché risulti chiaro come quest'ultimo abbia valutato l'esistenza delle ragioni che hanno determinato la disapplicazione della regola della soccombenza. (F.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15 comma 2

477. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4775/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo

Processo tributario – Litisconsorzio necessario – Obbligatorietà integrazione del contraddittorio innanzi al giudice competente – Sussiste.

Nell'ipotesi di litisconsorzio necessario tra società e soci, ove le parti abbiano incardinato il giudizio presso due differenti Commissioni tributarie provinciali, è necessario disporre la riunione dei suddetti procedimenti e procedere all'integrazione del contraddittorio innanzi al giudice individuato come competente. (F.S.)

478. Pronuncia sulla giurisdizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, Sentenza n. 4794/19/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Borgonovo, Relatore: Marseglia

Processo tributario – Intimazione di pagamento – Motivazione – Natura della pretesa – Difetto di giurisdizione – Incongruenza dell'iter logico giuridico seguito dal giudice di primo grado – Rimessione della causa.

Non è validamente pronunciata la carenza di giurisdizione del giudice il quale, al fine di accertare la natura della pretesa, non si sia attenuto all'analisi dell'intimazione di pagamento, riconoscendone la carenza di motivazione, ma abbia direttamente proceduto ad un'analisi della produzione documentale di una delle parti in causa. Il giudice di prime cure avrebbe, al contrario, dovuto analizzare in primo luogo l'intimazione di pagamento impugnata e – solo dopo averne riconosciuto la carenza di motivazione – la documentazione prodotta dalle parti al fine di accertare la pretesa dedotta in giudizio. Ciò impone la rimessione della causa alla Commissione tributaria provinciale, con altra composizione, ai sensi dell'art. 59, comma 1, lett. a), del d.lgs. 546/1992. (D.P.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 59 comma 1 lett. a)

479. Ricorso in appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4814/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Atto di appello – Assenza di specifiche censure alla sentenza di primo grado – Inammissibilità.

È inammissibile l'appello per difetto di specifici motivi di impugnazione avverso la sentenza di primo grado in violazione dell'art. 53 del d.lgs. 546/1992 nel caso in cui la parte omette di censurare le ragioni della decisione della Commissione tributaria provinciale limitandosi esclusivamente a reiterare un'istanza di sospensione ex art. 295 c.p.c. sul presupposto di una omessa decisione dei primi giudici sul punto (nel caso di specie, l'istanza di sospensione ex art. 295 c.p.c. avanzata dalla contribuente era da ritenersi implicitamente disattesa dal collegio di prime cure, il quale ha ritenuto di esaminare il merito della vertenza respingendo tutti i motivi originari di ricorso della contribuente). (F.S.)

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

480. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4824/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Trinca Colonel

Processo tributario – Operazioni oggettivamente inesistenti – Presunzioni – Prova liberatoria – Sempre possibile.

In tema di operazioni oggettivamente inesistenti, la circostanza addotta dall'Amministrazione finanziaria che il soggetto emittente le fatture sia un evasore totale non consente di concludere presuntivamente per l'inesistenza dei rapporti commerciali intercorsi tra questi e la società utilizzatrice delle medesime fatture qualora la società che ha dedotto il costo e detratto le relative imposte riesca a dimostrare, come è suo diritto, l'effettività delle operazioni e la legittimità del suo operato fiscale. (F.M.C.)

481. Deposito documenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4849/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Processo tributario – Decadenza produzione documenti ex art. 32 del d.lgs. 546/1992 in primo grado – Termine perentorio – Divieto di produzione in appello dei medesimi documenti prodotti in primo grado.

La presentazione di documenti nuovi nel giudizio di gravame è possibile per effetto dell'art. 58, comma 2, del d.lgs. 546/1992; tuttavia, tale produzione non è ammissibile quando detti documenti coincidono con quelli prodotti in primo grado oltre il termine dei venti giorni liberi prima dell'udienza, fissato dall'art. 32, comma 1, del medesimo decreto legislativo, e per i quali la sentenza appellata aveva dichiarato l'inammissibilità. Consentire la reiterazione della loro presentazione equivarrebbe di fatto a vanificare sia la perentorietà del termine di cui all'art. 32 sia la pronuncia di primo grado di inammissibilità. (L.Ge.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 32 comma 1 e art. 58 comma 2

482. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 4905/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Crisafulli

Processo tributario – Giudicato esterno – Applicabilità – Requisiti.

La pronuncia con la quale sono stati definitivamente accertati il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un certo periodo d'imposta può esplicare efficacia nei procedimenti aventi ad oggetto imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi, sempreché i procedimenti pendano tra le stesse parti, vi sia identità di contestazioni e sussistano le medesime circostanze fattuali. In presenza di queste condizioni non può che riconoscersi l'efficacia del giudicato anche nell'ambito di un giudizio diverso da quello che ha dato luogo alla sentenza divenuta definitiva. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: r.d. 1443/1940, art. 324; d.lgs. 546/1992, art. 1

483. Revocazione straordinaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4943/2017 del 28 novembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Fraioli

Revocazione straordinaria – Successivo rinvenimento di documenti – Mancata produzione determinata da forza maggiore – Decisività dei nuovi documenti – Necessità.

La revocazione straordinaria di una sentenza passata in giudicato, proposta ai sensi dell'art. 395, comma 3, c.p.c., esige la coesistenza di una duplice condizione. Da un lato, occorre che la mancata produzione del documento nel corso del giudizio sia dipesa da una causa di forza maggiore, ossia, da un evento non riconducibile al contegno della parte. Dall'altro lato, è parimenti necessario che il documento successivamente rinvenuto abbia un carattere decisivo per la soluzione della controversia e che detta valenza dimostrativa sia adeguatamente argomentata nel ricorso. In mancanza di una soltanto delle anzidette condizioni il ricorso per revocazione è inammissibile. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395 comma 3

484. Legittimazione processuale Agente della Riscossione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4954/2017 del 28 novembre 2017, Presidente e Estensore: Giordano

Legittimazione processuale – Cartella di pagamento – Vizi imputabili all'Ente impositore – Legittimazione passiva Agente della Riscossione – Sussiste.

Laddove il contribuente impugni la cartella di pagamento per vizi imputabili all'Ente impositore, proponendo ricorso soltanto nei confronti dell'Agente per la riscossione, quest'ultimo non può opporre la mancanza di legittimazione passiva, restando a suo carico l'onere di chiamare in causa l'Ente impositore e, se non vi provvede, risponde delle conseguenze della lite. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 39

485. Vizi di notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 5012/2017 del 30 novembre 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Monterisi

Processo tributario – Notificazione – Variazione del domicilio del difensore – Obbligo di comunicazione – Non sussiste.

Ai fini del perfezionamento della notifica dell'atto di impugnazione, grava sul notificante l'onere di verificare eventuali variazioni del domicilio del difensore domiciliatario della controparte, in capo al quale non sussiste alcun o di comunicare il cambiamento di indirizzo del proprio studio. La notifica presso il domicilio non più attuale del procuratore ne determina il mancato perfezionamento, a fronte del quale il notificante dovrebbe avanzare tempestiva richiesta di assegnazione di un nuovo termine per effettuare la stessa notifica, pena la tardività e l'inammissibilità dell'impugnazione. (B.V.)

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

486. Agenzia delle Entrate della Riscossione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5078/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Processo tributario - Litisconsorzio - Agenzia delle Entrate della riscossione - Estraneità alla pretesa - Integrazione del contraddittorio - Non necessità.

L'intervenuta trasformazione di Equitalia in Agenzia delle entrate-riscossione, la dichiarazione del difensore dell'Ufficio di rappresentare in giudizio anche tale ente e la sostanziale estraneità dello stesso alla materia del contendere, essendo contestata solo una pretesa dell'Agenzia, consentono di evitare un'integrazione del contraddittorio la cui adozione soddisferebbe un'esigenza esclusivamente formale, incompatibile con la necessità costituzionale di assicurare una ragionevole durata del processo. (F.P.)

487. Notifica appello a mezzo PEC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5082/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Appello – Notifica a mezzo PEC – Antecedente all'avvio del P.T.T. – Inesistenza della notifica – Non sussiste.

Non è inesistente la notifica dell'appello effettuata a mezzo posta elettronica certificata (P.E.C.), ancorché avvenuta in epoca precedente all'avvio del Processo Tributario Telematico (nel caso di specie 15 aprile 2017 data d'avvio del P.T.T. in Lombardia), in quanto effettuata in forma legislativamente prevista dall'art. 16bis del d.lgs. 546/1992 (Le notificazioni tra le parti e i depositi presso la competente Commissione Tributaria possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013 n. 163 e dai successivi documenti di attuazione) ed atta ad assicurare la conoscenza dell'atto da parte del suo destinatario. (M.GI.)

488. Impugnabilità Bolletta/Fattura TARI

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5115/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

Processo tributario - Atti impugnabili - Bolletta/fattura - Atto di accertamento - Requisiti - Assimilabilità - Elementi essenziali.

La bolletta/fattura non deve avere gli stessi requisiti di un atto di accertamento. L'assimilazione a quest'ultimo, infatti, è solamente in funzione della sua impugnabilità, pur non essendo ricompresa nell'elenco di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 e, quindi, per ampliare la possibilità di adire il giudice tributario da parte dei contribuenti anche in

situazioni non espressamente individuate. Una bolletta tale è ed è sufficiente che riporti la cifra da pagare e il titolo di pagamento, mentre configurano mere irregolarità la mancata indicazione delle modalità di ricorso e delle norme violate, a maggior ragione ove il contribuente abbia in concreto potuto difendersi. (F.P.)

489. Impugnabilità estratto di ruolo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5116/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Braghò

Processo tributario - Atti impugnabili - Estratto di ruolo - Condizioni di impugnabilità.

Il ricorso entro 60 giorni dalla data del rilascio dell'estratto di ruolo è ammissibile, a condizione che non siano state validamente notificate la cartella o le cartelle delle quali il contribuente sia venuto a conoscenza proprio attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dall'agente della riscossione, senza che a ciò osti il disposto dell'ultima parte del comma 3 dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, ovvero senza dovere attendere uno specifico atto di intimazione (cfr. Cass., SS.UU., sent. 2 ottobre 2015, n. 19704). (F.P.)

490. Inammissibilità ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5133/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Bolognesi

Processo tributario - Ricorso - Indicazione della Commissione adita - Assenza - Inammissibilità - Rilevabilità d'ufficio.

Ai sensi dell'art. 18 del d.lgs. n. 546/1992, il ricorso che non riporta l'indicazione della Commissione tributaria adita, riportando la sola indicazione dell'ente impositore contro cui è diretto, è inammissibile. L'inammissibilità ricade nell'ambito delle questioni pregiudiziali attinenti al processo e dà luogo ad absolutio ab instantia, escludendo la cognizione di ulteriori questioni processuali o di merito. L'istanza è incapace di conseguire il proprio scopo, che è quello di ottenere una pronuncia nel merito della domanda. La rilevabilità d'ufficio è riferibile a tutte le ipotesi di inammissibilità del ricorso, anche perché l'inammissibilità del ricorso si tramuta in una decadenza dall'impugnazione che, in quanto incidente su diritti indisponibili, è rilevabile d'ufficio a norma degli artt. 2968 e 2969 c.c. (cfr. Cass., Sez. I, 27 febbraio 1996 n. 1532). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18; cc., artt. 2968 e 2969

491. Rogatoria internazionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5147/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Del Monaco

Processo tributario - Sospensione - Rogatoria internazionale - Obbligo - Esclusione.

In presenza di rogatoria internazionale, non vi è obbligo di sospensione, ex art. 295 c.p.c., del giudizio in attesa dell'esito della rogatoria. In disparte la disposizione di più di un rinvio al fine di ottenere informazioni, la norma citata e, soprattutto, l'art. 39 del d.lgs. n. 546/1992 non prevedono detta obbligatoria ipotesi, se non nei casi espressamente stabiliti. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; c.c., art. 2697; c.p.c., art. 295.; d.lgs. 546/1992, artt. 36 e 39

492. Efficacia del giudicato penale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5200/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Braghò

Giudicato penale – Processo tributario – Doppio binario – Autonomia dei giudicati – Sussiste.

La sentenza penale di assoluzione o di condanna può avere efficacia di giudicato nei giudizi amministrativi solamente nel caso in cui la legge civile non ponga delle limitazioni alla prova della posizione soggettiva controversa. Poiché, invece, il d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 prevede le menzionate limitazioni probatorie, l'efficacia del giudicato penale non vincola il giudice tributario, il quale può liberamente valutare come elementi di prova le sentenze pronunciate in sede penale. **(G.P.d.E.)**



493. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5250/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Palestra

Processo - Revocazione – Valutazione del giudice – Errore di fatto.

L'errore di fatto suscettibile di ricorso per revocazione si circoscrive alle sole sviste materiali, di immediata ed incontestabile rilevabilità, e non agli apprezzamenti ed alle valutazioni fatte dal giudice. **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 395 comma 1, n. 4

494. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5272/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Grigillo

Tassatività atti impugnabili – Esclusione – Controllo formale – Impugnazione avviso bonario – Ammissibilità – Sussiste.

Ogni atto adottato dall'ente impositore che porti, comunque, a conoscenza del contribuente una specifica pretesa tributaria, con esplicitazione delle concrete ragioni fattuali e giuridiche, è impugnabile davanti al giudice tributario, quindi anche l'avviso di irregolarità derivante dal controllo formale. **(F.B.)**



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

495. Revocazione sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 5311/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Tizzi

Processo tributario – Collegio giudicante Ctr – Intervenuta conciliazione – Dichiarazione estinzione giudizio – Ricorso revocazione – Motivi revocazione – Omessa indicazione – Prove dimostrazione fatto – Omessa enunciazione – Supposta falsità conciliazione – Onere probatorio - Omesso assolvimento – Rigetto ricorso revocazione.

Deve essere rigettato il ricorso per revocazione introdotto da un contribuente avverso la sentenza che ha dichiarato estinto il giudizio per intervenuta conciliazione, se costui, oltre a non indicare più precisamente i motivi della revocazione, non individua neppure le prove a sostegno dell'invocata falsità della conciliazione. **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 48; c.p.c., art. 398 comma 2

496. Compensazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5316/2017 del 15 dicembre 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi

Ruoli esecutivi – Cartelle notificate – Mancata opposizione – Debito fiscale complessivo – Avvenuta parziale compensazione – Modello F24 – Anno imposta credito - Errata indicazione – Non rileva - Concessionario riscossione – Intimazione pagamento – Avvenuta notifica - Legittimità compensazione F24 effettuata – Avvenuto riconoscimento – Intimazione pagamento – Parziale riduzione.

La compensazione tributaria è ammissibile per l'adempimento di debiti tributari diversi dal credito opposto e può essere fatta valer anche in fase esecutiva.

Il giudice tributario ha facoltà di sancire la parziale illegittimità della pretesa invocata dal Concessionario della riscossione attraverso un'intimazione di pagamento nella quale il debito fiscale complessivo è riferito a ruoli resi esecutivi e poi notificati con cartelle di pagamento che il contribuente non ha in allora impugnato, ma che poi ha pagato con compensazione, pur sbagliando la compilazione del modello F24 nel rigo riferito all'anno di imposta di riferimento del credito utilizzato. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 17; l. 212/2000, art. 8

497. Impugnabilità diniego di disapplicazione di norme antielusive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 5447/2017 del 18 dicembre 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Disapplicazione di norme antielusive – Provvedimento di diniego – Autonoma impugnabilità – Non sussiste.

Il diniego alla disapplicazione di norme antielusive, per la sua natura non vincolante, non è autonomamente impugnabile, neppure nel senso di "facoltà di impugnare", poiché manca un qualsiasi interesse concreto del contribuente ad ottenere una pronuncia giurisprudenziale sul provvedimento. **(A.V.)**

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

498. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5524/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Baldi

Motivazione cartella di pagamento – Eccezioni sul ruolo – Concessionario per la riscossione – Agenzia delle Entrate – Litisconsorzio necessario – Non sussiste – Responsabilità erariale – Sussiste.

Il contribuente che impugna una cartella di pagamento lamentandone il difetto di motivazione può proporre ricorso nei confronti del solo concessionario per la riscossione, in quanto i vizi sollevati riguardano un'attività di spettanza di quest'ultimo. Nel caso in cui nel medesimo ricorso siano eccepiti anche profili relativi al ruolo, è onere del concessionario per la riscossione chiamare in giudizio l'Agenzia delle Entrate, non sussistendo in questa fattispecie un'ipotesi di litisconsorzio necessario.

Sono configurabili profili di responsabilità erariale a carico del concessionario per la riscossione che gestisce negligenza il giudizio di impugnazione di un atto da lui emesso, cagionando un grave danno erariale. Rientrano infatti nella giurisdizione della Corte dei Conti non solo le ipotesi in cui tra l'autore del danno e lo Stato sia intercorrente un rapporto di impiego, ma altresì ogni qualvolta sia configurabile un rapporto di servizio,

inteso come inserimento funzionale del soggetto nell'organizzazione e nell'attività dell'ente. Tale rapporto di servizio è quello che caratterizza il concessionario per la riscossione, ente incaricato di espletare funzioni pubbliche trasferitegli dall'Amministrazione concedente. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14; d.lgs. 112/1999, art. 39; r.d. 1214/1934, art. 44

499. Notifica dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5525/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Baldi

Notifica dell'atto di appello – Domicilio reale della parte – Nullità – Sussiste – Costituzione dell'appellato – Sanatoria – Sussiste.

È nulla la notifica dell'atto di appello eseguita alla parte personalmente e non presso il procuratore domiciliatario costituito in primo grado. Tale notifica, tuttavia, è idonea a instaurare validamente il contraddittorio, se la controparte si costituisce tempestivamente in giudizio, così sanandone i vizi. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 156 e 330; d.lgs. 546/1992 art. 1 comma 2 e art. 49

500. Dichiarazioni di terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5536/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi

Dichiarazioni di terzi – Acquisizione in fase di accertamento – Valore indiziario – Sussistenza.

Le dichiarazioni di terzi acquisite dall'Amministrazione Finanziaria nel corso dell'istruttoria volta all'emissione dell'atto impositivo sono elementi indiziari, idonei a formare il convincimento del giudice soltanto se suffragati da ulteriori ed autonomi elementi di fatto. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7

501. Motivi nuovi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5551/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Contenzioso tributario – Appello – Inammissibilità di nuovi motivi – Eccezione in senso stretto – Mere difese.

In tema di contenzioso tributario, la censura di nullità del provvedimento impugnato per mancato espletamento del contraddittorio anticipato, proposta per la prima volta in sede di appello, è inammissibile. Tale rilievo deve infatti essere considerato come eccezione in senso stretto, ricompreso nella tipologia dei vizi di invalidità dell'atto impositivo, da proporre necessariamente già nel ricorso introduttivo del primo grado di giudizio.

Il divieto di proporre nuove eccezioni in appello concerne esclusivamente le eccezioni in senso stretto, non anche le mere difese, quali quelle relative alla contestazione dei fatti costitutivi della pretesa di primo grado. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art 57

502. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5571/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Crespi

Interpello disapplicativo – Società di comodo – Diniego – Impugnabilità.

Una società che non ha superato il test di operatività di cui alla Legge 714/1994, per non essere considerata di comodo, ha l'onere di presentare apposita istanza di interpello, documentando tutte le situazioni oggettive che non abbiano permesso il raggiungimento del livello minimo dei ricavi richiesto dalla legge. Il diniego espresso da parte della Direzione Regionale a tale interpello è considerato come atto impugnabile ai sensi dell'art 19, co 1, lettera h) del d.lgs. 546/1992, equiparabile ad un diniego di agevolazione. (G.G.)

Riferimenti normativi: l. 714/1994, art. 30; d.P.R. 546/1992, art. 19

503. Giudicato di un coobbligato in solido

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5582/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

Obbligazione solidale – Giudicato nei confronti di un condebitore – Appello altro condebitore – Effetti favorevoli – Ininfluenza.

Il coobbligato solidale che ha impugnato la pronuncia di primo grado, passata conseguentemente in giudicato nei suoi confronti, non può far valere a proprio vantaggio gli effetti favorevoli del giudicato formatosi nei confronti dell'altro coobbligato in solido (Conf. Cass. n. 3306/2003). (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1306

504. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5616/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente: Russo, Estensore: Bolognesi

Processo – Litisconsorzio necessario – Omessa integrazione contraddittorio – Nullità sentenza - Riunione delle cause.

Nel caso in cui i litisconsorti necessari abbiano iniziato percorsi processuali separati, le rispettive cause devono essere riunite innanzi al medesimo giudice, il quale non può che essere quello preventivamente adito. Quest'ultimo è tenuto all'integrazione del contraddittorio, pena la nullità della sentenza resa. (M.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14

505. Appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5617/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente: Russo, Estensore: Bolognesi

Processo – Giudizio di appello – Difetto di specificità dei motivi – Inammissibilità.

Affinché l'atto di appello possa essere considerato ammissibile non è sufficiente che il suo contenuto consenta di individuare le statuizioni concretamente impugnate essendo, di contro, necessario che vengano specificamente confutate e contrastate le ragioni addotte dai primi Giudici. (M.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53 comma 1

506. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5642/2017 del 28 dicembre 2017, Presidente: Russo, Estensore: Bolognesi

Processo tributario – Stesse parti – Medesimo rapporto giuridico – Giudicato esterno – Preclusione riesame.

Nel contenzioso tributario, qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2909

507. Costituzione anteriore al termine di 90 giorni

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 536/2017 dell'8 novembre 2017, Presidente e Estensore: Galizzi

Processo tributario – Reclamo – Costituzione anteriore al termine di 90 giorni – Ammissibilità – Sussiste.

Nel caso in cui il ricorrente si costituisca in giudizio anteriormente al termine di 90 giorni stabilito dall'art. 17-bis del d.lgs. 546/1992 il ricorso è improcedibile. Tale declaratoria, non deve essere emessa, nella circostanza in cui l'udienza di trattazione sia fissata ben oltre la scadenza dei 90 giorni, ed entrambe le parti abbiano compiutamente esercitato il proprio diritto di difesa, senza rinunciare alle proprie posizioni originarie. (A.Rav.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

508. Litisconsorzio

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 577/2017 del 28 novembre 2017, Presidente e Estensore: Oldi

Processo tributario – Litisconsorzio – Mancata notifica dell'atto prodromico – Non sussiste.

Non è configurabile un litisconsorzio necessario nell'ipotesi di impugnazione della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria qualora il contribuente deduca la mancata notifica dei prodromici atti impositivi, ferma restando la facoltà per l'agente della riscossione di chiamare in giudizio l'ente impositore (Conf. Cass. n. 10528/2017). (L.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 39; d.lgs. 546/1992, art. 14

509. Pignoramento e impugnazione cartelle

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 315/2017 del 18 dicembre 2017, Presidente: Febbraro, Estensore: Ortore

Processo - Cartelle di pagamento non notificate – Successivo atto di pignoramento – Impugnazione - Termini.

Le cartelle di pagamento di cui si è avuta notizia solo con l'atto di pignoramento devono essere impugunate nel termine decorrente dalla data di notifica di quest'ultimo, per

contestarne la mancata notifica e far valere le eccezioni relative al merito della pretesa tributaria. Decorso tale termine, le contestazioni sono tardive ex art. 21 d.lgs 546/1992 e quindi inammissibili. (M.Mag.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3 e art. 21

510. Vizi di notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4507/2017 del 3 luglio 2017, Presidente e Estensore: Biancospino

Indirizzo privo di collegamenti con il destinatario - Notifica – Inesistenza – Non sussiste – Nullità – Sussiste – Sanatoria per raggiungimento dello scopo – Opera con efficacia ex tunc.

L'inesistenza della notificazione di un atto è configurabile, in base ai principi di strumentalità delle forme e del giusto processo, oltre che nel caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in essere un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile un atto qualificabile come notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria della nullità. I vizi relativi alla individuazione del luogo di esecuzione, anche qualora esso si riveli privo di qualsiasi collegamento con il destinatario, ricadono sempre nell'ambito della nullità dell'atto, come tale sanabile per raggiungimento dello scopo con efficacia ex tunc, a seguito dell'impugnazione o della costituzione della parte intimata, anche se compiuta al solo fine di far rilevare la nullità. (L.Bo.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156

511. Prova dell'avvenuta notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4611/2017 del 6 luglio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi

Notifica della cartella di pagamento mediante consegna al portinaio. – Prova dell'invio della raccomandata – Mancanza – Declaratoria di nullità dell'atto da parte del giudice tributario – Conseguenze.

Nei casi di assenza e/o irreperibilità temporanea del destinatario, la notifica della cartella di pagamento può dirsi validamente eseguita solo in presenza di tutti gli adempimenti previsti dall'art. 140 c.p.c.. In tale ambito, la spedizione della raccomandata informativa perfeziona la procedura. In caso di contestazione in giudizio da parte del contribuente che sostenga di non aver ricevuto la cartella, è onere dell'Ufficio produrre in giudizio la raccomandata che informa della consegna dell'atto al portiere dello stabile. La mancata produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata determina la declaratoria di nullità dell'atto. (C.L.B.)

512. Cancellazione dal registro delle imprese

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4827/2017 del 17 luglio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Galli

Cancellazione dal registro delle imprese – Efficacia estinzione della società – Interruzione del processo tributario.

La cancellazione dal registro delle imprese della ricorrente non costituisce causa interruttiva del processo tributario. Ai sensi dell'art. 28 comma 4 d.lgs. n. 175/2014, la causa interruttiva del processo interviene con l'estinzione della società, che ha effetto decorsi 5 anni dalla cancellazione. (M.Le.)

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

513. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4927/2017 del 21 luglio 2017, Presidente: Citro, Estensore Salvo

Estratto di ruolo – Regolare e tempestiva notificazione delle cartelle e dei ruoli in esso riportate – Impugnabilità dell’estratto – Inammissibilità.

L’impugnazione innanzi al giudice tributario dell’estratto di ruolo rilasciato dal concessionario della riscossione al contribuente è inammissibile ove lo stesso rechi l’indicazione di cartelle esattoriali e ruoli regolarmente e tempestivamente notificati al contribuente e non impugnati nei termini di legge. L’estratto di ruolo non è dunque un atto autonomamente impugnabile in tutti i casi in cui si siano perfezionate le notifiche delle cartelle e dei ruoli in esso riportati. Gli eventuali difetti di notificazione, la prescrizione e la decadenza della pretesa impositiva può essere eventualmente eccepita in sede esecutiva. (S.L.)



514. Diniego istanza di reclamo-mediazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 5147/2017 del 2 agosto 2017, Presidente: D’Andrea, Estensore: Napoleone

Istanza di reclamo-mediazione – Comunicazione di diniego – Impugnazione – Inammissibilità.

La comunicazione di diniego di reclamo-mediazione è un atto non ricompreso tra quelli elencati dall’art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 e, quindi, per espressa disposizione di legge, non è impugnabile autonomamente. (C.M.L.)



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

515. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 5188/2017 del 18 agosto 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Marcellini

Diritto alla ripresentazione della dichiarazione – Emendabilità per correzione ed omissioni – In sede contenziosa – Legittimità.

Le dichiarazioni fiscali, in quanto dichiarazioni di scienza, possono essere emendate ogni volta che, per errore di fatto o di diritto, derivi un onere impositivo diverso e più gravoso di quello che compete. Tale diritto può essere esercitato anche in sede contenziosa ai sensi del d.l. n. 193 del 22/10/2016 che consente la ripresentabilità delle dichiarazioni fino al termine di decadenza. (V.S.L.)



Riferimenti normativi: d.l. 193/2016

516. Revoca della procura

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza 5936/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo

Revoca della procura - Rinuncia alla procura - Perdita ius postulandi.

La revoca della procura da parte del cliente o la rinuncia alla procura da parte del difensore a norma dell’art. 85 c.p.c., non fa perdere al procuratore rinunciante lo “ius postulandi” fino a quando non si sia provveduto alla sua sostituzione con un altro procuratore; vige infatti nel nostro ordinamento il principio della “perpetuatio” dell’ufficio del difensore, con la conseguenza che la sopravvenuta rinuncia al mandato del

difensore non spiega alcun effetto nel processo e non costituisce legittimo motivo a norma dell'art. 301 c.p.c ultimo comma, di interruzione del processo fino a quando non sia avvenuta la sostituzione del difensore (Conf. Cass. 11303/1995). **(R.L.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 85

517. Curatela inerte

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 6484/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Maiellaro

Fallimento – Inerzia del curatore per mancanza di convenienza a coltivare il giudizio – Legittimazione attiva dell'ex amministratore – Non sussiste.

La mancata costituzione in giudizio del fallimento non legittima la costituzione in giudizio dell'ex amministratore della società fallita qualora la curatela abbia ritenuto non opportuno costituirsi e ve ne sia prova agli atti del fallimento.

L'unico motivo che rende ammissibile la costituzione in giudizio dell'ex amministratore è la completa inerzia dell'organo fallimentare, in mancanza di qualunque motivazione. **(G.Br.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt.10 e 11

518. Prove documentali oltre il termine di legge

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 6769/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Garofalo

Processo tributario – Produzione documentale oltre il termine di legge – Inammissibile.

La produzione di documenti oltre il termine fissato dall'art. 32, comma 1 del d.lgs. 546/1992 è inammissibile, perché il termine ivi previsto deve ritenersi di natura perentoria e quindi la sua violazione è sanzionata con la decadenza. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 32 comma 1

519. Contribuente iscritto all'AIRE

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 257/2017 del 17 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Ferrari

Processo tributario – Contribuente iscritto all'AIRE - Invalidità delle asserite notifiche in Italia – Sussiste.

Qualora il contribuente dimostri che, nei periodi in cui l'ufficio sostiene di aver effettuato regolari notificazioni di avvisi di accertamento, era iscritto nel registro degli italiani residenti all'estero, dette notificazioni non possono essere valide e non giustificano la successiva iscrizione ipotecaria. **(G.Gu.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 22

520. Mediazione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 420/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Vitelli

Mediazione - Costituzione in giudizio - Termine 30 giorni – Perentorietà – Sussiste.

Il termine ex art. 22 d.lgs. 546/1992 per instaurare la controversia innanzi alla Commissione tributaria provinciale, dopo aver proposto istanza di mediazione ex art. 17bis del d.lgs. 546/1992, decorre dal giorno successivo alla scadenza del termine per la conclusione del procedimento di mediazione. Tale termine è perentorio ed il suo mancato rispetto comporta l'inammissibilità del ricorso/mediazione anche se la parte resistente si costituisce in giudizio. (L.M.P.)



521. Diniego esenzione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 453/2017 del 4 ottobre 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Zambelli

Istanza di esenzione – Diniego - Impugnabilità – Sussiste.

Il provvedimento impugnato relativo ad istanza di esenzione IMU, può considerarsi menzionato tra gli atti impugnabili "tipici" previsti dall'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 alla lettera h), che si riferisce all'impugnabilità del provvedimento di diniego o di revoca "di agevolazioni". La domanda di esenzione/riduzione dell'IMU costituisce un atto finalizzato a conseguire un'agevolazione tributaria (consistente nella esenzione, o esecuzione di una prestazione pecuniaria ridotta, rispetto a quella ordinariamente dovuta). (L.M.P.)



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

522. Impugnazione estratto di ruolo

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 572/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli

Estratto del ruolo - Impugnazione - Ammissibilità.

È ammissibile l'impugnazione del ruolo e della cartella attraverso la conoscenza del semplice estratto e ciò solo nel caso in cui non sia stata previamente e validamente notificata la cartella di pagamento o altri atti successivi, data dalla quale decorrono i termini di impugnazione di un atto. L'impugnazione volta innanzitutto a provocare tale legittima verifica può condurre ad una "riapertura" dei termini, posto che, ove l'atto risultasse validamente notificato, nessuna "riapertura" sarebbe ipotizzabile all'esito della verifica, mentre, ove l'atto non risultasse (validamente) notificato, i termini non sarebbero neppure iniziati a decorrere (Conf. Cass. sent. n. 19704/2015). (L.M.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

523. Valore dell'avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2924/2017 del 3 luglio 2017, Presidente: d'Agostino, Estensore: Colavolpe

Calcolo del valore dell'avviamento aziendale - Metodo prospettico - Congruità.

Ai fini del calcolo del valore dell'avviamento l'ufficio può utilizzare il c.d. metodo prospettico.

Per la determinazione della base imponibile dell'imposta di registro, secondo il disposto degli artt. 51 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, e 2, comma 4, del d.P.R. 31 luglio 1996, n. 460, dovrà applicarsi la percentuale di redditività, nella misura ritenuta congrua dal giudice di merito, parametrata alla media dei ricavi (e non degli utili operativi) accertati o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi negli ultimi tre periodi d'imposta anteriori a quello in cui è intervenuto il trasferimento, applicando di seguito il moltiplicatore previsto dall'art. 2, comma 4, citato (cfr. Cass. sent. 7324 del 28 marzo 2014).

È congrua la valutazione dell'ente accertatore che, per valutare il ramo d'azienda, suppone che 5 anni sia un tempo di riferimento nel cui ambito le condizioni reddituali possano permanere invariate ed applica un tasso di attualizzazione nella misura del 10%. (F.Ins.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51; d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

524. Motivazione dell'avviso di liquidazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2991/2017 del 5 luglio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Crespi

Registro - Motivazione avviso di liquidazione – Assenza dei criteri di calcolo e dei riferimenti normativi - Carenza di motivazione – Sussiste – Nullità dell'atto – Sussiste.

Nell'atto impositivo devono confluire tutte le conoscenze dell'ufficio tributario in ordine alla specifica situazione fiscale del contribuente e deve essere esposto con chiarezza, sia pur sinteticamente, l'iter logico-giuridico che ha condotto alla pretesa fiscale (criterio di calcolo dell'imposta e normativa di riferimento). Ne consegue che è nullo l'avviso di liquidazione che non rechi, all'interno della sua motivazione, né i criteri di calcolo né i riferimenti normativi adottati dall'Ufficio finanziario. (M.Dr.)

525. Responsabilità solidale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3183/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

Imposte di registro, ipotecaria, catastale – Responsabilità solidale - Opponibilità della sentenza favorevole emessa nei confronti dell'altro coobbligato – Applicazione art. 1306 c.c. – Passaggio in giudicato della pronuncia favorevole.

In tema di solidarietà tributaria, la facoltà per il coobbligato d'imposta di avvalersi del giudicato favorevole emesso in un giudizio promosso da un altro coobbligato, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 c.c., opera, come riflesso dell'unicità dell'accertamento e della estensibilità del giudicato, sempre che non si sia già formato un giudicato contrario sul medesimo punto. Pertanto, il coobbligato non può invocare a proprio vantaggio la diversa successiva pronuncia emessa nei riguardi di altro debitore in solido, nel caso in cui egli non sia rimasto inerte, ma abbia a propria volta promosso un

giudizio già conclusosi (in modo a lui sfavorevole) con una decisione avente autonoma efficacia nei suoi confronti (cfr. Cass. 19580/2014). **(I.P.)**



526. Atto di ricognizione del debito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 3491/2017 del 4 settembre 2017; Presidente: Buono, Estensore: Missaglia

Registro – Ricognizione del debito – Atto non avente natura patrimoniale – Imposta in misura fissa – Sussiste.

La dichiarazione ricognitiva del debito rientra tra gli atti non aventi contenuto patrimoniale (non modifica il patrimonio degli autori e dei soggetti destinatari) ma cristallizza un'obbligazione già esistente, trattandosi di una mera riproduzione di uno stato di fatto, senza contenuto novativo dell'obbligazione. Ne consegue che essa va assoggettata all'imposta di registro nella misura fissa ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, del d.P.R. 131/1986. **(P.B.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 1988; d.P.R. 131/1986, art. 11 della Tariffa, Parte I

527. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3504/2017 del 5 settembre 2017, Presidente e Estensore: Giordano

Registro – Decreto ingiuntivo – Fideiussore – Imposta proporzionale.

Si applica l'imposta di registro in misura proporzionale al decreto ingiuntivo richiesto dal fideiussore nei confronti del debitore principale inadempiente, per il recupero di somme assoggettate ad IVA versate dal garante al creditore garantito. Il titolo da cui scaturisce il debito principale è distinto e autonomo rispetto al titolo da cui deriva il debito principale. **(G.Pat.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 lett. b) della Tariffa, Parte I

528. Valore venale terreni edificabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3508/2017 del 5 settembre 2017, Presidente e Estensore: Giordano

Registro – Base imponibile – Terreno edificabile – Determinazione del valore – Criteri.

La determinazione del valore venale in comune commercio dei terreni edificabili ai fini dell'imposta di registro va effettuata non già sulla base del semplice rapporto tra superficie dell'area e indici di edificabilità, ma considerando anche i limiti fisici dell'edificabilità derivanti dalla conformazione dei terreni, nonché i vincoli derivanti dall'obbligo del rispetto delle distanze da fabbricati e confini che condizionano il pieno sfruttamento del terreno. **(G.Pat.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43

529. Agevolazione “prima casa”

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3607/2017 del 15 settembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Insinga

Agevolazione “prima casa” – Non ricorrenza delle condizioni di legge per l’agevolazione per causa di forza maggiore – Imputabilità della causa di forza maggiore a terzi – Non decadenza dall’agevolazione.

In tema di benefici fiscali per l'acquisto della prima casa la Cassazione, con sentenza n. 864 del 19.01.2016, ha statuito che, la causa di forza maggiore, idonea ad impedire la decadenza dell'acquirente che non abbia trasferito la propria residenza nel comune ove è situato l'immobile entro 18 mesi dall'acquisto, pur potendo riferirsi all'inutilizzabilità dell'immobile per mancato compimento dei lavori, (...) deve essere caratterizzata dai requisiti della non imputabilità al contribuente, della necessità e dell'imprevedibilità. La "forza maggiore", si identifica con un evento che ostacola il trasferimento, rispetto al quale l'acquisto dell'immobile era funzionale, ricorrendo anche nelle ipotesi ove è risultato impossibile utilizzare l'immobile acquistato, con lo scopo di andarvi ad abitare, con la precisazione che detto impedimento sia connotato dai caratteri dell'imprevedibilità ed inevitabilità, che nel caso di specie sussistono entrambi. **(L.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 e nota II-bis della Tariffa

530. Alternatività Iva/Registro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3634/2017 del 19 settembre 2017, Presidente e Estensore: Fanizza

Fideiussione – Natura accessoria – Iva – Registro – Alternatività.

Per la fideiussione, quale operazione di natura accessoria ad una principale che sia soggetta ad IVA, deve pagarsi l'imposta fissa, in applicazione del principio di alternatività tra IVA e Imposta di registro per cui la prima assorbe la seconda. **(A.Bu.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

531. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3664/2017 del 19 settembre 2017, Presidente e Estensore: Servetti

Agevolazioni cd. prima casa – Trasferimento della residenza – Decadenza – Forza maggiore – Ristrutturazione – Non imputabilità al contribuente.

In tema di benefici fiscali per l'acquisto della “prima casa”, la causa di forza maggiore, idonea ad impedire la decadenza dell'acquirente che non abbia trasferito la propria residenza nel Comune ove è situato l'immobile entro diciotto mesi dall'acquisto, pur potendo riferirsi alla inutilizzabilità dello stesso per mancato compimento dei lavori o per mancato rilascio di titoli abilitativi, deve tuttavia essere caratterizzata dai requisiti della non imputabilità al contribuente, della necessità e della imprevedibilità". È del tutto prevedibile e finanche usuale (e, quindi, niente affatto eccezionale), che interventi di straordinaria manutenzione subiscano un qualche ritardo per le più svariate cause e comportino la necessità/opportunità di rinviare l'insediamento nell'immobile a data successiva a quella in origine prevista, ipotesi nei cui riguardi l'acquirente/committente deve per tempo adoperarsi per scongiurare il rischio. **(A.Bu.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1, nota II-bis Tariffa, Parte I

532. Alternatività Iva/Registro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 3716/2017 del 21 settembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Alternatività Iva/Registro – Atti relativi a operazioni soggette a IVA – Operazioni non imponibili ed esenti – Principio di alternatività – Applicazione dell'imposta di registro in misura fissa.

Il principio generale dell'alternatività tra IVA e imposta di registro ex art. 40, comma 1, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 trova applicazione non soltanto con riguardo alle operazioni imponibili ai fini IVA, ma anche con riferimento alle operazioni non imponibili, a quelle escluse per effetto delle norme sulla territorialità e alle operazioni esenti. (L.R.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1

533. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3818/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Calà

Prima casa – Agevolazione – Trasferimento residenza – Termine di decadenza – Forza maggiore.

Ai fini dell'agevolazione per l'acquisto della prima casa, la non imputabilità del mancato trasferimento della residenza presso la prima casa entro il termine previsto dalla legge per effetto della sopravvenienza di un impedimento oggettivo, imprevedibile e inevitabile, esclude, di per sé, la decadenza dall'agevolazione, senza che possano essere, a tal fine, richiesti ulteriori comportamenti a carico del contribuente. La forza maggiore cioè esclude la decadenza dall'agevolazione prima casa. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 Parte I Tariffa

534. Ricognizione del debito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3827/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Imposta registro – Contratto preliminare di dazione in pagamento – Ricognizione di debito – Natura dichiarativa – Condizione sospensiva – Applicabilità a tutte le statuizioni del contratto – Non sussiste.

La ricognizione del debito è un negozio giuridico unilaterale e ricettizio avente effetti meramente processuali, senza che ciò muti la rilevanza che detto negozio ha ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, avente natura dichiarativa, per cui sussiste la legittimità di applicazione dell'aliquota disposta ex art. 3 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. 131/1986.

Inoltre, va respinta la riconduzione del riconoscimento del debito, avente rilevanza autonoma, alla disposizione solutoria, ritenuta causalmente collegata alla prima, in quanto, si ribadisce, il riconoscimento del debito, essendo di natura dichiarativa, non è un elemento necessario del contratto e potrebbe anche mancare, senza pregiudizio per la validità d'atto ai fini contrattuali.

La condizione sospensiva apposta al contratto, non si applica a tutte le disposizioni del medesimo: riconoscimento di debito e assolvimento della obbligazione sono autonome statuizioni del contratto, e la condizione sospensiva si applica solo alla modalità di estinzione del contratto, e non già al riconoscimento di debito (cui si applica l'aliquota dell'1%). (G.Gi.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 3 della Tariffa, Parte I

535. Rescissione anticipata del concessionario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4026/2017 del 10 ottobre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Salemme

Registro – Bene demaniale del Comune – Recesso anticipato – Rimborso.

In caso di recesso anticipato, il concessionario di un bene demaniale del Comune ha titolo per ottenere il rimborso dell'imposta di registro versata per l'atto concessorio di durata trentennale del bene, senza che rilevi il fatto che il versamento sia stato materialmente effettuato dal Comune (al quale il concessionario lo ha interamente rifiuto), dal momento che la regola della solidarietà di cui all'art. 57, comma 1, d.P.R. n. 131/1986 dispiega i propri effetti anche nel caso di imposta versata in eccedenza e legittima gli originari condebitori solidali egualmente alla richiesta di rimborso. Né rileva che si tratti di bene non appartenente al demanio dello Stato ma a quello comunale, dal momento che l'applicabilità anche ai contratti di concessione di questi ultimi beni dell'art. 17, comma 3, d.P.R. n. 131/1986, deriva dal combinarsi delle disposizioni dell'art. 3, comma 16, d.l. n. 95/2012 e dell'art. 824, comma 1, cod. civ.. (M.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 17 e 57

536. Sentenza trasferimento immobile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4165/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Servetti

Imposta di registro – Sentenza ex art. 2932 – Trasferimento di immobile – Mancato pagamento del corrispettivo - Atto sottoposto a condizione sospensiva – Non sussiste.

In materia di imposta di registro, la sentenza ex art. 2932 c.c. che abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, ancorché subordinato al pagamento del corrispettivo pattuito, è soggetta ad imposta proporzionale e non in misura fissa, trovando applicazione l'art. 27 del d.P.R. 131/1986.

Il mancato pagamento del corrispettivo, infatti, non può essere invocato come condizione sospensiva, in quanto dipendente dalla sola volontà dell'acquirente, trattandosi quindi di condizione meramente potestativa e come tale influente ai fini fiscali. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; art. 27 comma 3

537. Eventi successivi alla registrazione del contratto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 4306/2017 del 26 ottobre 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Marcantonio

Eventi successivi – Obbligo registrazione.

Gli accordi di riduzione del canone di locazione tra le parti non soggiacciono ad imposta di registro. Gli articoli 3 e 17 d.P.R. 131/1986 individuano in maniera esplicita gli eventi successivi alla conclusione del contratto di locazione che devono essere autonomamente assoggettati a registrazione con conseguente pagamento dell'imposta di registro entro 30 giorni dal verificarsi dall'evento: sono cessioni, risoluzioni e proroghe dell'originario contratto. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 3 e 17

538. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4437/2017 del 3 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

Coniugi – Regime separazione beni – Trasferimento residenza – Solo un coniuge – Decadenza altro coniuge – Prevalenza dell’interesse familiare – Non sussiste.

Nel caso in cui i coniugi siano in regime legale di separazione di beni, il mancato trasferimento della residenza nell’immobile acquistato con le agevolazioni “prima casa” entro 18 mesi da parte di uno dei due coniugi comporta la decadenza dall’agevolazione (i benefici permangono per il solo coniuge che ha trasferito la residenza entro il termine): in tal caso non può applicarsi il principio invocato dal contribuente della prevalenza dell’interesse della famiglia su quello dei singoli coniugi. **(M.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, Tariffa, Parte I, art. 1, nota II bis

539. Termini di decadenza e decorrenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4509/2017 del 6 novembre 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

Decreto ingiuntivo – Imposta di registro – Decadenza – Decorrenza.

Secondo le previsioni di legge, i cancellieri devono chiedere le registrazioni degli atti giurisdizionali alla cui formazione hanno partecipato nel termine di 5 giorni da quando il provvedimento è stato pubblicato o emanato e l’Ufficio ha il potere impositivo di richiedere il versamento delle imposte entro tre anni dalla richiesta. Tale termine non può venire posticipato a seconda di eventuali ritardi della cancelleria nella trasmissione della richiesta di registrazione dato che il contribuente ha diritto ad un termine certo come previsto dall’art. 76 TUIR. Pertanto, atteso il termine di decadenza previsto dall’art.76 citato, il contribuente deve sottostare al potere di imposizione dell’Ufficio di tre anni e cinque giorni, decorrenti dalla data di pubblicazione della sentenza. **(D.D’A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 76

540. Stima del valore dell’avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4679/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Porreca

Valore dell’avviamento – Prevalenza di un metodo di stima sugli altri – Non sussiste.

Stante l’insussistenza di criteri legislativi per la valutazione del valore economico dell’avviamento, la scienza economica ha validato plurimi metodi di stima, di tipo patrimoniale, reddituale, patrimoniale - reddituale, fino ad arrivare all’utilizzo di schemi operativi incentrati sulla presenza di flussi finanziari e di “multipli”, combinandoli tra loro e pesando maggiormente quelli più in sintonia col caso concreto nell’ambito di un’applicazione ponderata della media. Poiché né la scienza economica né tantomeno la giurisprudenza hanno mai sancito la prevalenza di un metodo di stima dell’avviamento aziendale sugli altri, è necessario che la scelta operativa dell’Amministrazione finanziaria, per esser ritenuta legittima, risulti giustificata da una adeguata motivazione di oggettiva inattendibilità, nel caso di specie, del differente criterio di valutazione prescelto dalle parti contraenti. Il metodo finanziario dei flussi di cassa utilizzato dalle parti contraenti tiene conto non solo dei risultati ottenuti nel passato dall’azienda ceduta ma anche di una visione prospettica rivolta al futuro circa le performance attese dell’azienda stessa, sicché deve ritenersi che sia obiettivamente idoneo a fotografare la valenza dinamica economica

dell'azienda, risultando per l'effetto ingiustificata la sostituzione di detto metodo con altro che l'Amministrazione Finanziaria abbia arbitrariamente inteso preferire. (S.Ci.)

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

541. Permuta di terreni e rinuncia all'usufrutto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4684/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Fraioli

Permuta terreni agricoli – Liberalità – Rinuncia diritto reale di godimento – Pluralità di atti negoziali – Non sussiste.

Nel caso di una permuta di terreni con contestuale rinuncia al diritto di usufrutto sugli stessi, quest'ultima non integra il presupposto per il recupero delle imposte ipotecarie e catastali e della imposta di bollo. Infatti, anche se la rinuncia ad un diritto reale di godimento rappresenta un negozio fiscalmente rilevante, nel caso di specie non può attribuirsi un autonomo rilievo fiscale ad atti che una simile autonomia non hanno avuto sul piano negoziale, presupposto logico giuridico della pretesa impositiva. Ciò in quanto la perdita dell'usufrutto sul terreno s'inserisce in pieno nella dimensione causale della permuta, restando privo di un margine di rilevanza suscettibile di separata valutazione. (A.Gi.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, artt. 1 e 10

542. Cessione abitazione e adiacente cortile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4685/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Fraioli

Cessione immobile – Pertinenze – Dipendenza bene immobile – Rapporto pertinenzialità – Funzionalità bene pertinenziale – Frazionamento catastale – Unicità atto compravendita – Sussiste.

Nel caso di cessione di un'abitazione e dell'adiacente cortile, autonomi catastalmente, se sussiste un rapporto di pertinenzialità tra i due immobili tale negozio giuridico non può essere riqualificato come una pluralità di compravendite. Il rapporto di pertinenzialità, infatti, discende da un'obiettivo e durevole conformazione dello stato dei luoghi. Esso si integra nell'ipotesi in cui un bene è posto a servizio o ad ornamento di un altro. Perché sussista un rapporto di pertinenzialità ex art. 817 c.c. si devono rinvenire due unità connesse da un rapporto di durevole funzionalità per il migliore uso della cosa principale, senza che sia necessaria una dipendenza assoluta né tantomeno un'unione materiale. La circostanza che la porzione immobiliare sia distinta in un diverso mappale è, dunque, elemento scarsamente significativo, poiché varie possono essere le dinamiche che determinano il frazionamento. (A.Gi.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 817; d.lgs. 347/1990, artt. 1 e 10

543. Rettifica valore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4686/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Fraioli

Cessione ramo d'azienda – Determinazione del valore – Metodi determinazione valore – Rettifica del valore – Correzione valore – Criteri.

Nel caso di cessione di un ramo d'azienda, se l'attività di definizione del valore risulta sorretta da una chiara indicazione del metodo e rende espliciti gli elementi posti a

fondamento delle valutazioni finanziarie, senza che si rilevino profili contraddittori o letture disallineate rispetto alla dimensione economica delle imprese coinvolte, l'Amministrazione, per contestare tale determinazione del valore, non può limitarsi ad rigettare apoditticamente il metodo applicato ma deve rilevare gli elementi di incertezza e illogicità del criterio utilizzato dai contribuenti che rendono inattendibile la quantificazione del valore del ramo d'azienda ceduto. Nel caso in cui la stima operata non presenti tali elementi la determinazione del valore non è suscettibile di rettifica da parte dell'Ufficio. (A.Gi.)



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

544. Rettifica del valore terreni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4700/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Avviso di liquidazione e rettifica – Cessione di terreni edificabili – Rettifica Valore – Criteri.

Nel caso di un avviso di liquidazione e rettifica del valore di cessione di un terreno edificabile non è legittima la rettifica che si fonda su un metodo comparativo che si limiti a confrontare il negozio giuridico contestato con quello riguardante la cessione di un terreno adiacente. L'Ufficio, infatti deve tener conto anche del momento in cui è stata effettuata la compravendita, della situazione del mercato immobiliare, della diversa capacità edificatoria tra i lotti, degli eventuali vincoli ricollegati ad oneri di urbanizzazione, di contribuzioni e di ogni altro onere tale da ridimensionarne il valore effettivo al metro quadro. (A.Gi.)



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

545. Conferimento terreno agricolo e decadenza potere accertativo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4745/2017 del 21 novembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

I – Conferimento di terreno agricolo e cessione di partecipazioni – Collegamento funzionale degli atti – Riqualficazione dei due negozi in cessione di terreno agricolo.

II – Riqualficazione di una pluralità di atti non contestuali – Decadenza del potere di accertamento – Dies a quo – Ultimo atto registrato.

I – L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 non è soltanto una norma interpretativa ma una disposizione intesa ad indentificare l'elemento strutturale del rapporto tributario. In applicazione di tale norma, nel caso di pluralità di atti non contestuali va attribuita preminenza alla causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali in concreto adoperate dalle parti di modo che sia consentito all'interprete considerare circostanze ed elementi di fatto diversi da quelli emergenti dal tenore letterale delle previsioni contrattuali. Pertanto, ai fini dell'imposta di registro, è legittima la riqualficazione, operata dall'Ufficio sulla base dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986, di due distinti contratti di conferimento di terreno agricolo e di cessioni di partecipazioni societarie in cessione di terreno agricolo. (C.A.P.)

II – Ove trovi applicazione l'art. 20 del d.P.R. 131/1986 per la riqualficazione di una pluralità di atti non contestuali in una diversa fattispecie, il dies a quo del triennio decadenziale di cui all'art. 76 del d.P.R. 131/1986 è quello dell'ultimo atto registrato dalle parti atteso. Diversamente opinando, infatti, basterebbe aspettare la decorrenza del

termine di decadenza relativo al primo atto per poi realizzare la condotta elusiva senza rischiare di incorrere in sanzioni. **(L.B.O.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 20 e 76

546. Termine di decadenza dal potere di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4753/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

Condono – Agevolazione Iva per acquisto della prima casa – Revoca – Liquidazione della maggiore imposta – Termine di decadenza dell’azione accertatrice – Proroga biennale di cui all’art. 11 della l. 289/ 2002 – Applicabilità all’Iva – Esclusione.

In tema di agevolazioni per l’acquisto della prima casa, la proroga biennale del termine di accertamento di cui all’art. 11, comma 1 della l. 289/2002 non può ritenersi applicabile al fine di accertare un tributo - quale l’Iva - per il quale questo più ampio termine non è stato espressamente previsto. **(C.A.P.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 11 comma 1

547. Avviso di liquidazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4761/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: D’Addea, Estensore: Crespi

Avviso di liquidazione imposta di registro – Riqualficazione ex art 20 TUR e rideterminazione valore ai fini della liquidazione imposta – Possibilità emissione nuovo avviso di liquidazione – Assenza nuovi elementi – Non sussiste.

Nel caso in cui l’Amministrazione finanziaria emetta un avviso di rettifica volto alla riqualficazione giuridica di un atto di conferimento di un ramo d’azienda in una cessione ai sensi dell’art. 20 TUR e alla rideterminazione del valore dell’atto ai fini della liquidazione dell’imposta di registro, è illegittima, in assenza di nuovi elementi, la successiva emissione di un ulteriore avviso di liquidazione con il quale si ridetermina il valore dell’atto stesso con contestuale liquidazione di un ulteriore importo a titolo di imposta di registro. **(D.P.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 20 e 43

548. Rettifica di valore degli immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4799/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

Imposta di registro – Rettifica di valore dell’immobile – Presumibile uso dell’immobile – Presunto aumento della metratura calpestabile – Illegittimità – Sussiste.

Non è adeguatamente motivato l’avviso di accertamento che ridetermini il valore di immobili compravenduti basandosi esclusivamente su assunzioni circa un possibile aumento della metratura calpestabile, non comprovate da alcun elemento e addirittura in contrasto con le norme che regolamentano l’uso e le caratteristiche dell’immobile stesso. Allo stesso modo, deve ritenersi illegittima la rideterminazione del valore delle aree fabbricabili effettuata dall’Ufficio sulla base di un confronto con aree disomogenee rispetto a quella compravenduta. **(D.P.S.)**

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

549. Enunciazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4818/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Imposta di registro – Enunciazione – Onere della prova in capo all’amministrazione finanziaria – Sussiste.

Qualora l’Ufficio liquidi, ai sensi dell’art. 22 del d.P.R. 131/1986, l’imposta di registro dovuta in relazione ad un atto di riconoscimento di debito, di cui il contribuente nega l’esistenza, in quanto asseritamente enunciato nell’ambito di un ricorso monitorio, è onere dell’Amministrazione finanziaria dare prova della legittimità della pretesa erariale producendo in giudizio gli atti del procedimento monitorio. (C.A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

550. Metodi di valutazione dell’avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4836/2017 del 22 novembre 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

Registro – Valutazione avviamento – Metodo EBITDA – Necessità esclusione ammortamenti e interessi.

In tema di valutazione di ramo d’azienda finalizzato alla determinazione dell’imposta di registro, per quanto i metodi di determinazione del valore dell’avviamento siano molteplici e non dettati espressamente dalla legge, l’utilizzo del metodo EBITDA da parte dell’Amministrazione Finanziaria conduce a risultati sproporzionati e fuori misura laddove, ai fini del calcolo netto, non vengano esclusi ammortamenti e interessi, poiché tali dati porterebbero a sopravvalutazioni del reddito; non deve infatti mai trascurarsi che il concetto di valore venale in comune commercio, preso a base imponibile dalla normativa di riferimento, è in definitiva quello realizzabile in caso di cessione in normali condizioni di mercato. (F.M.C.)

551. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 4882/2017 del 23 novembre 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

Imposta di registro – Cessione d’azienda – Determinazione avviamento dando rilevanza alla situazione economica e finanziaria concreta della società cedente – Onere probatorio.

La determinazione del valore dell’avviamento non può prescindere dalla valutazione della reale situazione economica e finanziaria della società cedente. Nel caso di lite, l’Ufficio ha ipotizzato il mantenimento di una costante redditività della società cedente, smentita per tabulas. Inoltre, l’Ufficio avrebbe dovuto dimostrare l’eccedente quantificazione delle voci di bilancio contestate fornendo adeguati elementi comparativi di riscontro, tuttavia non rinvenibili negli avvisi di accertamento. (P.C.)

552. Iscrizione a ruolo in pendenza di giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 5045/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Fazzini

Registro – Impugnazione dell’avviso di liquidazione – Ordinanza di sospensione – Successiva iscrizione a ruolo degli importi dovuti – Fase del procedimento tributario – Ammissibile.

In tema di riscossione di imposte di registro, qualora il contribuente abbia impugnato l’avviso di liquidazione e non sia intervenuta la decisione di primo grado, nonostante l’emanazione di un’ordinanza di sospensione concernente l’avviso di accertamento, non è precluso all’Amministrazione finanziaria iscrivere a ruolo gli interi importi dovuti. L’art. 68 d.lgs. 546/1992 trova applicazione nella fase post decisum e non in quella ante decisum e non vi è in materia di imposta di registro una norma analoga all’art. 15, comma 1, d.P.R. 602/1973 che, per la riscossione delle imposte dirette sui redditi, limita, a seguito dell’impugnativa, l’importo iscrivibile a ruolo ad un terzo delle somme accertate. **(E.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47; d.P.R. 131/1986, art. 56

553. Perdita dell’agevolazione prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5054/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Pezza

Registro – Agevolazione “prima casa” – Fabbricato inagibile – Inagibilità conosciuta in sede di acquisto – Causa sopravvenuta imprevedibile – Non sussiste.

L’acquirente di un immobile che non trasferisce la propria residenza entro 18 mesi dall’acquisto a causa del diniego all’istanza di trasferimento di residenza pronunciato dal Comune a causa dello stato di inagibilità dell’immobile perde l’agevolazione prima casa prevista dal n. 21 Tabella A, Parte Seconda, d.P.R. 633/1972 quando l’inagibilità era già nota in sede di acquisto dell’immobile e quindi non è un evento sopravvenuto e imprevedibile. **(A.I.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, n. 21 tabella A parte II; d.P.R. 131/1986, art. 1 tariffa parte I

554. Applicazione dell’imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5080/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Registro - Applicazione dell’imposta - Accordo transattivo - Autonomia – Tassabilità.

L’imposta di registro è imposta d’atto e l’atto sul quale si fonda la richiesta di condanna al rimborso della somma è l’accordo transattivo, con il quale si sanziona l’obbligo di restituzione della somma (che, nella specie, prevedeva un pagamento da parte di un’impresa di costruzioni, inadempiente alla consegna dell’immobile per il quale era stato stipulato un contratto preliminare di vendita). Non è tassato il contratto preliminare, semplicemente richiamato quale presupposto dell’accordo transattivo, ma la transazione, con la quale il contratto si risolve e dalla quale sorge la nuova obbligazione restitutoria. Pacifica è, dunque, l’applicazione della tassa di condanna ex art. 37 del d.P.R. n. 131/1986 sulla somma, che non risulta essere stata assoggettata a IVA e pacifica è la tassazione dell’atto enunciato, appunto la transazione, che è atto autonomo e distinto rispetto al contratto preliminare e ha quale oggetto l’obbligo di restituzione di una somma, senza specificare se il versamento della stessa fosse ab origine assoggettato a IVA, così che non può trovare applicazione l’art. 5 del TUR. **(F.P.)**



555. Divisioni e applicazione dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5100/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Registro - Applicazione dell'imposta - Divisioni - Riqualificazione come divisione con conguaglio – Tassabilità.

In applicazione dell'art. 34 del d.P.R. 131/1986, è legittimo, ai fini dell'imposta di registro, rideterminare il valore dei singoli beni (nella specie, terreni) oggetto di divisione e, a seguito dello squilibrio dei valori della divisione, ritenere la stessa avvenuta "con conguaglio", riscontrando una divergenza quantitativa tra quote di fatto e quote di diritto. È, cioè, legittima, ai sensi degli artt. 20 e 34 del T.U.R., la riqualificazione dell'atto di divisione come divisione con conguaglio, che si presume corrisposto, a maggior ragione ove non contestato nel corso del primo grado di giudizio. Il conguaglio accertato a seguito di sproporzione dei valori dei cespiti oggetto di divisione è, dunque, tassabile ai fini dell'imposta di registro. La divisione con la quale a un condividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune è considerata vendita, limitatamente alla parte eccedente (cfr. Cass., Sez. 5, sentenza 23 aprile 2014, n. 9166). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 20, 34 e 52

556. Motivazione avviso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5102/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Evangelista

Registro - Base imponibile - Rettifica del valore di immobili - Avviso - Motivazione - Riparto dell'onere probatorio.

Fermo restando l'onere della prova gravante sull'Amministrazione, è sufficiente che la motivazione di un avviso di rettifica del valore di un immobile contenga l'enunciazione dei criteri astratti, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, 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. Non è affetto dal vizio di carenza di motivazione un avviso nel quale l'Ufficio espliciti, sia pure in maniera sintetica, l'iter logico-giuridico seguito nella rideterminazione del valore dei cespiti immobiliari compravenduti. 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 può contrapporre altri elementi sulla base del medesimo criterio o di altri parametri (cfr. Cass., Sez. 6-5, ord. 6 giugno 2016, n. 11560). La perizia estimativa dell'UTE costituisce elemento probatorio sufficiente, mentre una perizia di stima asseverata di parte non è idonea a comprovare la congruità del valore di un cespite immobiliare. (F.P.)

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

557. Registrazione in termine fisso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5119/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

Registro - Registrazione in termine fisso - Atti dell'autorità giudiziaria - Credito già ammesso al fallimento - Attribuzione di natura privilegiata – Inapplicabilità.

L'art. 8, comma 1, lett. c), della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. n. 131/1986, è da considerare attinente alla sentenza ricognitiva di un credito in precedenza escluso, ma non invece a quelle che solamente ne accertino il diverso grado di collocazione in fase distributiva, altrimenti pervenendosi a un'applicazione duplicatoria d'imposta. Esso non è applicabile a un credito già ammesso a partecipare allo stato passivo, siccome esistente ed efficace, ove si aggiunga poi solamente l'accertamento della spettanza ad esso del privilegio in precedenza disconosciuto.

Con riguardo all'ipotesi dell'ammissione al passivo fallimentare di un credito in precedenza escluso, è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 1, lett. c), della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. n. 131/1986, nella parte in cui assoggetta all'imposta di registro proporzionale, anziché in misura fissa, anche le pronunce che definiscono i giudizi di opposizione allo stato passivo del fallimento con l'accertamento di crediti derivanti da operazioni soggette a IVA (cfr. Corte cost. 13 luglio 2017, n. 177). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 comma 1, lett. c) della Tariffa, Parte I

558. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5146/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Del Monaco

Agevolazioni prima casa - Acquisto di immobile adiacente l'abitazione principale - Unificazione solo di fatto - Sufficienza - Fusione catastale - Non necessità.

La mancata fusione catastale dell'abitazione principale con l'immobile adiacente, acquistato e ad essa unificato solo "di fatto", non è preclusiva della fruizione dell'agevolazione "prima casa" per l'unità acquisita in un secondo momento, rispetto all'abitazione principale, a maggior ragione in presenza di prova documentale dell'avvenuta fusione di fatto dei due immobili. Alla luce dell'assenza di una normativa specifica che richieda l'unificazione catastale e della ratio dell'agevolazione, nonché della stessa prassi dell'Agenzia, che concede l'agevolazione per l'ampliamento della casa di abitazione, appare sufficiente a integrare il presupposto agevolativo, l'accorpamento materiale, soprattutto quando vi è un elemento che osta o rende oneroso (come un'ipoteca, nel caso in esame) l'accorpamento medesimo. In definitiva, la sostanza deve prevalere sulla forma e il riferimento deve essere alla destinazione effettiva del bene e non alle risultanze catastali, poiché il tipo di accatastamento può restare identico anche al variare della destinazione. (F.P.)

559. Ricostruzione valore avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5148/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Registro - Base imponibile - Valore di aziende - Avviamento - Canone di locazione - Irrilevanza - Reddito prospettico - Media ponderata - Triennio rilevante.

Ai fini della ricostruzione del valore di avviamento di un'azienda compravenduta, il canone di locazione dei locali è indicativo del pregio dell'immobile e, quindi, rileva per la ricostruzione del suo valore, non di quello dell'azienda in esso esercitata, per la quale tale canone rappresenta un elemento di costo fisso, che non si riflette sulla produttività dell'impresa. Di conseguenza, il reddito prospettico deve essere individuato nei risultati economici dell'azienda, i quali tengono già conto delle dimensioni dei locali e dell'eventuale affaccio su strada. Ove i risultati evidenzino una redditività sostanzialmente lineare, appare attendibile la media ponderata del 6,23 per cento. Applicando tale percentuale al fatturato medio nel triennio, si ottiene l'utile prospettico annuo. Il periodo

da considerare per risalire al valore dell'avviamento va fissato in tre anni, come stabilisce l'art. 2 del d.P.R. n. 460/1996. (F.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52; d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

560. Collegamento negoziale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5195/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Salemme

Atto unico – Cessioni di partecipazioni plurime – Assenza di vincolo di connessione – Tassazione unitaria – Non applicabile.

Le disposizioni soggette a tassazione unitaria sono solo quelle tra le quali intercorre, in virtù della legge o per esigenze obiettive del negozio giuridico e non per volontà delle parti, un vincolo di connessione, o compenetrazione, immediata e necessaria. Tale circostanza non sussiste nell'ipotesi del collegamento negoziale, laddove le singole cessioni (nel caso di specie trattasi di cessione di partecipazioni di s.r.l.), autonomamente conformate sul piano causale si limitano a far confluire in un flusso unitario di effetti il risultato finale della cessione globale delle partecipazioni della società. Ne consegue che, nel caso di specie, sono soggette all'imposta di registro tutte le singole cessioni confluenti nell'unico atto sottoposto a tassazione. (G.P.d.E.)



561. Elusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 5244/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

Conferimento e cessione di partecipazioni – Collegamento negoziale – Assenza di valide ragioni economiche – Elusione – Sussiste.

La sottoscrizione di capitale sociale di una società a mezzo del conferimento di beni immobili e la successiva cessione da parte del conferente delle quote detenute nella società conferitaria a terzi configurano, in assenza di valide ragioni economiche, un disegno elusivo avente quale unico scopo quello di trasferire ai predetti terzi i beni immobili oggetto di conferimento con un elevato risparmio d'imposta. Mentre, infatti, il trasferimento diretto dei beni immobili avrebbe scontato l'imposta di registro proporzionale, alla cessione delle quote della società conferitaria è applicabile l'imposta di registro in misura fissa. (L.Sa.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

562. Immobile di lusso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5255/2017 del 13 dicembre 2017, Presidente: Cau, Estensore: Sacchi

Immobile prima casa – Requisiti – Metratura – Superficie oltre 240 mq – Muri perimetrali – Inclusione – Immobile di lusso – Agevolazione – Non sussiste.

Va qualificato come di lusso l'immobile la cui superficie supera i 240 metri quadri, cui vanno inclusi i muri perimetrali e divisori interni, con conseguente inapplicabilità delle agevolazioni prima casa. (F.B.)



563. Motivazione avviso di liquidazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5281/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

Imposta di registro – Liquidazione da sentenza – Indicazione numero – Difetto motivazione – Sussiste – Illegittimità pretesa – Consegu.

È nullo per difetto di motivazione l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro qualora la pretesa sia motivata con il numero e la data della sentenza civile, dato che il contribuente deve sempre essere messo nelle condizioni di conoscere le ragioni della pretesa. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 54 comma 5

564. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 5511/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

Cessione di ramo d'azienda – Avviamento – Valorizzazione coefficiente di calcolo.

Se a seguito di una cessione di ramo azienda sorge una contestazione sulla quantificazione dell'avviamento, il giudice, in base agli elementi addotti dalle parti, può autonomamente procedere alla determinazione di tale valore, utilizzando il metodo di calcolo e il modello valutativo che ritiene preferibile. Trattandosi di una valutazione di fatto, la quantificazione dell'avviamento è rimessa al prudente apprezzamento del giudice di merito, incensurabile se logicamente e congruamente motivata. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 4 e art. 52

565. Omessa allegazione di atto identificato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 5592/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Lamanna

Imposta di registro – Atto da registrare – Sentenza civile – Avviso di liquidazione – Indicazione dati identificativi – Omessa allegazione – Conoscibilità atto da registrare – Sussistenza.

È legittimo l'avviso di liquidazione che indica il numero e la data della sentenza da registrare e la circostanza che il contribuente sia stato parte del relativo giudizio, senza tuttavia allegare l'atto giudiziario, in quanto sono esposti gli estremi richiesti dalla legge utili alla parte per poter comprendere l'oggetto dell'atto impositivo e riuscire quindi ad approntare tempestivamente le proprie difese. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 54; l. 212/2000, art. 7

566. Pagamento parziale mediante accollo dei debiti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5629/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Santamaria Amato

Imposta di registro – Cessione ramo d'azienda con pagamento parziale mediante accollo dei debiti – Imponibilità – Sussiste.

Qualora, in caso di cessione di ramo d'azienda, sia convenuto che parte del pagamento avvenga mediante accollo dei debiti dell'alienante da parte dell'acquirente, tale accollo concorre a formare la base imponibile soggetta ad imposta di registro, in quanto costituisce modalità di adempimento della obbligazione di pagare il prezzo, e quanto sopra indipendentemente dalle ragioni che hanno indotto nel caso concreto la parte acquirente ad accollarsi il debito. (I.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 2

567. Versamenti soci a patrimonio netto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5676/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Imposta di registro – Finanziamento soci in conto capitale destinato alla copertura perdite e ricostituzione del capitale sociale – Qualificazione – Atti propri della società – Imposta di registro -Tassazione in misura fissa.

L'utilizzo di un finanziamento soci in conto capitale per la ricostituzione del capitale sociale e la copertura delle perdite non configura una ipotesi di rinuncia al credito, in quanto tali versamenti concorrono a formare il patrimonio netto della società. Ne consegue, dunque, che tali versamenti non devono scontare l'imposta proporzionale, ma quella fissa prevista dall'art. 4, lett. a), punto 5 della tariffa parte prima allegata al d.P.R. n. 131/1986, che tratta degli atti propri delle società ed, in particolare, degli aumenti del capitale o del patrimonio effettuati con conferimento di denaro. **(N.Bo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 4 lett. a), punto 5 della Tariffa, Parte I

568. Capacità edificatoria dell'area oggetto di compravendita

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5679/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Gentili

Registro, ipotecaria e catastale – Stato di fatto del bene al momento della registrazione – Successiva rideterminazione della capacità edificatoria – Illegittimità.

L'imposta di registro si determina con riguardo allo stato di fatto del bene al momento della registrazione, per cui sono irrilevanti sia i suoi successivi mutamenti sia, a maggior ragione, l'aspettativa di tali mutamenti in cui le parti abbiano confidato in base ad una variante al piano regolatore generale non ancora definitivamente approvata alla data della stipula della compravendita. **(N.Bo.)**



569. Atto di costituzione in pegno

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 392/2017 del 10 luglio 2017, Presidente e Estensore: Ferraro

REGISTRO – Quote di srl – Costituzione in pegno – Base imponibile – Somma garantita.

La base imponibile ai fini dell'imposta di registro per le garanzie costituite da pegni su quote di srl è rappresentata dalla somma garantita e non già dall'inferiore valore nominale delle quote concesse in garanzia, in quanto le quote di partecipazione in società a responsabilità limitata non possono essere ricomprese tra i titoli di credito. **(L.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 1, lett. f); c.c., artt. 1993 e 2468

570. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 407/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Di Vita

Imposta di registro – Decreto ingiuntivo – Confideiussione – Applicazione dell'imposta.

Nel caso di un unico decreto ingiuntivo nel quale sono enunciate più fideiussioni prestate con atti separati da più soggetti, per un medesimo debitore e a garanzia del medesimo debito, l'imposta di registro proporzionale si applica su uno solo degli atti di prestazione

di garanzia; i restanti atti scontano invece l'imposta fissa. Ciò vale anche quando le fidejussioni prestate non sono contestuali e non è noto ai garanti di prestare garanzia per lo stesso debito. (L.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 6 e art. 43 comma 1 lett. f)

571. Ricognizione di debito

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 480/2017 del 26 settembre 2017, Presidente e Estensore: De Petris

Imposta di registro – Ricognizione di debito – Atto privo di contenuto patrimoniale – Soggetto ad imposta in misura fissa.

La ricognizione di debito, quale atto privo di contenuto patrimoniale, ha effetto meramente confermativo di un preesistente rapporto obbligatorio, rilevando solamente sul terreno processuale probatorio e può quindi essere sottoposto a tassazione ove non risulti tassato l'atto presupposto, con onere a carico dell'Amministrazione finanziaria. In assenza di prova, non può essere applicata l'imposta di registro in misura proporzionale, in quanto atto ricognitivo non patrimoniale e come tale soggetto ad imposta in misura fissa. (P.A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 11 della Tariffa, Parte I

572. Applicazione art. 44, d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 567/2017 del 27 novembre 2017, Presidente e Estensore: De Petris

Registro – Applicazione art. 44 d.P.R. 131/1986 – Base imponibile – Vendita immobili – Procedura concordato preventivo – Non sussiste.

L'art. 44 del d.P.R. 131/1986 prevede che per la vendita di beni mobili e immobili fatta in sede di espropriazione forzata ovvero all'asta pubblica e per i contratti stipulati o aggiudicati in sede di pubblico incanto la base imponibile è costituita dal prezzo di aggiudicazione. L'elencazione delle fattispecie ivi previste è tassativa e non è quindi suscettibile di applicazione analogica al trasferimento di immobili effettuato nell'ambito di una procedura di concordato preventivo, anche se realizzato mediante apposito procedimento competitivo.

In tale caso, infatti, la determinazione del prezzo di vendita è rimessa alla libera determinazione delle parti, secondo la convenienza dei creditori: non vi è determinazione giudiziale del prezzo di vendita. (A.Rav.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 44

573. Trust

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 604/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Di Giorgio

Trust – Devoluzione beni – Imposta di registro.

L'affidamento dei beni in amministrazione al trustee non produce il reale trasferimento del patrimonio da assoggettare a tassazione proporzionale; la devoluzione dei beni deve essere considerata soggetta a tassa fissa mentre solo l'eventuale successiva attribuzione in proprietà al beneficiario sarà da considerare a tutti gli effetti atto traslativo di proprietà. (G.Ce.)

Riferimenti normativi: l. 112/2016

574. Atto transazione con quietanza

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 731/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Melluso

Imposta di Registro – Atto di transazione con quietanza non novativo – Diritti di legittima.

È soggetto all'aliquota dello 0,5% l'atto di transazione con quietanza, quando la transazione non è novativa. L'atto è posto in essere per porre fine ad un contenzioso, evitando e prevenendo future azioni giudiziarie. Il pagamento della somma non deriva dalla stipula di una nuova obbligazione né si è sostituita una situazione nuova a quella precedente, ma ha profili esclusivamente quantitativi. (R.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 6, 9, 29 e 30

575. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Brescia Sez. 4, sentenza n. 737/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Caristi, Estensore: Belotti

Cessione ramo azienda – Avviamento – Non applicabile metodo standardizzato – Avviamento negativo.

La determinazione dell'avviamento nella cessione di ramo di azienda presenta problematiche complesse. L'Avviamento viene definito la capacità di conseguire redditi nel tempo, è una specifica qualità delle aziende avviate ed è un aggregato di condizioni soggettive ed oggettive. Date le caratteristiche dell'avviamento è particolarmente difficile risalire ad un metodo standardizzato di calcolo e non può essere oggetto di un sistema di determinazione fondato su rigidi criteri di calcolo matematici generalizzati. La stima deve essere effettuata di volta in volta in base all'attitudine prospettica di produrre utili. In determinate circostanze è ammissibile un avviamento negativo. (R.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 83

576. Cessioni concorsuali

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 170/2017 del 14 luglio 2017, Presidente e Estensore: Catalano

Vendita a seguito di procedura competitiva ex art. 107 legge fallimentare – Irrilevanza della forma assunta dal negozio di vendita – Determinazione della base imponibile con riferimento al prezzo.

Indipendentemente dal fatto che la vendita del compendio sia avvenuta con la forma del rogito notarile, se il contratto è stato stipulato a seguito di un pubblico incanto secondo le modalità di cui all'art. 107 legge fallimentare, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro è determinata in maniera corrispondente al prezzo pattuito, ai sensi dell'art. 44 d.P.R. 131/1986. (E.Com.)

Riferimenti normativi: l. 267/1942, art. 107; d.P.R. 131/1986, art. 44

577. Atto di ricognizione del debito

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 71/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Fracascio, Estensore: Sciorpa

Registro – Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria – Decreto ingiuntivo – Atto di ricognizione del debito – Duplice tassazione – Non sussiste.

In tema di imposta di registro, non costituisce duplicazione di imposta la tassazione dell'atto giudiziale, costituito dal decreto ingiuntivo, e la contestuale tassazione dell'enunciata scrittura privata di riconoscimento di debito, che costituisce l'atto presupposto per l'ottenimento della tutela monitora. (A.Mas.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

578. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 160/2017 del 7 novembre 2017, Presidente e Estensore: Platania

Registro – Beneficio prima casa – Ristrutturazione – Termine accertativo – Termine titolo costruzione - Coincidono.

Nell'ipotesi di richiesta dei benefici "prima casa" per un edificio oggetto di ristrutturazione, il termine di decadenza triennale ai fini dell'accertamento deve coincidere con quello entro il quale mantiene efficacia il legittimo titolo di costruzione. Il termine di decadenza dell'azione accertatrice, ancorché non possa essere lasciato alla discrezione della parte privata, non può nemmeno penalizzare coloro che non concludono i lavori di ristrutturazione nel termine di tre anni per fattori che non dipendano dalla loro volontà. Pertanto la deroga al principio generale, secondo il quale il contribuente deve dimostrare di aver concluso i lavori entro tre anni dalla data di registrazione dell'atto di acquisto, trova il suo fondamento nel voler riconoscere il beneficio anche a coloro che non siano in grado di terminare i lavori nei termini prescritti per proroghe della concessione edilizia non dipendenti dalla propria volontà. (S.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art.76

579. Cessione d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 164/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: De Biase Frezza

Registro – Cessione ramo d'azienda – Prezzo convenuto – Passività inerenti parti del corrispettivo- Non scomputabili.

Ai fini dell'imposta di registro ex art. 51 d.P.R. 131/1986 la base imponibile, su cui calcolare l'imposta, deve essere individuata nel prezzo convenuto dalle parti nell'atto di trasferimento. Nell'ipotesi in cui le parti convengano, nell'assetto contrattuale, la volontà di accollare le passività inerenti l'azienda all'acquirente, e queste vengano decurtate dal pagamento del prezzo la base imponibile deve ricomprendere le passività. La volontà contrattuale non può essere sovvertita dall'assunto che le passività siano inerenti la gestione aziendale e, come tali, escluse dalla base imponibile. (S.P.)

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

580. Sentenza di condanna

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4557/2017 del 4 luglio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani

Imposta registro – Sentenza di condanna all'esecuzione in forma specifica – Presupposto impositivo – Sussiste – Pendenza della condizione sospensiva del pagamento del prezzo – Non rileva.

La sentenza di condanna all'esecuzione in forma specifica dell'obbligo di contrarre che dispone il trasferimento della proprietà di un immobile, ai sensi dell'art. 2932 cod.civ., è soggetta ad imposta di registro in misura proporzionale nonostante sia pendente la condizione sospensiva del pagamento del prezzo da parte dell'acquirente. (L.Bo.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 2932

581. Conferimento di ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 4604/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Miceli

Imposta di registro – Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote – Sussistenza di valide ragioni economiche – Applicazione dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986 – Rideterminazione delle operazioni in cessione indiretta del ramo d'azienda – Illegittimità.

Nell'applicazione dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986 è necessario considerare la volontà delle parti e l'apprezzamento della legittima scelta operata dall'imprenditore tra le forme negoziali ammesse dall'ordinamento (nel caso di specie, l'operazione di acquisto delle quote, anziché dell'azienda, ha consentito di scongiurare l'assunzione di rilevanti debiti presenti in quest'ultima, poi risultata fallita, con conseguente rinuncia a vantaggi fiscali derivanti dall'ammortamento, ben superiori all'eventuale tassazione proporzionale di registro). (C.L.B.)



582. Conferimento di ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4637/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

Imposta di registro – Applicazione dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986 – Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote – Riqualficazione delle operazioni in cessione del ramo d'azienda – Applicazione dell'imposta di registro proporzionale mediante avviso di liquidazione – Legittimità.

La disciplina contenuta nell'art. 20 del D.P.R. 131/1986, a differenza della fattispecie regolata dall'art. 37bis del d.P.R. 600/1973, si limita a individuare il criterio ermeneutico per la corretta qualificazione degli atti negoziali al fine della determinazione dell'imposta di registro, non presupponendo invece alcuna indagine circa la natura elusiva degli atti posti in essere. Di conseguenza la portata del citato art. 20 si traduce nell'applicazione dell'imposta in relazione agli effetti giuridici complessivi conseguiti attraverso la sequenza delle operazioni e non nel disconoscimento degli effetti giuridici propri degli atti realizzati. Pertanto in tema di applicazione dell'art. 20 non si riscontra alcun obbligo di attivazione del contraddittorio e l'obbligo di motivazione dell'atto emesso dall'Ufficio è assolto mediante l'evidenziazione della logica complessiva della sequenza negoziale. (C.L.B.)



583. Riconoscimento del debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5024/2017 del 25 luglio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Miceli

Registro – Riconoscimento del debito – Natura confermativa di un rapporto obbligatorio preesistente – Tassazione proporzionale – Illegittimità – Violazione del principio di alternatività Iva – Sussiste.

L'enunciazione dell'atto di riconoscimento del debito ai fini dell'imposta di registro non è soggetta a tassazione proporzionale in quanto ha natura meramente confermativa di un

rapporto obbligatorio preesistente già assoggettato ad imposta sul valore aggiunto, pena la violazione del principio di alternatività Iva (Conf. Cass. n. 24804/2014). **(D.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

584. Valore dell'avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 5029/2017 del 25 luglio 2017, Presidente e Estensore: Giucastro

Registro – Valore dell'avviamento – Determinazione – Metodologia applicata – Carenza di motivazione.

Per la rettifica del valore dell'avviamento è necessario che l'Ufficio, oltre alla mera indicazione della metodologia di valutazione adottata, argomenti le ragioni della propria scelta fornendo elementi concreti e specifici che giustifichino il criterio applicato in relazione alla fattispecie delle aziende oggetto della cessione. **(D.S.)**



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

585. Impianto fotovoltaico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza 5077/2017 del 28 luglio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni

Imposta di registro – Impianto fotovoltaico – Cessione – Riqualificazione dell'atto – Cessione di azienda – Non sussiste – Avviso di liquidazione – Illegittimità.

In tema di cessione di un impianto fotovoltaico non è possibile da parte dell'agenzia delle entrate di riqualificare l'atto come cessione d'azienda e/o di ramo d'azienda in luogo di cessione dell'impianto stesso con conseguente assoggettamento dello stesso ad imposta di registro proporzionale. Ciò che rileva è la qualifica dell'impianto e quanto necessario per il suo funzionamento; a tal fine occorre richiamare anche la circolare 36/E del 2013 della stessa Agenzia delle entrate. **(F.A.)**



Riferimenti: d.P.R. 131/1986, art.76

586. Sentenza di ammissione al passivo del fallimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5167/2017 del 9 agosto 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Vanore

Imposta di registro – Sentenza tribunale – Ammissione al passivo del fallimento – Accertamento di diritto a contenuto patrimoniale – Applicazione aliquota proporzionale dell'1% – Sussiste.

La sentenza che ha come unico effetto quello dell'ammissione al passivo del fallimento non costituisce titolo esecutivo per l'ottenimento del credito. È priva del carattere essenziale proprio delle sentenze di condanna al pagamento di somme o valori e non può essere a questi parificati, a fini fiscali. Ha natura di accertamento di un diritto a contenuto patrimoniale e, quindi, deve essere assoggettata all'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota proporzionale dell'1%. **(C.M.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986 art. 8 lett. c)

587. Trust autodichiarato di beni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 5176/2017 del 9 agosto 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Garofalo

Trust autodichiarato di beni – Inesistenza di personalità giuridica in capo al trust – Mancanza presupposto impositivo – Imposte di registro e catastali in misura fissa – Applicabilità.

Il trust non è soggetto giuridico autonomo e quindi non può essere intestatario di un atto impositivo in quanto non soggetto passivo d'imposta. L'istituzione di un trust autodichiarato, con conferimento di beni, non determina trasferimento degli stessi e quindi arricchimento dei beneficiari fino alla morte del disponente-trustee. Il trust deve scontare l'imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa. La fattispecie viene inquadrata nella donazione indiretta cui è funzionale la segregazione priva di qualsiasi reale trasferimento di beni che si realizzerà invece a favore dei beneficiari tenuti successivamente al pagamento delle imposte in misura proporzionale. (V.S.L.)



588. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza 5286/2017 del 12 settembre 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Caruso

Applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% - Vendita di immobili residenziali tra società del gruppo entro tre anni – Pro rata iva - Valide ragioni extrafiscali non marginali – Abuso di diritto – Non sussiste.

Si applica il terzo comma dell'art. 10 bis della legge 212/2002 nel caso di vendita di immobili residenziali tra società del medesimo gruppo al fine di evitare che la gestione congiunta generi una penalizzazione a seguito della determinazione di un pro-rata iva, in quanto trattasi di operazioni giustificate da ragioni economiche extrafiscali non marginali. (Z.B.)



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10bis comma 3

589. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 5326/2017 del 13 settembre 2017, Presidente: Citro, Estensore: Cazzaniga

Assegnazione di casa coniugale in previsione di futura vendita – Acquisto nuova casa con agevolazioni prima casa – Non competono.

Nei casi di sentenza in cui, come conseguenza della separazione di due coniugi, venga assegnata la casa coniugale in attesa della vendita entro i due anni successivi all'omologazione dell'accordo e nel frattempo l'altro coniuge abbia acquistato una nuova casa, l'agevolazione prima casa non compete per il nuovo immobile acquistato, in quanto fino al momento della vendita della casa coniugale le quote di proprietà vengono mantenute, e vi è solo presuntivamente una utilizzazione esclusiva a favore del coniuge assegnatario. (Z.B.)



590. Beni immobili strumentali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 5403/2017 del 20 settembre 2017, Presidente e Estensore: Locatelli

Istanza di rimborso – Locazione immobili strumentali – Incompatibilità Registro/Iva – Non sussiste.

L'art. 5 comma primo lett. a)bis Tariffa parte prima del d.P.R. 26/4/1986 n. 131 prevede espressamente che i contratti di locazione di beni immobili strumentali, ancorché assoggettati all'Iva, scontino l'imposta di registro nella misura dell'uno per cento. Il contrasto con il diritto comunitario, comportante la disapplicazione della norma nazionale, deve essere escluso in base alla giurisprudenza della stessa Corte di giustizia U.E. la quale con sentenza del 16/12/1991, causa C- 208/91, ha escluso l'incompatibilità tra imposta sul valore aggiunto, di natura generale, e l'imposta di registro, applicata settorialmente ai contratti di locazione aventi ad oggetto beni immobili strumentali. **(Z.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 5 comma 1, lett. a)bis

**591. Applicazione dell'imposta di registro alla ricognizione del debito
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 5439/2017 del 22 settembre 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Cosentino**

Registro – Ricognizione del debito – Non assoggettabilità.

La ricognizione di debito ha effetti meramente processuali, non potendo essere assimilata al negozio di accertamento, per mezzo del quale le parti fissano, in maniera vincolante, una situazione giuridica pregressa connotata da profili di incertezza. Detto negozio integra, cioè, un'autonoma fonte di obbligazione, escludendo ogni prova contraria. La ricognizione di debito, dunque, rientra nello schema dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, del d.P.R. n. 131/1986, secondo il quale scontano l'imposta in misura fissa, tra gli altri, gli atti pubblici e le scritture private autenticate non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale.

La figura della ricognizione di debito, infatti, è inquadrabile nell'ambito delle dichiarazioni di scienza, mediante le quali il soggetto dichiarante non dispone (per il futuro) di un proprio interesse, ma dà atto di una data situazione già verificatasi, con effetti essenzialmente sul piano probatorio. Il dichiarante, in particolare, subisce le conseguenze che derivano dall'assunzione di responsabilità in ordine alla veridicità di quanto da lui affermato. Le dichiarazioni di scienza, quindi, non rilevano di per sé autonomamente perché accedono, e quindi presuppongono, una preesistente situazione giuridica rilevante. Analogamente, con il riconoscimento di debito il debitore non esprime alcuna volontà, ma si limita a certificare una situazione già verificatasi; per questo motivo qualsiasi aliquota proporzionale dell'imposta di registro applicata all'istituto de quo "appare fuori di luogo" e "si appalesa del tutto ingiustificata". **(G.Do.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 3 della Tariffa, Parte I

**592. Alternatività Iva/Registro
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 5810/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

Imposta di Registro – Alternatività Registro/IVA – Sentenza con ingiunzione di pagamento - Registrazione sentenza con enunciazione atto avente contenuto patrimoniale di ricognizione di debito di somme soggette ad IVA - Imposta di registro dovuta in misura fissa.

In sede di registrazione di Sentenza, qualora in essa si enuncino altri atti aventi contenuto patrimoniale soggetti ad IVA, nel caso di specie una ricognizione di debito, l'imposta di registro è dovuta in misura fissa in quanto trattasi non di atto autonomo rispetto al rapporto obbligatorio sottostante e pur sempre nel rispetto del principio di alternatività Registro/IVA. **(R.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art.22 della Tariffa, Parte I

593. Sentenza di ammissione al passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6499/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Siffredi

Fallimento – Sentenza di ammissione al passivo – Alternatività Registro/Iva - Imposta di Registro dovuta in misura fissa.

Sulla base del principio di alternatività Registro/IVA deve essere considerata non applicabile l'imposta di registro proporzionale in ragione dell'1% all'ammissione allo stato passivo del fallimento. L'imposta deve essere applicata in misura fissa.

Tale principio si desume anche dalla sentenza della Consulta n. 177 del 13 luglio 2017 con cui veniva dichiarata incostituzionale l'applicazione dell'imposta di registro all'1% (ex art. 8, comma 1, lett. c), Tariffa, Parte I, d.P.R. 131/1986) per le pronunce che definiscono i giudizi di opposizione allo stato passivo. **(G.Br.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 e art. 8 comma 1, lett. c) della Tariffa, Parte I

594. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6569/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Caruso

Avviamento – Scelta del metodo – Competenza del giudice –Attendibilità dei risultati.

In sede di giudizio non compete al giudice, in tema di avviamento, esprimere un giudizio sulla scelta di un metodo per la sua determinazione. Compito del giudice è fondare il proprio giudizio solo su considerazioni che dimostrino che il metodo tecnico utilizzato porti a risultati "convincenti e accettabili". **(G.Br.)**

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

595. Valori OMI

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6840/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Barbata

Imposta di registro – Rettifica valore compravendita – Criteri di valutazione applicati – Insufficienti – Rilevanza delle peculiarità del cespite per la valutazione del valore.

Ai fini della rettifica del valore dichiarato di compravendita di un immobile non è sufficiente l'adozione di criteri di valutazione conformi al dettato normativo (valori OMI e prezzi di compravendita di beni aventi analoghe caratteristiche) se l'Ufficio non tiene conto delle peculiarità del bene in questione (nel caso di specie, la prova resa dal ricorrente circa lo stato di deterioramento dell'immobile e la difficoltà a reperire compratori per le caratteristiche specifiche del bene è idonea ad inficiare i criteri di valore seguiti dall'Ufficio). **(P.C.)**

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

596. Cessione pro solvendo diritti di credito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6872/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Tucci, Estensore: Miceli

Imposta di registro – Cessione pro solvendo diritti di credito – Garanzia in relazione a contratto di locazione finanziaria – Esenzione imposta di registro – Sussiste.

La cessione pro solvendo di tutti i crediti, presenti e futuri, posta a garanzia di un contratto di locazione finanziaria è esente dall'imposta di registro alla stessa stregua delle operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine. Infatti, se è vero che le norme di agevolazione fiscale hanno carattere eccezionale e derogatorio è pur vero che tanto la descritta cessione che i finanziamenti a medio e lungo termine rispondono alla medesima ratio, ossia al favore che il legislatore accorda agli investimenti produttivi che creano maggiore nuova ricchezza con tutte le conseguenze positive. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 601/1973, art. 15

597. Sentenze a tutela del credito di lavoro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 7102/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani

Registro – Sentenze a tutela del credito di lavoro - Esclusione – Sussiste.

L'art. 10 della l. 11 agosto 1973, n. 533 esenta gli atti processuali relativi a controversie individuali di lavoro dal pagamento dell'imposta e deve essere interpretato in un senso estensivo, in modo da far rientrare nell'ambito dell'esenzione anche i procedimenti che, pur non formalmente contemplati, sono finalizzati alla tutela del credito di lavoro. In applicazione di tale indirizzo, sono esenti da imposta di registro gli atti e sentenze di processi aventi ad oggetto azioni di regresso e surroga relativi ad erogazioni a titolo assicurativo e previdenziale erogate dall'INPS. (G.D.)

Riferimenti normativi: l. 533/1973, art. 10

598. Rinuncia unilaterale abdicativa a titolo gratuito

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 189/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina

Registro – Abbandono proprietà fondiaria – Atto di rinuncia abdicativa unilaterale a titolo gratuito – Imposta ipotecaria e catastale proporzionali.

La rinuncia unilaterale abdicativa alla proprietà, anche se a titolo gratuito e non ricettizia, produce l'accrescimento della quota degli altri comproprietari in misura pari alla rinuncia. Il comportamento del rinunciante produce effetto traslativo e, pertanto, non può che essere soggetto ad imposizione in misura proporzionale. (L.F.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, Tariffa, art. 1

599. Rinuncia al diritto di usufrutto

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 352/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti

Ipotecaria e catastale – Rinuncia al diritto di usufrutto – Rinuncia abdicativa, non traslativa – Imposta in misura fissa e non proporzionale.

L'atto di rinuncia al diritto di usufrutto è da considerarsi come rinuncia abdicativa, non traslativa dunque atto unilaterale non ricettizio che si perfeziona a prescindere dal consenso e da qualsiasi comunicazione nei confronti del proprietario. Trattandosi di atto non traslativo è corretta la registrazione con versamento dell'imposta catastale e ipotecaria in misura fissa e non proporzionale. (G.N.)

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

600. Esecuzione condanna non definitiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3849/2017 del 28 settembre 2017, Giudice Unico: Labruna

Sentenza di condanna alla refusione delle spese di lite ed alla restituzione delle somme pagate in via di riscossione provvisoria nel corso del giudizio – Assenza di garanzia richiesta – Inammissibilità della compensazione del fermo amministrativo, della sospensione del pagamento e del pignoramento speciale dei crediti presso terzi.

In attuazione dell'art. 10, comma 1, della legge delega n. 23/2014, le sentenze di condanna in favore del contribuente (depositate a far data dal 1° giugno 2016, secondo la disposizione transitoria di cui all'art. 12, comma 1, del citato decreto n. 156/2015) sono immediatamente esecutive.

Non è consentito postergare l'applicazione del novellato articolo 69, d.lgs. 546/1992, al 28 marzo 2017 – data di entrata in vigore del decreto MEF n. 22/2017 – assecondando l'interpretazione avanzata dall'Agenzia sulla disposizione transitoria di cui all'art. 12, comma 2, del citato decreto n. 156/2015, poiché in tal modo si legittima una esecuzione sempre subordinata all'emanazione di un decreto volto a disciplinare il contenuto della garanzia – presupposto ai soli casi necessitati di prestazione cauzionale – anche quando – nei casi di importo superiore ad € 10.000 – il giudice non disponga alcuna garanzia. Inoltre, si attribuirebbe al MEF una condizione potestativa, determinata dall'emissione di un proprio decreto, che confligge con il diverso termine fisso del 1 gennaio 2016, previsto per l'entrata in vigore degli artt. 47, 47bis, 52 e 62bis del cit. d.lgs..

Per le somme superiori a € 10.000, diverse dalle spese di lite, è nella discrezionalità del giudice il subordinare il rimborso – nel dispositivo della sentenza immediatamente esecutiva o in quella d'ottemperanza – alla prestazione della garanzia, tenuto conto delle condizioni di solvibilità del contribuente, essendo tale cautela volta a garantire la ripetizione delle somme pagate, nel caso di successiva riforma della sentenza in sede di gravame/impugnazione.

Relativamente agli atti "impeditivi" dei pagamenti nel giudizio di ottemperanza al giudicato tributario, si segnala che la compensazione, presuppone un accertamento di merito precluso in un giudizio a cognizione sommaria quale quello di ottemperanza, sicché le compensazioni legale e giudiziale sono inconciliabili con la natura stessa del giudizio di ottemperanza, essendo ammessa solo la compensazione volontaria.

Il fermo amministrativo di cui all'art. 69, u.c., r.d. 2440/1923 e art. 23 d.lgs. n. 472/1997, è un provvedimento cautelare espressione della c.d. autotutela esecutoria, che richiede l'accertamento dei relativi presupposti da parte dello stesso giudice di cognizione del credito erariale, sicché va esclusa ogni rilevanza ostativa del fermo amministrativo opposto in un giudizio di ottemperanza.

La sospensione del pagamento di cui all'art. 48bis, comma 1, d.P.R. 602/1973, così come il pignoramento speciale dei creditori presso terzi di cui all'art. 72bis, d.P.R. 602/1973, sono anch'essi funzionali ad una conseguente eventuale compensazione obbligatoria che non può trovare spazio nel giudizio di ottemperanza. (S.C.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 62bis, 68, 69 e 70; d.m. 22/2017; r.d. 2440/1923, art. 69, u.c.; d.lgs. 472/1997, art. 23; c.c., art. 1241; d.P.R. 602/1973, artt. 48bis, comma 1 e 72bis

601. Sospensione maturazione interessi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4319/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Marseglia

Legittimità della sospensione degli interessi ex art. 69 comma 6 r.d. 2240/1923 ai rimborsi IVA – Sussiste.

Il precetto normativo di cui al comma 6 dell'art. 69, r.d. 2240/1923, concorre con il più ristretto sistema di garanzia previsto dall'art. 38 bis del d.P.R. n. 633/1972 che tutela, a sua volta, l'interesse erariale all'eventuale recupero di quanto dovesse risultare non dovuto. La sospensione non interferisce con la neutralità dell'Iva poiché non attiene al diritto al rimborso ma alla temporanea sospensione in ragione, si ripete, dell'interesse generale. Di conseguenza l'art. 69 comma 6 r.d. 2240/1923 è applicabile anche in materia di rimborsi Iva e comporta la sospensione della maturazione degli interessi per il periodo del mantenimento del fermo poiché gli interessi sulla somma richiesta a rimborso hanno natura moratoria significando che sono dovuti se la mora è fondata ossia il ritardo nel pagamento non è addebitabile all'Ufficio. (G.T.)

Riferimenti normativi: r.d. 2240/1923, art. 69 comma 6

602. Istanza ad ufficio incompetente

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4582/2017 del 13 novembre 2017, Presidente e Estensore: Cau

Rimborsi – Istanza presentata ad Ufficio non competente.

Qualora il contribuente erri nell'individuare l'ufficio territorialmente competente cui indirizzare l'istanza di rimborso, l'ufficio ricevente è tenuto ad inoltrare l'atto all'ufficio competente. In assenza di questo adempimento, o di comunicazione al contribuente, questi non ha ragione di dubitare sulla piena formazione del silenzio-rifiuto da parte dell'Amministrazione. (G.Bo.)

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

603. Termine

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 5265/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Zevola, Estensore: Currò

Ricorso per ottemperanza – Termine – 90 giorni notifica sentenza – Necessità – Mancato rispetto termine – Inammissibilità del ricorso – Conseguenze.

Si palesa inammissibile il ricorso per ottemperanza presentato dal contribuente vittorioso prima del decorso dei 90 giorni decorrenti dalla notifica della sentenza. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 69

604. Società cancellata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5279/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Grigillo

Società estinta – Credito Iva – Legittimazione richiesta rimborso – Ex liquidatore – Non sussiste – Inammissibilità ricorso – Conseguenze

Nel caso di società cancellata dal registro delle imprese, l'eventuale credito risultante dalla dichiarazione Iva non può essere chiesto dal liquidatore, che presenta istanza di

rimborso e poi impugna il diniego dell'ufficio, spettando la legittimazione unicamente in capo ai soci. **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2495 comma 2

605. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5287/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

Ramo assicurazioni – Prestazioni fatturate – Compagnie assicurative – Iva – Erronea imponibilità – Legittimità rimborso – Sussiste.

Si applica il regime di esenzione Iva alle prestazioni di gestione degli attivi posti a copertura delle riserve tecniche delle polizze vita di natura finanziaria e non alle prestazioni di gestione degli attivi posti a copertura delle riserve relative alle assicurazioni danni. **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, n. 2

606. Istanza di rimborso a Ufficio incompetente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6782/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Davigo

Rimborso – Istanza presentata a Ufficio territorialmente incompetente – Valida – Conseguente interruzione termini di decadenza e formazione del silenzio rifiuto.

La giurisprudenza di legittimità maggioritaria ha chiarito che, in tema di rimborso delle imposte sui redditi, disciplinato dall'art. 38, comma 2, del d.P.R. n. 602 del 1973, la presentazione della relativa istanza ad un organo diverso da quello territorialmente competente a provvedere costituisce atto idoneo non solo ad impedire la decadenza del contribuente dal diritto al rimborso, ma anche a determinare la formazione del silenzio-rifiuto impugnabile dinanzi al giudice tributario, sia perché l'Ufficio non competente (purché non estraneo all'Amministrazione finanziaria) è tenuto a trasmettere l'istanza a quello competente, in conformità delle regole di collaborazione tra organi della stessa Amministrazione, sia alla luce dell'esigenza di una sollecita definizione dei diritti delle parti, ai sensi dell'art. 111 Cost. (Conf. Cass. n. 27117/2016). **(P.C.)**



MISURE CAUTELARI

607. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, decreto n. 1071/2017 del 3 luglio 2017, Presidente e Estensore: Barbaini

Misure cautelari – Eccezionale urgenza – Non sussiste.

Non sussiste il presupposto dell'eccezionale urgenza richiesto al fine disporre la sospensione inaudita altera parte, laddove l'inizio della riscossione non sia imminente e il contribuente non dimostri la gravità e l'irreparabilità del danno che potrebbe derivare dal pagamento delle somme richieste. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

608. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1078/2017 del 4 luglio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile.

L'art. 62bis del d.lgs. 546/1992 non richiama congiuntamente i canonici concetti del fumus boni iuris e del periculum in mora, ma richiede solo la sussistenza di un "danno grave e irreparabile" per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o, comunque, dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio.

Costituisce danno grave ciò che eccede il pregiudizio necessariamente subito dal debitore per l'esecuzione della sentenza, ove foriero di un inaccettabile squilibrio tra i vantaggi dell'esecutore ed i sacrifici dell'esecutato, pregiudizio che deve essere valutato anche alla luce della possibilità di richiedere la dilazione della prestazione o altre misure idonee.

Costituisce danno irreparabile ciò che l'esecuzione causa con la perdita o con la distruzione delle qualità essenziali o delle funzioni economiche del bene, senza la possibilità di un suo reintegro in natura o per equivalente in caso di accoglimento del ricorso.

La prova del danno grave e irreparabile non può fondarsi sulla sola entità dell'importo da pagare, essendo necessario illustrare i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza della attività economica, anche prendendo in esame la possibilità di rateizzare il pagamento. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

609. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1079/2017 del 4 luglio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Misure cautelari – Gravi e fondati motivi – Danno grave e irreparabile.

L'art. 52, comma 2, del d.lgs. 546/1992 non richiama congiuntamente i canonici concetti del fumus boni iuris e del periculum in mora, ma richiede la sussistenza di "gravi e fondati motivi" per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o, comunque, di un "danno grave e irreparabile" per la sospensione dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio. La sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata e la sospensione dell'esecuzione dell'atto condividono il requisito della gravità, rispettivamente configurabile con delibazione in diritto (non disgiunta da quella sulla fondatezza della motivazione) e con prognosi in fatto (accompagnata da una valutazione sulla irreparabilità alla luce dell'attività concretamente esercitata dall'intimato-istante).

Il collegio è chiamato a verificare la sussistenza dei gravi e fondati motivi o comunque del danno grave e irreparabile secondo un bilanciamento che deve avvenire secondo la metafora dei vasi comunicanti, potendo il maggiore rilievo di uno compensare il minore rilievo dell'altro.

Costituisce danno grave ciò che eccede il pregiudizio necessariamente subito dal debitore per l'esecuzione della sentenza, ove foriero di un inaccettabile squilibrio tra i vantaggi dell'esecutore ed i sacrifici dell'esecutato, pregiudizio che deve essere valutato anche alla luce della possibilità di richiedere la dilazione della prestazione o altre misure idonee.

Costituisce danno irreparabile ciò che l'esecuzione causa con la perdita o con la distruzione delle qualità essenziali o delle funzioni economiche del bene, senza la possibilità di un suo reintegro in natura o per equivalente in caso di accoglimento del ricorso.

La prova del danno grave e irreparabile non può fondarsi sulla sola entità dell'importo da pagare, essendo necessario illustrare i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza della attività economica, anche prendendo in esame la possibilità di rateizzare il pagamento. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

610. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1081/2017 del 4 luglio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

Misure cautelari – Sentenza di primo grado che rigetti integralmente il ricorso per ragioni processuali o perché infondato – Carenza d'interesse – Inammissibilità.

La sentenza di primo grado che rigetta il ricorso del contribuente per ragioni processuali o lo ritiene infondato nel merito, possiede un carattere dichiarativo e lascia inalterata l'operatività propria dell'atto amministrativo impugnato. Pertanto, l'istanza di sospensione avente ad oggetto una siffatta sentenza è inammissibile per carenza di interesse. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

611. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 1090/2017 del 5 luglio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Scarcella

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Definizione.

L'art. 62bis del d.lgs 546/1992 non richiede la dimostrazione del fumus boni iuris, ma la sola prova di un danno grave e irreparabile e dell'iscrizione del processo nel ruolo generale della Cassazione.

Ai fini della dimostrazione del periculum in mora non è sufficiente il semplice richiamo all'entità dell'importo di cui è stato chiesto il pagamento, ma occorre provare che il pagamento pregiudicherebbe i diritti primari del contribuente in modo attuale e concreto, che il debito non può essere rateizzato e che sussiste la concreta possibilità di non ottenere, in caso di accoglimento del ricorso in cassazione, il risarcimento del pregiudizio subito a fronte dell'esecuzione della sentenza.

Ai fini della concessione della sospensione, il giudice adito deve tenere conto anche dell'interesse della parte pubblica, valutando il rischio che quest'ultima perda le garanzie patrimoniali nonchè l'eventuale maggiore difficoltà nella riscossione futura del tributo. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 62bis

612. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1101/2017 del 5 luglio 2017, Presidente e Estensore: Calia

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando l'ammontare degli importi di cui viene richiesto il pagamento è oggettivamente rilevante. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 62bis

613. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 1103/2017 del 5 luglio 2017, Presidente e Estensore: Fabrizi

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile – Sussiste.

Sussiste un danno grave quando viene richiesto il pagamento di un importo rilevante. Il danno è anche irreparabile se gli effetti conseguenti al pagamento non possono essere eliminati con un'eventuale reintegrazione per equivalente, poiché per adempiere il pagamento il contribuente dovrebbe richiedere un mutuo bancario a condizioni estremamente gravose. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

614. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1108/2017 del 4 luglio 2017, Presidente e Estensore: Calia

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile – Definizione.

Costituisce danno grave quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subisce per effetto dell'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra.

Ricorre il danno irreparabile quando l'esecuzione causa la distruzione o disintegrazione di una cosa non fungibile, così che il bene cessi di esistere o perda le sue qualità essenziali caratterizzanti la sua individualità o la sua funzione, con esclusione della possibilità di completo recupero o reintegrazione in caso di accoglimento dell'appello. Non sussiste il presupposto in parola in caso di condanna al pagamento di una somma di denaro, bene fungibile che consente la reintegrazione per equivalente in caso di accoglimento dell'appello.

La possibilità di chiedere la rateazione del pagamento esclude che il danno possa essere considerato irreparabile. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

615. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 1111/2017 del 5 luglio 2017, Presidente e Estensore: De Ruggiero

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Non sussiste.

Per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio, l'art. 62bis del d.lgs. 546/1992 non richiede la dimostrazione del fumus boni iuris.

La prova del periculum in mora non può fondarsi sulla sola entità dell'importo preteso e non ricorre laddove il contribuente non dimostri l'incapacità di adempiere alle altre obbligazioni. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

616. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 1122/2017 del 7 luglio 2017, Presidente: Marini, Estensore: Palma

Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.

L'entità del tributo non prova di per sé sola la sussistenza del periculum in mora, in mancanza di una previsione legislativa che fissi i parametri quantitativi e gli altri criteri oggettivi su cui fondare una siffatta presunzione legale. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

617. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1130/2017 del 7 luglio 2017, Presidente e Estensore: Buono

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile – Non sussiste.

La gravità e l'irreparabilità del danno non può essere rapportata alla sola entità dell'importo di cui è richiesto il pagamento, ma deve essere valutata alla luce delle conseguenze che potrebbero derivare dall'esecuzione della sentenza impugnata e dell'esistenza di ostacoli alla congrua rateizzazione dell'importo in discussione. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

618. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1145/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste periculum in mora laddove il contribuente ometta di indicare l'ammontare degli importi che sarebbe tenuto a pagare in forza della sentenza impugnata.

Il danno è grave e irreparabile ogni qual volta il pagamento degli importi richiesti determina l'impossibilità di soddisfare i bisogni essenziali della vita degli associati se non ricorrendo al credito o alla rateizzazione del debito. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

619. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 1166/2017 del 12 luglio 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile.

L'art. 62bis del d.lgs. 546/1992 non richiama congiuntamente i canonici concetti del fumus boni iuris e del periculum in mora, ma richiede solo la sussistenza di un "danno

grave e irreparabile” per la sospensione dell’esecutività della sentenza impugnata o, comunque, dell’esecuzione dell’atto oggetto del giudizio.

Costituisce danno grave ciò che eccede il pregiudizio necessariamente subito dal debitore per l’esecuzione della sentenza, ove foriero di un inaccettabile squilibrio tra i vantaggi dell’esecutore ed i sacrifici dell’esecutato, pregiudizio che deve essere valutato anche alla luce della possibilità di richiedere la dilazione della prestazione o altre misure idonee.

Costituisce danno irreparabile ciò che l’esecuzione causa con la perdita o con la distruzione delle qualità essenziali o delle funzioni economiche del bene, senza la possibilità di un suo reintegro in natura o per equivalente in caso di accoglimento del ricorso.

La prova del danno grave e irreparabile non può fondarsi sulla sola entità dell’importo da pagare, essendo necessario illustrare i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza della attività economica, anche prendendo in esame la possibilità di rateizzare il pagamento. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

620. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1219/2017 del 18 luglio 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Periculum in mora – Non sussiste.

Per la sospensione dell’esecutività della sentenza impugnata o dell’esecuzione dell’atto oggetto del giudizio, l’art. 62bis del d.lgs 546/1992 non richiede la dimostrazione del fumus boni iuris, ma del solo danno grave e irreparabile.

Non sussiste il periculum in mora se in relazione al seppur ragguardevole importo da pagare il debitore può richiedere una dilazione della rateazione già in essere ovvero ricorrere a finanziamenti garantiti dal patrimonio immobiliare e mobiliare di sua proprietà. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

621. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, ordinanza n. 1224/2017 del 17 luglio 2017, Presidente e Estensore: Frangipane

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Danno grave e irreparabile – Sussiste.

Per la sospensione dell’esecutività della sentenza impugnata o dell’esecuzione dell’atto oggetto del giudizio, l’art. 62bis del d.lgs 546/1992 non richiede la dimostrazione del fumus boni iuris, ma del solo danno grave e irreparabile.

Quest’ultimo presupposto sussiste quando l’esecuzione del credito tributario potrebbe determinare la chiusura della società istante e la conseguente perdita di posti di occupazione e quando la possibilità di ricorrere alla rateazione del debito o ad altre forme di credito si appalesi del tutto impraticabile ed inutile. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

622. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1264/2017 dell'11 agosto 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il presupposto del periculum in mora laddove, anche in considerazione dell'entità delle somme richieste, l'immediata esecuzione del provvedimento impugnato comporti il rischio di un pregiudizio non ristorabile per il contribuente. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

623. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1316/2017 dell'8 settembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il presupposto del periculum in mora quando la promozione di azioni esecutive determini un danno grave ed irreparabile per il contribuente oltre che l'insorgere di costi non giustificabili. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

624. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1355/2017 del 19 settembre 2017, Presidente e Estensore: Servetti

Misure cautelari – Sentenza di primo grado che rigetti parzialmente il ricorso avverso una comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Carenza di interesse – Comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria – Rigetto.

È inammissibile un'istanza di sospensione avente ad oggetto la sola sentenza di primo grado quando questa abbia rigettato parzialmente il ricorso avverso una comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria, dal momento che dall'accoglimento dell'istanza non seguirebbe alcun concreto vantaggio per l'istante.

Deve altresì essere respinta l'istanza di sospensione avente ad oggetto la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria, essendo una siffatta comunicazione priva di efficacia esecutiva e non avendo il contribuente dimostrato la sussistenza del periculum in mora. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

625. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, ordinanza n. 1459/2017 del 29 settembre 2017, Presidente: Zevola, Estensore: Ramondetta

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando viene richiesto il pagamento di un importo rilevante e laddove il contribuente non sia in grado di evitare che l'esecuzione forzata sui propri beni determini nei suoi confronti effetti inadeguatamente ristorabili, nemmeno ricorrendo nelle more ad altri mezzi finanziari. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

626. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1511/2017 del 9 ottobre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia

Misure cautelari – Periculum in mora – Prova – non adeguata.

Il periculum in mora non è desumibile dalla sola allegazione di un pesante contenzioso con l'Amministrazione finanziaria e di copia di una dichiarazione dei redditi. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

627. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 1525/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Fabrizi

Misure cautelari – Danno grave ed irreparabile – non sussiste.

Il pericolo di subire un danno grave ed irreparabile non è ravvisabile nell'eventualità di una prossima esecuzione della sentenza impugnata, specie se l'importo dovuto non pare possa comportare un simile danno. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

628. Notificazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, ordinanza n. 1528/2017 dell'11 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Barbaini

Misure cautelari – Notificazione dell'istanza – Non prevista.

L'art. 62bis del d.lgs. 546/1992 non richiede che l'istanza di sospensione venga notificata alla controparte, prevedendo unicamente che la stessa venga depositata nella segreteria della Sezione e che le parti vengano avvisate dell'udienza di trattazione. Pertanto, in assenza di notifica, il regolare avviso dell'udienza di trattazione mette l'Ufficio in condizione di contraddire all'istanza di sospensione nella pienezza dei suoi poteri. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

629. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1715/2017 del 9 novembre 2017, Presidente e Estensore: Punzo

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile – non sussiste.

Non sussiste il danno grave e irreparabile quando il pagamento della pretesa erariale è già stato eseguito per intero dal coobbligato in solido, potendo in siffatta ipotesi il pregiudizio eventualmente provenire solo dall'azione civile di rivalsa esperita dal coobbligato adempiente. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

630. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1717/2017 del 9 novembre 2017, Presidente e Estensore: Punzo

Misure cautelari – Danno grave ed irreparabile – Non sussiste.

Non sussiste il danno grave ed irreparabile laddove, nonostante le limitate disponibilità economiche del contribuente, quest'ultimo percepisca unicamente un reddito da lavoro dipendente (stante i limiti fissati per il pignoramento degli stipendi) e laddove sia già stato pignorato il conto corrente bancario. Peraltro, non offrendo il contribuente alcuna garanzia circa la futura capacità di assolvere i tributi, l'eventuale sospensione non garantirebbe quel bilanciamento di interessi contrapposti richiesto in forza dei principi enucleati in materia cautelare dalla Corte di Cassazione. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

631. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, decreto n. 1724/2017 del 9 novembre 2017, Presidente e Estensore: Punzo

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile – Sussiste.

Sussiste il danno grave e irreparabile quando viene richiesto il pagamento di un importo da considerarsi elevato in rapporto alle modeste dimensioni dell'impresa e alla difficile situazione economica della stessa. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

632. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1759/2017 del 13 novembre 2017, Presidente e Estensore: Servetti

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Periculum in mora – Non sussistono.

Non sussiste il fumus boni iuris essendo la pronuncia di primo grado sorretta da puntuali argomentazioni che escludono la sussistenza di palesi errori sia in fatto che in diritto.

Il riferimento al solo carattere ingente della pretesa non consente di ritenere sussistente nemmeno il periculum in mora. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

633. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 1766/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Misure cautelari – Danno grave e irreparabile – Prova – Non sussiste.

Non è possibile desumere l'esistenza del danno grave ed irreparabile dalla sola entità della pretesa tributaria, considerato che vi è la possibilità di richiedere una rateazione. Ai fini dell'ottenimento della sospensione è necessario che il contribuente dia atto delle proprie condizioni economiche e dimostri le conseguenze negative derivanti da un eventuale adempimento della pretesa tributaria. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

634. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 4651/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: De Rentiis

Fondo patrimoniale – Immobile di proprietà – Iscrizione ipotecaria.

L'iscrizione ipotecaria prevista dal d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77 non è un atto dell'espropriazione forzata bensì un atto riferito ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria e, pertanto, non trova applicazione l'articolo 170 del codice civile che vieta l'esecuzione sui beni del fondo patrimoniale se non per i debiti contratti per il soddisfacimento dei bisogni della famiglia. **(R.Co.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

635. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4747/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

Domanda di rottamazione – Istanza di rateazione – Legittimità iscrizione ipotecaria – Sussiste.

L'accoglimento dell'istanza di rateazione relativa ad avvisi di addebito per contributi previdenziali I.V.S. e la proposizione della domanda di rottamazione della cartella di pagamento ex art. 11, comma 8 del d.l. 50/2017 non impediscono all'Amministrazione finanziaria di iscrivere ipoteca in relazione alle somme chieste in pagamento. In tale ipotesi, l'iscrizione ipotecaria sarà cancellata solo una volta che il contribuente avrà interamente definito il carico pendente con l'Erario. **(F.S.)**

636. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, ordinanza n. 1858/2017 del 27 novembre 2017, Presidente e Estensore: Zevola

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Danno grave e irreparabile – Sussiste.

Per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio, l'art. 62bis del d.lgs 546/1992 non richiede la dimostrazione del fumus boni iuris, ma del solo danno grave e irreparabile, oltre che la prova dell'iscrizione del processo nel ruolo generale della Cassazione.

Sussiste il danno grave ed irreparabile laddove l'adempimento della pretesa tributaria comporti un grave pericolo per la continuità aziendale, desumibile dalla forte contrazione del volume d'affari e dei ricavi, dall'esiguità delle disponibilità liquide e dall'impossibilità di ricorrere ad ulteriori canali di credito.

L'irreparabilità del danno va intesa nel senso di un intollerabile scarto tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza nelle more del giudizio e le concrete probabilità di risarcimento in caso di accoglimento del ricorso per cassazione. **(G.Z.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

637. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 1949/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Giordano

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Danno grave e irreparabile – Riproposizione istanza cautelare – Intervenuto pignoramento presso terzi – Sussiste.

Per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio, l'art. 62bis del d.lgs 546/1992 non richiede la dimostrazione del fumus boni iuris, ma del solo danno grave e irreparabile.

Costituisce presupposto per la riproposizione dell'istanza l'intervenuto pignoramento presso terzi da cui derivi il pericolo per l'istante di non poter disporre di sufficienti mezzi

di sostentamento, evento questo che consente di ritenere sussistente il requisito del danno grave ed irreparabile. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

638. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 1953/2017 del 4 dicembre 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Braghò

Misure cautelari – Danno grave ed irreparabile – Prova – Non sussiste.

Il contribuente non può limitarsi a dedurre l'esistenza di un danno grave ed irreparabile in sulla base di argomentazioni generiche ed immotivate, limitandosi a rilevare la cessazione dell'attività della società e la pressochè totale incapienza del patrimonio del socio, elementi, questi ultimi, che depongono nel senso dell'esistenza di pericolo per l'erario di non vedere soddisfatta la propria pretesa creditoria. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

639. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 1977/2017 dell'11 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Buono

Misure cautelari – Danno grave ed irreparabile – Non sussiste.

Non sussiste il danno grave ed irreparabile laddove sia richiesto il pagamento di un importo non elevato e non sussistano ostacoli alla possibilità di richiedere una rateazione. La gravità e l'irreparabilità del danno non può essere rapportata genericamente ai soli proventi pensionistici del contribuente. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

640. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 2003/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

Misure cautelari – Sentenza di secondo grado che conferma l'avviso di accertamento – Carezza d'interesse – Inammissibilità.

La sentenza di secondo grado che, a conferma o in riforma della sentenza di primo grado, rigetta in tutto o in parte l'opposizione originaria del contribuente, possiede un carattere eminentemente dichiarativo e lascia inalterata l'operatività propria dell'atto amministrativo impugnato. Pertanto, l'istanza di sospensione avente ad oggetto una siffatta sentenza è inammissibile per carezza di interesse. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

641. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 2014/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

L'art. 52, comma 2, del d.lgs. 546/1992 richiede la sussistenza di "gravi e fondati motivi" per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o, comunque, di un "danno grave e irreparabile" per la sospensione dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio.

Il collegio è chiamato a verificare la sussistenza dei gravi e fondati motivi o comunque del danno grave e irreparabile secondo un bilanciamento che deve avvenire secondo la metafora dei vasi comunicanti, potendo il maggiore rilievo di uno compensare il minore rilievo dell'altro.

Sussiste il periculum in mora laddove sia richiesto il pagamento di un importo elevato rispetto alla situazione patrimoniale dell'istante e la provvisoria esecuzione determini a suo carico pregiudizi definitivi ed irreversibili. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

642. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 2079/2017 del 18 dicembre 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Misure cautelari – Danno grave ed irreparabile – Non sussiste.

Non sussiste il danno grave ed irreparabile quando il contribuente può ottenere la rateizzazione degli importi richiesti. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

643. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 2100/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino

Misure cautelari – Sospensione esecutività sentenza di primo grado – Sospensione esecuzione atto impositivo – Differenze.

La sentenza di primo grado che rigetta il ricorso del contribuente possiede carattere eminentemente dichiarativo della sua infondatezza ed è per definizione sprovvista di quella esecutività che inerisce alle sentenze importanti condanna, le uniche suscettibili di sospensione provvisoria. Pertanto, l'istanza cautelare avente ad oggetto una siffatta sentenza è inammissibile per carenza di interesse.

L'art. 52 del d.lgs. 546/1992 configura due distinte azioni cautelari, tra loro alternative e non concorrenti: una avente ad oggetto la sentenza di primo grado e l'altra avente ad oggetto l'atto impugnato. Trattasi di azioni esperibili al ricorrere di peculiari presupposti e con differenti effetti: la sospensione dell'esecutività della sentenza è destinata ad operare per un solo grado di giudizio, mentre la sospensione dell'esecuzione dell'atto perdura per l'intero suo corso, di durata non prevedibile fino alla definizione, di modo che essa è condizionata ad un possibile danno "grave e irreparabile". È onere del contribuente optare espressamente per uno dei due rimedi, essendo preclusa al giudice la possibilità di sostituire d'ufficio una richiesta cautelare all'altra. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52.

644. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 2113/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non necessario – Danno grave ed irreparabile – Prova – Definizione – Non sussiste.

Per la sospensione dell'esecutività della sentenza impugnata o dell'esecuzione dell'atto oggetto del giudizio, l'art. 62bis del d.lgs. 546/1992 non richiede la dimostrazione del

fumus boni iuris, ma del solo danno grave e irreparabile nonché la previa iscrizione del processo nel ruolo generale della Cassazione.

Il danno grave e irreparabile non può essere provato mediante il semplice richiamo all'importo dovuto, dovendo l'istante dimostrare, attraverso elementi specifici e qualificati, che il pagamento pregiudicherebbe i diritti primari della persona in maniera grave e duratura. Tale tipologia di danno, dunque, non si esaurisce in un esborso monetario ma consiste in una conseguenza grave e duratura sui diritti primari della persona o sullo svolgimento dell'attività d'impresa.

La possibilità di rateizzare il debito depone a sfavore dell'esistenza del presupposto in parola. Senza peraltro considerare che, laddove il ricorso per cassazione del contribuente dovesse trovare accoglimento, sussiste sempre la possibilità di chiedere all'Erario (soggetto per definizione solvibile) il risarcimento del pregiudizio subito. **(G.Z.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

645. Confisca definitiva di beni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5552/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarcella

Misure di prevenzione – Confisca definitiva di beni – Estinzione obbligazione tributaria – Confusione.

La misura di prevenzione della confisca si applica nei confronti del patrimonio di un soggetto ritenuto socialmente pericoloso, indipendentemente da qualsiasi nesso di pertinenzialità con una determinata tipologia di fattispecie penali, come i reati tributari. Nel momento in cui è disposta la confisca in via definitiva, i debiti erariali maturati a carico di quel patrimonio si estinguono per confusione tra il soggetto attivo ed il soggetto passivo del rapporto tributario, in quanto tale patrimonio diviene di proprietà dello Stato. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 159/2011, art 50; c.c., art 1253

646. Oggetto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, ordinanza n. 2122/2017 del 22 dicembre 2017, Presidente: Zevola, Estensore: Ramondetta

Misure cautelari – Intimazione di pagamento – Inammissibilità – Prova del deposito del ricorso per cassazione – Mancanza – Improcedibilità.

È inammissibile l'istanza di sospensione avente ad oggetto un'intimazione di pagamento (ricevuta dal contribuente dopo il deposito della sentenza di secondo grado) anziché il provvedimento impositivo originariamente impugnato. Perché i giudici possano provvedere sull'istanza di sospensione è in ogni caso necessario che l'istante dimostri di avere depositato il ricorso per cassazione contro la sentenza. **(G.Z.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis.

647. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, ordinanza n. 250/2017 del 7 agosto 2017, Presidente e Estensore: Galizzi

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non sussiste – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il fumus boni iuris quando viene richiesta la sospensione di un atto privo di natura impositiva e non rientrante tra quelli tipici.
La prova del periculum in mora non può fondarsi sulla sola entità dell'importo preteso. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47

648. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, decreto n. 341/2017 del 6 novembre 2017, Presidente e Estensore: Oldi

Misure cautelari – Eccezionale urgenza – Non sussiste.

Non sussiste il presupposto dell'eccezionale urgenza richiesto al fine disporre la sospensione inaudita altera parte, ogni qual volta la richiesta di sospensione riguardi un atto non suscettibile di esecuzione forzata, quale è la proposta di compensazione fra crediti opposti. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47

649. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, ordinanza n. 404/2017 dell'11 luglio 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

La gravità e l'irreparabilità del danno sono insiti nell'importo richiesto. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47

650. Avviso preventivo di iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 670/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Lamari

Avviso iscrizione ipotecaria – Autonoma impugnabilità – Non sussiste.

L'ipoteca esattoriale è una misura cautelare che può essere adottata dall'agente della riscossione a seguito del mancato pagamento delle somme intimare con la cartella di pagamento decorso il termine di 60 giorni dalla sua notifica. In quanto misura cautelare e non atto di espropriazione non si applica quanto previsto del 2° comma dell'art. 50 d.P.R. 602/1973 prevedente l'obbligo di notifica di un avviso contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro 5 giorni dalla notifica. L'art. 77 del d.P.R. 602/1973 richiama infatti unicamente il 1° comma del citato articolo 50. (E.Cal.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 50 e 77

651. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, ordinanza n. 654/2017 del 24 novembre 2017, Presidente: Melluso, Estensore: Repposi

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando l'importo richiesto è elevato, anche in considerazione del fatto che il contribuente non possiede alcun reddito. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47

652. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 322/2017 del 19 dicembre 2017, Presidente: Chiaro, Estensore: Pirola

Iscrizione di ipoteca su beni conferiti in fondo patrimoniale – Mancata prova dell'estraneità del debito ai bisogni familiari – Legittimità.

L'esattore può iscrivere ipoteca sui beni conferiti nel fondo patrimoniale se il debito sia stato contratto per uno scopo non estraneo ai bisogni familiari, ovvero purché il titolare del credito per il quale procede alla riscossione non sia a conoscenza di tale estraneità. Il ricorrente non può limitarsi ad opporre all'iscrizione di ipoteca il fatto che i beni sono stati conferiti nel fondo patrimoniale, ma deve allegare e provare che il fatto generatore dell'obbligazione tributaria sia sorto per uno scopo estraneo ai bisogni della famiglia e che tale estraneità era conosciuta al creditore. (M.Mag.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 170; d.P.R. 602/1973, art. 77

653. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, ordinanza n. 3131/2017 dell'11 settembre 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Misure cautelari – Fumus boni iuris – Non sussiste – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il fumus boni iuris quando le ragioni poste alla base del ricorso non appaiano ad un primo esame manifestamente fondate, senza che tale esame pregiudichi ogni ulteriore approfondimento in merito.

Non sussiste il periculum in mora quando non appare che il contribuente possa subire un danno grave in conseguenza dell'esecuzione forzata, da valutarsi alla luce dell'entità della pretesa erariale e delle sue capacità patrimoniali. Depone contro la sussistenza del periculum la mancata presentazione dell'istanza di rateizzazione. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47

654. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, ordinanza n. 3138/2017 dell'11 settembre 2017, Presidente e Estensore: Fugacci

Misure cautelari – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando la pretesa, per la sua entità, è in grado di compromettere gravemente la situazione del contribuente, valutata alla luce delle sue condizioni personali e patrimoniali. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47.

RISCOSSIONE

655. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3042/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Crespi

Iscrizione ipotecaria – Cartella esattoriale o intimazione ad adempiere – Notifica non oltre un anno – Necessita.

L'iscrizione ipotecaria prevista dall'art. 77 del d.P.R. 602/1973 è legittima solo in presenza dei presupposti e delle condizioni previsti dall'art. 50 dello stesso d.P.R.. Conseguentemente è necessario non solo che esista un titolo esecutivo validamente notificato ma anche che esso sia ancora efficace. Ove tra la data della notifica della cartella esattoriale e la data di iscrizione ipotecaria sia decorso più di un anno dovrà necessariamente essere notificata l'intimazione di pagamento. **(G.Ta.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 50 e 77

656. Prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 3646/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

Prescrizione breve – Prescrizione ordinaria – Conversione – Termine di impugnazione – Termine di opposizione.

La scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare una cartella di pagamento notificata per la riscossione di crediti tributari o di sanzioni per violazione di norme tributarie produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito ma non determina anche l'effetto della c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve, eventualmente previsto, in quello ordinario decennale, ai sensi dell'articolo 2953 c.c., applicabile soltanto nelle ipotesi in cui intervenga un titolo giudiziale divenuto definitivo, mentre la cartella di pagamento, avendo natura di atto amministrativo, è priva dell'attitudine ad acquistare efficacia di giudicato. Conseguentemente, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione non consente di fare applicazione dell'articolo 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo. **(A.Bu.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

657. Legittimazione passiva dell'agente della riscossione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 3735/2017 del 22 settembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Riscossione – Iscrizione ipotecaria – Chiamata in causa dell'agente della riscossione – Legittimazione passiva – Sussistenza – Chiamata in causa dell'ente impositore – Onere dell'agente della riscossione - Sussistenza.

L'impugnazione dell'avviso di iscrizione ipotecaria può essere svolta indifferentemente sia nei confronti dell'ente impositore creditore (ed in tal caso l'agente della riscossione è vincolato alla decisione del giudice nella sua qualità di soggetto legittimato a ricevere validamente il pagamento per conto del creditore), che nei confronti dell'agente della riscossione.

In quest'ultimo caso è onere dell'agente della riscossione, se non vuole rispondere dell'esito eventualmente sfavorevole della lite, chiamare in causa l'ente impositore creditore, non ricorrendone motivi di litisconsorzio necessario. (M.Gl.) 

658. Prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3813/2017 del 25 settembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Credito erariale – Individuazione del termine – Prestazione periodica – Non sussiste.
Il credito erariale per la riscossione dell'imposta non soggiace al termine di prescrizione quinquennale, previsto dall'art. 2948, n. 4, c.c. per ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi, ma all'ordinario termine di prescrizione decennale, di cui all'art. 2946 c.c., in quanto la prestazione tributaria, in ragione dell'autonomia dei singoli periodi di imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi. (F.F.) 

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2946 e 2948 n. 4

659. Procedura

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3858/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Crespi

Comunicazione di presa in carico – Impugnabilità – Esclusione.
La comunicazione con la quale Equitalia, ai sensi dell'art. 29 del d.l. 78/2010, rende edotto il contribuente di aver preso in carico il credito vantato dall'Amministrazione finanziaria, al fine di iniziare l'azione di riscossione, non è un atto autonomamente impugnabile.
Tale comunicazione diviene impugnabile esclusivamente se il contribuente dimostri di non aver ricevuto regolare notifica del prodromico avviso di accertamento esecutivo. (F.C.) 

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 29

660. Cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4016/2017 del 10 ottobre 2017, Presidente e Estensore: D'Addea

Riscossione – Cartella di pagamento – Annullamento pretesa impositiva – Sanzioni per ritardato versamento – Non dovute.
Una volta venuta meno l'imposizione a seguito dell'annullamento, sia pure non definitivo, dell'imposta, le sanzioni per ritardato versamento sono senza titolo poiché nessuna somma doveva essere pagata dal contribuente (Conf. Cass. n. 10388/2011). (L.Cad.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 24

661. Avviso bonario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4169/2017 del 18 ottobre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Riscossione – Cartella di pagamento – Mancata notifica dell'avviso bonario – Nullità della cartella.

L'avviso bonario consente al contribuente di sanare gli errori della dichiarazione emersi in sede di controllo formale da parte dell'ufficio e di versare quanto ancora dovuto con la riduzione delle sanzioni. La sua mancata notifica si traduce in una lesione del diritto di difesa ed impone al contribuente di subire il procedimento di riscossione senza la possibilità di emendare i propri errori. È, pertanto, nulla la cartella di pagamento emessa senza la preventiva notifica del cd. "avviso bonario" (nel caso di specie l'ufficio ha dimostrato l'avvenuta notifica dell'avviso bonario producendo in giudizio l'avviso di ricevimento della raccomandata spedita alla contribuente che, invece, affermava di non averla mai ricevuta). (M.GI.)

662. Prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4227/2017 del 23 ottobre 2017 Presidente: Marini, Estensore: Insinga

Intimazione di pagamento – Termine di prescrizione.

Le pretese della Pubblica Amministrazione si prescrivono nel termine "breve" di cinque anni, eccetto nei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato o a mezzo decreto ingiuntivo. Pertanto la mancata impugnazione di un avviso di accertamento o di un provvedimento esattoriale produce unicamente la definitività del credito, ma non determina l'effetto della cosiddetta conversione del termine di prescrizione breve in quello ordinario decennale, di cui all'art. 2953 c.c..(L.B.)

663. Prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4420/2017 del 2 novembre 2017, Presidente e Estensore: Pezza

Cartella di pagamento – Definitività – Termine prescrizione – Efficacia di giudicato – Conversione prescrizione – Non sussiste.

Con riguardo ai tributi erariali la definitività della cartella produce l'effetto sostanziale di irretrattabilità del credito ma non determina anche l'effetto della cd. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale ai sensi dell'art. 2953 cod. civ. che si applica solamente in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo laddove la cartella di pagamento è un atto amministrativo che non può acquistare efficacia di giudicato. (M.D.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

664. Compensazione volontaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4459/2017 del 6 novembre 2017, Presidente e Estensore: Izzi

Credito IVA – Successivo alla procedura concorsuale – Compensazione volontaria – Credito fiscale anteriore – Applicabilità – Non sussiste.

L'art. 28ter d.P.R. 602/1973, ove prevede che in sede di erogazione di un rimborso di imposta l'Agenzia proceda ad una preventiva verifica dei carichi pendenti al fine di provvedere ad una eventuale compensazione, non trova applicazione con riferimento al credito IVA maturato successivamente alla messa in liquidazione coatta amministrativa della società, perché la compensazione con debiti tributari anteriori già iscritti nello stato passivo produrrebbe un pregiudizio alla massa creditoria: consegue, pertanto, il diritto della società ad ottenere il rimborso IVA. (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 28ter

665. Controllo automatizzato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4516/2017 del 9 novembre 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Bonomi

Riscossione – Disconoscimento perdite pregresse – Ricorso all'art. 36bis d.P.R. 600/1973 – Inammissibile – Avviso di accertamento – Necessità.

La negazione di una perdita pregressa non può essere ricondotta ad un mero controllo formale in quanto presuppone necessariamente verifiche e valutazioni di natura giuridica, per le quali è necessaria l'emissione di apposito avviso di accertamento. (M.GI.)



666. Credito d'imposta per ritenute su interessi bancari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 4558/2017 del 13 novembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Chiametti

Cartella di pagamento – Fallimento revocato – Credito d'imposta per ritenute subite sugli interessi bancari – Sussistenza.

In una situazione di fallimento revocato dalla Corte di Cassazione si può affermare che è come se il fallimento non fosse mai esistito e quindi la trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali, nonché di relativi bilanci, vanno trasmessi per ogni singola annualità inerente il periodo della procedura fallimentare nel termine ordinario previsto dalla legge per le società in bonis. Conseguentemente, se dalla documentazione inoltrata emerge un credito di imposta per ritenute subite sugli interessi bancari durante il periodo fallimentare, questo credito deve essere riconosciuto alla contribuente. (D.D'A.)



667. Istanza rateizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4620/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Blandini

Riscossione - Cartella di pagamento - Istanza rateizzazione – Valenza – Ricognizione del debito – Interruzione della prescrizione – Rinuncia a valersi della prescrizione.

L'istanza di rateizzazione ha natura e valenza ricognitiva del debito e interruttiva della prescrizione (per i debiti non ancora prescritti), è in radice incompatibile con la volontà di valersi dell'effetto estintivo e implica rinuncia a valersi della prescrizione (per i debiti già prescritti). (B.I.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 2944

668. Notificazione della cartella di pagamento a mezzo p.e.c.

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4709/2017 del 17 novembre 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Sacchi

Fermo Amministrativo – Autoveicolo aziendale – Bene strumentale – Cartella di Pagamento – Notifica per mezzo pec – Illegittimità Notifica – Non sussiste.

È legittimo il preavviso di fermo amministrativo di un bene di proprietà dell'impresa se non è data prova che esso sia strumentale all'attività della stessa nonché indispensabile per lo svolgimento dell'attività aziendale. Relativamente alla notificazione dell'atto prodromico (cartella di pagamento) e presupposto rispetto al preavviso di fermo amministrativo, va rilevato che la notifica della cartella di pagamento mediante p.e.c. è espressamente prevista dal disposto ex art. 26 d.P.R. n. 600/1973. Nel caso di imprese individuali o costituite in forma societaria la notifica avviene esclusivamente con tali modalità all'indirizzo risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica

certificata. Non si applica l'art. 149bis del codice di procedura civile. La validità della trasmissione e ricezione del messaggio di posta elettronica certificata è attestata rispettivamente dalla ricevuta di accettazione e dalla ricevuta di avvenuta consegna di cui all'articolo 6 del d.P.R. n. 68/2005. **(A.Gi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; d.P.R. 68/2005, artt. 4, 5, 6, 7 e 8

669. Iscrizione a ruolo a titolo provvisorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4747/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

Iscrizione a ruolo a titolo provvisorio – Fase precontenziosa – Legittimità.

L'Ufficio può legittimamente iscrivere a ruolo a titolo provvisorio un terzo delle imposte richieste alla contribuente anche prima della proposizione del ricorso avverso il relativo atto impositivo innanzi la Commissione Tributaria Provinciale competente. Invero, secondo la costante giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione (conf. Cass. n. 7339/2003), l'art. 68 del d.lgs. 546/1992 ha un ambito applicativo diverso rispetto a quello dell'art. 15, comma 1 del d.P.R. 602/1973 che consente l'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio delle imposte anche nella fase precontenziosa. **(L.B.O.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 15 comma 1

670. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4749/8/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Fazzini

Cartella di pagamento – Decadenza dal beneficio del pagamento rateale – Termine per la notifica della cartella di pagamento – Perentorietà – Sussiste.

Il termine di decadenza di cui all'articolo 3bis, comma 5, del d.lgs. 462/1997, secondo il quale la notifica delle cartelle di pagamento conseguenti alle iscrizioni a ruolo previste dal comma 4 dello stesso articolo (i.e., relative a pagamenti dovuti a causa della decadenza dall'ammissione del beneficio del pagamento rateale) deve essere eseguita entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di scadenza della rata non pagata, ha natura perentoria. Tale natura è desumibile dalla funzione stessa attribuita al termine, vale a dire la necessità di non lasciare il contribuente esposto indefinitamente all'azione esecutiva dell'Amministrazione Finanziaria (Conf. Cass. nn. 7662/1999 e 10/2004), nonché dalla lettura costituzionalmente orientata della norma in relazione agli artt. 3 e 24 della Costituzione (Corte Cost. ord. nn. 107/1993 e 280/2005). **(C.A.P.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 462/1997, art. 3bis comma 5

671. Notifica a mezzo posta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4817/2017 del 22 novembre 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini

Riscossione – Notifica dell'atto a mezzo posta – Raccomandata A/R – Obbligo di relata di notifica – Non sussiste.

Ai sensi dell'art. 26, comma 1 del d.P.R. 602/1973, il concessionario è direttamente legittimato ad eseguire la notifica dell'atto direttamente mediante l'invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento e senza l'ausilio degli ufficiali giudiziari. In tal caso, la notifica si perfeziona con la ricezione della raccomandata da parte del destinatario alla data risultante dall'avviso di ricevimento, senza necessità di un'apposita relata di

notifica. Tale circostanza è confermato dal successivo comma 4 ove si prevede l'obbligo del concessionario di conservare per cinque anni la matrice o la copia dell'atto con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta. **(L.B.O.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

672. Interessi di mora

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5078/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Riscossione - Interessi di mora - Sospensione giudiziale - Interessi di sospensione amministrativa - Applicabilità in via analogica - Decorrenza - Mancata applicazione - Onere della prova.

L'applicazione analogica dell'art. 39 del d.P.R. n. 602/1973 (che prevede interessi per la revoca della sospensione amministrativa) alla sospensione giudiziale di cui all'art. 47 del d.lgs. n. 546/1992, che comporterebbe per l'analogo periodo la non applicazione degli interessi ex art. 20 del d.P.R. n. 602/1973, pena la duplicazione, non trattandosi di sanzione, è prevista a decorrere dal 1° gennaio 2016, ai sensi dell'art. 12, comma 1, del d.lgs. n. 156/2015, norma palesemente innovativa e non interpretativa.

L'onere di provare la mancata applicazione, nel periodo controverso, degli interessi moratori dovuti ex art. 30 del d.P.R. n. 602/1973 incombe all'Ufficio, per la sua vicinanza al mezzo di prova. Deve essere prodotto un qualche conteggio degli interessi di mora applicati e pagati dalla parte sulla base dell'intimazione di pagamento di Equitalia, per dimostrare che il conteggio degli stessi sia stato effettivamente sospeso nel periodo in questione, mentre non è sufficiente la produzione di un provvedimento di sospensione del ruolo, la sua revoca e una cronologia dell'iter processuale, documenti che di per sé non paiono dimostrativi della mancata applicazione degli interessi moratori. **(F.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 20, 30 e art. 39 comma 2

673. Cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5087/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Fabrizi

I - Riscossione - Cartella di pagamento - Notificazione - Consegna al portiere.

II - Riscossione - Cartella di pagamento - Notificazione - Prova del perfezionamento.

I - In caso di notificazione eseguita direttamente dal concessionario, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, è corretta la consegna della missiva al portiere del palazzo in cui risiede il contribuente. Ai sensi dell'art. 39 del decreto del Ministero delle comunicazioni 9 aprile 2001, sono abilitati a ricevere gli invii di posta presso il domicilio del destinatario anche i componenti del nucleo familiare, i conviventi e i collaboratori familiari dello stesso e il portiere. La notificazione con consegna del plico a mani del portiere non richiede alcun accertamento dell'assenza del destinatario o di altri componenti del nucleo familiare, né, a maggior ragione, la relativa certificazione.

II - Per la prova del perfezionamento del procedimento di notificazione della cartella di pagamento è sufficiente la produzione dell'avviso di ricevimento della raccomandata con la quale la cartella è stata inviata, non essendo necessario che l'agente della riscossione produca la copia della cartella, la quale, una volta pervenuta all'indirizzo del destinatario, deve ritenersi ritualmente consegnata a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza

di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se il medesimo provi di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione. (F.P.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; c.c., art. 1335

674. Interruzione della prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 5111/2017 del 30 novembre 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Riscossione - Ruoli - Prescrizione - Interruzione – Durata.

Ai sensi degli artt. 2943 e 2945 c.c., la prescrizione viene interrotta dall'inizio del giudizio e non corre fino al momento in cui passa in giudicato la sentenza che definisce il giudizio. In caso di impugnazione degli accertamenti, la prescrizione risulta, quindi, sospesa per l'intera durata del procedimento contenzioso. Legittima è, pertanto, la cartella di pagamento notificata a seguito della sentenza di secondo grado che accolga la pretesa impositiva. La sospensione della prescrizione dura fino a quando la Commissione tributaria si pronuncia definitivamente; da tale momento riprende il decorso del termine di prescrizione di dieci anni. (F.P.)



Riferimenti normativi: c.c., artt. 2943 e 2945

675. Cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5116/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Braghò

Riscossione - Cartella di pagamento - Notificazione - A mezzo posta da parte dell'agente della riscossione - Prova - Fotocopie - Ammissibilità - Disconoscimento - Necessità - A mezzo di ufficiale giudiziario – Prova.

L'agente della riscossione, in caso di specifica doglianza in ordine alla validità del procedimento di notifica della cartella di pagamento, è onerato del produrre esclusivamente l'avviso di ricevimento attestante la notifica a mezzo del servizio postale, ma non anche la copia della cartella impugnata, il cui originale è nella disponibilità del debitore, proprio in quanto titolo esecutivo notificato.

La produzione dell'avviso di ricevimento del piego raccomandato contenente la copia dell'atto processuale spedita per la notificazione a mezzo del servizio postale, ai sensi dell'art. 149 c.p.c., richiesta dalla legge in funzione della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio, può avvenire anche mediante l'allegazione di fotocopie non autenticate, ove manchi contestazione in proposito, poiché la regola posta dall'art. 2719 c.c., per la quale le copie fotografiche o fotostatiche hanno la stessa efficacia di quelle autentiche, non solo se la loro conformità all'originale è attestata dal pubblico ufficiale competente, ma anche qualora detta conformità non sia disconosciuta dalla controparte, con divieto per il giudice di sostituirsi nell'attività di disconoscimento alla parte interessata, pure se contumace, trova applicazione generalizzata per tutti i documenti (cfr. Cass., sent. 4 maggio 2016, n. 8861). Il mancato disconoscimento specifico in ricorso in relazione alle copie degli avvisi di ricevimento, con la sola eccezione dell'assenza di originale, non integra alcuna doglianza specifica, idonea a confutare la validità della notifica.

L'art. 26, primo comma, del d.P.R. n. 602/1973, prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso e all'ufficiale postale, alternativa rispetto alla notificazione a mezzo dell'ufficiale giudiziario (cfr. Cass. ord. 11 febbraio 2016, n. 2790). In tale evenienza, la notifica si perfeziona con la ricezione del destinatario, alla data risultante dall'avviso di ricevimento, senza necessità di un'apposita relata di notifica,

visto che è l'ufficiale postale a garantirne, nel menzionato avviso, l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella (art. 26, penultimo comma, cit.). La disposizione in esame, quindi, non impone all'agente della riscossione l'onere di depositare in giudizio la copia della cartella di pagamento ai fini della prova del perfezionamento del procedimento di notificazione e della relativa data, né la redazione di un'apposita relata. L'onere della prova, infatti, è assolto mediante la produzione dell'avviso di ricevimento. (F.P.)

676. Motivazione della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 5129/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente e Estensore: Labruna

Riscossione - Cartella di pagamento – Motivazione.

Non è sufficientemente motivata una cartella di pagamento che non esponga compiutamente le ragioni delle riprese dell'Ufficio, sicché il contribuente sia messo nelle condizioni di efficacemente difendersi, a maggior ragione ove la cartella non si limiti a un mero controllo formale ex art. 36ter del d.P.R. n. 600/1973, ma contesti le pretese fatte valere in dichiarazione, introducendo in tale modo un'attività accertatrice vera e propria. Non compete al cittadino la ricostruzione dell'operato dell'Ufficio tributario attraverso difficili operazioni interpretative di codice numerazioni e, perciò, la cartella di pagamento emessa deve contenere, in forma comprensibile non criptica, l'indicazione della qualifica e dell'ammontare del tributo richiesto, in modo da permettere la piena conoscenza delle ragioni dell'iscrizione a ruolo (cfr. Cass., sent. 21 dicembre 2005, n. 28318). La cartella esattoriale che non sia stata preceduta da un motivato avviso di accertamento deve essere motivata in modo congruo, sufficiente e intelligibile, tale obbligo derivante dei principi di carattere generale indicati, per ogni provvedimento amministrativo, dall'art. 3 della legge n. 241/1990, e recepiti, per la materia tributaria, dall'art. 7 della legge n. 212/2000 (cfr. Cass., sent. 16 dicembre 2009, n. 26330; conf. Cass., ord. 17 aprile 2014, n. 8934). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; l. 241/1990, art. 3; l. 212/2000, art. 7

677. Notifica della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5532/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Grigillo

Cartella di pagamento – Notifica – Forme semplificate – Legittimità.

Il concessionario per la riscossione può notificare le cartelle di pagamento utilizzando la forma semplificata a mezzo del servizio postale, mediante l'invio di raccomandata con avviso di ricevimento. La sottoscrizione della cartolina attestante la ricezione da parte del portiere dello stabile in cui risiede il contribuente costituisce evidenza della regolare notifica dell'atto. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

678. Produzione originale cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5533/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Grigillo

Documenti – Prova – Fotocopia – Attestazione di conformità – Contestazione – Produzione originale – Necessità.

Grava sul concessionario per la riscossione la produzione dell'originale di un documento, ogni qualvolta il contribuente disconosca la conformità della fotocopia dello stesso

sprovvista di autenticazione di un pubblico ufficiale. Solo in questo modo, infatti, tale documento potrà avere valore di prova all'interno del procedimento (nel caso di specie, il concessionario per la riscossione, a seguito della contestazione della conformità delle fotocopie delle relate di notifica di alcune cartelle di pagamento prive di autenticazione, non ha prodotto i documenti in originale, non riuscendo quindi a provare validamente la corretta notifica degli atti impugnati). (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2719

679. Iscrizione a ruolo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5622/2017 del 27 dicembre 2017, Presidente: Buono, Estensore: Gallina

Iscrizione a ruolo – Omesso versamento imposte indicate in dichiarazione Iva – Invito al contribuente a fornire chiarimenti – Non necessario.

La procedura di riscossione tramite iscrizione a ruolo delle imposte indicate in dichiarazione e non versate non richiede che il contribuente venga preventivamente invitato a fornire chiarimenti, fatta salva l'ipotesi in cui sussistano profili di incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione stessa. (M.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36-bis; d.P.R. 633/1972, art. 54bis

680. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 5652/2017 del 28 dicembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano

Fondo patrimoniale – Iscrizione di ipoteca - Legittimità.

Il concessionario della riscossione, al fine di garantire la tutela del credito da riscuotere, può iscrivere la garanzia ipotecaria anche su un bene facente parte di un fondo patrimoniale; ciò in quanto l'iscrizione ipotecaria non costituisce un atto espropriativo ma ha un mero effetto prenotativo. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

681. Notificazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5673/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Riscossione – Avviso di intimazione di pagamento e cartella di pagamento – Prova della notifica – Copia fotostatica dell'avviso di ricevimento del plico – Rileva – Motivazione sintetica della pretesa – Regolarità dell'atto – Sussiste.

In tema di notificazione, la copia fotostatica dell'avviso di ricevimento del plico raccomandato costituisce piena prova dell'avvenuta notificazione dell'atto, atteso che alcuna disposizione prescrive che tale copia debba essere autentica a pena di nullità. Ai fini del contenuto minimo della cartella di pagamento, gli art. 1 e 6 del Decreto del Ministero delle Finanze n. 321 del 1999 richiedono l'indicazione "sintetica" degli elementi di iscrizione a ruolo. Non occorre quindi, per la regolarità del documento esattoriale, un'indicazione "analitica" di quegli elementi, ma è, al contrario, sufficiente l'indicazione di circostanze univoche ai fini dell'individuazione di quell'atto, così che resti soddisfatta l'esigenza del contribuente di controllare la legittimità della procedura di riscossione promossa nei suoi confronti, con la motivazione anche sintetica della pretesa. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: d.m. 321/1999, artt. 1 e 6

682. Società di comodo

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 736/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Caristi, Estensore: Belotti

Società di comodo - Illegittima la cartella art 36bis d.P.R. 600/1973 non preceduta da avviso accertamento.

È illegittima la cartella ex. art. 36bis d.P.R. 600/1973 non preceduta da autonomo avviso di accertamento qualora relativa ad imposte dichiarate in base alla normativa prevista per le società di comodo. È onere dell'Amministrazione finanziaria instaurare il contraddittorio, poiché solo in tal modo il contribuente ha la possibilità di provare l'operatività. La liquidazione art 36bis è ammissibile solo se relativa ad un controllo meramente cartolare o correzione di errori materiali. **(R.T.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; l. 724/1994, art. 30

683. Notifica avviso di intimazione

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 236/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Febbraro, Estensore: Ortore

Avviso di intimazione - Notifica a mezzo P.E.C - Legittimità - Mancanza dell'attestazione di conformità - Irrilevanza.

La notifica a mezzo P.E.C. dell'intimazione di pagamento deve ritenersi del tutto legittima per effetto del richiamo dell'art. 50, comma 2 del d.P.R. 602/1973 all'art. 26, comma 2 del d.P.R. 600/1973 che, a sua volta, rinvia al successivo art. 60 che, al comma 7, esclude l'applicabilità dell'art. 149bis c.p.c. e quindi la necessità dell'attestazione di conformità della copia informatica all'originale dell'atto cartaceo. **(M.Lu.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50, comma 2; d.P.R. 600/1973, art. 26 comma 2

684. Termini di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 54/2017 del 3 luglio 2017, Presidente: Fracascio, Estensore: Crivelli

Tributi erariali - Termine di prescrizione decennale.

Il termine di prescrizione previsto per i tributi erariali è quello decennale ordinario previsto dall'art. 2946 del c.c. in quanto deve escludersi, per tali tributi, la sussistenza del presupposto della causa debendi continuativa; pertanto agli stessi non risulta applicabile il termine prescrizione quinquennale previsto dall'art. 2948, c. 4, c.c. ed applicabile ai tributi locali. **(L.T.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2946 e 2948

685. Notifica a mezzo pec

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4938/2017 del 21 luglio 2017, Presidente e Estensore: Duchi

Avviso di intimazione - Notificazione a mezzo pec - Assenza di apposizione della firma digitale sulla cartella esattoriale allegata all'avviso notificato a mezzo pec - Ecceppita modificabilità del documento - Non rileva - Difformità tra la cartella

esattoriale notificata a mezzo pec ed il ruolo – Onere della prova a carico del contribuente.

La cartella esattoriale allegata all'avviso di intimazione notificato con messaggio di posta elettronica certificata dall'agente della riscossione non necessita di apposizione di alcuna firma digitale. Il requisito di riconducibilità del documento in parola al soggetto emittente è soddisfatto dalla certificazione inerente alla sicura provenienza dal soggetto che l'ha inviata a mezzo pec. Non è di alcun rilievo l'asserita potenziale modificabilità di tale documento in ragione della mancanza della firma digitale posto che solo una acclarata difformità tra il documento allegato e le somme risultanti dal ruolo o dal relativo estratto farebbe sorgere in capo al contribuente il diritto a contestarne legittimamente il contenuto. La effettiva e concreta mancanza di identità o conformità tra la cartella allegata al messaggio pec e le risultanze del ruolo legittimano il contribuente, onerato della prova, di farne dichiarare dal giudice la difformità in sede processuale e la conseguente nullità. (S.L.)



686. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza 5851/2017 del 16 ottobre 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo

Cartella esattoriale - Obbligo di motivazione – Annullamento per difetto di motivazione.

La cartella esattoriale, alla stregua di tutti gli altri atti amministrativi ed impositivi deve essere sempre motivata. Il difetto di motivazione rende la cartella esattoriale affetta da nullità. “È infatti pacifico che la cartella esattoriale debba sempre essere adeguatamente motivata, in modo che il contribuente conosca specificamente le ragioni del recupero e le possa tempestivamente impugnare dinanzi le competenti Commissioni Tributarie” (Conf. Cost. Sent. 229/1999 e Ord. 117/2000, Cass. 15638/2004 e 26330/2009). (R.L.)



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

687. Riscossione frazionata e sanzione per omesso versamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza 6044/2017 del 25 ottobre 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiametti

Riscossione in pendenza di giudizio – Soccombenza in appello del contribuente vittorioso in primo grado – Sanzione art. 13 d.lgs 471/1997 – Non applicabilità.

Nel caso in cui il contribuente abbia provveduto al versamento dell'imposta dovuta in pendenza di giudizio ed entro il termine per la proposizione del ricorso ma, risultato vittorioso in primo grado abbia ottenuto il rimborso di quanto versato in via provvisoria, qualora sia successivamente rimasto soccombente in appello, non è applicabile nei suoi confronti la sanzione del 30% ex art. 13 del d.lgs. 471/1997. Tale disposizione punisce infatti chi non provvede entro le scadenze predeterminate al versamento di un tributo (o di una sua frazione) qualora non sia proposto ricorso o il medesimo sia respinto. (P.M.C.C.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 13; d.lgs. 546/1992, art. 68

688. Notifica telematica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6871/2017 del 13 dicembre 2017, Presidente: Nobile De Santis, Estensore: Caterbi

Riscossione – Notifica cartella a mezzo pec – Assenza di firma digitale e di attestazione di conformità – Allegata con estensione del file “.pdf” anziché “.p7m” – Assenza relata di notifica – Raggiungimento dello scopo – Esclusione nullità.

La cartella di pagamento notificata al debitore a mezzo posta elettronica certificata, indipendentemente dal suo formato “.pdf” o “.p7m”, costituisce originale stesso della cartella venendo generato in via informatica dall'Agente della Riscossione e allegato al messaggio inviato a mezzo PEC; in quanto originale non necessita di alcuna attestazione di conformità all'originale. Ove emessa in formato “.pdf” invece che in formato “.p7m” (quest'ultimo ritenuto unico formato per garantire l'integrità e l'immodificabilità del documento informatico oltre all'identificabilità dell'autore) si rileva che essendo l'originale in formato “.pdf” nelle mani del debitore non vi sarebbe comunque interesse da parte dell'Agente della Riscossione nel modificare la copia a sua disposizione di un documento il cui originale è nel possesso della controparte. L'eventuale omessa firma elettronica della cartella, ai sensi sia dell'art. 25 del d.P.R. 602/1973 e degli artt. 20, comma 1-bis e 21, comma 1, del d.lgs. 82/2005, non ne inficia la validità, a patto che sia redatta conformemente al modello ministeriale approvato e che provenga dall'indirizzo pec dell'Agente della Riscossione. Infine, per quel che attiene alla notifica a mezzo posta elettronica, la ricevuta di avvenuta consegna del messaggio pec sostituisce la tradizionale relata di notifica redatta dall'Ufficiale Giudiziario, che quindi non è necessaria ai fini della validità del procedimento di notificazione. Opponendosi alla cartella, in ogni caso, il contribuente ha sanato ogni eventuale questione relativa alla nullità della notifica avendo dato prova di aver avuto conoscenza delle richieste di pagamento contenute nell'atto. (F.M.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.lgs. 82/2005, artt. 20 comma 1bis e 21, comma 1; d.P.R. 600/1973, art. 60; d.P.R. 58/2005, art. 6

689. Lieve inadempimento con favor rei

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 263/2017 del 19 ottobre 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti

Riscossione – Ruolo - Impugnazione - Decadenza dalla rateizzazione per pagamenti effettuati in ritardo - Lieve inadempimento – Favor Rei – Sussiste.

È applicabile il favor rei alle disposizioni del c.d. “lieve inadempimento” (art. 15ter d.P.R. 602/1973): non decade dalla rateizzazione dei pagamenti il contribuente che versa con lieve ritardo la prima rata di un piano di rateizzazione, purché entro i 7 giorni dalla scadenza, così come previsto dalla norma. La previsione è applicabile alle rateizzazioni precedenti alla sua entrata in vigore della norma e fa salvo: (i) l'insufficiente versamento della rata per una frazione non superiore al 3 per cento e in ogni caso diecimila euro; (ii) il ritardo nel versamento della prima rata non superiore a sette giorni. (G.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 15ter comma 3

690. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 512/2017 del 21 novembre 2017, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Ferrari

Mancata impugnazione della cartella - Prescrizione triennale del credito – Sussiste.

La mancata impugnazione della cartella non modifica i termini di prescrizione del credito da essa portato, poiché, essendo atto amministrativo, non può essere equiparata a una sentenza passata in giudicato. Solo i crediti derivanti da una sentenza passata in giudicato

si prescrivono entro 10 anni. L'art. 2953 del c.c., in quanto norma di carattere eccezionale, non può estendersi per analogia a casi semplicemente assimilabili. **(L.M.P.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

SUCCESSIONE E DONAZIONE

691. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 3140/2017 del 13 luglio 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

Trust – Donazione indiretta – Trasferimento di beni – Insussistenza – Imposta di successione – Non sussiste.

Il conferimento di beni in un trust non determina di per sé un trasferimento di ricchezza e quindi un arricchimento imputabile ai beneficiari. Dunque, l'operazione di conferimento non integra il presupposto dell'imposta di successione e donazione, il quale prescrive la sussistenza dell'arricchimento patrimoniale, a titolo gratuito, dei beneficiari. Di conseguenza, all'ipotesi di conferimento di beni a favore di un trust si applica l'imposta di registro in misura fissa. L'imposta in misura proporzionale sarà dovuta dai beneficiari nel momento in cui i beni e i diritti precedentemente conferiti saranno effettivamente trasferiti dal trust ai predetti beneficiari. (A.T.)



Riferimenti normativi: l. 262/2006, art. 2 comma 47

692. Fallimento e trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 3457/2017 del 28 agosto 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

Successioni e donazioni – Fallimento – Istituzione trust – Debenza dell'imposta – Sussiste.

Qualora il curatore fallimentare istituisca un trust, al fine di soddisfare i creditori del fallimento, è dovuta l'imposta sulle successioni e donazioni al momento della segregazione del patrimonio. La successiva devoluzione ai beneficiari dei beni vincolati in trust non realizzerà ulteriore presupposto impositivo. (M.GI.)



Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

693. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 3661/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Rota

I - Trust – Soggettività – Personalità – Patrimonio segregato – Trustee – Destinatario della pretesa impositiva.

II - Trust – Base imponibile – Valore attuale del patrimonio segregato.

I - Il trust non è un soggetto giuridico dotato di propria personalità, in quanto atto che produce il mero e peculiare effetto della segregazione patrimoniale, essendo invece unicamente il trustee la persona di riferimento nei rapporti con i terzi e non già quale "legale rappresentante" in senso tecnico di un inesistente soggetto distinto, bensì come unico soggetto che dispone del diritto. Tuttavia, la pretesa impositiva formalmente indirizzata dall'Agenzia delle Entrate nei confronti del trust deve ritenersi inequivocabilmente diretta, da un punto di vista tanto sostanziale quanto concreto ed effettivo, non già nei confronti del "patrimonio segregato" in quanto tale, ma piuttosto nei confronti di chi quel "patrimonio segregato" è stato deputato a gestire, e cioè il trustee.

II - La tesi secondo la quale la base imponibile – calcolata secondo quanto previsto dall'art. 2, comma 49, del d.l. 262/2006 – dovrebbe essere pari a zero, poiché sul trustee grava l'onere ex lege e contrattuale di ritrasferire esattamente il quantum ricevuto ai

beneficiari finali, non può essere condivisa, tenuto conto del fatto che, poiché l'imposta in esame è imposta istituita direttamente e in sé sulla costituzione dei vincoli, il calcolo della base imponibile va fatto in relazione al valore attuale del patrimonio "segregato", quale utilità economica indice di capacità contributiva di cui il disponente, stabilendo che sia sottratta all'esercizio delle proprie facoltà proprietarie per essere gestita da altri a beneficio di terzi (o comunque in funzione di interessi specifici), finisce con l'impovertirsi. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 commi 47 e 49

694. Imposta di successione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 4132/2017 del 17 ottobre 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Braghò

Imposta di successione – Presunzione ex art. 9 commi da 1 a 3 d.lgs. 346/1990 – Immobile in comodato a favore del de cuius – Incompletezza dell'inventario per assenza – Non Sussiste.

Non è onere dei contribuenti, bensì dell'Ufficio, dimostrare la carenza di titolarità del de cuius di beni mobili posti ad uso o ad ornamento di abitazione di proprietà di terzi (nel caso di specie, l'Ufficio aveva eccepito una incompletezza dell'inventario successorio, mancando ogni riferimento a mobili a corredo di un appartamento utilizzato dal defunto di proprietà di terzi, in virtù di un comodato gratuito). (G.Si.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 9 commi 1, 2 e 3

695. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4337/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Imposta sulle donazioni – Conferimento di beni – Vincolo di destinazione – Presupposto di imposta – Non sussiste.

La costituzione di un trust di garanzia non autodichiarato produce soltanto efficacia "segregante" per i beni eventualmente in esso conferiti. Per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni manca quindi il presupposto impositivo della liberalità alla quale può dar luogo soltanto un reale arricchimento. Nemmeno può condividersi l'interpretazione letterale dell'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006 secondo la quale sarebbe stata istituita un'autonoma imposta sulla "costituzione di vincoli di destinazione", poiché il presupposto dell'imposta rimane quello stabilito dall'art. 1 d.lgs. 346/1990, ovvero sia il reale trasferimento di beni e diritti e quindi il reale arricchimento dei beneficiari. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1; d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

696. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4377/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi

Trust – Ipotecaria – Vincoli di destinazione.

Il conferimento di beni in trust integra la costituzione di vincoli di destinazione da assoggettare a imposte di donazione e imposte ipotecaria e catastale ove dovute. Queste ultime, ove il conferimento abbia ad oggetto beni immobili, sono dovute anche in ipotesi di esenzione di imposta di donazione. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 49 e art. 53; d.lgs. 346/1990

697. Emendabilità della dichiarazione di successione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 4832/2107 del 22 novembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Capuzzi

Imposta di successione – Dichiarazione di successione – Valore confessionario – Esclusione – Modificabilità – Sussistenza.

In tema di imposta di successione, il contribuente può procedere alla rettifica di errori di qualsiasi genere, contenuti nella dichiarazione, anche dopo la scadenza del termine per la sua presentazione, di cui al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, art. 31, salva l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 50 e ss., e con effetti diversi, a seconda che la modifica abbia luogo prima della notificazione dell'avviso di liquidazione della maggiore imposta, ovvero successivamente alla stessa. (F.M.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, artt. 31 e 50

698. Donazioni frazionate

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 202/2017 del 5 luglio 2017, Presidente e Estensore: Abate

Imposta di donazione – Atti di donazione frazionati – Applicazione retroattiva di norme impositive - Non spettanza della franchigia.

In presenza di più atti di donazione tra le stesse persone in un arco temporale molto compresso, il valore globale netto dei beni e dei diritti oggetto della donazione deve tenere conto del valore delle precedenti donazioni aventi effetto cumulativo al fine del superamento della franchigia allorquando la stipula dell'ultimo atto si è concretizzata successivamente all'entrata in vigore dell'art. 2, comma 50 del d.l. 262/2006. (M.Lu.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 57 comma 1

699. Atto di donazione formato all'estero

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 5256/2017 del 12 settembre 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni

Atto di donazione formato all'estero – Imposta sulle donazioni – Non rileva.

Qualora alla data della donazione il donante risieda all'estero, l'imposta è dovuta in relazione ai soli beni e diritti che risultino esistenti sul territorio italiano, in base al principio della "territorialità" di cui art. 2, d.lgs. 346/1990; ne consegue che, ai fini dell'imposta di registro - e delle altre imposte correlate- rilevano unicamente gli atti formati all'estero che hanno ad oggetto beni immobili e non, o aziende esistenti sul territorio dello Stato. (S.Z.)

Riferimenti normativi: d.lgs.346/1990

700. Donazioni e coacervo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 317/2017 del 17 novembre 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Bocchiola

Successione e donazione – Coacervo – Nuova imposta sulle successioni e donazioni - Sostanziale abrogazione della normativa – Inapplicabilità.

Le norme relative al coacervo previste dalla legge 346/1990, art. 8, comma 4, devono ritenersi superate poiché finalizzate, al tempo, ad una tassazione che prevedeva la

progressività delle aliquote in funzione dell'entità del valore globale netto dell'asse ereditario. La nuova disciplina delle imposte di successione e donazione (d.l. n. 262/2006) ha implicitamente abrogato la normativa sul coacervo, stabilendo una tassazione basata solo su aliquote diverse a seconda del grado di parentela dell'erede. Il coacervo è inapplicabile anche per le donazioni avvenute in epoca in cui non era in vigore nessuna imposta sulle successioni e donazioni. **(G.D'A.)**



Riferimenti normativi: l. 346/1990, art. 12; d.l. 262/2006, art. 8 comma 4

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

701. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3045/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Crespi

Dichiarazione integrativa – Sanzioni per il tardivo pagamento del tributo – Inapplicabilità.

A seguito di presentazione dichiarazione integrativa, nel caso di specie relativa all'anno d'imposta 2010, l'unica sanzione irrogabile è quella prevista dall'art. 5, comma 4, del d. lgs. 471/1992 non sussistendo invece, come rilevato dall'Ufficio, la violazione dell'art. 13 d.lgs. 471/1997, atteso che la regolarizzazione della violazione prodromica dell'infedeltà dichiarativa assorbe anche quella indotta dell'omesso versamento (al caso di specie è stata considerata l'applicabilità delle disposizioni, in quanto di natura procedimentale, della legge di stabilità 2015, l. 190/2014, sul ravvedimento operoso entrate in vigore il 1° gennaio 2015). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, artt. 5 e 13; l. 190/2014

702. Amministratore di fatto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 3133/2017 del 13 luglio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Calà

Amministratore di fatto – Onere della prova – Presunzione.

Compete all'Agenzia delle Entrate fornire la prova che una persona sia amministratore di fatto di una società. Il contribuente che non controdeduce alle argomentazioni opposte dall'amministrazione finanziaria conferma quanto da questa addotto. In tale circostanza, l'amministratore di fatto deve essere equiparato alla figura dell'amministratore di diritto, in conformità a quanto sancito dall'art. 2639 cod. civ. Questi sarà gravato degli obblighi civili e risponderà penalmente per tutti i comportamenti a lui addebitati. Ciò anche con riferimento all'imputabilità delle sanzioni amministrative pecuniarie, non trovando applicazione il disposto di cui all'art. 7, d.l. 269/2003, in ordine al quale le sanzioni vanno esclusivamente irrogate alle persone giuridiche. (A.T.)

Riferimenti normativi: art. 2639 c.c.; d.l. 269/2003, art. 7

703. Responsabilità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3637/2017 del 19 settembre 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Crespi

Sanzioni amministrative – Responsabilità – Illecito – Persona giuridica – Società – Persona fisica – Amministratore.

Le sanzioni amministrative derivanti dalla violazione di norme tributarie vanno irrogate esclusivamente alla persona giuridica che ha tratto vantaggio dall'illecito e non anche alla persona fisica che ha materialmente posto in essere il comportamento vietato. Con l'art. 7 del d.l. n. 269/2003 è stato ribaltato il principio della diretta sanzionabilità dell'autore della violazione, in riferimento alle società ed enti con personalità giuridica; in luogo del manager, verrà quindi colpita la società, in quanto presumibile "beneficiaria" dall'illecito fiscale commesso. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7

704. Concorso di persone

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 3686/2017 del 18 settembre 2017, Presidente e Estensore: Palestra

Violazioni finanziarie e sanzioni – Concorso di persone – Duplicazione di sanzione – Sanzione irrogata all'amministratore – Sanzione irrogata alla società – Ammissibilità.

Non si pone una duplicazione di sanzioni qualora la sanzione tributaria sia irrogata sia alla società che all'amministratore in applicazione dell'art. 9 del d.lgs. 472/1997, che prevede che essa sia applicata a ciascun concorrente nell'illecito ed a ciascuno nella sua interezza. (S.M.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 9

705. Incertezza obiettiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 3857/2017 del 27 settembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Piombo

Obiettive condizioni di incertezza – Portata e applicazione norma tributaria – Inapplicabilità sanzioni – Presupposti – Valutazione del giudice.

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 si riveli difficoltoso per equivocità del contenuto, derivante da elementi positivi di confusione che vanno tempestivamente allegati ad opera del contribuente. (F.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2

706. Monitoraggio fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 4343/2017 del 27 ottobre 2017, Presidente: Russo, Estensore: Ocello

Sanzioni – Monitoraggio fiscale – Omessa compilazione del Quadro RW – Applicazione retroattiva art. 12 d.l. 78/2009 – Illegittimità.

L'art. 12 del d.l. 78/2009, relativo all'applicabilità del raddoppio dei termini per l'accertamento di violazioni concernenti la compilazione del Quadro RW, ha natura di norma sostanziale e pertanto non può che essere applicato a partire dall'anno successivo alla sua entrata in vigore. (C.F.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; d.lgs. 472/1997, art. 20

707. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 4908/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Currò

Sanzioni – Agevolazione prima casa – Immobili di lusso – Principio del favor rei – Si applica.

La nuova disciplina normativa in materia di agevolazioni per l'acquisto della prima casa non contiene più alcun riferimento alle caratteristiche "di lusso" dell'immobile, ma dispone l'applicazione dell'agevolazione alle abitazioni aventi categoria catastale diversa da A/1, A/8 e A/9. Ne deriva che, la condotta prima sanzionata dalla norma (dichiarazione

di assenza delle caratteristiche “di lusso”), non rappresenta più violazione punibile: i principi di legalità e del favor rei comportano l’inapplicabilità della sanzione irrogata con atti non ancora divenuti definitivi. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, Tabella A, parte II, n. 21; d.P.R. 131/1986, Tariffa, Parte I, art. 1, nota II-bis; d.lgs. 175/2014, art. 33; d.lgs. 472/1997, art. 3

708. Ritardati od omessi versamenti diretti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5095/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Salvo

Sanzioni - Ritardati od omessi versamenti diretti - Compensi corrisposti a dipendenti - Ritenute alla fonte - Omissione - Sanzioni – Legittimità.

Gli importi erogati a dipendenti a titolo di rimborso spese, indennità di automezzo e trasferta Italia, non giustificati vanno integralmente sottoposti a tassazione, non trattandosi di spese forfetarie, in assenza, di trasferte e di certificazioni probatorie rese ex post. Non è dovuta la sanzione ex art. 116, comma 8, lett. b), della legge n. 388/2000, che è sanzione civile, connessa a registrazioni e denunce obbligatorie dovute alle gestioni previdenziali e assistenziali e, come tale, estranea alla fattispecie delle sanzioni irrogate nella misura del 30 per cento sulle omesse ritenute, non versate nei termini di legge, ex art. 13, comma 1, del d.lgs. n. 471/1997. Tali sanzioni vanno confermate ove le somme erogate ai dipendenti vadano assoggettate a tassazione in quanto "retribuzione imponibile". (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 13 comma 1; l. 388/2000, art. 116 comma 8, lett. b)

709. Potere discrezionale del giudice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 5118/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente e Estensore: D’Agostino

Sanzioni - Ritardati od omessi versamenti diretti - Riduzione - Potere discrezionale del giudice - Non configurabilità - Misura edittale – Applicabilità.

Ove il contribuente, non solo non versi la somma in eccedenza, dopo avere ricevuto comunicazione di irregolarità della dichiarazione, ma effettui il pagamento dell'imposta a mezzo di compensazione solo dopo la notifica della cartella, non è refutabile la tardività dell'adempimento tributario e, quanto alla misura della sanzione di conseguenza acceduta, non vi è fondamento normativo del potere discrezionale del giudice di ridurre la sanzione correttamente applicata nella misura edittale, ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 471/1997, che, al tempo dei fatti, stabiliva la sanzione amministrativa del 30 per cento per ogni importo non versato alla scadenza. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 13

710. Irrogazione delle sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5188/2017 del 12 dicembre 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Trinca Colonel

Atto di contestazione – Limitazioni deducibilità costi black list – Favor rei – Atti non definiti – Applicabile.

Il principio del favor rei nell’ambito delle sanzioni tributarie è applicabile agli atti non definiti alla data dell’abrogazione della norma sanzionatoria. Ne consegue che, in caso di

omessa indicazione separata in dichiarazione di costi black list, non essendo più previste dal 1° gennaio 2016 limitazioni alla loro deducibilità di cui al previgente art. 110, comma 10, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, non si applica la sanzione per infedele dichiarazione. **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 10; d.lgs. 147/2015, art. 5 comma 1

711. Violazioni formali e sostanziali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5530/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Grigillo

Cessione di beni – Fatturazione – Violazioni formali – Violazioni sostanziali.

In tema di imposta sul valore aggiunto, la mancata regolarizzazione da parte dell'emittente di una fattura di vendita costituisce violazione di carattere sostanziale e, dunque, condotta sanzionabile, in quanto ne deriva una sottrazione di I.V.A. a debito con conseguente danno erariale concreto e determinabile.

Al contrario, la situazione in cui il cessionario non riceva dal proprio fornitore una fattura di acquisto costituisce una violazione di carattere formale, non soggetta ad alcuna sanzione, poiché l'unico effetto che ne consegue è l'indetraibilità dell'imposta a credito indicata in tale documento, senza alcun genere di pregiudizio per l'interesse del Fisco. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 6 comma 5bis e art. 10 comma 3; d.lgs. 472/1997

712. Ritenute omesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 5536/2017 del 20 dicembre 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi

Omesso versamento ritenute – Omessa esecuzione ritenute – Sanzioni – Concorso – Sussistenza.

È configurabile il concorso tra le sanzioni previste rispettivamente per l'omessa effettuazione delle ritenute alla fonte sui compensi corrisposti ai dipendenti e per il mancato versamento delle ritenute non operate all'Erario, trattandosi di due condotte diverse autonomamente sanzionate. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, artt. 13 e 14

713. Omessa dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5551/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella

Omessa dichiarazione – Colpevolezza – Responsabilità del contribuente – Esimente – Fatto del terzo – Esclusione sanzioni.

In materia di sanzioni tributarie, per poter affermare la responsabilità del contribuente, occorre che l'azione o l'omissione del soggetto a cui è imputata la violazione sia volontaria, ossia compiuta con dolo o con colpa. Qualora gli adempimenti fiscali siano stati affidati ad un consulente, e quest'ultimo sia stato infedele, ponendo in essere degli accorgimenti idonei ad occultare il suo comportamento fraudolento, non è ravvisabile una colpa in vigilando in capo al contribuente, e quindi, non è addebitabile a quest'ultimo alcuna sanzione. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 2, 5 e 6

714. Obiettiva incertezza

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 402/2017 del 14 luglio 2017, Presidente e Estensore: Oldi

Sanzione Iva – Compensazione del credito – Iniquità e sproporzione della sanzione – Sussiste.

In materia di compensazione del credito Iva trimestrale, il mancato coordinamento tra l'art. 7, comma 1, lett. h), d.l. 70/2011, il quale dispone la postergazione al primo giorno non festivo di tutti i termini scadenti di sabato o di domenica, e l'art. 17, comma 1, d.lgs. 241/1997, consente alla commissione tributaria la disapplicazione delle sanzioni non penali per obiettiva incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali la violazione è riferita. (M.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 8

715. Sanzione per mancato monitoraggio fiscale

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 52/2017 del 3 luglio 2017, Presidente: Fracascio, Estensore: Scurpa

Sanzione per omessa compilazione del quadro RW – Ripartizione pro-quota tra i soggetti che ne hanno disponibilità.

La sanzione prevista per l'omessa compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi in presenza di attività finanziarie detenute all'estero è da ripartire pro-quota tra i soggetti che hanno la disponibilità di tali attività, in base sia ai principi costituzionali della capacità contributiva e della parità di trattamento sia alle disposizioni che il legislatore ha dettato in materia di monitoraggio fiscale. (S.Cu.)

Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, art. 5

716. Sanzione costi da paesi black-list

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 107/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Pigionica, Estensore: Schiavini

Sanzione – Omessa indicazione costi black list in dichiarazione dei redditi.

La violazione dell'obbligo di indicazione dei costi "black list" non comporta l'irrogazione della sanzione amministrativa pari al 10% dell'importo complessivo dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi qualora sia dimostrabile che il comportamento tenuto dal contribuente sia stato sufficiente a fornire all'Amministrazione finanziaria tutte le informazioni necessarie al fine di non ostacolare l'attività di accertamento (nella fattispecie il contribuente pur avendo omesso l'indicazione nella dichiarazione dei redditi, aveva presentato la comunicazione delle operazioni "black list" di cui d.m. 30/10/2010). (L.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 8 comma 3bis

717. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 35, sentenza n. 4832/2017 del 17 Luglio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Mambriani

Comportamento infedele del professionista – Non punibilità del contribuente.

Il comprovato e denunciato comportamento truffaldino tenuto dall'infedele professionista a danno del proprio cliente (nel caso di specie, consistente sia nel mancato adempimento dell'obbligo di interloquire per suo conto con l'Amministrazione finanziaria in risposta ai questionari notificati al cliente e affidati da quest'ultimo al professionista, sia nella formazione di documentazione e attestazioni falsi, apparentemente provenienti dall'Agenzia delle entrate) è causa di non punibilità del contribuente, ai sensi dell'art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997. (M.Le.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 3

718. Contestualità delle sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4843/2017 del 17 luglio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata

Sanzioni e tributo – Obbligo di contestualità nel medesimo atto – Sussiste.

La contestualità prevista dall'art. 17, comma 1, d.lgs. 472/1997, che recita: “ .. le sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono sono irrogate ... con atto contestuale all'avviso di accertamento o di rettifica ..” va intesa quale unicità dell'atto impositivo del tributo e delle sanzioni ad esso collegate. La contestualità delle sanzioni non può essere riferita ad un contesto meramente cronologico o temporale dell'atto di irrogazione sanzioni rispetto all'atto impositivo del tributo. (M.Le.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 17 comma 1

719. Trust residente e quadro RW

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 4906/2017 del 20 luglio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Di Gennaro

Trust residente titolare di immobili sul territorio nazionale - obbligo di compilazione del quadro rw da parte della persona fisica presunta titolare interposta – Non sussiste – Residenza all'estero del Trustee – Non rileva.

La persona fisica fiscalmente residente in Italia alla quale è riconducibile un trust domestico titolare di beni immobili situati sul territorio nazionale non è tenuto alla compilazione del quadro rw del modello Unico. Da ciò consegue l'illegittimità di qualsiasi pretesa violazione dell'obbligo di monitoraggio in capo alla persona fisica medesima. L'eventuale residenza all'estero del trustee, mero gestore del patrimonio immobiliare del trust domestico non è di alcun rilievo ai fini di una differente soluzione della controversia. (S.L.)

720. Responsabilità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 6695/2017 del 29 novembre 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

Violazioni finanziarie e sanzioni – Atto di contestazione sanzione a persona fisica – Riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni tributarie – Difetto di prova della fittizietà della persona giuridica e di beneficiario effettivo della persona fisica.

L'art. 7 del d.l. 269/2003 ha introdotto il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie, salvo nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria dimostri che la persona giuridica sia meramente fittizia e costituita allo scopo di celare il beneficiario effettivo della frode, al contempo trasgressore e contribuente (nel caso di specie, al ricorrente non è attribuita la qualità di beneficiario della frode, ma

solamente di ideatore della stessa, pertanto il rapporto tributario non può essere a questi imputato.). (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7

721. Gli atti di liberalità e il calcolo della franchigia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7163/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Marcellini

Imposta sulle successioni – Donazioni tra il 25 ottobre 2001 e il 2 ottobre 2006 – Non erodono la franchigia.

Le donazioni intervenute nel periodo tra il 25 ottobre 2001 e il 2 ottobre 2006 non rientrano nel calcolo del c.d. coacervo ovvero del calcolo della franchigia ai fini della determinazione della base imponibile per l'applicazione dell'imposta di successione. (G.V.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 8 comma 4; l. 286/2006

722. Professionista infedele

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 358/2017 del 10 luglio 2017, Presidente: Leotta, Estensore: Vitelli

Condotta illecita del professionista – Illegittimità sanzioni – Sussiste.

Il contribuente, in presenza di condotta penalmente illecita del professionista, va esentato da responsabilità per le sanzioni, indipendentemente dal rispetto degli adempimenti procedurali e dalle altre condizioni previste dalla legge medesima, in quanto la condotta ha dato luogo a denuncia. Il contribuente, il sostituto e il responsabile d'imposta non sono punibili quando dimostrano che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'Autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi. La non punibilità in questione presuppone esclusivamente la convincente dimostrazione che l'omesso pagamento del tributo sia dipeso da un fatto addebitabile ad un terzo e denunciato all'Autorità giudiziaria. (Conf. Cass. sentenza 17578/2002). (L.M.P.) 

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10 comma 1

VARIA

723. Gestori di scommesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3184/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Catania, Estensore: Porreca

Imposta unica sui concorsi, pronostici e scommesse – Gestori di scommesse – Fatto generatore del tributo – Soggettività passiva – Territorialità – Obbligazione tributaria solidale tra ricevitoria e bookmaker estero - Conformità principi costituzionali.

Anche i soggetti che si limitano a ricevere in Italia le scommesse per conto di operatori esteri sono soggetti passivi dell'imposta unica su pronostici e scommesse. In virtù dell'art. 1, comma 66, l. 220/2010, il fatto generatore del tributo non è, infatti, la stipula della scommessa (contratto che intercorre tra il cliente che, entrando fisicamente nei locali del Centro Trasmissione Dati (cd. CTD), sceglie di giocare e il bookmaker estero), quanto piuttosto la compartecipazione alla gestione dell'attività del gioco, con la conseguenza che sono soggetti passivi d'imposta non solo coloro che gestiscono, per conto proprio o di terzi, concorsi, pronostici o scommesse in regime di concessione, ma altresì i ricevitori delle scommesse che agiscono per conto di allibratori residenti all'estero, pur non provvisti di concessione.

Al fine di verificare la sussistenza del requisito della territorialità dell'imposta, si consideri che il cd. palinsesto esposto nei locali del CTD configura, dal punto di vista giuridico, un invito ad offrire, sulla base del quale lo scommettitore formula la propria proposta di gioco, inviata dal CTD online al bookmaker estero, e la cui accettazione è resa nota al proponente con la consegna della ricevuta di partecipazione emessa nei locali del CTD, luogo (nel caso esaminato sito in territorio italiano) in cui, quindi, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 1326 c.c., il contratto si può dire effettivamente perfezionato.

È conforme ai principi costituzionali dell'ordinamento interno il vincolo di solidarietà, per l'adempimento dell'obbligazione tributaria, che si instaura tra gestore e terzo (bookmaker estero) nell'interesse del quale l'attività è posta in essere, risultando tale scelta a garanzia del principio di lealtà fiscale nel settore del gioco al fine di evitare ingiuste esenzioni per attività illegali. (I.P.)



724. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 3851/2017 del 28 settembre 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta

Opzione di adeguamento agli studi di settore – Erronea compilazione della dichiarazione – Correzione con dichiarazione integrativa – Tardività della presentazione – Inefficacia.

Nel caso in cui la scelta dell'opzione di adeguamento agli studi di settore sia stata effettuata in dichiarazione per un errore, con successiva correzione dell'errore commesso, mediante la presentazione di dichiarazioni integrative, l'efficacia delle dichiarazioni integrative presentate va negata qualora l'integrazione sia stata presentata successivamente alla notifica delle cartelle di pagamento emesse dall'Ufficio.

Parimenti l'efficacia delle dichiarazioni integrative deve essere negata nel caso in cui l'emissione delle cartelle di pagamento e/o la presentazione delle dichiarazioni medesime siano avvenute antecedentemente l'entrata in vigore della norma di cui all'art. 2 d.P.R. 322/1998, che ha allungato i termini per la presentazione della dichiarazione integrativa, senza possibilità di applicazione retroattiva laddove l'accertamento è già concluso. (S.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 commi 8 e 8bis; d.l. 193/2016, conv. in l. 225/2016

725. Rinuncia all'eredità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4117/2017 del 16 ottobre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Rota

Rinuncia all'eredità – Ipotesi – Notifica dell'avviso di accertamento all'erede – Sussiste – Successiva rinuncia all'eredità – Ammessa – Condizione – Assenza di accettazione implicita – Necessaria.

La rinuncia all'eredità, anche se proposta successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento, è legittima sempre che l'erede non abbia posto in essere comportamenti dai quali desumere una accettazione implicita della stessa ai sensi dell'art. 476 c.c.. (M.M.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 476

726. Emendabilità della dichiarazione dei redditi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 4255/2017 del 24 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Alparone

Omissioni ed errori a danno del contribuente – Emendabilità – Necessità – Compensazione nella successiva dichiarazione – Ammissibilità – Esclusione.

L'art. 15 del d.P.R. 600/1973 intende impedire che la detrazione del credito d'imposta possa operarsi in una dichiarazione dei redditi diversa da quella attinente all'esercizio d'imposta in cui gli utili siano stati percepiti. La dichiarazione affetta da errore, di fatto o di diritto è - in linea di principio - emendabile e ritrattabile, 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: con la conseguente facoltà del contribuente di chiedere il rimborso nei termini stabiliti dal d.P.R. 602/1973, art.38, applicabile in tutte le ipotesi di contestazione riguardanti versamenti diretti in autotassazione che si assumano ingiustamente gravosi per il contribuente stesso. (G.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1972, art. 15; d.P.R. 602/1973, art. 38

727. Ripetibilità pagamenti inefficaci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 4398/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Silocchi

Scudo fiscale – Pagamento inefficace – Principio di irrecuperabilità dell'indebito – Non sussiste – Disciplina generale – Art. 21 d.lgs. 546/1992 – Dies a quo – Notifica avviso accertamento – Sussiste.

La normativa sullo scudo fiscale nulla prevede in ordine alla ripetibilità del versamento ed ai relativi tempi di proposizione della domanda qualora il pagamento del contribuente sia risultato inefficace e non abbia arrecato alcun beneficio neppure indiretto; la mancata previsione di una normativa sulla restituzione di quanto non dovuto non autorizza l'esistenza di un principio generale di irrecuperabilità dell'indebito trovando semmai applicazione la disciplina generale in subiecta materia di cui all'art. 21 d.lgs. 546/1992: il contribuente può richiedere quanto da lui versato nell'erroneo convincimento di poter beneficiare dello scudo fiscale nel termine di due anni dal momento del pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione (nella specie il dies a quo è rappresentato dalla notifica dell'avviso di accertamento che ha posto nel nulla il pagamento dell'imposta straordinaria salvo non si voglia farlo decorrere da quello, ancora più favorevole al contribuente, della definizione in adesione dell'accertamento medesimo). (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

728. Agevolazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4604/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Silocchi, Relatore: Fraioli

Agevolazioni - Immobile oggetto dell'attività esercitata - Spese per risparmio energetico - Detrazione - Spetta.

L'art. 1, commi 344, 345, 346 e 347, legge 296/2006 prevede un incentivo (tramite detrazioni fiscali) all'avvio di iniziative private volte al miglioramento del parco edilizio sotto il profilo dell'assorbimento di energia. A tal fine del tutto irrilevante è la posizione di chi investe per migliorare la tenuta energetica dell'immobile e parimenti irrilevante è l'eventuale alterità soggettiva tra utilizzatore e proprietario che sostiene la spesa detraibile: l'essenziale è che, in esito all'intervento incentivato, il bene assorba meno energia nel mantenimento degli ordinari standard. La tesi secondo cui l'incentivo in questione riguarderebbe unicamente gli immobili su cui si esplica in via diretta una signoria di fatto, con esclusione invece di quelli che sono, per il proprietario, "oggetto" o "merce" (i.e. dati in locazione a terzi), non trova rispondenza nella lettera della normativa e si pone in distonia con la ratio dell'intervento legislativo. **(B.I.)**



Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi 344, 345, 346 e 347

729. Agevolazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 4618/2017 del 14 novembre 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Aondio

Agevolazioni - Produzione opere cinematografiche - Credito d'imposta - Indicazione nel quadro RU del Modello UNICO - Omissione - Dichiarazione integrativa - Spettanza del credito.

Con riguardo al credito di imposta per la produzione di opere cinematografiche di cui all'art. 1, comma 327, lett. a), legge n. 244/2007, la sua mancata indicazione nel quadro RU del Modello UNICO relativo al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, non osta alla fruibilità del predetto credito di imposta, in quanto il compimento di meri errori formali, successivamente emendati con dichiarazioni integrative, consente il superamento dell'irregolarità, a fronte della effettiva sussistenza e validità del credito. **(B.I.)**



Riferimenti normativi: l. 244/2007, art. 1 comma 327, lett. a)

730. Imposta Unica sui concorsi e sulle scommesse

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 128/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente: Cerracchio, Estensore: Bussani

Imposta unica sulle scommesse - Centro trasmissione dati - Soggettività passiva d'imposta - Sussiste - Assimilabilità dell'Imposta Unica ad un'imposta sul volume d'affari - Non sussiste.

L'articolo 1 del d.lgs. n. 504 del 23/12/1998 prevede che l'Imposta Unica sui concorsi e sulle scommesse è dovuta anche per la raccolta del gioco, compresa quella a distanza. L'imposta è dovuta anche in assenza della Concessione dell'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato. L'art. 3 del medesimo decreto si interpreta nel senso che soggetto passivo d'imposta è chiunque gestisce con qualunque mezzo per conto proprio o di terzi concorsi o scommesse di qualsiasi genere. Ne consegue che anche i centri trasmissioni

dati che svolgono in Italia le attività di raccolta delle scommesse per conto di operatori stranieri vanno considerati soggetti passivi del tributo.
Inoltre, l'Imposta Unica non può essere considerata un'imposta sulla cifra d'affari, tenuto conto che l'imposta unica sulle scommesse è imposta non personale ma indiretta che colpisce non il reddito o il patrimonio ma una manifestazione mediata di ricchezza qual è l'effettuazione di scommesse. (G.F.L.)

Riferimenti normativi: dir. 2006/11/CE, art. 401; d.lgs. 504/1998, artt. 1 e 3; d.l. 203/2005, artt. 11 e 13; l. 220/2010 art. 1 comma 66

731. Delega di firma non autografa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4674/2017 del 15 novembre 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio

Delega di firma di atti a rilevanza esterna – Atto non automatizzato – È tale – Firma autografa – Necessità.

L'atto di conferimento delle deleghe di firma al funzionario della carriera direttiva, per la sottoscrizione di atti a rilevanza esterna, in quanto atto non automatizzato, deve riportare la firma autografa (del dirigente delegante) che non può essere sostituita dalla formula "firma autografa sostituita dall'indicazione a mezzo stampa, ai sensi dell'art. 3, c. 2, d.lgs. n. 39/93", poiché essa può essere apposta solo sugli atti di liquidazione, accertamento e riscossione emessi con sistemi automatizzati dalle Agenzie fiscali.

Le deleghe non autografe sono prive dei profili di legittimità prescritti dal comma 1bis dell'art. 17 del d.lgs. 165/2001 e tale illegittimità si riflette sulla nullità dell'atto impositivo. (M.GI.)

732. Notifica degli atti tributari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 4736/2017 del 20 novembre 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Tavazza

Notifica degli atti tributari – Irreperibilità del destinatario – Procedura di notifica ex art. 140 c.p.c. – Condizioni.

Per attivare la procedura di notifica ex art. 140 c.p.c., prevista nelle ipotesi di irreperibilità del destinatario, devono essere noti il domicilio, il luogo di lavoro o il luogo ove il destinatario esercita un'industria o un commercio sulla cui porta deve essere affisso l'avviso di deposito dell'atto nella casa comunale e dove deve essere inviata la raccomandata di avviso di deposito al comune dell'atto da notificare. Ciò è confermato dall'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. 600/1973 in materia di notifiche al contribuente laddove espressamente consente che l'affissione dell'avviso del deposito all'albo del Comune prescritta dall'art. 140 c.p.c. sia possibile solo nel caso in cui nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione il contribuente non abbia abitazione, ufficio o azienda. (D.P.S.)

Riferimento normativo: c.p.c., art. 140; d.P.R. 600/1973, art. 60 comma 1 lett. e)

733. Enti non commerciali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 4926/2017 del 27 novembre 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Associazioni sportive – Enti non commerciali – Decadenza agevolazioni.

La natura di associazione non lucrativa non dipende dalla veste giuridica dell'associazione, ma dall'effettivo svolgimento dell'attività senza scopo di lucro. Per tale

ragione, l'inosservanza delle disposizioni sulla trasparenza gestionale e sulla partecipazione sociale determinano la decadenza delle agevolazioni che caratterizzano gli enti non commerciali associativi (**G.Sim.**) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 111

734. Concessioni governative - Radio e televisione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5085/2017 del 5 dicembre 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi

Concessioni governative - Radio e televisione - Apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di navigazione - Telefoni cellulari - Applicabilità - Esenzioni - Enti locali - Esclusione.

Il quadro normativo comunitario non osta a che una norma nazionale preveda un tributo come la tassa di concessione governativa che riguardi i telefoni cellulari, perché la tassa sulle concessioni governative ha per presupposto l'impiego del telefono e non la fornitura del servizio. Il codice delle comunicazioni contiene una conferma del fatto che la riforma non implichi una possibile abrogazione della tassa di concessione governativa sui telefonini. L'art. 2, comma 4, del d.l. 28 gennaio 2014, n. 4, statuisce che, per gli effetti dell'art. 21 della Tariffa annessa al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, le disposizioni dell'art. 160 del codice delle comunicazioni elettroniche di cui al d.lgs. 1° agosto 2003, n. 259, richiamate dal predetto art. 21, si interpretano nel senso che per stazioni radioelettriche si intendono anche le apparecchiature terminali per il servizio radiomobile terrestre di comunicazione; si tratta di una norma di carattere interpretativo. Accertato che la tassa è dovuta, non è possibile estendere agli enti locali l'esenzione prevista per le Amministrazioni dello Stato, dal momento che tale esenzione o la sua estensione nel senso preteso non è espressamente prevista e che è principio di ordine generale quello secondo cui le norme che prevedono trattamenti agevolati in materia tributaria costituiscono deroga alla regola generale e sono pertanto di stretta interpretazione. Il d.lgs. n. 165/2001, all'art. 1, comma 2, distingue esplicitamente i Comuni dalle Amministrazioni dello Stato, pur attribuendo anche ad essi la qualifica di Amministrazioni pubbliche; con ciò impedendone una generalizzata assimilazione (cfr. Cass., SS.UU., sent. 2 maggio 2014, n. 9560; Cass., ord. 25 ottobre 2017, n. 25292). (**F.P.**) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 641/1972, art. 13 e art. 21 della Tariffa; l. 202/1991, art. 21; d.lgs. 259/2003, artt. 160 e 218; d.P.R. 156/1973, art. 318

735. Autotrasporto di cose per conto terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5136/2017 del 6 dicembre 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Bolognesi

Agevolazioni - Autotrasporto di cose per conto terzi - Acquisti di gasolio per autotrazione - Fatture - Indicazione della targa del veicolo - Necessità.

Nell'ambito delle agevolazioni concesse agli autotrasportatori di cose per conto terzi sul consumo di gasolio per autotrazione, le fatture di acquisto, emesse dai distributori di carburante, prodotte a sostegno della richiesta di rimborso, devono obbligatoriamente contenere i dati della targa del veicolo rifornito, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 277/2000. (**F.P.**) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 277/2000, art. 3 comma 3

736. Residenza fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 5276/2017 del 14 dicembre 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

Residenza – Svolgimento attività lavorativa – Territorio nazionale – Oltre 182 giorni – Obbligo dichiarativo – Sussiste.

Il contribuente che svolge attività lavorativa per almeno 183 giorni nel territorio nazionale ha l'obbligo di presentare la dichiarazione fiscale in Italia. (F.B.) 

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

737. Test di operatività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 5571/2017 del 21 dicembre 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Crespi

Società di comodo – Test di operatività – Eventi non imputabili.

Nel caso in cui una società a gestione immobiliare non superi il test di operatività può essere disapplicata la disciplina delle società di comodo se si dimostri che il mancato raggiungimento dei ricavi minimi dettati dalla legge sia derivato da fatti estranei alla volontà dell'imprenditore (nel caso di specie, la società, trovandosi in difficoltà economiche, aveva chiesto all'Ente locale committente di revisionare gli accordi in relazione ad interventi edilizi già appaltati, ma questo non si era espresso. Tale condotta, estranea alla volontà della società, non è imputabile alla stessa e non deve incidere sul test di operatività). (G.G.) 

Riferimenti normativi: l. 714/1994, art. 30

738. Imposta Unica sui concorsi pronostici e scommesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 5669/2017 del 29 dicembre 2017, Presidente: Catania, Estensore: Rota

Imposta unica sulle scommesse – Centri Trasmissione Dati - Gestori di scommesse - Soggettività passiva – Territorialità – Sussistenza.

I soggetti che si limitano a ricevere in Italia le scommesse per conto di operatori esteri sono soggetti passivi dell'imposta unica sui pronostici e scommesse. In virtù di quanto disposto dal combinato disposto dell'art. 1, comma 66, lett. b) della l. 220/2010 e degli artt. 1 e 3 d.lgs. 504/1998, infatti, sono soggetti passivi d'imposta non solo coloro che gestiscono, per conto proprio o di terzi, concorsi, pronostici o scommesse in regime di concessione, ma altresì i ricevitori delle scommesse che agiscono per conto di soggetti residenti all'estero, pur non provvisti di concessione. (N.Bo.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1998, artt. 1 e 3; l. 220/2010 art. 1 comma 66, lett. b)

739. Agevolazioni impianti fotovoltaici

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 632/2017 del 31 ottobre 2017, Presidente e Estensore: Spartà

Tariffa incentivante e detassazione investimenti – Cumulabilità – Sussiste.

Nessuna norma esclude la cumulabilità fra la tariffa incentivante e la detassazione degli investimenti. La prima ha natura e scopo di tutela dell'ambiente mentre la seconda ha natura fiscale. (C.Ces.) 

740. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 158/2017 del 7 novembre 2017, Presidente e Estensore: Platania

Credito d'imposta – Mancata integrativa – Spetta.

Il credito d'imposta, che sia stato riconosciuto con risoluzione dell'Agenzia delle entrate, compete al contribuente nonostante questo non sia stato riportato nella dichiarazione di competenza. La pretesa dell'Agenzia di subordinare l'utilizzo del credito ad una dichiarazione integrativa è infondata, in quanto la omissione non è frutto di un errore del contribuente, ma di un mutamento di orientamento da parte dell'ufficio. (S.P.)

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

741. Detrazione riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4811/2017 del 14 luglio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Chiametti

Enea – Rettifica della comunicazione errata – Remissione in bonis – Non applicabilità.

L'istituto della remissio in bonis, così come disciplinato dal d.lgs. n. 16/2012, attraverso il quale, il contribuente può sanare il mancato tempestivo invio all'Enea della documentazione necessaria per usufruire della detrazione fiscale inerente la riqualificazione energetica, non si applica qualora l'adempimento sia stato effettuato entro il termine dei 90 giorni dalla fine dei lavori ed, ancorché viziato da errori, rettificato mediante la presentazione di una nuova comunicazione anche oltre il suddetto termine. (M.Le.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 16/2012

742. Tardivo versamento

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 236/2017 del 13 settembre 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Bocchiola

Voluntary Disclosure – Versamento tardivo di una rata – Lieve inadempimento – Applicabilità a tutti gli istituti deflattivi del contenzioso – Sussiste.

In caso di richiesta di accesso alla procedura di "voluntary disclosure" prevista dalla legge n. 186/2014, il versamento tardivo degli importi dovuti non comporta il mancato perfezionamento della procedura. In tema di riscossione, l'articolo 3 del decreto legislativo n. 159/2015 ha introdotto l'articolo 15ter nel d.P.R. n. 602/1973 in forza del quale ritardi di breve durata, ovvero errori di limitata entità non comportano l'automatica decadenza dal beneficio della rateazione.

Ove il lieve ritardo nel pagamento sia stato accompagnato da una maggiorazione corrispondente agli interessi connessi al ritardo e, quindi, il comportamento sia contrassegnato dalla mancanza di un danno per l'erario e dal versamento di tutti gli importi dovuti la posizione del contribuente non è assimilabile a quella di un soggetto che abbia omesso il versamento di tutti o una parte degli importi previsti. (G.Gu.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 15ter

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.	Giulio Allevato	G.A.	dott.	Floriano Allievi	F.A.
dott.ssa	Catia Amista	C.A.	dott.	Marco Anesa	M.A.
avv.	Giusy Antonelli	G.An.	dott.	Gianluca Arcaini	G.Ar.
dott.	Andrea Austoni	A.A.	dott.	Maurizio Bacchiega	M.Ba.
dott.	Marco Baccinelli	M.Bac.	prof.	Marco Barassi	M.B.
avv.	Silvia Barba	S.B.	avv.	Laura Barbieri	L.B.
dott.ssa	Gaia Baroni	G.Ba.	dott.	Dario Eugenio Bassini	D.E.B.
dott.	Zeno Battaiotto	Z.B.	dott.	Stefano Bego	S.Be.
dott.	Federico Bellini	F.Be.	dott.	Bernardo Bellicini	B.B.
avv.	Giulia Beltramelli	G.Be.	dott.ssa	Maria Antonietta Biscozzi	M.A.B.
avv.	Michele Bissoli	M.Bis.	dott.	Gianni Bitetti	G.Bi.
prof.	Gianluigi Bizzioli	G.B.	avv.	Nicola Boella	N.B.
dott.	Ferruccio Bogetti	F.B.	dott.	Luca Bonfanti	L.Bo.
dott.	Riccardo Bordoli	R.B.	dott.	Paolo Borghini	P.B.
dott.ssa	Sandra Bortolini	Sa.Bo.	avv.	Alessandro Bortolussi	A.Bo.
avv.	Nicola Borzomì	N.Bo.	avv.	Giorgia Bosca	G.Bo.
dott.	Carlo Luigi Brambilla	C.L.B.	dott.ssa	Isabella Bricchetti	I.Br.
dott.	Roberto Brioschi	R.Br.	dott.	Giorgio Brughera	G.Br.
dott.	Luigi Bruno	L.Br.	dott.	Lorenzo Bruno	L.Bru.
dott.	Isaia Buffoli	I.B.	dott.ssa	Alice Bulgarelli	A.Bu.
dott.ssa	Stefania Cabibbo	S.Ca.	avv.	Laura Cadelano	L.Cad.
dott.ssa	Elisa Calabria	E.Cal.	dott.	Giovanni Calafiore	G.Ca.
dott.	Angelo Campailla	A.Ca.	dott.ssa	Emma Cancarini	E.Can.
dott.ssa	Cecilia Cantaluppi	C.Ca.	dott.	Luca Capoferri	L.C.
avv.	Luca Cappello	L.Ca.	dott.ssa	Paola Maria C. Caprioli	P.M.C.C.
avv.	Maria Antonietta Capula	M.A.C.	avv.	Marta Carboni	M.C.
avv.	Stefano Carmini	S.C.	sig.	Vincenzo Carollo	V.Ca.
dott.	Marco Carrozzino	M.Ca.	avv.	Nicola Caso	N.Ca.
avv.	Raffaele Castaldo	R.C.	avv.	Patrizia Castellano	P.C.
avv.	Vittorio Catapano	V.Cat.	dott.	Matteo Cecchetti	M.Ce.
dott.	Giovanni Cenedella	G.Ce.	avv.	Enrico Ceriana	E.C.
dott.ssa	Chiara Cesari	C.Ces.	dott.ssa	Valeria Chang	V.C.
avv.	Fabio Ciarambino	F.C.	avv.	Serena Cibecchini	S.Ci.
dott.	Riccardo Cola	R.Co.	avv.	Francesco Colaianni	F.Co.
dott.	Enrico Colantoni	E.Co.	dott.	Andrea Coli	A.C.
dott.	Emanuele Comi	E.Com.	avv.	Filippo Maria Contaldo	F.M.C.
avv.	Diego Conte	D.C.	dott.ssa	Claudia Contessa	C.Con.
dott.ssa	Elena Conti	E.Con.	avv.	Christoff Filippo Cordiali	C.F.C.
dott.	Pasquale Cormio	P.Co.	avv.	Leda Rita Corrado	L.R.C.
avv.	Claudio Cosa	C.C.	dott.ssa	Lucia Francesca Crosio	L.F.C.
dott.	Domenico Crosti	D.Cr.	dott.	Sergio Curti	S.Cu.
avv.	Giulio Cuzzolaro	G.Cu.	dott.	Andrea Daglio	A.D.
dott.ssa	Paola Dalmiglio	P.D.	dott.ssa	Claudia D'Alessandro	C.D'A.
dott.	Giacomo D'Angelo	G.D'A.	avv.	Raffaella d'Anna	R.d'A.
avv.	Domenico D'Arrigo	D.D'A.	dott.	Vincenzo Maria De Angelis	V.M.D.A.
dott.ssa	Elena Del Marco	E.D.M.	dott.	Enrico Della Valle	E.D.V.

I REDATTORI DELLE MASSIME

avv.	Leonardo Del Piano	L.D.P.	avv.	Fabiola Del Torchio	F.D.T.
avv.	Michele Doglio	M.D.	dott.	Guido Doneddu	G.Do.
avv.	Giorgio Donelli	G.D.	rag.	Maria Elena Donzelli	M.E.D.
dott.	Michelangelo Dragone	M.Dr.	dott.	Matteo Faggioli	M.F.
avv.	Matteo Fanni	M.Fa.	dott.	Alessandro Fantacci	A.Fa.
dott.	Emanuele Fasani	E.Fa.	avv.	Marco Fasola	M.Fas.
dott.	Giovanni Fassini	G.F.	dott.	Mirko Fazzini	M.Faz.
dott.ssa	Anna Ferrari	A.Fe.	dott.	Andrea Ferrari	A.F.
dott.	Massimiliano Ferrari	M.Fe.	dott.	Giuseppe Ferraro	G.Fe.
dott.ssa	Roberta Filieri	R.Fi.	dott.	Federico Filippa	F.Fe.
dott.	Roberto Fiocchi	R.F.	dott.ssa	Gladis Flacchi	G.Fl.
dott.ssa	Maria Sofia Floris	M.S.F.	dott.ssa	Chiara Francioso	C.F.
avv.	Federica Freda	F.F.	dott.	Pietro Galli	P.Ga.
dott.ssa	Laura Chiara Gandolfi	L.C.G.	avv.	Camilla Gazzani	C.G.
avv..	Emma Gazzetta	E.G.	dott.	Gilberto Gelosa	G.Ge.
dott.	Luigi Gemino	L.Ge.	dott.	Alberto Gerolimich	A.Ge.
dott.ssa	Francesca Ghezzi	F.Gh.	dott.	Alessandro Giacomelli	A.G.
avv.	Giuseppe Andrea Giacomelli	G.A.G.	avv.	Giuseppe Giannone	G.Gi.
avv.	Mario Giannotta	M.G.	avv.	Gianluca Gigantino	G.G.
dott.	Antonio Giglio	A.Gi.	avv.	Valeria Giofrè	V.G.
avv.	Paolo Giuriani	P.G.	sig.	Mauro Gliatta	M.Gl.
dott.	Stefano Gorgoni	S.G.	dott.	Marco Grecchi	M.Gr.
dott.ssa	Vanessa Gualandris	V.Gu.	dott.	Giampiero Gugliotta	G.Gu.
dott.	Enrico Holzmiller	E.H.	avv.	Andrea Iannaccone	A.I.
avv.	Umberto Iannarilli	U.I.	avv.	Barbara Innocenzi	B.I.
dott.	Filippo Insinga	F.Ins.	avv.	Alessandra Kostner	A.K.
dott.	Ignazio La Candia	I.L.C.	dott.	Sandro La Ciacera	S.L.C.
dott.ssa	Maristella Lecchi	M.Le.	dott.	Stefano Lecchi	S.L.
dott.	Raffaele Lecis	R.L.	avv.	Enrico Legnini	E.L.
dott.	Luca Leoni	L.L.	dott..	Giovanni Lipari	G.Li.
dott..	Cesare Mario Lissoni	C.M.L.	avv.	Sara Loi	S.Lo.
dott.ssa	Viviana Sandra Losi	V.S.L.	avv.	Giuseppe Francesco Lovetere	G.F.L.
avv.	Paola Lumini	P.L.	avv.	Laura Maestri	L.Ma.
dott.	Marco Lupo	M.Lu.	dott.	Marco Magnoni	M.Mag.
dott.	Giulio Mangiafico	G.Man.	avv.	Gaetano Manzi	G.M.
avv.	Michele Maranò	M.M.	avv.	Chiara Marchi	C.M.
dott.ssa	Maria Marcone	M.Mar.	dott.	Gianegidio Martinelli	G.Ma.
avv.	Alessandro Massa	A.Ma.	dott.ssa	Alessia Mascheroni	A.Mas.
dott.	Francesco Mattarelli	F.M.	dott.	Michele Mauro	M.Ma.
avv.	Francesca Mazza	F.Ma.	dott.ssa	Eugenia Mazzola	E.Ma.
dott.ssa	Sara Mezzettieri	S.Me.	avv.	Lucia Montecamozzo	L.M.
avv.	Angela Monti	A.M.	dott.	Marco Monza	M.Mon.
dott.	Marcello Moretti	M.Mo.	dott.ssa	Elisabetta Mottola	E.Mo.
dott.	Giuseppe Nicolò	G.N.	avv.	Barbara Nigro	B.N.
avv.	Margherita Nuzzo	M.N.	avv.	Luciano Bonito Oliva	L.B.O.
dott.	Marcello Olivetti	M.O.	dott.	Avalos Flores Junior Orlando	A.F.J.O.
avv.	Davide Orto	D.O.	avv.	Fabio Pace	F.P.

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.ssa	Simona Pagani	S.P.	avv.	Antonino Palmeri	A.P.
avv.	Giovanni Panzera da Empoli	G.P.d.E.	avv.	Giacomo Parlangei	G.P.
dott.ssa	Luisa Marina Pasotti	L.M.P.	dott.	Carmine Pascucci	C.P.
dott.ssa	Gaia Patriarca	G.Pat.	dott.	Davide Pellegrini	D.P.
dott.	Andrea Petrelli	A.Pe.	avv.	Irene Pini	I.P.
dott.	Mauro Piovani	M.Pio.	dott.	Angelo Pirali	A.Pi.
dott.	Matteo Piva	M.Pi.	avv.	Giuseppe Pintaudi	G.Pin.
avv.	Carmen Adele Pisani	C.A.P.	dott.	Giovanni Polidori Vidal	G.P.V.
dott.	Gianluigi Prati	G.Pr.	avv.	Maria Prisco	M.P.
dott.ssa	Giulia Sara Pulerà	G.S.P.	dott.ssa	Erica Qualizza	E.Q.
dott.	Simone Quarteroni	S.Q.	dott.	Renzo Radicioni	R.Ra.
avv.	Alessandro Raguso	A.R.	dott.	Onofrio Raimondi	O.R.
dott.	Andrea Ravasio	A.Rav.	avv.	Emanuela Regazzi	E.Re.
dott.ssa	Elisa Restuccia	E.R.	dott.ssa	Roberta Richiedei	R.Ri.
dott.	Pierluigi Riva	P.R.	dott.ssa	Rosanna Romagnoli	R.Ro.
avv.	Claudia Romeo	C.Ro.	avv.	Stefano Maria Ronco	S.M.R.
dott.	Claudio Rossi	C.R.	dott.	Paolo Attilio Rossi	P.A.R.
avv.	Andrea Rovagnati	A.Ro.	avv.	Luca Sabbi	L.S.
dott.	Maurizio Sacchi	M.Sa.	prof.ssa	Livia Salvini	L.Sa.
dott.	Danilo Sandrini	D.S.	prof.	Nicola Sartori	N.S.
dott.	Roberto Scalia	R.S.	dott.	Alessandro Scalmana	A.Sc.
dott.ssa	Erika Scuderi	E.S.	dott.	Mauro Severi	M.S.
avv.	Raffaele Sgambato	R.Sg.	avv.	Carla Sgobba	C.S.
avv.	Ira Shiku	I.S.	avv.	Gloria Simone	G.Sim.
dott.	Gaetano Sirimarco	G.Si.	dott.	Andrea Soldera	A.So.
dott.ssa	Maria Linda Sottocorna	M.L.S.	avv.	Dora Paola Sposato	D.P.S.
avv.	Francesca Staffieri	F.S.	dott.ssa	Virginia Stanziani	V.S.
dott.ssa	Rosella Strapolini	R.St.	dott.	Giancarlo Tattoli	G.Ta.
dott.	Federico Tognon	F.To.	dott.	Lucio Toma	L.T.
dott.ssa	Lucia Tomarchio	L.To.	avv.	Giulio Tombesi	G.To.
avv.	Gianmarco Tortora	G.T.	dott.ssa	Raffaella Tonni	R.T.
dott.	Alessandro Tropea	A.T.	dott.	Federico Trutalli	F.T.
dott.	Francesco Tumbiolo	F.Tu.	dott.	Alessandro Turina	A.Tu.
dott.ssa	Martina Ungari	M.U.	avv.	Marianna Vacca	M.V.
dott.ssa	Angela Maria Vairo	A.M.V.	dott.	Marco Valenti	M.Va.
avv.	Barbara Valloncini	B.V.	avv.	Alessandro Vannini	A.V.
dott.	Calogero Vecchio	C.V.	dott.	Davide Vecchione	D.V.
avv.	Luigi Vele	L.V.	dott.	Marco Vento	M.Ve.
dott.	Guglielmo Verrone	G.V.	dott.	Stefano Viganò	S.V.
avv.	Daniela Zamboni	D.Z.	avv.	Gianluca Zanella	G.Za.
dott.	Edoardo Zaniboni	E.Z.	avv.	Roberto Zanni	R.Z.
dott.ssa	Silvana Zitelli	S.Z.	prof.	Giuseppe Zizzo	G.Z.

REQUISITI MINIMI

Porta Usb
1 Gb di RAM
Pdf Reader

CONTENUTO DEL SUPPORTO MAGNETICO

E-book Massimario 1° semestre 2018
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2017
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2016
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2015
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2014
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2013
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2012
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2011
E-book Massimario 2010

© **Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia**
Edizione 2019

Guida breve per la navigazione degli e-book:

Per ogni semestre sono fornite due versioni del massimario: “Full” e “Mobile”.
Per entrambe le versioni, sia l’indice analitico che l’indice per argomenti sono assistiti da appositi link per accedere, con un semplice click del tasto sinistro sulla voce corrispondente, direttamente alla massima o all’argomento preferito.
Sino al 1° semestre 2015, ogni massima, in fondo alla pagina, contiene: a sinistra il pulsante di ritorno all’indice con un solo click del tasto sinistro su:  e a destra (solo per la versione “Full”) il link d’apertura della relativa sentenza (in copia anastatica integrale) con un doppio click del tasto sinistro sul simbolo del fermaglio.
Dal 2° semestre 2015 in poi, il pulsante  ed il simbolo del fermaglio sono a destra.
Tutte le massime e le relative sentenze sono anche disponibili on-line al sito: “www.def.finanze.it” usando la relativa funzione di ricerca.

N.B.: Per sfogliare l’e-book è sufficiente un qualsiasi lettore PDF.
Per una visualizzazione ottimale si consiglia di impostare lo zoom delle pagina al 95%.

GIUSTIZIA TRIBUTARIA



LOMBARDIA