



**MASSIMARIO 2009**

**COMMISSIONE  
TRIBUTARIA**

**REGIONALE PER L'EMILIA-ROMAGNA**





MASSIMARIO 2009

COMMISSIONE TRIBUTARIA  
REGIONALE  
PER L'EMILIA-ROMAGNA

*Con la collaborazione*

 **UniCredit Banca**

 **UNIPOL  
GRUPPO  
FINANZIARIO**

 **CARISBO**

 **CONFINDUSTRIA**  
Emilia-Romagna

COORDINAMENTO DEGLI ORDINI  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DELL'EMILIA-ROMAGNA

*Ideazione grafica della copertina:* art Mario Mattei

*Organizzazione generale:* Gianvito Mastropasqua

*PRESIDENTE*

Aldo SCOLA

*DIRETTORE*

Ippolito POLIDORI

*DIRETTORE DELL'UFFICIO DEL MASSIMARIO*

Giancarlo FERRUCINI

*REDATTORI DELLE MASSIME*

Omero BELLUZZI

Lorenzo DOCIMO

Daniela GOBBI\*

Carlo PRONTI

Gianni TARRONI

*PERSONALE DI SEGRETERIA*

Valter GHERARDINI

*Responsabile*

Sandra GENNARELLI

*Collaboratore*

*COLLABORATORI VOLONTARI ESTERNI*

*PRESSO L'UFFICIO DEL MASSIMARIO*

Michele AMICO

Adriano BENAZZI

Lorenzo BIANCHI

Tiziana FICARELLI

Giantomaso GIORDANI

Elisabetta PALATTELLA

Patrizia PELLEGRINI

Silvia ROMBOLI

Francesca TEODORANI

Elisa TONI

\* attuale Presidente del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria



### PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO 2009

\*\*\*

*Nell'accingermi a presentare, anche quest'anno, il volume del nostro Massimario per l'anno 2009, devo segnalare, con gran piacere e viva soddisfazione, come l'Ufficio egregiamente diretto dall'amico e collega dott. Giancarlo Ferrucini sia stato, senza dubbio, pienamente all'altezza delle aspettative in esso riposte, essendo stato destinato a servire da esempio per gli analoghi Uffici presso le rimanenti Commissioni tributarie regionali d'Italia, dopo l'incondizionata approvazione da parte dell'Organo di autogoverno, nella prospettiva della predisposizione di un massimario on line, cui potranno accedere tutti gli operatori del settore interessati alla consultazione di tutto quanto il più significativo materiale giurisprudenziale prodotto dalle Commissioni tributarie operanti in Italia.*

*Il mio sincero ringraziamento va, dunque, al direttore dell'Ufficio, ai componenti interni, ai referenti presso le Commissioni provinciali della Regione (che s'impegnano nel reperimento delle sentenze da massimare), nonché ai collaboratori esterni, giovani da me nominati (su iniziativa del Consiglio di presidenza) e che, con entusiasmo e vera passione, svolgono una preziosa opera di collegamento tra le Commissioni provinciali e quella regionale, così rendendo possibile l'attività del Massimario. Mi è gradito, altresì, cogliere l'occasione per ringraziare coloro che generosamente hanno sostenuto l'attività dell'Ufficio, così permettendoci, quest'anno, di pubblicare un volume di ancora maggiori dimensioni e di più gradevole veste tipografica, che faremo girare in tutta Italia, dopo la sua presentazione e distribuzione in occasione della cerimonia d'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario, che avrà luogo in data 6 marzo 2010, presso il Centro San Domenico in Bologna, in attesa di vederne il contenuto pubblicato anche informaticamente, nell'ottica in precedenza segnalata.*



*Segnalo con orgoglio questo ennesimo successo, ben meritato dall'apparato della Giustizia tributaria operante in Emilia-Romagna ed al quale ho personalmente contribuito, redigendo un certo numero di massime e collaborando con l'amico Ferrucini, al quale periodicamente sottopongo (come esempio di un possibile schema operativo) un certo quantitativo di massime, da me scelte tra quelle che da oltre trent'anni predispongo per le varie riviste giuridiche con le quali collaboro, onde tracciare una linea che i colleghi addetti al Massimario potranno seguire, con un ulteriore arricchimento: le massime tratte dalle sentenze della Commissione tributaria centrale, Sezione decentrata presso la nostra Commissione tributaria regionale.*

*Concludo, quindi, augurando buon proseguimento nel lavoro agli addetti al Massimario e sperando che si possa fare sempre meglio, anche in futuro, affinando la tecnica redazionale ed arricchendo il panorama delle materie da cui trarre le pronunce utilizzabili a tal fine.*

Aldo SCOLA

Consigliere di Stato

Giudice presso il Tribunale superiore delle acque (in Cassazione)

Presidente della Commissione tributaria regionale per Emilia-Romagna





*UniCredit Banca, da sempre vicina alle Istituzioni, è lieta di contribuire anche quest'anno alla realizzazione del Massimario, pubblicazione di fondamentale interesse ed utilità per tutti gli operatori del diritto tributario.*

*Al Dott. Aldo Scola, Presidente della Commissione Tributaria Regionale, ai Giudici ed al Dott. Giancarlo Ferrucini, Direttore dell'Ufficio del Massimario, vanno i nostri ringraziamenti per il costante impegno profuso nella realizzazione e nell'aggiornamento di questa importantissima opera.*

*Il Presidente  
Aristide Canosani*

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Canosani", written in a cursive style.





*E' con piacere che UGF – Unipol Gruppo Finanziario S.p.A. contribuisce quest'anno alla pubblicazione del Massimario, volume che raccoglie le sentenze di maggior pregio pronunciate dalla Commissione tributaria regionale nel corso dell'anno 2009.*

*Il Massimario, oltre ad essere un utile strumento di orientamento della giurisprudenza per gli operatori finanziari, presenta anche un importante interesse per l'intera comunità, poiché strumento in grado di testimoniare l'evoluzione del diritto tributario nella nostra Regione.*

*Desideriamo ringraziare il Presidente Aldo SCOLA, il Direttore dell'Ufficio del Massimario dott. Giancarlo FERRUCINI e tutti i suoi collaboratori, Giudici della Commissione tributaria regionale, per l'impegno che ci permette di avere ogni anno quest'opera di fondamentale utilità.*

*Carlo Salvatori  
Amministratore Delegato  
Unipol Gruppo Finanziario S.p.A.*





*CARISBO è orgogliosa di contribuire, per il primo anno, alla redazione del Massimario 2009, opera di estremo interesse ed utilità per tutti coloro che svolgono la propria attività nel comparto del Diritto Tributario.*

*Porge al Presidente della Commissione tributaria regionale, Aldo Scola, i propri ringraziamenti per avere consentito alla nostra Banca di essere sostenitrice dell'iniziativa ed esprime al Direttore ed a tutti collaboratori dell'Ufficio del Massimario le proprie congratulazioni per il costante impegno profuso nell'aggiornamento di un'opera di elevato interesse bibliografico e professionale.*

*Il Direttore Generale  
Giuseppe Feliziani*

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'G. Feliziani', written over a horizontal line.





*Confindustria Emilia-Romagna ha deciso, quest'anno, di contribuire alla pubblicazione del Massimario che raccoglie le sentenze pronunciate dalla Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna nel corso del 2009, redatto a cura dell'Ufficio regionale del Massimario.*

*Si tratta di un'iniziativa editoriale di particolare rilevanza, in quanto offre un panorama delle decisioni di giustizia tributaria e permette agli addetti ai lavori di disporre di un notevole patrimonio di giurisprudenza e massimazione in tale materia.*

*Essa consente inoltre alle imprese, costantemente impegnate in comportamenti tributari corretti e coerenti, di disporre di uno strumento di approfondimento dei complessi temi della giustizia tributaria, anche in considerazione della continua evoluzione dell'ordinamento italiano.*

*Il Presidente  
Anna Maria Artoni*

COORDINAMENTO DEGLI ORDINI  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DELL' EMILIA-ROMAGNA

*Gli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Emilia-Romagna, riuniti nel relativo Coordinamento, hanno ritenuto di sostenere la realizzazione della nuova edizione del Massimario, che da tempo costituisce un punto di riferimento indispensabile per tutti i Professionisti, ed in particolar modo i Commercialisti, che svolgono l'attività di assistenza e rappresentanza avanti le Commissioni tributarie provinciali e regionale.*

*La pubblicazione del volume rappresenta, oltreché un importante strumento di lavoro, un momento di riflessione per tutti gli operatori del diritto tributario, per capire come sta evolvendo la giurisprudenza di merito, nelle sue più significative declinazioni.*

*Al Presidente Aldo SCOLA, ai Giudici della Commissione Tributaria Regionale ed al Direttore dell'Ufficio del Massimario, dott. Giancarlo FERRUCINI, i più sentiti ringraziamenti per la realizzazione di quest'opera.*



dott. Gianfranco Tomassoli



dott. Paolo Rollo



dott. Gustavo Ravaioli



dott. Alessandro Clò



dott. Andrea Foschi



dott. Carleugenio Lopodote



dott. Gian Luca Bandini

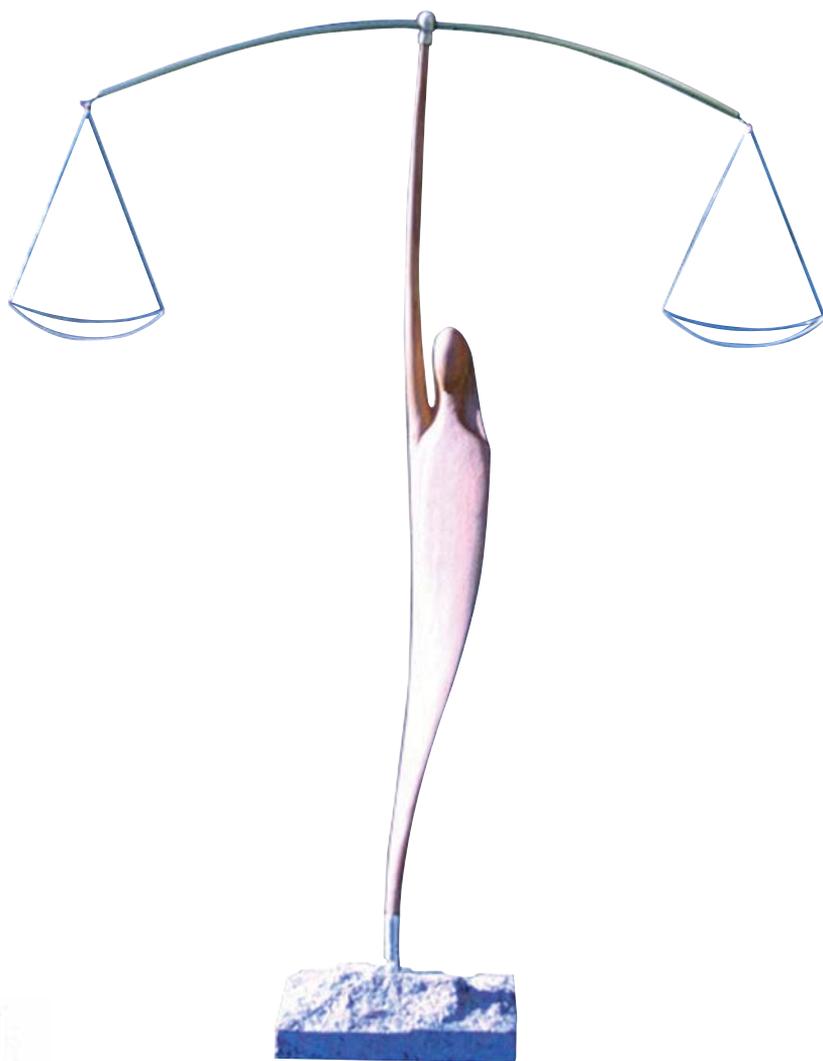


dott. Pietro Cantarelli



dott. Bruno Piccioni





## SOMMARIO

---

<i>Presentazione del Massimario</i> . . . . .	Pag.	3
<i>Legenda</i> . . . . .	Pag.	12
<i>Agevolazioni e benefici</i> . . . . .	Pag.	13
<i>Aiuti di Stato</i> . . . . .	Pag.	25
<i>Contenzioso Tributario:</i>		
• <i>Accertamento da studi di settore - parametri</i> . . . . .	Pag.	28
• <i>Avviso di accertamento imposte sui redditi</i> . . . . .	Pag.	38
• <i>Condonò</i> . . . . .	Pag.	52
• <i>Dichiarazioni</i> . . . . .	Pag.	58
• <i>Notifiche</i> . . . . .	Pag.	63
• <i>Processo</i> . . . . .	Pag.	70
• <i>Riscossione</i> . . . . .	Pag.	94
• <i>Sanzioni</i> . . . . .	Pag.	104
<i>Diritti camerali</i> . . . . .	Pag.	109
<i>Dogana</i> . . . . .	Pag.	112
<i>ILOR</i> . . . . .	Pag.	119
<i>Imposte Indirette: Imposta di Registro,</i>		
<i>Ipotecaria e Catastale, INVIM e di Successione</i> . . . . .	Pag.	121
<i>IRAP</i> . . . . .	Pag.	136
<i>IRPEF</i> . . . . .	Pag.	143
<i>IRPEG - IRES</i> . . . . .	Pag.	161
<i>IVA</i> . . . . .	Pag.	172
<i>Rendita Catastale</i> . . . . .	Pag.	193
<i>Statuto dei Diritti del Contribuente</i> . . . . .	Pag.	197
<i>Tributi Locali:</i>		
• <i>ICI</i> . . . . .	Pag.	202
• <i>Imposta Pubblicità - COSAP - Consorzio di Bonifica</i> . Pag.		216



## LEGENDA

Accertamento imposte sui redditi. Erogazione somme ai dipendenti in nero. Equiparazione a compensi societari. Mancata valutazione dei costi. Motivazione per relationem. Utilizzo prove testimoniali. Illegittimo.	<i>INTITOLAZIONE</i>
	<i>COMMISSIONE SEZIONE</i>
<i>Comm. Prov. Parma, Sez. 1</i>	
<i>Sentenza n. 43 del 24/07/01</i>	<i>NUMERO E DATA SENTENZA</i>
<i>Pres. Furlotti R., Rel. Bandini I.</i>	
	<i>PRESIDENTE E RELATORE</i>
1) A fronte di pagamenti irregolari di prestazioni di lavoro subordinato, nel processo tributario, è ragionevolmente sostenibile che siano stati prodotti altrettanti ricavi, il cui ammontare deve essere assoggettato a tassazione. 2) In caso di rettifica induttiva non è applicabile la norma contenuta nell'art. 75, 4° comma, del TUIR secondo cui alla ricostruzione dei ricavi deve corrispondere un'incidenza percentualizzata dei costi. 3) E' legittima la motivazione per rinvio a pvc, se questo è conosciuto dal contribuente. 4) Nella fase di accertamento le dichiarazioni rese da terzi hanno un valore accessorio, assumono, cioè, la natura di elemento indiziante. Nel caso di specie l'Ufficio ha fondato gli atti impugnati unicamente su dichiarazioni rese dai dipendenti.	<i>MASSIMA</i>
<i>D.P.R. 917/86, art. 75, comma 4</i>	<i>RIFERIMENTI</i>
<i>Red. Massima, Docimo L.</i>	<i>REDATTORE MASSIMA</i>

## AGEVOLAZIONI E BENEFICI

**Imposta di registro - Agevolazione prima casa - Edificio costruito in conformità alla licenza e successivo intervento difforme rispetto allo strumento urbanistico - Decadenza dal beneficio - Necessità - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV  
Sentenza n. 42/14/08 depositata il 12/05/2008  
Presi. Pasculli V., Rel. Belluzzi O.*

Non determina decadenza dei benefici “prima casa”, ex art. 49, DPR 380/2001, la realizzazione di opere abusive eseguite successivamente all’acquisto, dovendosi ritenere esistente il titolo che le autorizza, atteso che le stesse non hanno riguardato il mancato rispetto delle destinazioni e degli allineamenti indicati nel programma di fabbricazione generale o particolareggiato e, dunque, non rientrano nella fattispecie prevista dall’art. 49 del DPR 380/2001.

La circostanza, poi, che la costruzione sia stata eseguita in conformità alla licenza, mentre il solo successivo intervento sia difforme rispetto alla sua diversa licenza, ulteriormente depone a favore della tesi accolta dall’Ufficio, conformemente alla R.M. n. 250.863 del 17/06/1980.

*Art. 49, DPR 380/2001; R.M. n. 250.863 del 17/06/1980.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**Tributi erariali indiretti - Registro – Decadenza benefici “prima casa” -  
Termini di accertamento - Proroga ex 11 L. 289700 - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV*  
*Sentenza n. 136 depositata il 22/08/2008*  
*Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

La proroga del termine per la rettifica e liquidazione delle maggiori imposte di registro, ipotecarie, catastali, di successione e donazione prevista dall'art. 11, comma 1, non si applica all'ipotesi di disconoscimento delle agevolazioni tributarie “prima casa” pur in presenza della disposizione contenuta nel comma 1 bis dello stesso art. 11 citato che estende la possibilità di definire con condono anche le violazioni relative all'indebita utilizzazione di agevolazioni. La proroga dei termini di decadenza è evento eccezionale che deve essere previsto da tassative e specifiche norme di legge non potendo farsi applicazione estensiva di norme disciplinanti fattispecie diverse pur se in qualche modo analoghe.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**IRPEG-ILOR - Agevolazioni fiscali riconosciute alle associazioni sportive - Spetta alla contribuente dare la prova del possesso dei requisiti prescritti.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XIX*  
*Sentenza n. 17 del 10/12/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. Bolognesi V.*

In materia di benefici l'onere probatorio si inverte in capo al contribuente, talché non è sufficiente avere natura di associazione sportiva per godere delle agevolazioni, bensì è necessario possederne e provarne i requisiti normativi nonché rispettare quelle disposizioni della legge 398/91 che sono funzionali alla verifica dell'esistenza delle necessarie condizioni.

Quindi, qualora, come nel caso di specie, fossero previsti limiti legislativi sul *quantum* dei ricavi per poter usufruire dei benefici e fossero previsti obblighi di annotare i proventi nella distinta d'incasso, di numerare le fatture emesse, di conservare quelle ricevute per acquisti e qualora un incendio avesse distrutto tutta la documentazione contabile necessaria anche ai fini di cui agli articoli 1 e 2 della legge 398/91, non spettava all'Ufficio di-

mostrare l'assenza del diritto al regime agevolato, bensì gravava sull'Associazione il relativo opposto onere probatorio.

In assenza, ancorché giustificata dal caso fortuito, delle distinte di incasso e delle numerate fatture, resta indimostrato il requisito necessario per i benefici, i quali pertanto non possono legittimamente essere riconosciuti.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Tributi Erariali Indiretti – Ipotecarie e catastali – Agevolazioni – Presupposti – Cessione di immobili inclusi in piani urbanistici particolareggiati – Cessione di immobili situati in zone omogenee identificate in piano regolatore generale aventi disciplina urbanistica particolareggiata – Diritto all'agevolazione - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I  
Sentenza n. 224/01/2008 depositata il 18/12/2008  
Pres. Nicastro M., Rel. Montanari M.*

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione prevista dall'art. 33, co. 1, Legge 288/2000 per le imposte di registro, ipotecaria e catastale, deve intendersi "piano urbanistico particolareggiato comunque denominato" ogni previsione regolamentare che attui un governo urbanistico del territorio conforme alle previsioni di massima di un piano regolatore generale. Beneficia, pertanto, dell'agevolazione la cessione di un immobile situato in una zona omogenea, identificata nel piano regolatore generale, avente una disciplina urbanistica particolareggiata.

*Art. 33, comma 3 Legge 23 dicembre 2000 n. 388.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Imposta di registro trasferimento terreni compresi in piani particolareggiati: decadenza dall'agevolazione per mancata utilizzazione edificatoria dell'area per avvenuta vendita della stessa nel quinquennio – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 31/03/2009 depositata il 16/01/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Checchi M.*

L'unica ed esclusiva causa di decadenza dal beneficio prevista dal legislatore è la mancata utilizzazione edificatoria dell'area entro il termine di cinque anni dall'acquisto, mentre nulla dice il precetto normativo in relazione al "soggetto" che deve realizzare tale condizione. Se il legislatore avesse voluto limitare l'agevolazione al fatto che la condizione fosse stata soddisfatta dall'acquirente, lo avrebbe sicuramente detto; ciò è da interpretare nel senso che è indifferente il soggetto che realizza l'utilizzazione edificatoria (sia esso l'acquirente o un sub – acquirente), essendo l'agevolazione caratterizzata da condizioni oggettive e non da situazioni soggettive.

*Art. 33 comma 3 Legge 388/2000.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Agevolazioni "prima casa" - Non spettano al coniuge separato di fatto che usufruisca di altro immobile acquistato per metà in comunione col fidanzato prima del matrimonio con lui, contratto in regime di separazione legale dei beni.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 2 del 19/01/2009*  
*Pres. Cocchi F., Rel. Mezzetti G.*

Se la moglie, separata soltanto di fatto, acquista un nuovo appartamento, non può invocare le agevolazioni "prima casa" già usufruite prima del matrimonio nell'acquisto, in comunione col fidanzato, di altro appartamento poi a lui ceduto dopo la rottura del rapporto seguita al matrimonio contratto in regime di separazione legale dei beni.

Invero la Nota II bis, lett. b) dell'art. 1 della Tariffa-Prima Parte allegata al DPR 131/1986 esclude espressamente dall'agevolazione nel caso della



titolarità in comunione con il coniuge di diritti su immobili nel territorio del comune dove si acquista senza qualificare ulteriormente se si tratti di comunione legale o di comunione convenzionale (a differenza del dettato della successiva lett. c della medesima Nota).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta di registro: applicabilità delle agevolazioni fiscali spettanti al trasferimento di aree comprese in piani particolareggiati - Necessità che lo strumento urbanistico preventivo sia stato definitivamente approvato - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III  
Sentenza n. 34/03/2009 depositata il 10/02/2009  
Pres. Tosi C., Rel. Magalotti M.*

Elemento essenziale al fine dell'applicazione dell'agevolazione nel senso sostanziale delle disposizioni succedutesi in materia è l'inserimento dell'area in piani urbanistici indipendentemente dai successivi proprietari o attuatori della medesima, per cui una volta che l'area sia stata inserita in piani urbanistici da soggetti a ciò preposti (comuni, Province, Regioni, ecc.) il successivo trasferimento della medesima è comunque soggetto all'imposta di registro agevolata, fermo restando il presunto o presumibile rispetto dell'altra condizione (utilizzo edificatorio dell'area entro i cinque anni dal trasferimento). L'interpretazione in parola risulta rafforzata dalla norma inserita nella finanziaria per l'anno 2008 laddove, inserendo l'agevolazione in trattazione nel DPR 131/86 riprende la vecchia denominazione della norma soppressa, mantiene il riferimento ai piani particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale ma elimina ogni riferimento alla regolare approvazione degli stessi.

*Art. 33 comma 3 della legge 23/12/2000 n. 388; art. 1 comma 25 della Legge 244/07.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Imposte sui redditi - IRPEF - Base imponibile - Indennità di fine rapporto - Incentivi all'esodo - Riduzione dell'aliquota impositiva - Applicabilità - Limiti.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III  
Sentenza n. 07/03/09 depositata il 17/02/2009  
Pres. Preite F., Rel. Drimaco P.*

Confligge con i principi comunitari posti a tutela del principio di uguaglianza e di non discriminazione e, pertanto, deve essere disapplicata, la disciplina transitoria della L. 248/06, di abrogazione del dato positivo discriminatorio racchiuso nell'art. 19 co. 4 bis TUIR, che impedisce alla norma di spiegare efficacia in relazione ai rapporti cessati anteriormente al 4/07/06 e deve, quindi, essere riconosciuto il beneficio della riduzione dell'aliquota impositiva a favore dei soggetti, senza differenza di sesso, che abbiano raggiunto il limite del prepensionamento da considerarsi fissato in 50 anni di età per tutti.

*Art. 19 co. 4 bis D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - art. 17 D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - all. 1 Legge 04/08/2006 n. 248 di conversione D.L. 04/07/2006 n. 223.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Liquidazione imposta di registro per decadenza dell'agevolazioni prima casa – Decadenza dell'azione accertatrice per decorso del triennio - Sussiste- inapplicabilità della proroga dei termini biennale prevista dall'art. 11 della legge 289/2002- E' tale.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II  
Sentenza n. 45/02/09 depositata il 23/02/2009  
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Clelio P.*

La proroga biennale dei termini di accertamento introdotta dalla normativa in materia di sanatorie fiscali non è applicabile alla revoca dei benefici connessi all'acquisto della prima casa, in assenza di espressa previsioni legislative in tale senso. Né può, nel silenzio della legge, operarsi un'interpretazione estensiva, con una deroga alle ipotesi di

mera liquidazione di maggiore imposta prevista dal comma 1 bis della Legge 289/2002.

*Art. 76 comma 2 del DPR 131/86; art. 11 della Legge 289/02; Cass. S.U. 7080/04.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Tributi erariali indiretti – Registro, ipotecaria e catastale – Presupposto – Agevolazioni per acquisto “prima casa” - Decadenza in caso di successiva vendita infraquinquennale dell’immobile – Possibilità di evitarla in caso di acquisto di terreno edificabile con beneficio “prima casa” e stipulazione di contratti di appalto per la costruzione della nuova abitazione – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II  
Sentenza n. 20/02/09 depositata il 23/02/2009  
Pres. Folloni T., Rel. Lanzoni C.*

Mantiene il diritto alle agevolazioni per l’acquisto della “prima casa” il soggetto che, pur avendo venduto l’immobile prima del decorso del quinquennio, abbia successivamente proceduto all’acquisto di un terreno edificabile, beneficiando della agevolazione in parola, indi abbia stipulato un contratto di appalto per la costruzione della nuova abitazione.

*Ultimo periodo, co. 4, nota II-bis, dell’art. 1, parte I, All. D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Agevolazioni fiscali prima casa – Imposta sul Valore Aggiunto – Bene di lusso.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. VII*  
*Sentenza n. 60 del 12/03/2009 depositata il 18/03/2009*  
*Pres. Cigarini R., Rel. Mottola F.*

Il cessionario decade dalle agevolazioni per l'acquisto della prima casa quando già all'atto della stipula del contratto di compravendita era consapevole delle caratteristiche della cosa acquistata. Egli, infatti, non può usufruire delle aliquote agevolate previste per la prima casa dal decreto IVA, se l'immobile riveste le caratteristiche del D.M. 02.08.1969, ovvero abitazione di lusso, e queste di fatto non sono state mai contestate. Nella fattispecie, l'organo giudicante ha ritenuto legittima la revoca delle agevolazioni da parte dall'Agenzia delle Entrate con relativa irrogazione della sanzioni.

*D.M. 2.8.1969; D.P.R. 633/72.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Agevolazioni imposta di registro: applicabilità dell'imposta dell'1% sui trasferimenti di immobili compresi in piani particolareggiati – Applicabilità dei benefici anche ai conferimenti.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 62/03/2009 depositata il 26/03/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Magalotti M.*

Deve ritenersi che la norma agevolativa, parlando di "trasferimenti" avesse voluto intendere tutti quei negozi (vendita, permuta, ecc.) che implicano il passaggio di proprietà di beni immobili da un soggetto ad un altro fra cui va ricompreso anche il conferimento dei predetti beni in una società, rappresentante una specie del genus "trasferimenti". Va inoltre osservato che il richiamo esplicito ai conferimenti fatto dal Legislatore nella finanziaria 2008, assume, chiarendo il significato della norma, natura interpretativa piuttosto che innovativa, sgombrando il campo da ogni equivoco in materia invece che ammettere al beneficio agevolativo una fattispecie prima esclusa.

*Art. 33 comma 3 Legge 388/2000; legge 24/12/2007 n. 244 art 1 comma 25.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

### Avviso di liquidazione.

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. II*  
*Sentenza n. 44/02/09 depositata il 26/03/2009.*  
*Pres. Neri D., Rel. Caruso G.*

Il recupero della differenza fra le imposte ordinarie e quelle agevolate relative all'acquisto della "prima casa", deve essere effettuato mediante avviso di liquidazione e irrogazione di sanzioni soggetto al termine triennale di decadenza di cui all'art.74 comma 2 D.P.R. 26/10/1972 N. 634 (corrispondente al successivo art. 76 comma 2 D.P.R. 26/04/1986 n.131), da calcolarsi a partire dal giorno della registrazione dell'atto.

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*

**IRPEF - Disconoscimento dei benefici previsti per immobili di interesse storico artistico per mancanza dell'attestazione finale da parte della sovrintendenza - Avvio del procedimento – Sufficienza - E' tale.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 60/02/09 depositata l'08/04/2009*  
*Pres. e Rel. Battaglini F.*

Il beneficio della tassazione sulla base delle rendite catastali degli immobili di interesse storico artistico è stato previsto dal legislatore al fine di compensare i proprietari per le restrizioni e i vincoli che sugli stessi gravano, sia per i controlli che devono subire, sia per le spese di conservazione e manutenzione che devono affrontare, sia per i limiti imposti alla circolazione e all'alienazione.

Tali vincoli valgono, sia pur in via cautelare, sin dal momento in cui viene comunicato l'avvio del procedimento.

E' pertanto logico e legittimo dedurre che insieme ai limiti anche i benefici debbano essere applicati sin dall'inizio del procedimento; in mancanza si finirebbe per sancire degli obblighi a carico dei cittadini senza riconoscerli quei vantaggi, che proprio per compensare i primi erano stati previsti.

*Legge 413/191 art. 11.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Agevolazioni prima casa – Proprietaria di altro immobile nello stesso comune - Decadenza dell'agevolazione: non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 82/02/09 depositata il 21/04/2009*  
*Pres. Battaglino F., Rel. Piccioni C.*

Qualora il contribuente provi che l'ulteriore immobile di cui è proprietario nel medesimo comune non è idoneo alle esigenze abitative di un nucleo familiare, date le dimensioni ridotte, lo stato e la destinazione effettiva, non sussistono gli estremi per la decadenza dalla agevolazione prima casa ottenuta su altra proprietà.

*Art. 1 Tariffa allegata al DPR 131/86; Corte di Cass. 6476/1996.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Agevolazioni prima casa: dichiarazione mendace in ordine alla titolarità nel medesimo comune di altra abitazione in comunione con il coniuge: indipendentemente che trattasi di comunione legale o convenzionale – Legittimità della revoca**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 80/03/2009 depositata il 05/05/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Magalotti M.*

Fra le cause ostative alla concessione del regime agevolativo si richiama la titolarità in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare. Tale previsione non può che intendersi nel senso che il termine di comunione, genericamente qualificato senza specificazione alcuna, debba ricomprendere sia a quella legale che a quella convenzionale. Se il legislatore avesse voluto riferirsi unicamente alla comunione legale fra coniugi lo avrebbe espressamente specificato come ha fatto nella fattispecie di cui al successivo punto c). Né assume rilevanza la considerazione che al momento del primo acquisto i due coniugi non fossero ancora sposati, essendolo, invece al momento della compravendita del 2001 relativamente alla quale si contesta la revoca dell'agevolazione. Né a considerazioni diverse può condurre la rappresentazione della condizione di separazione di fatto riguardante i due coniugi fatta



rilevare in ricorso, in assenza di un riconoscimento giuridico di tale situazione.

*Nota 2 bis comma 1 lett. b) dell'art. 1 della Tariffa Parte I allegata al DPR 131/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Tributi erariali indiretti - Ipotecarie e catastali - Agevolazioni ed esenzioni - Beneficio cd. "prima casa" - Trasferimento della residenza oltre il termine perentorio - Effetti - Perdita del beneficio - Accertamento - Termine triennale - Decorrenza.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III  
Sentenza n. 120/03/09 depositata il 23/07/2009  
Pres. Sutich R., Rel. Reggioni M.*

Il termine decadenziale triennale per l'accertamento dell'avvenuta perdita del beneficio "prima casa" per mancato trasferimento della residenza entro il termine perentorio di 18 mesi dalla stipulazione dell'atto non decorre dalla data di stipulazione dell'atto bensì dal termine del 18 mese dalla data di stipulazione perché soltanto da quella data è possibile accertare la verifica dei presupposti della decadenza dal beneficio fiscale.

*Art. 33 co. 12 Legge 23 dicembre 2000 n. 388.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Agevolazioni ed esenzioni - Imposta ipotecaria - Agevolazioni per operazioni di credito a medio e lungo termine - Pluralità di contratti - Interpretazione – Modalità.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III*  
*Sentenza n. 143/03/09 depositata il 07/09/2009*  
*Pres. Ferrari G., Rel. Pezzarossi B.*

Ai fini dell'applicabilità delle agevolazioni previste per le operazioni di finanziamento a medio e lungo termine, qualora l'atto da sottoporre a tassazione rinvii per la precisazione di un elemento essenziale, quale è la durata del finanziamento, ad un secondo negozio giuridico, quest'ultimo deve considerarsi integrativo del primo cosicché la qualificazione giuridica del contratto, ai fini dell'applicazione della norma fiscale, deve necessariamente considerare l'intero compendio contrattuale.

*Art. 15 D. p.r. 29 settembre 1973 n. 601.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

Imposta di registro - Agevolazioni piccola proprietà contadina su fondo ereditato - Imposizione di un vincolo indipendentemente dall'assunzione dell'impegno da parte dell'erede - Decadenza dell'agevolazione – Sussiste.

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02*  
*Sentenza n. 830/2009 depositata il 28/09/2009*  
*Pres. e Rel. Scola A.*

I benefici fiscali connessi all'esercizio di attività diretto-coltivatrice, svolta nell'ambito della piccola proprietà fondiaria, costituiscono un onere che la legge n. 1680/1962 obiettivamente impone a carico di chiunque voglia fruire dei vantaggi tributari ricollegabili a detta situazione, indipendentemente dalla volontà manifestata in modo espresso o tacito dagli interessati.

*Red. Massima, Scola A.*



## AIUTI DI STATO

**IRPEG-ILOR - Recupero esenzione ex art. 1 D.L. n.10/2007 - Aiuti di Stato- condono ex art. 9 L. 289/02 - Ininfluenza rispetto alla violazione di norme comunitarie-tutela del legittimo affidamento-non sussiste-aiuto di Stato minimo regolamento CEE n. 69/2001- corretta interpretazione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. VI  
Sentenza n. 61 depositata il 23/06/2008  
Pres. Degli Uberti F., Rel. Fregnani L.*

Una norma interna, quale quella relativa al condono ex art. 9 L. 289/02, non può sanare la violazione di norme comunitarie. Pertanto, gli effetti del condono tombale non possono essere invocati per paralizzare l'azione di recupero di "aiuti di Stato" imposta dalla decisione della Commissione Europea 2003/193/CEE del 5/6/02 ed ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 D.L. 10/2007.

Il principio della tutela del legittimo affidamento non può essere invocato nella fattispecie di recupero di aiuto di Stato sia perché tale principio non può ostare ad una misura nazionale che disponga la restituzione di un aiuto di Stato in esecuzione di una decisione della Commissione Europea che abbia qualificato detto aiuto incompatibile con il mercato comune, sia perché l'agevolazione de quo, successivamente riconosciuta quale aiuto di Stato, è stata adottata in violazione della disciplina di cui al Trattato Europeo con la conseguenza che né lo Stato membro né l'operatore interessato dalla misura agevolativa possono invocare il principio di certezza del diritto al fine di paralizzare l'azione di restituzione dell'aiuto, essendo prevedibile fin dalla fruizione dell'aiuto il rischio di un contenzioso interno; sia, infine, perché l'operatore economico deve, comunque, comportarsi con la necessaria diligenza di fronte a misure agevolative potenzialmente contrarie ai principi comunitari.

La soglia di euro 100.000,00, per definire l'aiuto di Stato minimo ai fini



dell'applicazione della cosiddetta regola del *de minimis* di cui al regolamento CE n. 69/2001, non può essere considerata semplice "franchigia" tale da salvaguardare sempre e comunque l'intangibilità del beneficio minimo, bensì "massimale" superato il quale l'intero aiuto di Stato goduto dal beneficiario non è più "minimo" e quindi legittimo. Tale interpretazione è confortata dal tenore letterale dell'art. 2, comma 2, del Regolamento CE 69/2001 relativo all'applicazione degli artt. 87 e 88 del trattato Ce agli aiuti di importanza minore (*de minimis*).

*Conforme sent. N. 56 dep. 23/6/08 Sez. 06 Comm. Trib. Prov.le Ferrara)*

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**Decisione 2003/193/CE della Commissione europea - Aiuti di Stato - Violazione al regime della libera concorrenza - Recupero degli aiuti - Caratteristiche e modalità.**

*Comm. Trib. Centrale, Sez. di Bologna, II Collegio  
Sentenza n. 51 depositata il 03/06/2009  
Pres. Scola A, Rel. Docimo L.*

La decisione 2003/193/CE della Commissione europea in materia di aiuti di Stato e violazione delle norme sulla libera concorrenza prescinde dall'esame di casi specifici, ma si limita ad una disamina generale della normativa agevolativa emanata dal legislatore italiano. Ciò considerato, si deve ritenere che solo le piccole dimensioni della società incaricata, il ristretto ambito operativo, il regime di privativa legale, l'affidamento del servizio mediante atto emanato dalla pubblica autorità, costituiscano elementi per ritenere indenni dal recupero di imposta le società aventi tali caratteristiche. Qualora gli aiuti debbano essere recuperati, ciò deve essere fatto nella misura della loro effettiva fruizione.

*Decisione 2003/193/CE della Commissione Europea.*

*Red. Massima, Docimo L.*

\*\*\*



**Imposte Indirette - IVA- Rimborso dell'imposta assolta su operazione di retrocessione onerosa di beni non strumentali da parte di una Banca nei confronti della Fondazione bancaria di riferimento ex artt. 16 e 17 D.Lgs 153/99 - Conflitto con la normativa comunitaria in materia di aiuti di stato -Non sussiste - Illegittimità del rifiuto di rimborso.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV  
Sentenza n. 106 depositata il 17/07/2009  
Pres. Borrelli A.M., Rel. Bazzani G.*

La norma nazionale che prevede la non assoggettabilità ad IVA della retrocessione a titolo oneroso di beni non strumentali da parte di una banca in favore della Fondazione bancaria di riferimento non favorisce direttamente o indirettamente la banca cedente; pertanto, con costituisce aiuto a favore della stessa banca. Ciò conformemente a quanto stabilito dalla stessa Commissione Europea con decisione 22/8/02, in tema di misure fiscali per le Fondazioni bancarie, in base alla quale le agevolazioni fiscali previste dall'art. 16 D.Lgs. 153/99 e concesse alle società conferitarie che non esercitano attività bancaria e sono interamente possedute da fondazioni non costituiscono aiuto di Stato ex art. 87 part 1.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**Aiuti economici di Stato - Recupero - Impresa - Esenzioni Fiscali - Legittimità - Presupposti - Implicazioni - Fattispecie.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I  
Sentenza n. 8 del 29/01/2010  
Pres. Scola A., Rel. Tarroni G.*

Le società per azioni, di cui alla legge n. 142/1990 non sono normativamente limitate in termini territorialmente o funzionalmente prestabiliti, a differenza di quanto avviene per gli enti pubblici destinati a fornire un determinato servizio; di conseguenza, l'eventuale esenzione fiscale si configura come aiuto di Stato incompatibile con il mercato comune europeo, per l'inevitabile creazione di un incentivo ai comuni ad affidare direttamente i servizi a dette società, anziché rilasciare concessioni in base a procedure aperte; in tal modo l'esenzione triennale T.U.I.R. provoca un vantaggio finanziario da investire, con la correlativa possibilità di offrire servizi a condizioni concorrenziali nei confronti di eventuali imprese interessate, con un connesso vantaggio fiscale indelebile, che l'Agenzia delle Entrate deve recuperare nella misura della concreta fruizione, vale a dire quella delle imposte dovute e non versate, insieme ai relativi interessi.

*L. 142/1990*

*Red. Massima, Scola A.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: ACCERTAMENTO DA STUDI DI SETTORE - PARAMETRI

**Avviso di accertamento ex art. 39, comma 1, lett. d), DPR 600/73, richiamato dall'art. 62 sexies del D.L. 30/08/1993, n. 331 - Mancanza del presupposto di legittimità – Ammissibilità – Sussiste -Onere dell'Ufficio di contestare compiutamente le ragioni della difesa – Necessità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I  
Sentenza n. 571.1.07 depositata il 20/12/2007.  
Pres. Nicastro F., Rel. Crotti M.*

E' illegittimo l'avviso di accertamento motivato unicamente con il richiamo all'art. 62 sexies del Dl 331/1993, non potendosi ritenere che lo strumento dello studio di settore implichi l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, né, tanto meno, la dimostrazione di fatti gravi, precisi e concordanti.

Il legislatore, nell'affermare che gli accertamenti di cui all'art. 39, comma 1, lett. d) del DPR 600/73 possono essere fondati anche sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dallo studio di settore, ha inteso collocare i predetti accertamenti tra quelli che poggiano su presunzioni semplici, pretendendo, altresì, che i risultati dello studio siano in ogni modo avvalorati (*onus probandi* a carico dell'ufficio) e, quindi, criticamente valutati dal giudice. L'Ufficio ha poi l'onere di contestare compiutamente le ragioni della difesa.

*Art. 62 sexies, DL. 331/1993; art. 39, comma 1, lett.d), DPR 600/73.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**IVA – IRPEF -IRAP – Accertamento ex art.3, comma 181 e seguenti, Legge 549/95 - Omessa motivazione delle ragioni che hanno portato a disattendere le argomentazioni del contribuente – Nullità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 8/14/08 depositata il 8/04/2008*  
*Pres. e Rel. Pasculli V.*

Il Redditometro basato su stime elaborate su campioni statistici di Dichiarazioni dei Redditi, per essere validamente utilizzato a supporto di un atto di Accertamento, necessita della dimostrazione di come siano state calibrate le stime fornite da questi strumenti nei confronti dei fatti di causa forniti dal contribuente. La motivazione nell'Accertamento dovrà, pertanto, spiegare le ragioni che hanno indotto a ritenere infondate in tutto o in parte le argomentazioni addotte. In difetto l'Accertamento è nullo.

*Legge 549/1995 art.3, comma 181 e seguenti - DPR 600/73 art.39, comma 1), Lett. d) - DPR 633/72, art.54, comma 2, Cassazione n.4624/2008.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Studi di settore - Presunzione di maggiori ricavi ottenuta con l'applicazione automatica di GERICICO - Carenza di motivazione – Sussiste - Applicazione di correttivi dettati dalla specificità e dalle concrete modalità di svolgimento dell'attività – Necessità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. le di Parma, Sez. VII*  
*Sentenza n.. 68/07/08 depositata il 29/09/2008*  
*Pres. Laguardia G., Rel. Volpi M.*

Il rinvio acritico alle risultanze dello studio di settore non è di per sé sufficiente a fornire idonea motivazione all'avviso di accertamento il quale deve essere ulteriormente suffragato dalla ricorrenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli desumibili dallo studio di settore. Per contro, l'Ufficio deve applicare ogni correttivo che tenga conto delle precipue caratteristiche dell'attività d'impresa.

*Comm. Trib. Prov. Di Bari – Sent. n. 181 del 09/11/2007; Comm. Trib. Prov. Di Genova – Sent. n. 72 del 13/03/2007.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**Imposta IVA – IRPEF -IRAP – Accertamento con studi di settore (GE.RI.CO) – Legittimità – Condizioni – Presunzioni gravi precise concordanti – Necessità – Onere prova a carico ufficio.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII  
Sentenza n. 85/VIII/08 del 13/10/2008  
Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

E' illegittimo l'Avviso di Accertamento I.R.P.E.F. preceduto da contraddittorio, in presenza di contabilità formalmente regolare, basato esclusivamente su dati statistici di studi di settore (GE.RI.CO) i quali costituiscono da soli soltanto un indizio e non una prova di maggior reddito. Essi costituiscono solo presunzioni semplici che debbono essere assistite dai requisiti di gravità, precisione e concordanza di cui all'art. 2729 C.C. la cui mancanza determina la inversione dell'onere della prova che rimane in capo all'Ufficio.

*Art.62 bis D.L. 30.8.1993 n.331 – Art.10 L. 146 dell'8.5.1998 – Art.2729 C.C.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IRPEF – Contributo S.S.N. – IVA - Avviso di accertamento per rettifica dei ricavi di professionista rideterminati in applicazione dei parametri ex DPCM 29/01/1996 - Il calcolo parametrico (che è precluso dall'avvalimento anche di fatto di contabilità ordinaria) dev'essere accompagnato dall'esame dettagliato delle voci reddituali e dei costi .**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. V  
Sentenza n. 81 del 28/10/2008  
Pres. Marchesini M., Rel. Rosetti R.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici e diversamente da quanto sostenuto dall'Ufficio, la determinazione accertativa fondata sui parametri ex combinato disposto degli artt. 39, comma 1, lett. d) e 3, comma 181 e segg. della legge 549/1998 e DPCM 29/01/1996 non può essere operato se il contribuente ha optato ovvero si è avvalso di fatto di contabilità ordinaria. Peraltro, sia in presenza di contabilità ordinaria sia in presenza di determinazione parametrica del reddito, risulta necessario l'esame dettagliato delle voci reddituali e dei costi del contribuente nei pe-



riodi d'imposta esaminati onde trarne quelle determinazioni fondate, analitiche ed incontrovertibili inducenti il preciso calcolo del reddito determinato secondo i canoni di legge.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**IVA-IRPEFG-IRAP - Studi di settore per l'attività "pulizie di uffici" - Le conseguenti presunzioni non esonerano l'Ufficio dall'obbligo di analizzare gli elementi di incoerenza/incogruenza tenendo conto di quanto dimostrato dal contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 14 del 10/11/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

I ricavi determinati sulla base degli "Studi di Settore" con l'elaborazione ex art. 62 *bis* D.L. 331/93 rappresentano un valore presunto, non in grado di modificare *ex se* il valore dichiarato, onde è necessaria la valutazione di altri indizi che siano in grado di garantire presunzioni gravi, precise e concordanti di maggior reddito. Diversamente da come deciso dai primi giudici (che hanno condiviso l'atteggiamento dell'Ufficio di ritenere – nel contraddittorio – non idonee le ragioni addotte dalla contribuente per contrastare la pretesa tributaria), risulta dagli atti che la contribuente ha chiaramente rappresentato e dato prova delle condizioni limitative dell'attività di pulizia degli uffici, quali: la scelta di una particolare clientela pretendente regolari fatture, la fissazione di orari giornalieri dalle 6 alle 8 e dalle 19 alle 21, ossia per quattro ore al giorno che lasciavano la possibilità alla contribuente di poter accudire i familiari in pessime condizioni di salute e lei stessa (destinataria di un intervento chirurgico), il tutto comprovato con corposa documentazione medica.

Le presunzioni che scaturiscono dall'applicazione degli "Studi di Settore" non esonerano l'Ufficio dall'obbligo di analizzare gli elementi di incoerenza o incongruenza rilevati, tenendo conto di quanto addotto e dimostrato dalla contribuente nel contraddittorio: omettendo questo obbligo, viene a mancare la prova inconfutabile della correttezza e legittimità della pretesa, non risultando dimostrata né motivata l'asserita insufficienza degli elementi limitativi e delle relative considerazioni formulate dalla contribuente.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Accertamento - Studi di settore – Mancanza di ulteriori elementi probatori – Inammissibilità dell'accertamento– Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. II*  
*Sentenza n. 66/02 depositata il 16/12/2008*  
*Pres. Padula A., Rel. Bianchini F.*

Un accertamento fondato sulla mera applicazione degli studi di settore non può ritenersi legittimo qualora, dalla comparazione fra i ricavi dichiarati, quelli accertati dall'ufficio e delle dimensioni del giro d'affari dell'azienda, non emergano gravi incongruenze che facciano fondatamente dubitare, in base ad un procedimento logico analitico-induttivo, della completezza e fedeltà della contabilità esaminata.

*D.P.R. 600/1973, art. 39, comma 1, lettera d).*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Imposte dirette e indirette - Avviso di accertamento motivato sulla base dell'applicazione degli studi di settore - E' legittimo, anche in presenza di scritture contabili regolarmente tenute.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 21 del 19/01/2009*  
*Pres. e Rel. Sinisi N.*

Conformemente a quanto opinato e deciso dai primi giudici, le gravi incongruenze accertate dall'Ufficio precedente sulla base degli studi di settore costituiscono presunzioni gravi, precise e concordanti a carico del contribuente (nel caso di specie: autotrasportatore), con onere a lui assegnato di dimostrare l'infondatezza con idonee prove contrarie. Né ha pregio l'eccezione di regolare tenuta della contabilità, la quale solitamente ricorre quando si sia di fronte a fenomeni evasivi. E', anche, motivato l'avviso che indica la causa della rettifica del reddito e che, nel prospetto allegato all'invito al contraddittorio, esplicita tutti gli elementi contabili ed extra contabili necessari per calcolare le riprese a reddito, per maggiori ricavi e/o per minori costi.

*Cass. Civ. sez. Trib. 5977/2007, 24486/2008.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Accertamento, liquidazione controlli – Tipologia – Accertamento induttivo – Studi di settore – Natura – Presunzione semplice – Onere della prova – Permane in capo all'amministrazione finanziaria – Necessità di ulteriori elementi probanti che confermino le risultanze dell'applicazione degli studi di settore – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. IV*  
*Sentenza n. 38/04/2009 depositata il 03/02/2009*  
*Pres. e Rel. Lasagni G.*

Gli studi di settore hanno valore di mera presunzione semplice e non liberano l'amministrazione dall'onere probatorio che grava su di essa; tuttavia, possono divenire fonte di presunzioni gravi, precise e concordanti, in grado di invertire l'onere della prova, in presenza di ulteriori elementi probatori che ne confermino l'adeguatezza in relazione alla situazione economica del contribuente.

*Art. 39 co. 1 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**IVA-IRPEF-IRAP – Accertamento di Ricavi presunti ex Legge 549/95, art.3, comma 181 - Fattori incidenti sulla capacità produttiva - Applicazione automatica ed acritica dell'automatismo - Illegittimità.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 12/10/09 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

E' censurabile l'operato dell'Ufficio quando procede ad una applicazione automatica ed acritica dell'automatismo dei "Parametri" senza valutare compiutamente la effettiva situazione operativa del contribuente. Prodotti elementi concreti che documentano le ragioni che hanno caratterizzato il mancato allineamento con i valori scaturiti dall'applicazione dell'automatismo, stante, quindi, la presenza di fattori incidenti sulla capacità produttiva non considerati dall'Ufficio, il suo operato è viziato nella corretta applicazione della norma ed è illegittimo.

*Legge 549/95, art.3, comma 181 - Cassazione n.19163/2003.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*



**IVA-IRPEF-IRAP – Studi di Settore - Omessa considerazione, da parte dell'Ufficio, delle condizioni limitative la capacità produttiva esposte e documentate in contraddittorio - Accertamento ex art.39, comma 1, lett. d, DPR 600/73 - Illegittimo.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 14/10/09 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Le presunzioni che scaturiscono dall'applicazione degli "Studi di Settore," elaborati ex art.62 bis, D.L.331/93, non esonerano l'Ufficio dall'obbligo di analizzare gli elementi di incoerenza o incongruenza rilevati tenendo conto di quanto dedotto e dimostrato dal contribuente nel contraddittorio. Omettendo questo obbligo viene a mancare la prova della correttezza e della legittimità della pretesa, non risultando dimostrata né motivata la dichiarata insufficienza degli elementi limitativi e delle relative considerazioni formulate dal contribuente.

*D.L. 331/92, art.62 bis, e art.62 sexies – D.PR 600/73, art.39, comma 1, lett. d.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Accertamento - Prova fondata sulle sole risultanze di parametri - Annullamento - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. IX*  
*Sentenza n. 2/09 depositata il 18/02/2009*  
*Pres. Zanichelli V., Rel. Cornelli L.*

Laddove l'Ufficio finanziario proceda ad accertamento sulla base delle risultanze dei parametri di cui all'art. 3, comma 181 della legge 549/95 sorge per l'Ufficio stesso l'obbligo di supportare dette risultanze statistiche con ulteriori elementi probatori espressivi della peculiare situazione del singolo contribuente accertato, nonché, in caso di contestazione del contribuente, l'onere di fornire la prova dei fatti indice posti a fondamento della pretesa tributaria fatta valere. Ne consegue l'annullamento dell'avviso di accertamento fondato esclusivamente sulle risultanze dei parametri.

*Art. 3, comma 181, legge 549/95.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

### **IVA – Studi di settore – Accertamento – Onere della prova.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 129 del 09/06/2009 depositata il 29/06/2009*  
*Pres. Nardi F., Rel. Bianchi E.*

Ai fini dell'applicazione delle norme in materia di studi di settore, l'ufficio accertatore deve tener conto sia della effettiva situazione personale sia della realtà economica contestualizzata in cui il contribuente esercita la propria attività. Non essendo, tale strumento, sempre idoneo a sopperire le carenze economico-sociali operanti nel territorio. Ergo, da parte dell'ufficio devono essere utilizzati nuovi elementi che confermino le risultanze dello studio.

*Art. 62 sexies D.L. 331/93, conv. in L.427/93 - Cass. Sez. Trib. nr. 21 del 21.12.2000.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

### **IVA - Carenza di motivazione – Mancanza di sostegno probatorio.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 129 del 09/06/2009 depositata il 29/06/2009*  
*Pres. Nardi F., Rel. Bianchi E.*

L'avviso di accertamento emesso dall'ufficio ex art. 62 sexies del d.l. 331/93 in relazione al art. 62 bis dello stesso decreto (studi di settore) in base a quanto previsto dall'art. 39, dpr 600/73 deve essere concretamente motivato, ai fini delle cosiddette "gravi incongruenze" tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni della specifica attività svolta.

In tale contesto, la Commissione tributaria di Modena ha accolto il ricorso del contribuente perché l'ufficio, al momento dell'emissione dell'avviso di accertamento non ha tenuto conto del limitato apporto all'attività sociale di uno dei soci dovuta all'età, delle condizioni del settore nel quale la società operava al momento del conseguimento dei ricavi, dell'utilizzo parziale dei mezzi a disposizione della società.

*Art. 62 sexies e 62 bis del D.L. 331 del 1993 conv. in L. 427/93 - Art. 39, comma 1, lett. d), del D.P.R. 600/73 - Art. 54 D.P.R. 633/72.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento – Studi di settore – Presunzione legale – Inversione dell'onere della prova.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 68 del 11/06/2009 depositata il 29/06/2009*  
*Pres. Roccarì R., Rel. Fabbri E.*

Gli studi di settore costituiscono presunzione legale relativa, ponendo pertanto sul contribuente l'onere di provare l'inattendibilità dello studio al caso specifico.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Accertamento, liquidazione controlli – Tipologia – Accertamento induttivo – Studi di settore – Natura – Presunzione semplice - Supporto razionale offerto dall'amministrazione al giudice – Accertamento fondato unicamente sull'esito delle risultanze dell'applicazione degli studi di settore - Legittimità – Sussiste - Effetti - Inversione dell'onere della prova.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II*  
*Sentenza n. 138/02/2009 depositata il 26/08/2009*  
*Pres. Ferrari G., Rel. Gnoni S.*

E' legittimo l'accertamento induttivo fondato unicamente sulla divergenza tra i redditi ed i ricavi dichiarati dal contribuente rispetto alle risultanze degli studi di settore. Tale divergenza è, di per se, una grave incongruenza che può essere privata di effetti soltanto mediante idonea prova contraria della quale è onerato il contribuente.

*Art. 62 sexies D.L. 30 agosto 1993 n. 331 conv. Legge 29 ottobre 1993 n. 427.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Accertamento fondato sugli studi di settore – Assenza di prova contraria fornita dal contribuente - Legittimità dell'accertamento - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 129/01/09 depositata il 04/09/2009*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

La normativa cd. studi di settore non costituisce prova legale di maggior reddito conseguito dal contribuente ma esclusivamente presunzione semplice, superabile con altrettante presunzioni semplici contrarie, costituite anche da semplici indizi, posto che se si richiedesse una prova documentale del minor reddito lo si metterebbe nelle condizioni di non riuscire mai a provare alcunché in quanto una simile dimostrazione sarebbe all'evidenza pressoché impossibile ed una tale interpretazione condurrebbe alla declatoria di incostituzionalità dell'intero sistema di accertamento. Tuttavia l'accertamento è da ritenersi legittimo e fondato in assenza di prove idonee a supporto di quanto dedotto dal contribuente

*Art. 62 bis DDL 331/93; cass. 6/04/2007 n. 8643.*

*Red. Massima, Teodorani F.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: AVVISO DI ACCERTAMENTO IMPOSTE SUI REDDITI

**Imposta IRPEF amministratore delegato – Cessione azioni gratuitamente ricevute – Imposta sostitutiva 12,50% - Esclusione – Aliquota applicabile – Ordinaria – Elusione fiscale – Configurabilità.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIII  
Sentenza n. 49 del 29/04/2008  
Pres. Proto N., Rel. Conti A.*

E' legittimo l'Avviso di Accertamento I.R.P.E.F. ed addizionali avverso l'ottenimento di indubbio risparmio fiscale mediante l'aggiramento della normativa relativa alla qualifica di lavoro autonomo dell'amministratore delegato di S.p.A., ottenuto dalla vendita di azioni ricevute dalla società in "stock options" con versamento dell'imposta sostitutiva del 12,50% anziché quella ordinaria sulla differenza fra il costo di acquisto delle azioni (poi vendute) ed il prezzo di vendita. L'assunzione di più delibere assembleari e consiliari, in assenza di valide ragioni economiche, ha messo in essere una procedura di comprovata elusione fiscale vietata dalla legge.

*Art.140 C.P.C. – Art.48 c.2 lett.g TUIR – Artt.2349 e 2441 C.C. – Art.37 bis D.P.R. 600/73 – Art.3 bis, c.7 D.L. 203/2005 – Art.57 D.Lgs. 546/92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento IRPEF – Correzione errori amministrazione finanziaria con notifica di secondo accertamento in termini – Legittimità – Consegu.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 52 del 02/05/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. Mottaran P.*

L'Amministrazione Finanziaria può correggere gli errori dei propri provvedimenti quando questi ultimi non si sono resi definitivi, mediante notifica di un secondo accertamento in sostituzione del primo ed anche in assenza di espresso richiamo all'annullamento del primo.

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IRPEG-IRAP-IVA - Avviso di accertamento con rettifica del reddito d'impresa per esorbitante compenso deliberato a favore degli amministratori - Illegittimità.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*  
*Sentenza n. 105 del 9/05/2008*  
*Pres. e Rel. Giorgi M.S.*

Contrariamente a quanto deciso dai primi giudici (che avevano confermato l'atto dell'A.F. basato su una serie di complessi ed eterogenei rilievi verbalizzati dai verificatori), l'ammontare del compenso erogato agli amministratori non appare sproporzionato ai risultati della gestione, sia che sia commisurato all'utile che al volume dei ricavi ed è comunque nei limiti della delibera dei soci. Invero, non esistono regole univoche e precise per stabilire a quanto debba ammontare il compenso da attribuire agli amministratori e la valutazione sulla congruità risente di un'eccessiva discrezionalità. Non è condivisibile la conclusione dei verificatori secondo i quali sarebbe stata sottratta materia imponibile alla società in quanto non tiene conto che, per un pari ammontare, il compenso erogato ha costituito materia imponibile in capo agli amministratori i quali sono soggetti ad aliquote marginali ben superiori all'aliquota della società.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Illegittimità dell'avviso di accertamento emesso nei confronti di società estinta (ex art. 2495 cc, così come modificato dall'art 4 del D.L.vo n. 6/2003) a seguito della cancellazione dal Registro delle Imprese – Ammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Parma – Sez. IX*

*Sentenza n. 22/09/08 depositata il 01/07/2008*

*Pres. Zanichelli V., Rel. Cornelli L.*

E' illegittimo, e deve pertanto essere annullato, l'avviso di accertamento emesso nei confronti di una società cancellata dal Registro delle Imprese. L'art. 2495 cc, nel testo introdotto dall'art. 4 del D. L.vo n. 6/2003, stabilisce la legittimità della cancellazione della società anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti di altro tipo non definiti. Tale disposizione, non disciplinando le condizioni della cancellazione, ma gli effetti giuridici della stessa, trova applicazione anche con riferimento alle cancellazioni intervenute in epoca precedente al 01.01.04 (data di entrata in vigore del D. L.vo 6/2003). Nei casi di specie, la notifica dell'avviso di accertamento deve essere fatta nei confronti dei soci i quali rispondono fino a concorrenza delle somme riscosse in base al bilancio finale di liquidazione.

*Art. 2495 c.c.; Cass. Sent. n. 19647/07; Cass. Sent. n. 18618/2008.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



Avviso di accertamento IRPEG-IVA-IRAP ed atto contestazione contenente richiamo per “*relationem*” del p.v.c. – Legittimità – Obbligo motivazione rifiuto esame post-chiusura verifica – Inesistenza – Rilevazione abusi edilizi da agenti polizia giudiziaria e tributaria – Legittimità – Carenza poteri – Inesistenza – Detassazione reddito impresa 50% degli investimenti – Prova temporale – Riferimenti SAL – Documenti trasporto materiali – Insufficienza – Esecuzione opere edili – Preventivo ottenimento permesso in sanatoria – Necessità.

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 70/X/08 del 07/07/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Mezzetti G.*

Sono legittimi e regolarmente motivati gli Avvisi di Accertamento e l'atto di Contestazione delle sanzioni, anche alla luce del costante orientamento giurisprudenziale, quando contengono il richiamo al Processo Verbale di Constatazione effettuato per “*relationem*”. L'Ufficio non ha alcun obbligo giuridico di motivare la non accettazione delle giustificazioni avanzate con la documentazione presentata dopo la chiusura della verifica fiscale, se non idonea allo scopo o giuridicamente non ammissibile.

Non vi è carenza di potere degli ufficiali ed agenti di polizia giudiziaria o tributaria nell'accertamento delle violazioni alle norme edilizie che possano avere riflessi normali o agevolativi sull'applicazione delle disposizioni fiscali. Ai fini della detassazione del reddito di impresa per il 50% del volume degli investimenti realizzati nei periodi previsti dall'art.4 Legge 18.10.2001 n.283 le dichiarazioni rilasciate dai responsabili delle ditte esecutrici, la dizione di riferimento al SAL riportata sulle fatture e la esibizione di documenti di trasporto dei materiali non costituiscono elementi sufficientemente comprovanti la condizione temporale effettiva delle opere realizzate per fruire dell'agevolazione fiscale sopraddeata. Le opere eseguite in assenza di titolo autorizzativo non possono beneficiare delle agevolazioni di cui all'art.49, 1°c. D.P.R. 380/2001 e il permesso di sanatoria per poter produrre automaticamente la cessazione di tali effetti negativi, deve essere ottenuto prima che la competente autorità rilevi l'abuso commesso.

*D.P.R. 380/2001 art.49, 1°c. – Art.1666 C.C. – Legge 283/2001 art.4.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Avvisi di accertamento IRPEF-IRAP -Verifica fiscale - Esibizione documenti – Richiesta specifica – Necessità – Deposito degli stessi in giudizio – Legittimità – Ricavi generi monopolio – Solo aggi.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 56/11/08 del 24/09/2008*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Pronti C.*

Per aversi applicazione dell'art.52, 5°c. del D.P.R. n.633/72 occorre che i documenti non siano stati acquisiti durante gli accessi perché il contribuente ha rifiutato di esibirli o ha dichiarato di non possederli o comunque li ha sottratti al controllo, e ciò trova applicazione alla luce dell'art.24 della Costituzione solo quando si sia in presenza di una specifica richiesta o ricerca dell'Amministrazione Finanziaria e di un rifiuto o di un occultamento da parte del contribuente. Quest'ultimo può perciò depositare in sede giudiziaria documenti che non abbia esibito ai verbalizzanti, sempre che costoro non li abbiano esplicitamente richiesti. Nel merito – Vendita generi di monopolio – Sono ricavi soltanto gli aggi spettanti ai rivenditori.

*Art.33 D.P.R. 600/73 – Art.52, 5°c. D.P.R. 633/72.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IVA-IRAP - Accertamento per fatture relative ad operazioni inesistenti - Incombe ai contribuenti dimostrare invece l'effettività, non bastando la regolarità della esibita documentazione contabile.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 8 del 20/10/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici sulla base anche della documentazione prodotta, a richiesta, dalla società (*in litisconsorzio necessario con i due soci*), l'avviso di accertamento emesso a seguito di estese indagini condotte dalla Polizia Tributaria nei confronti della società "cartiera" (*tale riconosciuta anche dal giudice penale ex art. 444 cpp*) resiste all'affermata regolarità delle operazioni contabilizzate: trattandosi di presunzioni qualificate, l'attività accertatrice dell'Ufficio proceden-

te può essere vinta soltanto dalla dimostrazione dell'effettività delle operazioni sottese alle fatture false (e, *perciò, indeducibili ai fini fiscali*).

*Corte Cass. n. 19109/2005.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Nullità dell'atto di accertamento in assenza di contestazione del metodo accertativo adottato – Inammissibilità – Sussiste - Accertamento analitico-induttivo - Onere dell'ufficio di provare la gravità, precisione e concordanza delle presunzioni adottate - Omessa motivazione e difetto di riscontro probatorio – Sussiste - Facoltà del Giudice di introdurre un nuovo metodo di rideterminazione dei maggiori ricavi in ipotesi di inattendibilità di quello portato dall'Ufficio – Necessità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna – Sez. XIX  
Sentenza n. 5/19/09 depositata il 05/01/2009  
Pres. Ferrucini G., Rel. Bolognesi V.*

Non è annullabile l'atto di accertamento che non contenga contestazione alcuna in ordine al metodo accertativo adottato *ex art. 39, DPR 600/73*.

Integra la fattispecie dell'omessa motivazione, nonché difetto di riscontro probatorio, il non aver munito le presunzioni adottate per procedere all'accertamento analitico-induttivo dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, onere probatorio posto in capo all'Ufficio.

E' in questo caso facoltà del Giudice rideterminare i maggiori ricavi mediante applicazione degli studi di settore, atteso che esse sono strumenti finalizzati a determinare i ricavi delle specifiche attività economiche con ragionevole probabilità.

*Art.39, DPR 600/73; D.L. 331/1993.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**IRPEG-IRAP - Accertamento per ritenute non operate e non versate su compensi “fuori busta” per lavoro straordinario - Generiche asserzioni della società non valgono a contrastare il carattere documentale dell'attività istruttoria compiuta dagli ispettori.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 32 del 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, l'eccezione di illegittimità della pretesa fiscale, sollevata dalla società asseritamente basata soltanto sulle dichiarazioni rese dai dipendenti e fatte proprie dagli ispettori della Direzione Provinciale del Lavoro, non è di per se bastante a smontare l'intera attività ispettiva, fondata invece su elementi e prove di carattere documentale (non presentando, anzi, i verbali redatti (e fidefacenti *ex lege*) tracce né di dichiarazioni rese da dipendenti né di contestazioni fatte annotare dallo stesso datore di lavoro.

*Cass. n. 916/1996-9827/2000-5227/2001-15702/2004-3525/2005.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento imposte dirette – Processo verbale di contestazione – Instaurazione del contraddittorio – Difensore nominato in corso di contraddittorio.**

*Comm. Trib. Prov. di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 21 depositata il 26/02/2009*  
*Pres. Roccari R., Rel. Ricci P.*

In presenza di processo verbale di contestazione, non costituendo l'invito al contraddittorio atto normativamente obbligatorio da parte dell'Amministrazione Finanziaria alla cui omissione non è collegabile nessuna previsione, la sua mancata integrazione in favore di un difensore nominato dal contribuente successivamente all'instaurazione del contraddittorio, non determina l'illegittimità dell'avviso stesso; così come risulta legittimo l'avviso emesso in mancanza di comunicazione dell'esito del procedimento con adesione.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**IRPEF - Omesse ritenute d'acconto su presunti straordinari in nero -  
Affermazioni degli ispettori – Valenza probatoria in assenza di querela  
di falso - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X  
Sentenza n. 32/10/09 del 16/03/2009  
Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

I verbali redatti dai funzionari degli Enti previdenziali ed assistenziali o dell'Ispettorato del lavoro, fanno piena prova dei fatti che sono attestati venuti in loro presenza e fanno fede fino a querela di falso, ai sensi e per gli effetti dell'art.2700 c.c.

Per quanto concerne altre circostanze di fatto che l'ispettore segnali di avere accertato nel corso dell'inchiesta per averle apprese da terzi o a seguito di altre indagini, i verbali per la loro natura di atto pubblico hanno attendibilità che può essere disattesa solo da una specifica prova contraria.

In assenza di querela di falso e/o di specifiche prove contrarie, in grado di annullare l'attendibilità dei verbali, quanto attestatovi esplica efficacia per la certezza della violazione.

*Codice Civile art.2700 - Cassazione n.5227/2001 - n.15702/2004 -  
n.3525/2005*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*



**Accertamento fondato sulle risultanze di indagini bancarie - Omessa allegazione dell'autorizzazione all'indagine - Omessa motivazione della richiesta e dell'autorizzazione – Nullità dell'atto – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 55/02/09 depositata il 02/04/2009*  
*Pres. Battaglino F., Rel. Magalotti M.*

La richiesta avanzata dall'Agenzia delle entrate alla propria Direzione Regionale e l'autorizzazione da questa concessa appaiono immotivate ed ingiustificate in quanto il contribuente oggetto di controllo è soggetto distinto dall'acquirente delle unità immobiliari il cui accertamento del valore effettivo di vendita necessitava dell'espletamento delle predette indagini finanziarie. L'attività investigativa, proprio perché effettuata mediante l'utilizzo dei poteri di accesso ai conti bancari definito dalla stessa Amministrazione a forte incisività e pertanto da dimensionare con le cautele dell'indagine mirata doveva essere indirizzata agli acquirenti degli stessi. Non appare giustificata la ragione per cui l'indagine sia stata estesa ad un soggetto estraneo alla transazione e solamente legato da un rapporto di parentela.

*Art. 32 1° comma punto 7 del DPR 600/73; ART. 38 DEL dpr 600/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Accertamento IVA - Ricostruzione induttiva dei ricavi senza tenere conto delle peculiarità del prodotto - Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02  
Sentenza n. 309/2009 depositata il 16/04/2009  
Pres. e Rel. Scola A.*

La stagionatura del prodotto, provocando un essiccamento delle carni di maiale utilizzate per confezionare il salume, si estrinseca necessariamente in un caldo di peso inevitabile e fisiologico, caratterizzante i vari tipi di prosciutto: ve ne sono di più o meno freschi e di più o meno saporiti e stagionati, costituendo ciò il tratto distintivo delle diverse produzioni, caratterizzate da tali connotazioni organolettiche, ben note nella Val Padana, centro produttivo di rilievo europeo al riguardo, per la meritata fama dei salumifici di zona.

*Red. Massima, Scola A.*

\*\*\*

**Accertamento imposte dirette – Utilizzo di presunzioni semplici prive delle caratteristiche di gravità precisione e concordanza - Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02  
Sentenza n. 296/2009 depositata il 16/04/2009  
Pres. e Rel. Scola A.*

Non vi è adesione acritica alle risultanze penali (*venuta, ormai, meno ogni vincolante pregiudiziale penale nella materia fiscale*), ma semplice impossibilità di aderire ad una diversa impostazione, che l'Ufficio tributario appoggi su presunzioni semplici (*e tutt'altro che gravi, precise e concordanti*), carenti di un qualsiasi indizio o principio di prova ed, anzi, palesemente contraddette dalla difficile situazione di mercato caratterizzante in quegli anni l'impresa interessata, con una progressiva riduzione di attività e chiusura di punti vendita incontestatamente prospettate fino al limite di un vero e proprio dissesto economico-finanziario, attendibilmente idoneo a giustificare le percentuali esposte nella pertinente documentazione contabile.

*Red. Massima, Scola A.*

\*\*\*



**Accertamento IVA - Insufficiente motivazione dell'atto aggravata dalla mancata esecuzione di un'ordinanza istruttoria – Illegittimità dell'atto – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02*  
*Sentenza n. 356/2009 depositata il 12/05/2009*  
*Pres. e Rel. Scola A.*

Dal comportamento tenuto dall'Ufficio incaricato, che non abbia eseguito un'ordinanza istruttoria e non abbia comunicato alcunché in proposito, possono trarsi elementi aggiuntivi di convincimento in senso sfavorevole alla parte qui ricorrente, ex art. 116 c.p.c., che abbia saputo offrire solo indizi non gravi, né precisi né concordanti a proposito delle sue tesi difensive, fondate soltanto su di un certo modo di leggere la documentazione pertinente al caso di specie.

*Red. Massima, Scola A.*

\*\*\*

**IRPEG - IVA e IRAP - Principio di irretroattività della legge – Valutazione di immobili – valore normale - art. 35, c. 23 bis D.L. 223/06, conv. in L 248/06 – Presunzioni semplici.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 105 del 11/05/2009, depositata il 03/06/2009*  
*Pres. Lugli M., Rel. Previdi C.*

L'efficacia nel tempo delle leggi è denominata da principio secondo cui: <<la legge non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo>> (art. 11 disp. Prel. Cod. civ.), tranne che la legge non disponga altrimenti. Sulla scia del principio di irretroattività delle disposizioni normative, la Commissione Tributaria Provinciale di Modena ha accolto il ricorso del contribuente contro l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate – ufficio di Mirandola – che aveva valutato due vendite di appartamenti avvenuti nel 2003, secondo il valore normale previsto dall'art. 35 D.L. 223/06. La Commissione ha condiviso l'assunto del ricorrente secondo cui le nuove disposizioni riguardanti le valutazioni, non possono avere efficacia retroattiva.

*Disp. Prel. Cod. civ., art. 11; D.L. 223/06 conv. in L. 248/06.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Illegittima sottoscrizione dell'avviso di accertamento- Nullità dell'atto  
– Sussiste.**

*Comm. Trib. Proule di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 135/02/09 depositata il 15/06/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

A norma dell'art. 42 1° comma del DPR 600/73 gli avvisi di accertamento devono essere sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato, per cui se, come nel caso di specie, gli atti risultano sottoscritti dal Capo Area Controllo in luogo del Direttore a ciò preposto occorre che il funzionario sia provvisto di una valida ed efficace delega. La mancanza di produzione di tale delega rende nullo l'avviso di accertamento emesso.

*Art. 42 1° e 3° comma del DPR 600/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento IVA-IRPEF - Controllo da indagini finanziarie -  
Applicazione retroattiva della presunzione in capo ai lavori autonomi  
– E' tale autonoma organizzazione ai fini IRAP - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Proule di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 154/02/09 depositata il 16/07/09*  
*Pres. e Rel. Battaglino F.*

Anche nella formulazione precedente la modifica l'art. 32 del DPR 600/73 consentiva di ricavare indizi di maggior reddito anche da singoli dati ed elementi dei conti comprende anche i prelevamenti, e non attiene solo ai titolari di reddito d'impresa, come vorrebbe il ricorrente, ma anche i lavoratori autonomi secondo quanto affermato dalla Suprema Corte di Cass. Con sentenza n. 11750 del 18/02/2008. Risulta plausibile che un geometra sia il solo e diretto responsabile della sua attività e la eserciti senza l'impiego di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per quel lavoro.

*Art. 32 DPR 600/73; art. 1 commi 402-403 Legge 311/04; Corte di Cass. 11750 del 18/02/2008.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento – IVA – Fatturazione falsa - Rapporti con il giudizio penale – Proroga dei termini.**

*Comm. Trib. Prov. di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 87 depositata il 03/08/2009*  
*Pres. Roccari R. – Rel. Campana G.F.*

Non costituisce motivo di nullità dell'avviso di accertamento l'avvenuta archiviazione del procedimento penale, atteso che il raddoppio della scansione temporale di cui all'art. 43, 3° co., DPR 600/73 ha come presupposto l'obbligo di denuncia alle autorità competenti, prescindendo totalmente dall'esito del giudizio.

La valutazione in ordine all'esistenza di fatturazione falsa ai fini fiscali prescinde dall'accertamento della stessa sotto il profilo penale.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento – Utilizzo fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.**

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. I*  
*Sentenza n. 156/01/09 depositata il 23/09/2009*  
*Pres. De Lorenzis L., Rel Falsi L.*

Le fatture emesse per operazioni oggettivamente inesistenti devono essere assoggettate ad IVA per l'intero importo indicato in fattura ( art. 21 D.P.R. 633/72) e scontano l' IRES, in quanto rappresentano atti, fatti e attività qualificabili come illecito civile, penale e amministrativo ai sensi dell'art.8 della L.74/2000.

L'utilizzo di fatture fittizie e relative ad operazioni inesistenti, pur a fronte della genericità della descrizione della prestazione e della genericità del sottostante contratto di appalto non possono essere considerate elementi sufficienti per la ripresa a tassazione.

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento IRES- IVA- IRAP.**

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. I*  
*Sentenza n. 166/01/09 depositata il 23/09/2009*  
*Pres. De Lorenzis L., Rel Soli G.*

Nelle cessioni di immobili non è valida la rettifica ai fini IVA del valore di transazione solo se inferiore alle stime OMI; una rettifica del corrispettivo pattuito non può essere basata esclusivamente su valori presunti semplici se non integrati da altri elementi precisi e concordanti. L'incompletezza dei dati dichiarati dal contribuente deve essere superata da elementi certi prodotti dall'Ufficio, escludendo la mera traslazione di elementi esterni (perizia) sul contendere in atti, senza una verifica della sua fondatezza .

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*

**Dichiarazione dei redditi rettifica ex art. 39 DPR 600/73 – Presunzioni gravi, precisi e concordanti.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 203 del 22/09/2009, depositata il 07/10/2009*  
*Pres. Nardi F., Rel. Previdi C.*

E' corretta la rettifica dei ricavi effettuata ex art. 39 del DPR 600/73 basata sulla presunzione di elementi gravi, precisi e concordanti. In tale contesto, la Commissione Tributaria di Modena ha respinto il ricorso avverso l'accertamento emanato dall'Agenzia delle Entrate che ha contabilizzato maggiori ricavi nei confronti di un imprenditore esercente l'attività di ristorazione. I predetti ricavi sono stati determinati, in via presuntiva, considerando il consumo di farina servito a preparare un certo numero di pasti.

*DPR nr. 600/73, ex art. 39, 1° c. let. d).*

*Red. Massima, Amico M.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: CONDONO

**Istanza di integrazione e definizione ex art. 9 bis L. 289/2002 - Omesso e/o ritardato versamento di una o più rate successive alla prima - Non comporta l'inefficacia della definizione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 523.1.07 depositata il 12/11/2007*  
*Pres. Nicastro F., Rel. Crotti M.*

Si applica per analogia, all'art. 9 bis della L. 289/2002, il regime di non inefficacia dei condoni e del recupero coattivo contemplato dagli artt. 7, comma 5, 8, comma 3, 9, commi 12 e 17, 15, comma 5 e 16, comma 2, della L. 289/2002.

Tale indirizzo giurisprudenziale non può essere revocato in dubbio dall'interpretazione data dall'Agenzia delle Entrate con propria Circolare del 09/08/2005.

*Artt. 7, 8, 9, 15 e 16 L. 289/2002.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**Registro – Avviso di liquidazione - Istanza di Condono ex art.16 Legge 289/2002 – Diniego - Illegittimo.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XXI*  
*Sentenza n. 39/21/08 depositata il 9/06/2008*  
*Pres. Grandinetti G.M., Rel. Bazzani G.*

Le norme dispongono che la chiusura di una lite con condono è possibile quando l'atto controverso ha natura impositiva, indipendentemente

te dalla sua definizione.

L'Avviso di liquidazione dell'Imposta di Registro, quando recupera l'imposta, determinata dal contribuente distinguendo una diversa aliquota ed imponibile fra terreni e fabbricati, ha natura impositiva in quanto contesta la volontà espressa dal contribuente configurando la presenza di un potere di accertamento che rientra nella fattispecie delle liti pendenti condonabili ex art.16 Legge 289/2002.

*Legge 289/2002 art.16 - Cassazione n.10535/2006 – n.22891/2005-n.20739/2006.*

*Red. Massima Tarroni G.*

\*\*\*

**Condono fiscale - Diversamente dal condono tombale ex art. 8 L. 289/2002, il mancato pagamento delle rate fa venir meno il condono ex art. 9 bis relativo a sanzioni per omissioni già rilevate e dichiarate dal contribuente.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. II  
Sentenza n. 90 del 7/07/2008  
Pres. Sullo P, Rel. Caputo N.*

Mentre il condono ex art. 8 della L. 289/2002 definisce – come se fosse una sorta di accertamento – la posizione tributaria e così determina ex novo l'importo da pagare per tale sanatoria (definita, appunto, tombale), l'art. 9 bis prevede il condono delle sanzioni per omissioni già rilevate (e ammesse dal) contribuente, sicchè il mancato pagamento delle rate fa venir meno il condono e legittimamente l'ufficio può iscrivere a ruolo gli importi non pagati, applicando le relative sanzioni.

*Conforme: Corte di Cassaz. n. 18353/2007.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Accertamento liquidazione e controlli – Avviso di accertamento - art. 10 L. 282/02 - Incostituzionalità per violazione artt. 3,24 e 97 Cost. e Statuto del contribuente - Manifesta irrilevanza.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV  
Sentenza n. 107 depositata il 22/09/2008  
Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

L'art. 10 L. 289/00 che dispone la proroga dei termini di accertamento in relazione ai contribuenti che non si sono avvalsi del “condono fiscale” disciplinato dalla stessa legge, si osserva che la disposizione contestata non viola il principio di irretroattività della legge e conseguente affidamento del contribuente, posto che si applica a quei termini che al momento della sua emanazione non erano, ovviamente, ancora scaduti; né si può riscontrare violazione del principio di uguaglianza e non discriminazione posto che la norma di natura procedimentale si riferisce ad una fattispecie determinata –mancata definizione agevolata della posizione tributaria pregressa e non ancora definita- e ad una condizione oggettiva cui attribuisce determinate conseguenze sul piano puramente procedimentale; non si evidenziano motivi di irragionevolezza essendo la norma direttamente collegata e funzionale alla disciplina ed ai tempi del “condono” e risponde ad esigenze, anche organizzative, degli Uffici Finanziari che non si pongono in contrasto con i diritti e le garanzie del contribuente.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*



**Accertamento Liquidazione e controlli – Dichiarazione integrativa semplice – Ritrattabilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 170/01/2008 depositata il 15/10/2008*  
*Pres. Montanari M., Rel. Crotti M.*

Ai sensi dell'art. 8 della Legge 289/2002 è ritrattabile la dichiarazione per integrare gli imponibili (cd. integrativa semplice) in quanto la menzionata norma, a differenza di quella prevista per l'art. 7 della citata legge relativa alla cd. definizione automatica, non prevede espressamente l'irrevocabilità.

*Art. 8, Legge 27 dicembre 2002 n. 289 - Art. 10 Legge 27 luglio 2000 n. 212.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Condono ex art. 9bis, l. 289/02 – Mancato pagamento di rate successive alla prima – Perfezionamento - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VII*  
*Sentenza n. 91/07 depositata il 23/12/2008*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi M.A.*

In tema di condono fiscale per ritardati od omessi versamenti ex art. 9-bis, l. 27 dicembre 2002, n.289, per la definizione della lite pendente è sufficiente l'accettazione da parte dell'ufficio competente della relativa domanda presentata dal contribuente, seguita dal versamento della prima delle rate nelle quali sia eventualmente ripartito il pagamento degli importi richiesto dalla norma

*Art. 9-bis l. 27/12/2002, n.289.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*



**Cartella di pagamento - Diritto annuale – Mancato invio lettera informativa – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VII*  
*Sentenza n. 23/07 depositata il 11/03/2009*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi .M.A.*

In tema di condono fiscale ex art. 9-bis, legge 27 dicembre 2002 n. 289, il perfezionamento della procedura di definizione si verifica in forza dell'accettazione, da parte dell'Ufficio competente, della relativa domanda presentata dal contribuente, seguita dal versamento della prima delle rate nelle quali sia eventualmente ripartito il pagamento degli importi richiesti dalla norma. In ragione di tale perfezionamento che ha natura novativa della preesistente obbligazione tributaria, l'Amministrazione, in caso di mancato pagamento di una o più rate successive alla prima, potrà procedere al recupero, non solo della rata non versata, bensì dell'intero credito erariale così come determinato dal condono, oltre ad interessi legali, ma senza l'applicazione di sanzioni.

*L. 2002/289, art. 9-bis.*

*Red. Massima, Bianchi L..*

\*\*\*



**Condono fiscale - Natura transattiva definitiva - Irrevocabilità per errore di diritto o per causa di lesione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02  
Sentenza n. 358/2009 depositata il 12/05/2009  
Pres. e Rel. Scola A.*

Deve riconoscersi un'attitudine pienamente estintiva alla normativa in materia di condono, la cui finalità va ravvisata nell'intento di offrire al contribuente la possibilità di una generalizzata sanatoria per le pregresse infrazioni, in applicazione di un principio transattivo ben noto a vari settori giuridici (*condoni fiscali, condoni elidizi, patteggiamento in sede penale*) escluda ogni possibilità di dolersi per errore di diritto o per causa di lesioni (*cf. artt. 1965, 1969 e 1970, c.c.*), così evitando di vanificare gli scopi perseguiti dal legislatore che, nella prospettiva di un'immediata realizzazione di entrate tributarie, si sia indotto ad abbandonare una parte delle proprie precedenti pretese creditorie.

*Red. Massima, Scola A.*

\*\*\*

**Condono ex legge 516/82 - Infrazione formale - Efficacia della sanatoria – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02  
Sentenza n. 1029/2009 depositata il 20/11/2009  
Pres. e Rel. Scola A.*

Il soggetto che abbia presentato dichiarazione integrativa, con istanza di definizione automatica del tributo per determinate annualità fiscali, ex art. 28, legge n. 516/1982 (*il cui art. 32 impedisce di modificare le definizioni basate su dichiarazioni integrative, salvo che per errore materiale o violazione delle norme di cui a detta legge*), e con contestuale pagamento della relativa imposta, consegue la correlativa sanatoria pure di ogni formale infrazione (*come la ritardata rinuncia all'esonero, ex art. 31, D.P.R. n. 633/1972*).

*Red. Massima, Scola A.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: DICHIARAZIONI

**IRAP – Ricorso contro cartella di pagamento – Inammissibilità - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. II*  
*Sentenza n. 61 depositata il 25/02/2008*  
*Pres. Scutellari F., Rel. Feggi A.*

Viste le procedure di redazione e di invio telematico della dichiarazione dei redditi in vigore fino all'anno di imposta 2006, che comportavano l'insorgenza di "errore bloccante" all'invio telematico in caso di mancata compilazione del quadro IRAP, si deve ritenere che la mera indicazione nella dichiarazione dei redditi dei dati per il calcolo dell'imposta non costituisce automatico riconoscimento della debenza dell'imposta. Ne consegue che, pur in presenza di un'imposta dichiarata, non viene meno il diritto del contribuente di chiedere la verifica, in sede contenziosa, della sussistenza del presupposto dell'imposta nel momento in cui viene notificata la cartella esattoriale quale primo atto impositivo.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**IRPEF – Liquidazione ex art.36 bis DPR 600/73 della Dichiarazione integrativa ex L.413/91- Notifica Cartella Esattoriale effettuata nei confronti del fallito anziché al curatore fallimentare - Legittimazione straordinaria – Sussiste -Legittimità della notifica - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 30/14/08 depositata il 05/05/2008*  
*Pres. Monaci S., Rel. Truffelli M.*

Il contribuente anche se dichiarato fallito non è privato della sua qualità

di soggetto passivo del rapporto tributario. Ne consegue che, anche se ha ricevuto la notifica dell'iscrizione a ruolo in pendenza del suo assoggettamento a procedura fallimentare, ha il potere di impugnare l'atto in ragione della legittimazione straordinaria riconosciutagli dalla consolidata giurisprudenza di legittimità della Cassazione. La notifica della Cartella Esattoriale, è pertanto, ritualmente corretta.

*Costituzione art.24, comma 1) e 2) - Cassazione n.4235/2006 – n.9951/2002- n.6937/2002 -R.D. 267/42 art.43 - DPR 636/72 art.16.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Istanza di rimborso imposta IRPEF per errori materiali in dichiarazione – Legittimità – Scadenza termini dichiarazione Rettificativa – Irrilevanza – Arricchimento senza giusta causa dello stato – Illegittimità – E' tale.**

*Comm. Trib. Regionale di Bologna, Sez. IX  
Sentenza n. 54 del 22/09/2008  
Pres. Gobbi D., Rel. Labanti S.*

E' legittima l'istanza di rimborso IRPEF ai sensi dell'art.38 D.P.R. 602/73 per errori materiali ed omissioni in dichiarazione, anche se i termini per la presentazione di dichiarazione rettificativa risultino trascorsi.

La legge vigente esclude l'indebito arricchimento senza giusta causa da parte dello Stato, garantendo al contribuente i più ampi termini per richiedere la sostituzione dell'indebito.

*Art.66 c.5 D.P.R. 917/86 – Art.38 D.P.R. 602/73 – D.P.R. 322/98 art.2.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Dichiarazione dei redditi – Errore dell'intermediario abilitato alla trasmissione telematica - Dichiarazione dei Redditi risultata omessa - Credito d'imposta portato a nuovo - Recupero del credito ex art.36 bis DPR 600/73 – Legittimo - Rimborso del credito - non compete.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 15/16/08 depositata il 26/01/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

La dichiarazione dei redditi scartata e non ritrasmessa nei termini viene considerata omessa e l'Amministrazione Finanziaria, in mancanza dei dati per effettuare la liquidazione ex art.36 bis DPR 600/73, non può procedere al rimborso del credito d'imposta risultante da una dichiarazione dei redditi alla stessa mai pervenuta con le modalità e nei termini di legge.

*DPR 322/98, art.3 - DPR 633, art.36 bis.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Imposte dirette: omessa indicazione dei costi separata sostenuti per acquisti da paesi "black list" - Emendabilità della dichiarazione in presenza di verifica fiscale – Risulta ammessa.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 43/02/09 depositata il 23/02/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

Le dichiarazioni fiscali non hanno natura negoziale, ma recano una mera disposizione di scienza, come tale modificabile e ritrattabile. La pretesa inammissibilità della dichiarazione integrativa nel caso in cui fossero già iniziati accessi ispezioni o verifiche è quindi palesemente priva di ogni fondamento.

*Art. 110 comma 1 del DPR 917/86; art. 2 comma 8 DPR 322/1998.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Dichiarazione dei redditi – Errore dell'intermediario abilitato alla trasmissione- Dichiarazione dei Redditi risultata omessa- Credito d'imposta portato a nuovo e dimostrato all'Ufficio con cartaceo- Recupero del credito ex art. 36 bis DPR 600/73- Illegittimo - Sanzioni per omessa dichiarazione-Competono.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 35/10/09 depositata il 16/03/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

E' illegittimo il recupero, effettuato in sede di liquidazione ex art.36 bis DPR 60/73, del credito d'imposta, portato a nuovo dal contribuente, risultante dalla precedente Dichiarazione dei Redditi, omessa causa errore dell'intermediario abilitato alla trasmissione telematica, se, in sede di discussione a seguito di Avviso bonario, il contribuente ha dimostrato con il cartaceo la legittimità del credito vantato. Trattandosi di omessa Dichiarazione, l'Ufficio avrebbe dovuto determinare induttivamente il Reddito avvalendosi di tutti gli elementi in suo possesso e di ogni altro elemento probatorio e dimostrare in tal modo la pretesa tributaria lasciando a carico del contribuente l'onere di provare il contrario. Dimostrata, quindi, la legittimità del vantato credito riconoscerne l'utilizzo successivo.

Resta, comunque, ferma la potestà sanzionatoria dell'Ufficio per l'omessa trasmissione dei dati e, quindi, l'omessa presentazione della Dichiarazione.

*Cassazione – Sezione Tributaria – n.2605/2000 - Cassazione n.4328/2002.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Controllo ex art. 36 bis del DPR 600/73 - Cartella portante interessi e sanzioni per tardivo pagamento acconti IRAP – beneficio della sanzione ridotta ad un terzo prevista dall'avviso bonario - Sussiste solamente in presenza di integrale versamento dei restanti importi (*imposta e interessi*).**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II  
Sentenza n. 57/02/09 depositata il 08/04/2009  
Pres. Battaglino F, Rel. Magalotti M.*

La comunicazione di irregolarità è contemplata all'interno della procedura dei controlli automatizzati ex art. 36 bis del DPR 600/73, costituisce, per le finalità cui è preposta, uno strumento di collaborazione fra A.F. e contribuente, ma non atto prodromico tale da inficiare la regolarità della susseguente cartella esattoriale, riverberando semmai possibili effetti sullo svolgimento di un eventuale contenzioso. Al contribuente che non vede riconosciute le proprie ragioni, che nel caso di specie si sostanziano nella richiesta di correzione del calcolo degli interessi, esperito infruttuosamente il tentativo di appianare la controversia relativa ad un aspetto dell'avviso bonario, non resta che impugnare la cartella riproponendo tutti i motivi di contrasto nei confronti dell'ufficio in sede giudiziale. In mancanza, la società non può giovare del beneficio delle sanzioni ridotte ad un terzo se non corrispondendo unitamente ad esse anche l'importo preteso dall'ufficio a titolo di interessi.

*Art. 36 BIS del DPR dpr 600/73; art. 1 D.Lgs. 462/97.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



### Dichiarazione dei redditi società in amministrazione straordinaria.

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 114/06/09 depositata il 07/07/2009*  
*Pres. e Rel. Finzi G.*

La società che si trova in amministrazione straordinaria deve presentare solo la dichiarazione dei redditi relativa al periodo compreso fra l'inizio e la chiusura della liquidazione. Per la determinazione delle imposte dovute si deve attendere la conclusione del maxi periodo d'imposta. La presentazione non dovuta di dichiarazioni annuali durante detto periodo non può far venir meno la speciale disciplina dettata dal legislatore, vanificandone così la volontà.

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*

**IRPEF - Presentazione dichiarazione congiunta - Assenza di obbligatorietà del coniuge alla presentazione della dichiarazione - Validità degli effetti della dichiarazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale, Sezione di Bologna, Collegio 01*  
*Sentenza n. 1046 depositata il 20/11/2009*  
*Pres. e Rel. Mancini A.*

Si ribadisce il principio secondo il quale i coniugi hanno la facoltà di presentare a dichiarazione congiunta dei redditi anche se uno di essi ha conseguito redditi di lavoro dipendente per un ammontare inferiore al minimo imponibile, conseguentemente possono usufruire del cosiddetto –travaso- delle detrazioni previsto dall'art. 17 Legge 114/1977, nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 6 della Legge 121/86.

*Red. Massima, Ferrucini G.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: NOTIFICHE

**Notificazione - Se il termine è prescritto a pena di decadenza, non può essere prorogato, al pari di quanto stabilito in materia di accertamento.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 44 del 1°/12//2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. Sabadini R.*

Come correttamente deciso in primo grado, la rettificazione in data 28/1/2003 della cartella di pagamento riguardante il mod. 760/96 emessa a seguito di ruolo reso esecutivo il 22/12/2000, è risultata tardiva. Invero, per le dichiarazioni presentate dal 1994 al 1998, l'art. 9 della legge 448/1998 ha fissato al 31 dicembre 2000 il termine ultimo per l'iscrizione a ruolo e l'esecutività del ruolo stesso; e nell'ultimo giorno del successivo quarto mese il termine ultimo per la notificazione. Né è valso richiamare le modificazioni introdotte dal D.L. 193/2001, perché anche in tema di notificazione trova applicazione il principio sancito dall'art. 3 della legge 212/2000 per i termini riguardanti gli accertamenti d'imposta che, se prescritti a pena di decadenza, non possono essere prorogati.

*Cass. Civ. Sez. Trib. 667//2007.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Avviso di recupero credito di imposta e irrogazione sanzioni - Nullità della notifica per mancata specificazione del soggetto richiedente e mancata sottoscrizione del soggetto notificatore -Non sussiste - Notifica eseguita ex art. 14 L. 890/92 – Legittimità.**

**Avviso di recupero credito di imposta ex L. 388/2000 -Illegittimità per pregressa sanatoria ex art. 9 L. 289/02 - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV  
Sentenza n. 16 depositata il 23/01/2009  
Pres. Borrelli A.M., Rel. Fregnani L.*

Né l'ordinamento generale, né la normativa specifica in materia di riscossione prevedono la redazione della relata di notifica a pena di nullità e/o inesistenza della notifica, mentre l'art. 160 c.p.c. prevede espressamente la nullità della notifica solo nel caso in cui non siano state rispettate le disposizioni circa la persona alla quale deve essere consegnata copia dell'atto da notificare. L'art. 156, comma 3, c.p.c. dispone che la nullità della notifica non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo cui è destinato. L'eventuale vizio di notifica, quindi, dovrà ritenersi sanato dalla tempestiva proposizione del ricorso notificato.

L'atto con il quale viene disconosciuta un'agevolazione fiscale, e tale è senz'altro il credito di imposta per incremento occupazionale disciplinato dall'art. 8 L. 388/2000, attraverso un'analisi di merito della sussistenza o meno dei presupposti previsti dalla legge costituisce un vero e proprio avviso di accertamento che incide in maniera sostanziale sulla liquidazione delle imposte effettuata dal contribuente con la dichiarazione annuale (negazione del credito di imposta) e non semplicemente sull'ammontare del versamento delle imposte. Tale attività accertativa è preclusa all'Agenzia delle Entrate stante la non contestata definizione con condono tombale ex art. 9 L. 289/02 dell'annualità di imposta di cui si discute.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*



Legittimazione attiva della società successivamente alla chiusura del fallimento – Sussiste - Notifica dell'avviso di accertamento in violazione degli artt. 16 e 17 D. Lgs 546/92 e 137 e seguenti cpc ritualmente impugnato – Inesistenza - Non sussiste - Motivazione dell'avviso di accertamento che fa riferimento a PVC redatto dalla Guardia di Finanza regolarmente notificato – Illegittimità - Non sussiste - Rinvenimento di documentazione extracontabile presso la sede della società - Costituisce presunzione semplice, munita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 32/11/09 depositata il 09/06/2009*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Brioli G.*

E' principio di diritto non controverso che la chiusura del fallimento comporta il riacquisto della piena legittimazione ad agire da parte della società, la cui rappresentanza spetta agli amministratori i quali sono reintegrati nei loro poteri.

La notifica eseguita adottando *in primis* la forma sussidiaria della notifica alle persone giuridiche, anziché seguire l'ordine previsto dal combinato disposto degli art. 145 cpc e 58, comma 2, DPR 600/73, deve considerarsi affetta da nullità, ma non inesistente ed è comunque sanata dalla proposizione dell'impugnativa, dovendosi ritenere applicabile la sanatoria disposta dagli artt. 156 e 160 cpc (raggiungimento dello scopo dell'atto pur irregolarmente notificato) attesa la natura sostanziale dell'atto di accertamento.

Deve ritenersi correttamente motivato un avviso di accertamento che faccia riferimento ad un PVC della Guardia di Finanza regolarmente notificato, atteso che in tal modo il contribuente è stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria e così di contestarne efficacemente l'*an* ed il *quantum*. Il rinvenimento nella sede della società, a fianco della contabilità ufficiale, di una contabilità parallela costituisce una presunzione semplice, munita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, senza per ciò violare il divieto della doppia presunzione, costituendo essa, invece, una presunzione unica continuata o a catena.

*Cass. 26/03/1986, n. 2162; cass. 12/03/1984, n. 1688; Cass. 19/07/1979, n. 4296; Trib. Udine, 02/03/2003; Cass. SSUU 05/10/2004, n. 19854; Art. 160 e 156 cpc; Cass. 18/04/2003, n. 6232; Cass. 13/12/2007, n. 26127; Cass. 11/06/2007, n. 13958.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**Redditi di fabbricati – Avviso di accertamento – Notifica al fallito – Inesistenza – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VI*  
*Sentenza n. 29/06 depositata il 23/06/2009*  
*Pres. Piscopo R., Rel. Campilii A.*

È affetto da giuridica inesistenza l'avviso di accertamento, relativo a redditi prodotti da immobili di proprietà del fallito ed acquisiti al fallimento, che sia notificato al contribuente fallito non in bonis anziché al curatore del fallimento (*in quanto soggetto passivo dell'imposta relativa*). Tale inesistenza impedisce la definitività degli effetti dell'avviso d'accertamento e, pertanto, può essere fatta valere anche in un giudizio instaurato oltre il termine di cui all'art. 21 d. lgs. 546/1992.

*Art. 42, R.D. 267/1942*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Notifica di atto di accertamento ex art. 140 cpc al legale rappresentante di società di persone - Ritalità - Sussiste - Validità dell'impugnazione dell'atto di accertamento a carico della società effettuata dal socio, nel suo interesse, con decorrenza dalla notifica a lui effettuata nella medesima qualità – Inammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 64/06/09 del 26/06/2009*  
*Pres. e Rel. Stellaro B.*

Deve ritenersi rituale la notifica di un atto di accertamento a carico di una società di persone ad uno dei soci nella veste di rappresentante della medesima effettuata ex art. 140 cpc stante il richiamo alle norme di cui agli artt. 137 e seguenti del cpc portato dall'art. 60 del DPR 600/73. Non può ritenersi efficace nei confronti della società l'impugnazione effettuata dal socio nel suo interesse, atteso che lo stesso è privo di legittimazione processuale nel giudizio relativo alla determinazione del reddito sociale.

*Cass. Civ. 21/06/2002 n. 9094; Cass. n. 2899/2002.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**Riscossione – Preavviso di fermo auto – Omessa previa notifica delle cartelle di pagamento – Illegittimità del fermo auto - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III*  
*Sentenza n. 160/03/2009 depositata il 28/07/2009*  
*Pres. Preite F.A., Rel. Pezzarossi B.*

Quando difetta in giudizio la prova dell'avvenuta tentata notifica per le vie ordinarie ai sensi dell'art. 145 C.p.c. della cartella esattoriale deve ritenersi indimostrata la legittimità della notificazione della cartella medesima ai sensi dell'art. 140 C.p.c. e di conseguenza l'illegittimità della procedura di fermo amministrativo di beni mobili registrati.

*Art. 145 Codice Procedura Civile, art. 140 Codice Procedura Civile.*

*Reg. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Riscossione coattiva - Nullità della notifica della cartella di pagamento e intervenuta decadenza della pretesa-sussistono entrambe.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 169/01/09 depositata il 15/09/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Matranga F.*

L'atto impugnato non risulta correttamente e validamente notificato sotto diversi profili.. Nell'ipotesi in cui, come nella fattispecie in esame, siano conosciute la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non sia stato possibile eseguire la consegna perché questi (o altro possibile consegnatario) non è stato reperito in detto indirizzo, da dove tuttavia non risulti trasferito, la notificazione dell'atto impositivo deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c. (irreperibilità o rifiuto a ricevere la copia), il quale stabilisce che in tale ipotesi l'ufficiale giudiziario deposita copia dell'atto nella casa dle comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione del destinatario e gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento.

La nullità della notifica della cartella di pagamento non determina di per sé la nullità dell'atto impugnato, ma comporta la piena ammissibilità del ricorso, non essendo mai decorso il termine per l'impugnazione stabilito dall'art. 21 del D.Lgs. 546/92. Va inoltre accolta l'eccezione di di intervenuta decadenza del potere di notifica della cartella di pagamento posto che l'art. comma 5 bis del DL 106/2005 ha previsto in linea generale che la notifica delle relative cartelle di pagamento avvenga a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31/12/2001, termine CHE nel caso di specie (anno di imposta 1999) risulta già decaduto il 31/12/2005

*Art. 60 DPR 600/73; art. 21 D.Lgs. 546/92; art. 1 DL 106/2005 conv. Legge 156/2005.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



### **Incertezza sulla notifica al contribuente.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 230 del 13/10/ 2009, depositata il 21/10/2009*  
*Pres. Nardi F., Rel. Previdi C.*

La prova della certezza dell'avvenuta notifica al contribuente deve essere data dal notificante. La Commissione Tributaria di Modena ha accolto il ricorso presentato da una società che aveva impugnato l'avviso di accertamento, attinente gli atti modificativi delle rendite catastali, per errata notifica degli stessi. Infatti, l'atto di accertamento indirizzato alla società, sul frontespizio porta le diciture "oggetto non recapitato destinatario assente" così come risulta illeggibile la firma sulla cartolina di ricevimento della raccomandata, formalmente sconosciuta dal legale rappresentante.

*Art. 137 e seguenti c.p.c.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

### **Avviso di accertamento notificato al liquidatore giudiziale – Illegittimità.**

*Comm. Trib. Centrale, Sez. di Bologna, Collegio II*  
*Sentenza n. 373, depositata il 12/05/2009*  
*Pres. Scola A., Rel. Docimo L.*

Legittimato passivo in ordine all'accertamento dei crediti vantati nei confronti del debitore ammesso al concordato preventivo è tale debitore e non il commissario giudiziale o il liquidatore, qualora si tratti di concordato con cessione dei beni. Ne consegue che anche dopo l'ammissione al concordato la società continua ad avere il proprio rappresentante nella persona del liquidatore e a questo vanno notificati gli avvisi di accertamento.

*Red. Massima, Docimo L.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: PROCESSO

**IRPEF – ILOR – Avviso di accertamento preceduto da altro identico avviso- Inosservanza del comma 3), art.43, DPR 600/73 e dell'art.39 c.p.c.- Improcedibilità del processo che nasce dalla indebita reiterazione - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 23/14/08 depositata il 05/05/2008*  
*Pres. Monaci S., Rel. Truffelli M.*

Il principio ne bis in idem posto dall'art.39 c.p.c. preclude l'esercizio di una nuova azione sul medesimo oggetto tra le stesse parti quando l'azione prima proposta sia stata definita. Detto principio non consente che il medesimo Giudice (nel caso di specie Commissione Tributaria Regionale di Bologna) statuisca due volte su identica domanda. Determina, pertanto, l'improcedibilità del processo che nasce dall'indebita reiterazione di controversia già in corso ed impone la cancellazione del ruolo della causa che risulti posteriormente iscritta.

*DPR 600/73 art.43 - c.p.c. art.39.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Cartella IRPEF - Jus novarum in appello non rilevabile dal giudice – Esclusione – Deposito al centro servizio copia del ricorso di 1° anziché originale – Irrilevanza – Impugnabilità cartella esattoriale per vizi propri non dimostrati – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 64/14/08 del 05/05/2008*  
*Pres. Monaci S., Rel. Belluzzi O.*

Il principio generale della esclusione dallo “jus novarum” nel giudizio di appello trova espressa e piena applicazione nell’art.57 D.Lgs. 546/’92 (così pure l’art.345, 1° c. C.P.C.) secondo cui non possono essere proposte nuove domande ed eccezioni nuove che non siano rilevabili dal giudice non proposte nei gradi di giudizio anteriori.

La proposizione della copia del gravame di 1° anziché dell’originale al Centro Servizio non costituisce gravità tale da compromettere la possibilità di opposizione all’atto impugnato.

Non è impugnabile la cartella per vizi propri in ordine alle deduzioni e detrazioni dei crediti o debiti pregressi, se nulla viene dedotto in termini sostanziali.

*Art.10 D.P.R. 787/’80 – L. 449/’97 art.28 – Art.36 bis D.P.R. 600/’73 – Art.10 D.Lgs. 546/’92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Processo tributario - Modalità (risalenti al 1999) di presentazione del ricorso contro avviso di mora messo a ruolo dal Centro di Servizio: andava trasmesso in originale per posta, ed il Centro lo doveva inoltrare con le proprie deduzioni alla Segreteria della Commissione Tributaria adita, trasmettendo il fascicolo al competente Ufficio per l’ulteriore attività processuale.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV  
Sentenza n. 54 del 4/06/2008  
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Tarroni G.*

Contrariamente a quanto disposto con ordinanza presidenziale (confermata poi dall’adita Commissione Provinciale) è ammissibile il ricorso che – secondo la prassi all’epoca vigente – la Società aveva spedito in originale a mezzo postale al Centro di Servizio (che aveva emesso il ruolo per avviso di mora) come prescrive l’art. 20 del Dlgs 546/1992: al Centro incombeva trasmettere, con le proprie deduzioni, il ricorso originale alla Commissione Tributaria adita ed inviare al competente Ufficio dell’A.F. il relativo fascicolo per l’ulteriore attività processuale (art. 18 del medesimo Dlgs). Conseguentemente, annullata la sentenza, la causa è stata rimessa alla Commissione Tributaria Provinciale per un nuovo giudizio.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Processo Tributario - Ammissibilità del ricorso presentato dalla società acquirente di un terreno agricolo contro un avviso denegante, per difetto di documentazione, il regime fiscale agevolato, avviso notificato al solo notaio rogante.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV*  
*Sentenza n. 59 del 4/06/2008*  
*Pres. Esti A., Rel. Migani R.*

Contrariamente a quanto deciso dai primi giudici, è pienamente ammissibile l'impugnazione, da parte di una società acquirente di terreno agricolo, dell'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio per negare, stante la mancata documentazione del requisito di IAP (imprenditore agricolo professionale) dell'amministratore, il regime agevolato per l'atto presentato alla registrazione, avviso notificato soltanto al notaio rogante. Col ricorso, anzi, la società interessata ha sanato di fatto un'inadempienza dell'Ufficio, prescrivendo l'art. 57, comma 1, del DPR 131/1986 che l'avviso per l'integrazione dell'imposta versata dev'essere notificato anche ai "soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione", ossia ai contraenti.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**IRAP – Spese di lite - Si compensano fra le parti in causa.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV*  
*Sentenza n. 44/15/08 depositata il 4/06/2008*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Torsello B.*

In considerazione dell'incertezza giurisprudenziale sulla materia all'epoca del procedimento in primo grado, la condanna alle spese appare penalizzante ed iniqua e, pertanto, si compensano le spese di entrambi i gradi del giudizio.

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*



**Processo Tributario - Carenza di motivazione dell'atto di irrogazione di sanzioni - Sussiste *ab origine* e non è rimediabile con gli elementi mancanti reperiti diligentemente dal contribuente per le proprie deduzioni difensive.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV*  
*Sentenza n. 67 del 1°/07/2008*  
*Pres. Esti A., Rel. Tarroni G.*

Conformemente alla pronuncia dei primi giudici, l'avviso di irrogazione di sanzioni, oltre che effettivamente carente di motivazione, è risultato far riferimento ad atti e documenti non allegati ma dichiarati parti integranti dell'atto medesimo notificato al contribuente. Invece l'art. 16, comma 7 del Dlgs 472/1997 prescrive che l'Ufficio provvede ad irrogare le sanzioni con "atto motivato a pena di nullità" anche in ordine alle deduzioni difensive. Né vale a superare la carente motivazione la circostanza che taluni elementi mancanti siano stati reperiti dal diligente contribuente attivatosi presso le due società sospettate di scambievole beneficio da fatturazioni inesistenti. E' stato chiarito, infatti, dalla giurisprudenza (Cassaz. n. 5924 del 21/04/2000), che l'atto di irrogazione di sanzioni non è un atto processuale ma un atto amministrativo, esplicativo della potestà dell'A. F.; atto, quindi, di natura sostanziale che deve contenere l'indicazione, non solo degli estremi e del titolo della pretesa impositiva, ma anche dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano (motivazione costituente un requisito di legittimità della pretesa fiscale, richiesto a pena di nullità).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Giurisdizione - Tributaria difetto- Provvedimento di esclusione dall'elenco dei soggetti beneficiari del contributo del cinque per mille ex art. 1 d.p.c.m. 20/1/06 - Diritti soggetti - Giurisdizione del Giudice ordinario.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. VI*  
*Sentenza n. 108 depositata il 20/08/2008*  
*Pres. Degli Uberti F., Rel. Fregnani L.*

Il provvedimento di esclusione dall'elenco dei soggetti beneficiari del cinque per mille emesso dalla Direzione Regionale dell'Emilia Romagna dell'Agenzia delle Entrate a seguito di controllo effettuato sulla dichiarazione sostitutiva presentata dal legale rappresentante dell'Associazione di Volontariato, è riconducibile alla categoria degli accertamenti costitutivi con i quali l'Amministrazione incide sulla sfera giuridica del destinatario e che implicano l'esercizio da parte della stessa Amministrazione di un potere vincolato di accertamento della sussistenza o meno dei requisiti imposti dalla legge; l'esito di tale accertamento incide la sfera dei diritti soggettivi del soggetto richiedente l'ammissione al beneficio più che quella degli interessi legittimi. La giurisdizione in materia di diritti soggettivi spetta al Giudice Ordinario.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**IRPEF - Liquidazione dell'imposta per redditi da partecipazione derivanti da verifica fiscale a carico della società - Se l'Ufficio non produce nemmeno in secondo grado il pvc e i documenti di corredo, inibisce anche al giudice d'appello la valutazione della fondatezza dell'avviso di accertamento.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV*  
*Sentenza n. 74 del 16/09/2008*  
*Pres. Iacoviello F.M., Rel. Migani R.*

Diversamente da quanto affermato dall'Ufficio nel proprio gravame, non è risultato prodotto né in primo né in secondo grado il pvc (coi documenti che lo corredano) su cui si fonda l'avviso di accertamento a carico della società partecipata dal contribuente, destinatario dell'impu-

gnato avviso di liquidazione per reddito non dichiarato. Perciò tale carenza documentale inibisce anche al giudice d'appello di ritenere fondato l'accertamento opposto ed avvalorare il rilievo di mancata prova formulato dai primi giudici.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Eccezione di diritto sollevata con memoria illustrativa (*non notificata alla controparte*) - Non ha pregio nel processo, mentre è legittimo per il giudice tributario utilizzare gli elementi probatori acquisiti nel giudicato penale.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*

*Sentenza n. 80 del 18/09/2008*

*Pres. Scola A., Rel. Pasqui B.*

Poiché il preteso vizio d'incompetenza dell'Ufficio appellante (rispetto al corrispondente Ufficio delle Agenzia delle Entrate) è stato prospettato per la prima volta dalla Società resistente (ed appellante incidentale) con una memoria illustrativa (neppure notificata alla controparte) ad integrazione dei motivi del gravame, è inammissibile in quanto, trattandosi di questione di diritto, risulta violato l'art. 24 del Dlgs 546/1992.

Pur non avendo, il giudicato penale, efficacia autonomamente vincolante sul processo tributario, gli elementi probatori ivi acquisiti possono legittimamente essere utilizzati come prova dal giudice tributario quando motivatamente ne condivida le conclusioni.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Processo tributario - Legittimità della riunione di più ricorsi aventi identità di oggetto e sufficiente motivazione della sentenza laddove il giudice adito abbia dato contezza dell'iter logico seguito in riferimento alla documentazione in atti.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. II*  
*Sentenza n. 80 del 22/09/2008*  
*Pres. e Rel. Lignola R.*

Se i ricorsi hanno oggetto comune, ne è legittima la riunione, consentita dal Dlgs 546/1992 quando essi presentino aspetti comuni, l'unica decisione perché evita possibili contrasti di giudicati. Inoltre la sentenza è sufficiente motivata, quando – come nel caso di specie – il giudice adito abbia dato contezza dell'iter logico seguito con riferimento alla documentazione in atti, alle risultanze catastali e ai dati identificativi del bene (foglio, particelle...) e di classamento (categoria, rendita, variazioni di classamento nel frattempo intervenute – e conseguenti variazioni del quadro tariffario), talché dalla lettura del provvedimento sia data la possibilità di conoscere esaurientemente i motivi di reiezione dei ricorsi e il perché dell'ammontare della maggiore imposta pretesa dall'ente impositore.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Impugnazione cartella di pagamento - Onere della prova.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV*  
*Sentenza n. 108 depositata il 22/09/2008*  
*Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

Secondo il principio di distribuzione dell'onere della prova fra le parti del giudizio, è l'Ufficio che deve produrre l'atto al quale si richiama nella propria difesa ed il cui contenuto ritiene necessario che il Giudice conosca per decidere la vertenza. Ciò significa che, lungi dal provocare l'inammissibilità del ricorso, la mancata produzione in giudizio dell'avviso di accertamento richiamato nella cartella di pagamento impugnata si risolve in un difetto probatorio delle ragioni addotte dall'Ufficio a sostegno della legittimità dell'atto impugnato.

\*\*\*



**Riscossione – Ruolo straordinario art. 15 bis D.P.R. 602/73 - Onere di motivazione – Esplicitazione dei requisiti di cui all'art. 11 D.P.R. 602/73 –Sussiste.**

La carente indicazione dei requisiti richiesti dall'art. 11 D.P.R. 602/73 per l'emissione di un ruolo straordinario si risolve in un vizio di motivazione del ruolo stesso e conseguente illegittimità per violazione del diritto di difesa del contribuente.

Presupposto richiesto dall'art. 11 citato non è la fondatezza dell'accertamento o la gravità delle violazioni contestate, bensì il pericolo per la riscossione e l'individuazione di circostanze che possono pregiudicare, in caso di ritardo dovuto all'adozione di procedure normali, la riscossione del credito erariale. A titolo esemplificativo, sono circostanze che integrano il presupposto di "fondato pericolo per la riscossione" e che legittimano l'adozione del ruolo straordinario ex art. 15 D.P.R. 602/73 l'iscrizione di ipoteca legale sui beni del contribuente, la dichiarazione di fallimento, una situazione di dissesto finanziario tale da determinare la perdita delle garanzie patrimoniali.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**Processo tributario - Mancata sottoscrizione del ricorso introduttivo da parte di difensore abilitato - Comporta inammissibilità soltanto se resta inottemperato l'ordine impartito dal Presidente del Collegio giudicante di munirsi, in termine perentorio, della prescritta difesa tecnica.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. II  
Sentenza n. 96 del 6/10/2008  
Pres. Sullo P, Rel. Caputo N.*

Se il ricorso introduttivo del contenzioso non è sottoscritto da difensore abilitato, non può essere dichiarato inammissibile prima che venga ordinato, dal Presidente del Collegio giudicante, al contribuente di munirsi entro un termine perentorio della difesa tecnica e che tale ordine venga disatteso.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Atto di irrogazione di sanzioni per “lavoro nero” - Difetto di giurisdizione della giustizia tributaria - Riassunzione della causa innanzi al competente giudice ordinario.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV*  
*Sentenza n. 80 del 7/10/2008*  
*Pres. e Rel. Esti A.*

La materia, inizialmente dedotta (per la soggettività dell'Ufficio sanzionante) alla competenza delle Commissioni Tributarie, è stata successivamente attribuita alle Direzioni Provinciali per il Lavoro con la conseguenza che le corrispondenti impugnative sono ricondotte alla giustizia ordinaria. Nel caso di specie l'appello è stato dichiarato improcedibile per difetto di giurisdizione, con contestuale assegnazione alle parti del termine di sei mesi per la riassunzione innanzi al giudice ordinario competente.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Parti del processo – Ricorso proposto da soggetti diversi contro atti diversi – Ammissibilità - Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 171/1/2008 depositata il 15/10/2008*  
*Pres. Montanari M., Rel Massimo C.*

E' inammissibile il ricorso proposto, con unico atto, da più contribuenti contro altrettante cartelle esattoriali emesse dal consorzio di bonifica per la riscossione dei contributi poiché il titolo per l'esazione del contributo è legato al beneficio specifico che ogni singola diversa proprietà immobiliare ritrae dall'attività del consorzio stesso sicché tutte le obbligazioni dedotte in un unico processo hanno differenti *causae petendi* che non possono essere accertate in un unico processo.

*Art. 18 D. Leg. vo 31 dicembre 1992 n. 546.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Ritenute alla fonte - Avviso di accertamento per mancato versamento rilevato con p.v.c. Fede privilegiata *ex lege* ai verbali: si estende al prospetto sintetico dei fogli mobili riportanti gli emolumenti corrisposti, prospetto trascritto dai verificatori.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*  
*Sentenza n. 108 del 17/10/2008*  
*Pres. Giorgi M.S., Rel. Pasqui B.*

L'art. 2700 cod. civ. attribuisce fede privilegiata ai verbali di accertamento, limitatamente ai fatti attestati dal pubblico ufficiale come avvenuti in sua presenza oppure da lui compiuti, sicchè si suol dire che essi "fanno prova sino a querela di falso". Di conseguenza nessuno speciale valore probatorio deve essere invece attribuito alla parte logico-critica, in cui i verbalizzanti utilizzano i dati osservati per formulare deduzioni ulteriori (di solito argomentazioni presuntive).

Nel caso di specie, però i verbalizzanti si sono limitati a compiere una stesura prospettica dei fogli mobili acquisiti durante la verifica, redigendo un analitico e dettagliato quadro di sintesi condiviso criticamente dall'ente impositore (e perciò notificato alla società) e successivamente dai giudici di prime cure.

Poiché si trattava di meri dati soltanto riepilogati (e non interpretati) dai verificatori, anche tale prospetto è assunto a prova indiscutibile aggredibile soltanto con la querela di fisco.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Processo Tributario - Rapporto con la sentenza penale concernente gli stessi fatti dedotti nel procedimento accertativi - Se di condanna, rafforza le presunzioni dell'Ufficio.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 9 del 20/10/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Se il processo penale, nei confronti dell'amministratore della società "cartiera" A, si è concluso con la condanna "... per avere, con più azioni esecutive del medesimo disegno criminoso ed al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto, emesso fatture, relative ad operazioni commerciali inesistenti, nei tempi e per gli anni d'imposta ...", tale esito si riflette sul procedimento accertativo nei confronti della Società B, che si è fiscalmente dedotte le fatture per operazioni inesistenti emesse dalla società A.

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, il giudicato penale – pur nel rispetto dell'autonomia dei due distinti procedimenti – non può non avere in sede processuale tributaria una influenza risolutiva, in quanto sotto il profilo probatorio, rafforza in maniera sostanziale la ricostruzione di natura essenzialmente presuntiva fatta dall'Ufficio e non smentita con convincenti, prove documentali dalla società B.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Nullità della sentenza notificata all'indirizzo eletto in sede processuale, successivamente variato, omessane la notifica alla parte - Inammissibilità. Sussiste - Giudicato della sentenza per decorso del termine in ipotesi di vizi della notifica – Inammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 216/16/08 depositata il 21/10/2008*  
*Pres. e Rel. D'Orazi M.*

Deve ritenersi rituale la notifica della sentenza presso il domicilio eletto in sede processuale, a motivo dell'immanenza, nel diritto tributario, del principio sancito dall'art. 17, D. Lgs 546/92, mentre le successive modifiche, se non notificate, sono indifferenti nella medesima sede. Tuttavia, in ipotesi di notifica irregolare, il principio di cui all'art. 17 deve essere coordinato con il principio della ragionevole durata del processo e della leale collaborazione tra pubblici uffici e contribuente e, per-



tanto, la sentenza deve ritenersi nulla, seppur esistente. La nullità è sanata con il giudicato che rende la sentenza irrevocabile. In ipotesi di vizi della notifica non si ha passaggio in giudicato della sentenza ex art. 327 cpc operando, nella fattispecie, la deroga di cui al terzo comma dell'art. 38, DPR 546/92.

*Art. 17, D. Lgs 546/92; art. 6 CEDU; art. 111 Costituzione; art. 38 D. Lgs 546/92.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento IRPEF - Liticonsorzio necessario rilevabile d'ufficio – Obbligatorietà – Fattispecie – Reddito società personale a soci pro quota – Condizioni: unicità fattispecie costitutiva della obbligazione tributaria, pluralità soggetti, posizione inscindibilmente comune ai debitori - rinvio a comm.trib.prov. – Necessità.**

*Comm. Trib. Regionale di Bologna, Sez. XII  
Sentenza n. 73 del 29/10/2008  
Pres. Gilotta B., Rel Giacomelli G.*

L'ipotesi di liticonsorzio necessario si configura ogni qualvolta l'atto impositivo unitario coinvolge nella unicità della fattispecie costitutiva dell'obbligazione una pluralità di soggetti, ed il ricorso, pur proposto da uno o più degli obbligati abbia ad oggetto non la singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì una posizione inscindibilmente comune a tutti i debitori rispetto alla obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato.

Tale principio generale è applicabile all'ipotesi dell'accertamento del reddito delle società di persone e (per la consequenzialità prevista dall'art.5 TUIR) della quota di tale reddito imputabile ai soci, con la sola esclusione dell'ipotesi di una controversia che abbia ad oggetto la singola posizione debitoria del o dei ricorrenti. La mancata costituzione del liticonsorzio necessario fa venir meno il contraddittorio. Se trattasi esclusivamente di reddito societario imputabile pro quota ai soci, si ricade nell'ipotesi del liticonsorzio necessario, con conseguente rinvio della controversia alla Commissione Tributaria Provinciale di competenza.

*Art.14 D.P.R. 546/92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Processo Tributario – Costituzione del rapporto processuale - Procura alle liti - Uffici di segreteria.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. VI  
Sentenza n. 143 depositata il 5/11/2008  
Pres. Degli Uberti F; Rel. Badia B.*

Perché il giudizio possa dirsi validamente instaurato, è necessario porre in essere una procedura complessa che inizia con la notifica del ricorso all'Ente impositore entro il termine di sessanta giorni dal ricevimento dell'atto impositivo e termina con la costituzione in giudizio del ricorrente mediante deposito presso la segreteria della commissione tributaria adita entro il termine dei trenta giorni successivi. L'intempestività sia pure di uno solo degli incumbenti di cui sopra impedisce la valida costituzione del rapporto processuale, ponendo quindi nel nulla il conferimento della procura. Al momento della costituzione in giudizio del ricorrente l'Ufficio di segreteria, che assiste la commissione tributaria secondo le disposizioni del codice di procedura civile concernenti il cancelliere (art. 9 D.lgs. 546/92) ha il potere di verificare la regolarità delle formalità richieste anche sotto il profilo fiscale (art. 74 u.c. disp. att. C.p.c.). *(nel caso di specie apposizione della marca per assolvimento imposta di bolla sulla procura speciale rilascia in calce al ricorso).*

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**Processo tributario - Legittimazione passiva dell'Ufficio, anche nell'ipotesi di errore del concessionario della riscossione, ogni volta che la cartella esattoriale non sia stata preceduta dalla notificazione del ruolo.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X  
Sentenza n. 11 del 10/11/2008  
Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Correttamente i primi giudici hanno annullato la cartella per tardività della notifica, rigettando l'eccezione di inammissibilità del ricorso introdotto per difetto di legittimazione passiva dell'Ufficio. Invero, non essendo stato notificato in precedenza il ruolo, la cartella esattoriale diventa atto ricettizio: come tale, è l'A.F. quale ente impositore, la controparte del contribuente e quindi all'Ufficio, e non al concessionario, compete la legittimazione passiva. La più recente giurisprudenza, inoltre, vuole l'A.F. sempre legittimata passiva, ritenendo non possa rimanere estranea ad eventuali vizi che possano verificarsi in fase di riscossione,



anche quando l'errore possa essere attribuito al concessionario. Quanto ai termini per la notificazione, l'art. 5 bis, lett. c) del D.L. 106/2005 convertito con modificazioni nella legge 156/2005, li ha stabiliti inequivocabilmente, al fine di garantire l'interesse del contribuente alla conoscenza, in termini certi, della pretesa tributaria non potendosi ritenere che il contribuente rimanga assoggettato *sine die* al potere impositivo dell'A.F. (Cass. Sez. Un. n. 21498/2004).

*Conforme: Cass. Civ. Sez. Tributaria 19150/2004.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Giudizio per revocazione ex art. 65 del Dlgs 546/1992 - La mancata indicazione del motivo e dei fatti di cui ai n. 1-2-3-6 dell'art. 395 cod. proc. civ. rende inammissibile il ricorso - Riconduzione, da parte dei primi giudici, del gravame alla fattispecie di cui all'art. 38, comma 3, del Dlgs 546/1992 -Violazione dell'elementare principio, in materia processuale, della corrispondenza tra chiesto e pronunciato.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I  
Sentenza n. 13 del 13/11/2008  
Pres. Scola A., Rel. Ferraretti F.A.*

Anche nel processo tributario, come in quello civile, la sentenza può essere impugnata ad istanza di parte mediante l'istituto della revocazione, che è mezzo d'impugnazione a critica vincolata, con cui si fanno valere vizi od errori della sentenza tassativamente indicati dall'art. 395 cod. proc. civ. Tale norma distingue tra revocazione ordinaria (che impedisce il passaggio in giudicato) e straordinaria (proponibile dopo che la sentenza è diventata definitiva): in tale seconda ipotesi il ricorso deve rispettare le prescrizioni dettate dall'art. 65 del Dlgs 546/1992 (oltre ai requisiti formali, specifica indicazione sia del motivo di revocazione sia della prova dei fatti di cui ai nn. 1-2-3-6 dell'art. 395 cod. proc. civ.). Poiché tali requisiti mancavano, il ricorso era inammissibile *ab origine*. Né potevano i primi giudici sostituirsi alla volontà del ricorrente riconducendo l'istanza alla disciplina recata dall'art. 38, comma 3, del medesimo Dlgs 546/1992 (norma nemmeno citata nel gravame): in tal modo è stato violato il più elementare principio in materia processuale, ossia la piena corrispondenza tra chiesto e giudicato (art. 112 cod. proc. civ.).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Processo tributario - Ricorso per revocazione fondato su un errore di diritto (anzichè di fatto) - E' inammissibile, perché non riconducibile ad alcuno dei casi elencati, da 1 a 6, nell'art. 395 cod. proc. civ.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*  
*Sentenza n. 99 del 13/11/2008*  
*Pres. Scola A., Rel. Pasqui B.*

La denunciata carenza nella copia dell'appello della prescritta "dichiarazione di conformità" (non rilevata dai giudici di secondo grado con conseguente pronuncia sfavorevole al contribuente e riscontrata effettivamente mancante in sede di esame del ricorso per revocazione) non concreta un errore di fatto, bensì un errore di diritto della pronuncia della CTR, ossia un vizio di legittimità (non compreso nell'elenco tassativo di cui all'art. 395 cpc), come tale da eccepire con ricorso per cassazione.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - E' ammissibile un ricorso ancorché non vi sia esplicitato il *petitum*.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV*  
*Sentenza n. 85 del 2/12/2008*  
*Pres. Esti A., Rel. Migani R.*

Conformemente a quanto opinato dai primi giudici, quando è possibile evincere dal contenuto del ricorso l'intento del contribuente di conseguire, con l'impugnazione, l'annullamento totale o parziale dell'atto emesso dall'Ufficio (senza che siavi incertezza sul tipo di provvedimento chiesto al giudice tributario) non ha pregio l'eccezione di inammissibilità per difetto del *petitum*.

*Conforme: Cassaz. 27/02/1995 n. 2221.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Appello – Elementi contraddittori ed in contrasto con le risultanze documentali - Impossibilità di individuare l'atto impositivo impugnato e l'esatto petitum - Inammissibilità dell'appello – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV*  
*Sentenza n. 67/15/08 depositata il 2/12/2008*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.P.*

In presenza di elementi fortemente contraddittori tra di loro ed in contrasto con le risultanze documentali, che non consentono di individuare con certezza l'atto impositivo impugnato, i motivi dell'appello, l'esatto petitum ed in assenza di argomentazioni chiare e precise, nonché di documentazione idonea a definire gli esatti termini della controversia, l'appello non è ammissibile.

*D.Lgs 546/92 art. 53, comma 1).*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Atto endoprocedimentale immediatamente e definitivamente lesivo del contribuente - E' impugnabile autonomamente.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 223 del 18/12/2008*  
*Pres. Nicastro F., Rel. Crotti M.*

Il diniego di autotutela espresso dall'Ufficio procedente sulla richiesta della parte di annullamento di sanzioni asseritamente non dovute sulla base di precedente comunicazione del medesimo Ufficio concludente con l'espressione "pertanto nulla è dovuto", è impugnabile autonomamente pur essendo atto endoprocedimentale, stante la sua lesività immediata e definitiva (la conservazione degli effetti di un atto proveniente dalla P.A. ingiusto) e soprattutto stante il dovere della P.A. (nel caso: l'Ufficio procedente) di rimuovere tutti gli atti che risultino ingiusti. In tal senso va interpretata la disposizione dell'ultima parte del 2° comma dell'art. 2 del D.M. 11/2/1997 n. 37, secondo il quale l'Ufficio deve procedere all'esercizio della potestà di autotutela – oltre che "per motivi sui quali sia intervenuta sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione Finanziaria" – anche per "motivi diversi sui quali sia intervenuto il giudicato" (e cioè: fatti nuovi non valutati, errori materiali ecc.).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Processo Tributario - Documentazione depositata dall'Ufficio residente a ridosso della data fissata per l'udienza - E' inammissibile.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X  
Sentenza n. 1 del 19/01/2009  
Pres. Cocchi F.; Rel. Mezzetti G.*

Per il deposito di documenti, l'articolo 32, comma 1 del D.Lgs. n. 546/1992 prevede che le parti processuali possono provvedere fino a venti giorni liberi prima della data fissata per la trattazione della controversia, mentre fino a dieci giorni liberi prima della data dell'udienza le parti possono depositare memorie illustrative con la copia per le altre parti ed in caso di trattazione in camera di consiglio sono consentite brevi repliche scritte fino a 5 giorni precedenti la data sopraprecisata.

Tale disposizione non contempla l'obbligo di comunicare l'avvenuto deposito dei documenti alle parti, le quali devono attivarsi autonomamente per entrare in possesso di copia dei documenti.

La natura perentoria del termine di cui al citato articolo 32 è in linea anche con l'orientamento della giurisprudenza della Corte di Cassazione, in quanto essa è diretta a tutelare il diritto di difesa della controparte ed a realizzare il necessario contraddittorio tra le parti processuali e tra queste ed il Giudice. Nel caso di specie, l'Ufficio aveva depositato la valutazione fatta dall'Agenzia del Territorio di Ferrara in data 6 giugno 2006 (ad oltre quattro anni di distanza dall'avvenuta compravendita del terreno oggetto di avviso di rettifica e liquidazione per le imposte ipocatastali) fuori del termine ex lege, sicchè i Giudici d'appello – nel riformare la sentenza di primo grado – l'hanno dichiarata inammissibile.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Processo Tributario - Domanda nuova proposta in appello - E' improponibile ex art. 57 Dlgs 546/1992.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 32 del 06/02/2009*  
*Pres. e Rel. Bruno S.*

Affinchè vi sia una *mutatio libelli* ammissibile in appello, occorre che sussista una radicale mutazione del fatto giuridico costitutivo del diritto originariamente vantato, con la proposizione – a fondamento della pretesa – di fatti nuovi e diversi, sopravvenuti e quindi non prodotti in primo grado. Non ricorrendo tale fattispecie, in tema di contenzioso tributario si ha domanda nuova, improponibile nel giudizio d'appello ex art. 57 del Dlgs n. 546/1992 (norma che ricalca l'art. 345 cod. proc. civ.), quando il contribuente, nell'atto di appello, introduce, al fine di ottenere l'eliminazione – o la riduzione delle conseguenze – dell'atto impugnato, una *causa petendi* diversa, fondata su situazioni giuridiche non prospettate in primo grado, onde risulta inserito nel processo un nuovo tema di indagine.

*Conforme: Corte Appello Napoli Sez. III 12/02/2008*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Pretesa presentazione da parte del contribuente di documentazione già in possesso dell'A.F. - Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 36 del 16/02/2009*  
*Pres. Cocchi F, Rel. Visani C.*

Contrariamente a quanto deciso in primo grado, la mancata presentazione da parte del contribuente di documenti (istanza di rimborso e dichiarazione dei redditi) già in possesso dell'A.F. è irrilevante ai fini dell'esame della controversia e della pronuncia del giudice tributario.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**IRPEF – Reddito attribuibile pro quota ai soci di una S.a.s. -  
Conseguenzialità al Reddito attribuito alla società - Legittima.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 18/10/2009 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Mezzetti G.*

Il Reddito determinato ai fini IRAP ed IVA a carico di una società di persone e quello relativo all'Irpef dovuta dai soci per i Redditi percepiti dalla società sono tra loro legati da un vincolo di consequenzialità. Ne consegue che, ove penda una controversia relativa al Reddito della società, la decisione produce effetti vincolanti sul separato contenzioso dei soci che dovrà essere sospeso ai sensi dell'art.295 c.p.c.

*DPR 917/86 - C.p.c. art.295.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Processo tributario - Soccombenza delle spese di giudizio in presenza  
di cessazione della materia del contendere – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 35/02/09 depositata il 23/02/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

La cessazione della materia del contendere derivante dall'annullamento in autotutela dell'accertamento successivamente all'instaurazione del contenzioso, non impedisce al giudice di disporre in ordine alla soccombenza delle spese del giudizio, in quanto quest'ultimo non può sottrarsi ad una valutazione dell'esito virtuale della controversia con eventuale condanna al pagamento delle spese di giudizio della parte soccombenza, visti anche i profili di illegittimità del 3° comma dell'art. 46 del D.Lgs. 546/92 disposti dalla Corte Costituzionale con sent. 274/2005.

*Art. 46 del D.Lgs. 546/92; art. 15 del D.Lgs. 546/92 Corte Cost. n. 274/2005.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Diniego di autotutela – Impugnabilità – Atto presupposto.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. V*  
*Sentenza n. 12 del 12/01/2009, depositata il 09/03/2009*  
*Pres. Giani A., Rel. Sintoni R.*

L'impugnabilità del diniego di autotutela può avere ad oggetto vizi propri dell'atto stesso, ma non vizi riferibili ad altro e diverso atto autonomamente impugnabile, atteso che esula dalla competenza delle Commissioni Tributarie la sindacabilità del mancato esercizio del potere di autotutela, la cui applicazione è di esclusiva discrezionalità dell'amministrazione finanziaria.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Accertamento liquidazione e controlli – Controllo formale delle dichiarazioni – Comunicazione di irregolarità – Impugnabilità – Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II*  
*Sentenza n. 49/02/2009 depositata il 16/03/2009*  
*Pres. e Rel. Folloni T.*

La comunicazione di irregolarità emessa a seguito di controllo formale ex art. 36 ter D.P.R. 600/73 non è atto autonomamente impugnabile.

*Art. 36 ter D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Processo Tributario - Cartella esattoriale per contributi di bonifica - Controvertendosi su *an* e *quantum* della pretesa, legittimato passivo è il Consorzio impositore.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 38 del 3/04/2009*  
*Pres. Bruno S., Rel. Mottaran P.*

Richiamando la cartella esattoriale sia il piano di classifica sia il comprensorio di contribuenza (perimetrato con deliberazione superiormente approvata), è adempiuto l'obbligo di motivazione. Ma, avendo il contribuente impostato la vertenza sul *an* e sul *quantum debeatur*, la legittimazione passiva spetta al Consorzio impositore e non al Concessionario della riscossione.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Processo tributario - Parti del processo - Assistenza tecnica - Rinuncia al mandato da parte del difensore costituito - Ordine di munirsi di un difensore abilitato - Mancata ottemperanza - Effetti.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II*  
*Sentenza n. 81/02/09 depositata il 28/05/2009*  
*Pres. Ferrari G., Rel. Gnoni S.*

Il ricorso introduttivo del giudizio deve essere dichiarato inammissibile qualora, in caso di rinuncia del mandato difensivo da parte del procuratore costituito, il contribuente ometta di ottemperare all'invito del Giudice di munirsi di un difensore abilitato entro un termine prefissato in quanto, in tal caso, non opera il principio della *perpetuatio* dell'ufficio defensionale.

*Art. 12 D. Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Notificazione eseguita mediante deposito presso la Casa comunale seguita da raccomandata alla società - E' corretta, onde è tardivo il ricorso presentato dopo 60 giorni.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 64 del 5/06/2009*  
*Pres. e Rel. Bruno S.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, è rituale la notificazione fatta mediante deposito presso la casa comunale con contestuale invio di raccomandata al legale rappresentante della società (restando inapplicabile nel 2005 la postergazione di dieci giorni, introdotta *pro futuro* a far tempo dal 1° marzo 2006), donde la tardività del ricorso presentato oltre il termine *ex lege*. Né rileva il tempestivo intervento adesivo del socio, privo di legittimazione processuale nel giudizio relativo alla determinazione del reddito sociale.

*Conforme: Cassa. Civ. Sez. V n. 9094/2002 – 22677/2007.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Agevolazioni fiscali – Imposte indirette – Ipotecarie e catastali - Requisti onlus.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. VI  
Sentenza n. 71 del 22/06/2009, depositata il 02/07/2009  
Pres. e Rel. Assogna A.*

La concessione delle agevolazioni fiscali ricollegabili alla natura di ONLUS di un soggetto è subordinata all'iscrizione nell'Anagrafe Unica delle ONLUS, il cui accertamento deve essere rimesso al Giudice Amministrativo, non essendo la materia di competenza delle Commissioni Tributarie.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Imposte e tasse comunali – Consorzio di bonifica – Obbligazione tributaria autonoma.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I  
Sentenza n. 138 del 09/06/2009, depositata il 09/07/2009  
Pres. Ziniti R., Rel. Sintoni R.*

La possibilità di prevedere un cumulo di azioni in un unico procedimento necessita di una pluralità di soggetti titolari di unico rapporto sostanziale, non ravvisandosi nel caso specifico tale condizione atteso che ogni contribuente risulta titolare di un'autonoma posizione soggettiva (un titolare per ogni immobile, non più contitolari per un solo immobile) nei confronti dell'ente impositore, mancando pertanto la connessione oggettiva tra le diverse posizioni.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*



**Processo tributario - Omessa riassunzione del giudizio nei termini di legge - Comporta l'estinzione del giudizio e la definitività dell'atto impositivo impugnato.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 114/03/2009 depositata il 13/07/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel Checchi M.*

A fronte della mancata costituzione in giudizio, è onere della parte rimasta contumace l'onere di attivazione, al fine di conoscere le sorti del giudizio in quanto l'obbligo della comunicazione della pubblicazione della sentenza è previsto unicamente per le parti costituite (art. 133 c.p.c. e art. 37 comma 2 del D.Lgs. 546/92).

Il giudizio, regolarmente svolto di fronte alla Corte di Cassazione si è concluso con la cassazione dell'impugnata decisione ed il rinvio ad altra sezione della medesima commissione.

La mancata riassunzione del processo comporta l'estinzione dell'intero giudizio e definitivo l'atto impositivo.

*Art. 37 comma 2 D.Lgs. 546/92; art. 45 d.Lgs. 546/92; art. 63 D.Lgs. 546/92.*

*Red. Massima Teodorani F*

\*\*\*

**Processo tributario - Criterio della soccombenza virtuale in ipotesi di cessazione della materia del contendere - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV*  
*Sentenza n. 48/15/09 depositata il 03/09/2009*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.*

In materia di spese processuali, a seguito della dichiarata incostituzionalità del comma 3, art. 46 del D. Lgs 546/92, non vige più il principio della compensazione obbligatoria delle spese di lite conseguente alla cessazione della materia del contendere, ma va tenuto conto della fondatezza della pretesa iniziale e della condotta processuale delle parti.

*Art. 46, D. Lgs 546/92.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



Definitività dell'accertamento in capo a società di persone - Notifica dell'avviso di mora al socio - Impugnabilità degli atti presupposto precedentemente non notificati unitamente all'avviso di mora - Necessità - Sussiste - Efficacia della dichiarazione integrativa *ex art. 8. L. 289/2002* in presenza di PVC con esito positivo notificato nel 2003, presentata nel 2004 per l'anno d'imposta 1997 - Ammissibilità - Sussiste.

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 63/06/09 del 26/06/09*  
*Pres. e Rel. Stellaro B.*

Alla responsabilità solidale ed illimitata del socio di società di persone prevista dall'art. 2291 c.c., comma 1, operante anche con riguardo alle obbligazioni derivanti da rapporti tributari, consegue che il socio, ancorchè privo della qualità di obbligato per le imposte a carico della società, e come tale estraneo agli atti impositivi presupposti, resti sottoposto all'esazione del debito dopo l'iscrizione a ruolo a carico della società medesima. La notifica al socio del solo avviso di mora da parte del concessionario della riscossione, consegnatario del ruolo a carico della società, inutilmente escussa in quanto già destinataria degli atti amministrativi d'imposizione tributaria, sono impugnabili dal socio unitamente all'avviso di mora. E' efficace la dichiarazione integrativa *ex art. 8. L. 289/2002* in presenza di PVC con esito positivo notificato nel 2003, presentata nel 2004 per l'anno d'imposta 1997, atteso il comma 44, lettera e) dell'art. 2, L. 24/12/2003, n. 350 ha stabilito l'effetto preclusivo degli atti notificati al 01/01/2004 con riguardo alla definizione del solo periodo di imposta 2002.

*Cass. 09/05/2007 n. 10584; art. 8, L. 289/2002; art. 2, comma 44, lettera e), L. 350/2003.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: RISCOSSIONE

**Centro servizio – Cartella esattoriale – Notifica oltre quinto anno successivo a presentazione dichiarazione redditi – Nullità – E' tale – Mancanza difesa tecnica controversia – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. IX*  
*Sentenza n. 67 del 20/11/2007*  
*Pres. e Rel. Gobbi D.*

E' illegittima e quindi inefficace la cartella esattoriale di pagamento recante iscrizione a ruolo dell'imposta sostitutiva su rivalutazione dei beni ex art.24 e seguenti L.413/91 notificata oltre il quinto anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione dei redditi. Il contribuente può stare in giudizio direttamente e senza difesa tecnica per controversie inferiori a £.5.000.000 e per i ricorsi di cui all'art.10 D.P.R. n.787 del 28.11.1990 radicati presso il Centro Servizio.

*L. 413/91 art.24 e segg. – D.P.R. 600/73 art.10 e 36 bis - L.449/97 art.28 – D.Lgs. 546/92 artt.10 e 18 – D.P.R. 787/80.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Cartella esattoriale IVA, IRPEG, IRAP – Legittimità costituzionale D.L. 156/05 – Proposizione in appello – Irricevibilità – Mancato versamento ritenute fiscali – Motivazione minima in cartella – Sufficienza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIII*  
*Sentenza n. 52 del 29/04/2008*  
*Pres. Proto N., Rel. Conti A.*

E' irricevibile la domanda di incostituzionalità del regime transitorio introdotto dalla Legge 156/05 proposta la prima volta in Appello.

In primo grado l'appellante aveva sollevato l'evidenza di un difetto della norma concernente la mancanza di un termine preciso circa la notifica di cartella esattoriale anche se ha inequivocabilmente chiarito di non aver inteso impugnare le modalità della notifica della cartella stessa. Nel merito la medesima gode di legittimità piena perché, non essendo un Avviso di Accertamento, non doveva essere motivata in modo ampio, conoscendo l'appellante perfettamente gli importi dalla stessa indicati nelle proprie dichiarazioni ed anche i versamenti delle ritenute fiscali effettuati..

*Art.25 D.P.R. 602/73 – Corte Cost. Ord. 107/03 – L.311/04 – Art.18 c.3 e 4 D.Lgs. 546/92 – L. 112/03 – L.156/05 – Art.132 c.2° C.P.C..*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Avvisi di liquidazione imposta registro-ipotecarie-catastali-INVIM 1992 – Decadenza riscossione mediante ruolo – Non sussiste – Decorrenza 1 luglio 1999.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV  
Sentenza n. 77/14/08 del 22/09/2008  
Pres. e Rel. Pasculli V.*

Per gli Avvisi di Liquidazione imposta registro-ipocatastali-I.N.V.I.M. annualità 1992, la modifica apportata dal D.Lgs. 193/2001, per il suo tenore letterale, afferma ancora una volta il principio che a decorrere dal 1° luglio 1999, la decadenza della riscossione mediante ruolo è limitata alle imposte sui redditi ed anche e soltanto all'imposta sul valore aggiunto, come è precisato nella relazione al D.Lgs. 46/1999, per le affinità delle procedure di rettifica contemplate per le imposte sui Redditi e I.V.A. Tale convincimento è confermato dalla Cassazione Sez.5 n.12587 del 2004.

*Art.17 c.1 lett.c) D.P.R. 602/73 – Art.17 D.Lgs. 193/2001 – Art.67 D.P.R. 43/1988.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Riscossione – Cartella di pagamento – Ruoli consegnati agli agenti prima del 1° giugno 2008 – Mancata indicazione del responsabile del procedimento - Nullità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II  
Sentenza n. 10/02/09 depositata il 27/01/2009  
Pres. Folloni T., Rel. Lanzoni C.*

La mancata indicazione del responsabile del procedimento nella cartella esattoriale non può essere sanzionata con la declaratoria di nullità della stessa qualora sia stata emessa in relazione a ruoli consegnati agli agenti incaricati della riscossione prima del 1/06/2008.

*Art. 36 co. 4 ter D. L. 31 dicembre 2007 n. 248.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento – Omessa notifica del ruolo - Legittimazione Passiva - Compete all'Amministrazione Finanziaria - Notifica oltre i termini del D.L.156/2005 - E' tardiva.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X  
Sentenza n. 11/10/09 depositata il 16/02/2009  
Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Qualora non sia stato notificato il ruolo in precedenza, la Cartella di Pagamento diventa atto recettizio e come tale è l'Amministrazione Finanziaria, quale ente impositore, la controparte del contribuente e non il Concessionario alla riscossione. La notifica della Cartella di Pagamento oltre i termini stabiliti dall'art.5 bis, lett. c, D.L. 156/2005, è tardiva, non potendosi ritenere che il contribuente rimanga assoggettato sine die al potere impositivo dell'Amministrazione Finanziaria. La suddetta norma si applica anche ai giudizi pendenti.

*Cassazione Civile - Sezione Tributaria - n.1950/2004 - D.L.156/2005, art.5 bis, lett.c. - Cassazione - Sezioni Unite - n. 21498/2004 - Cassazione n. 26104/2005 e n. 26105/2005.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Riscossione imposte indirette: intervento della prescrizione decennale del credito di imposta in presenza di estinzione del giudizio per mancata riassunzione a seguito di rinvio disposto dalla corte di cassazione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 47/03/2009 depositata il 17/02/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Checchi M.*

L'estinzione del processo per effetto della mancata riassunzione del giudizio di rinvio, rende inefficaci gli atti compiuti e primo fra tutti, il ricorso di parte, atto introduttivo della lite, al quale non può essere attribuito alcun effetto, né sostanziale, né processuale. Sono fatti salvi gli effetti dei precedenti atti interruttivi della prescrizione (notificazione degli avvisi di accertamento e liquidazione imposta di registro e INVIM). Dalla notifica di tali atti in data 14/07/1993 è, quindi iniziato a decorrere il nuovo periodo di prescrizione e, di conseguenza, non essendo intervenuti, nelle more del giudizio, ulteriori atti interruttivi, a norma dell'art. 2943 e ss. del c.c., l'avviso di liquidazione impugnato con il presente ricorso, è radicalmente nullo per intervenuta prescrizione del credito di imposta.

*Art. 63 comma 2 del D.Lgs. 546/92 ; art. 393 cpc; artt. 2934-2935 del c.c.; art. 78 del DPR 131/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Tassa automobilistica - Decorrenza del diritto – Prescrizione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. IV*  
*Sentenza n. 19 del 26/11/2008, depositata il 25/02/2009*  
*Pres. Pinelli M., Rel. Tavernelli I.*

Ove la tassa automobilistica non viene corrisposta da parte del proprietario di un autoveicolo, il termine entro cui si prescrive il diritto dell'amministrazione al recupero della predetta tassa, decorre dal **terzo anno successivo** a quello in cui **doveva avvenire il versamento** (in tal senso, Corte di Cassazione, sentenza n. 3658 del 28/11/1997).

*Art. 3, D.L. n. 2/1986 - Art. art. 5, D.L. n. 953/1982 - C.C. sent. n. 3568 28/11/1997.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Fermo amministrativo – Preavviso di fermo – Mancata sottoscrizione del responsabile – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VI*  
*Sentenza n. 24/07 depositata l'11/03/2009*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi M.A.*

La comunicazione di avvio della procedura di fermo amministrativo, laddove mancante della sottoscrizione del responsabile del provvedimento, è illegittima in forza dell'art. 7, legge 212/2000 e dell'art 1, comma 1-ter, legge 241/1990, essendo tali disposizioni applicabili ai procedimenti tributari tanto dell'Amministrazione finanziaria quanto degli Agenti della riscossione.

*L. 212/2000, art. 7; l. 241/1990, art 1, comma 1-ter.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Preavviso di fermo amministrativo - Impugnabilità immediata del provvedimento: sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 69/03/2009 depositata il 26/03/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Checchi M.*



Il preavviso di fermo da semplice “comunicazione” è diventato equivalente al fermo stesso con capacità di produrre modifiche nella sfera giuridica e patrimoniale del contribuente, tanto che il legislatore lo ha espressamente inserito tra gli atti impugnabili di cui all’art. 19 del D.Lgs. 546/92.

Ne deriva che sia la regolare notifica della cartella esattoriale sottostante (la cui mancata dimostrazione costituisce vizio procedurale che comporta la nullità dei conseguenti atti), che la corretta formulazione del preavviso di fermo (nel senso di contenere le necessarie informazioni tra le quali non è mera formalità la sottoscrizione, la indicazione del responsabile del procedimento nonché le modalità e termini di impugnativa del medesimo) sono presupposti indispensabili per disporre la misura di autotutela cautelare che abbia piena legittimità.

Risulta conseguente la piena validità nei confronti di detto provvedimento dei principi sanciti dallo statuto dei diritti del contribuente.

*Art. 35 comma 26 quinquies DL 223/2006; art. 19 D.lgs. 546/92; Legge 212/2000.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Riscossione – Preavviso di fermo auto – Natura - Impugnabilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II  
Sentenza n. 56/02/2009 depositata il 03/04/2009  
Pres. Ferrari G., Rel. Calvi di Coenzo P.*

Il preavviso di fermo amministrativo ex art. 86 D.P.R. 603/73 non è atto autonomamente impugnabile poiché non è previsto tra gli atti citati nell’art. 10 D. Lgs. 546/92.

*Art. 86 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 - art. 10 D. Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Riscossione coattiva – Nullità della notifica della cartella di pagamento e intervenuta decadenza della pretesa – Sussistono entrambe.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 169/01/09 depositata il 15/09/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Matranga F.*

L'atto impugnato non risulta correttamente e validamente notificato sotto diversi profili. Nell'ipotesi in cui, come nella fattispecie in esame, siano conosciute la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non sia stato possibile eseguire la consegna perché questi (*o altro possibile consegnatario*) non è stato reperito in detto indirizzo, da dove tuttavia non risulta trasferito, la notificazione dell'atto impositivo deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c. (*irreperibilità o rifiuto a ricevere la copia*) il quale stabilisce che in tale ipotesi l'ufficiale giudiziario deposita copia dell'atto nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa sigillata alla porta dell'abitazione del destinatario e gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento.

La nullità della notifica della cartella di pagamento non determina di per sé la nullità dell'atto impugnato, ma comporta la piena ammissibilità del ricorso, non essendo mai decorso il termine per l'impugnazione stabilito dall'art. 21 del D.Lgs. 546/92. Va inoltre accolta l'eccezione di intervenuta decadenza del potere di notifica della cartella di pagamento posto che l'art. comma 5 bis del DL 106/2005 ha previsto in linea generale che la notifica delle relative cartelle di pagamento avvenga a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31/12/2001, termine che nel caso di specie (*anno di imposta 1999*) risulta decaduto il 31/12/2005.

*Art. 60 DPR 600/73 – art. 21 D.Lgs. 546/92 – art. 1 DL 106/2005 conv. Legge 156/2005.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento – Istanza di rateazione – Iscrizione ipotecaria - Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. V*  
*Sentenza n. 54/05 depositata il 28/05/2009*  
*Pres. Cavani I., Rel. Nasi E.R.*

L'agente della riscossione che abbia provveduto, in pendenza di una istanza di rateazione del debito promossa dal contribuente, ad iscrivere ipoteca legale è obbligato a cancellare la medesima a seguito dell'accoglimento dell'istanza da parte dello stesso agente non sussistendone più i presupposti di applicabilità.

*Art. 77, D.P.R. 602/1973.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Riscossione - Iscrizione ipotecaria in pendenza dei termini per l'ottenimento di un provvedimento di dilazione – Illegittimità – Sussiste valore catastale dell'immobile diminuito delle passività ipotecarie inferiore a 8.000,00 euro - Illegittimità dell'iscrizione - E' tale.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 152/02/09 depositata il 13/07/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

Procedendo all'iscrizione ipotecaria sull'immobile del ricorrente ai sensi dell'art. 77 1° comma del DPR 602/73, il Concessionario non ha tenuto conto che il decorso del termine non autorizza, a norma dell'art. 50 del DPR 602/73, l'avvio della procedura di espropriazione in caso di dilazione. Dipendendo i due provvedimenti dalla stessa Equitalia, sarebbe stato ragionevole da parte del Concessionario il rispetto di una coerenza temporale, logica e giuridica nelle decisioni poi adottate. Inoltre, al Concessionario è preclusa ai sensi dell'art. 76 2° comma del DPR 602/72, l'espropriazione dell'immobile il cui valore catastale diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede sia inferiore agli ottomila euro.

*Artt. 50, 76 2° comma e 77 del DPR 602/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Privilegio dello stato sul bene immobile ai fini dell'imposta di registro - Estensione alle sopratasse - Illegittimità - Beneficium excussionis - Esclusione.**

*Commissione Tributaria Centrale- Sezione di Bologna, Collegio II  
Sentenza n. 374 del 12/05/2009  
Pres. Scola A., Rel. Docimo L.*

Il privilegio speciale a favore dello Stato sull'immobile trasferito, a garanzia del credito di imposta, si concreta in un rapporto diretto tra creditore e immobile che prescinde dalla persona del debitore. Il relativo diritto può essere esercitato, pertanto, senza beneficium excussionis, con diritto di rivalsa nei confronti dell'alienante. E' da escludere che il privilegio accordato ai crediti dello Stato in materia di imposta di registro possa ritenersi esteso alle sopratasse, avendo queste natura afflittiva e non risarcitoria.

*Red. Massima, Docimo L.*

\*\*\*

**Riscossione: iscrizione a ruolo dall'intendenza di finanza - Ordinatorietà del termine per la relativa attività interna dell'ufficio - Tempestività dell'iscrizione nel quinquennio - Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02  
Sentenza n. 921/2009 depositata il 29/10/2009  
Pres. e Rel. Scola A.*

I termini per effettuare l'iscrizione a ruolo erano all'epoca stabiliti dall'art. 17, DPR n. 602/1973, che, richiamando l'art. 43, DPR n. 600/1973, disponeva che le imposte liquidate dovessero iscriversi, a pena di decadenza in ruoli predisposti e consegnati all'Intendente di finanza entro il 31 dicembre del quinto anno (termine perentorio) successivo a quello di presentazione della dichiarazione de qua, mentre il cit. art. 36-bis, comma 1, contemplava solo un termine ordinatorio per la liquidazione dell'imposta e la relativa attività interna dell'Ufficio precedente, come da interpretazione autentica contenuta nell'art. 28, legge n. 449/1997, secondo la lettura datane dalla Corte costituzionale, nella sua sentenza n. 229/1999, ed alla luce della norma transitoria di cui all'art. 36, comma 2-bis, D.lgs. n. 46/1999, salvaguardante gli effetti del-

la progressiva disciplina per tutti i ruoli formati fino al 30 settembre 1999: donde la piena legittimità dell'attività dell'Ufficio, intervenuta entro il quinquennio successivo al 1981, anno entro il quale doveva presentarsi la dichiarazione dei redditi per il 1980.

*Red. Massima, Scola A.*

\*\*\*

**Riscossione - Pagamento interessi per tardata riscossione – Legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale, Sezione di Bologna, Collegio 01  
Sentenza n. 1110 depositata il 25/11/2009  
Pres. e Rel. Mancini A.*

L'art. 20 del DPR 602/73, subentrato a partire dal 01/01/1974 all'art. 184 bis T.U. 645/58, riguardante il pagamento di interessi per ritardata riscossione, si applica, ricorrendone le condizioni, sia ai nuovi tributi che a quelli soppressi relativi ai redditi il cui obbligo di dichiarazione sia scaduto entro il 31/12/1973.

*Red. Massima, Ferrucini G.*



## CONTENZIOSO TRIBUTARIO: SANZIONI

**Avviso irrogazione sanzioni IVA a società – Soluzione favorevole in giudizio – Accertamento sanzioni IVA ad amministratore esecutore materiale – Nullità – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII  
Sentenza n. 90/VIII/08 del 04/07/2008  
Pres. Paladini M., Rel. Zanichelli C.*

E' illegittimo l'Avviso di Irrogazione di sanzioni I.V.A. a carico dell'amministratore di società, autore materiale delle violazioni accertate in capo alla stessa, quando il contenzioso di quest'ultima sui medesimi fatti si risolve in senso favorevole alla medesima.

*Art.12 D.Lgs. 472/97.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Irrogazione sanzioni amministrative a consorzio trasporti – Responsabilità solidale con presidente c.a. – E' tale – Sottoscrizione dichiarazioni fiscali – Necessità – Esecutore materiale violazioni – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIII  
Sentenza n. 74 del 13/10/2008  
Pres. Caruso F., Rel. Conti A.*

E' legittimo l'atto di contestazione di sanzioni tributarie a carico della persona fisica Presidente del Consiglio di Amministrazione di Consorzio di autotrasportatori quale esecutore materiale delle violazioni nella specifica veste di legale rappresentante che abbia sottoscritto le dichiarazioni fiscali nell'interesse dell'Ente.  
Egli è chiamato in solidità patrimoniale con lo stesso della somma pari alle sanzioni comminate in capo al Consorzio.

*Art.11 c.2° D.Lgs. 472/97 – Art.2729 C.C. – Art.39, 1°c. D.P.R. 600/73 – Art.2, c.3 D.M. 7/6/1977.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IVA - Interessi e sanzioni non pagate dal contribuente perché il modulo inviato dall'Ufficio recava soltanto l'ammontare dell'imposta. Non sono dovute le nuove sanzioni e gli interessi vanno limitati a quelli maturati sino alla data del versamento dell'imposta.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. III  
Sentenza n. 86 del 15/10/2008  
Pres. e Rel. Rosa G.F.*

Se l'Ufficio impositore, nel pretendere l'imposta evasa nel 1993 oltre a sanzioni ed interessi, unisce all'avviso di pagamento un modulo recante l'ammontare della sola imposta e questa soltanto viene versata dal contribuente, non può richiedere nuove sanzioni e gli ulteriori interessi *medio tempore* maturati, perché l'errore non è imputabile al contribuente. In riforma della pronuncia dei primi giudici, l'impugnata cartella esattoriale va ridotta agli importi originari di sanzioni ed interessi (questi sino alla data del pagamento dell'imposta).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Sanzioni - Cause di non punibilità – Imprenditore soggetto a procedura concorsuale – Omesso versamento imposte su reddito di lavoro dipendente - Non punibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib.Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I  
Sentenza n. 20/1/2009 depositata il 22/01/2009  
Pres. Nicastro F, Rel. Montanari M.*

Non è sanzionabile l'imprenditore assoggettato a procedura concorsuale che abbia omesso di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente stante il divieto, gravante sull'imprenditore stesso, di effettuare pagamenti al di fuori del concorso dei creditori.

*Art. 6 D. Leg. vo 18 settembre 1997 n. 472.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**IRPEF - Reddito di partecipazione non dichiarato dal socio di società di persone assoggettata ad accertamento per omessa documentazione richiesta per merce importata da paesi inclusi nel *black list* - E' da applicare la sola sanzione ridotta.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VIII*  
*Sentenza n. 12 del 20/02/2009*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

La ripresa a tassazione dell'ammontare di merce importata da paese incluso nella cosiddetta *black list* e non documentata *ex lege* dalla società è stata rigettata anche in secondo grado in base al riconoscimento che la legge 296/2006 (Finanziaria 2007) ha diversamente regolato ai commi 301-302-303 la materia abbandonando la precedente ineducibilità e sostituendola con una sanzione del 10%. Perciò anche il reddito di partecipazione del socio (accertato consequenzialmente alla società di persone) va assoggettato alla medesima sanzione ridotta.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Sanzioni amministrative - Cause di non punibilità per violazioni formali - Sono tali - Acquisto merce presso una cartiera-di per se non risulta sufficiente ad integrare i presupposti di frode - Onere della prova - Permane in capo all'amministrazione finanziaria.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 24/1/09 depositata il 20/02/2009*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

- Alle irregolarità nella tenuta del registro IVA vendite concretizzatesi nella solo formalmente mancata annotazione delle fatture verso San Marino, le quali risultano tuttavia regolarmente emesse e contabilizzate, risulta pacificamente applicabile la causa di non punibilità di cui all'art. 6 comma 5 bis del D.Lgs. 472/97, in quanto tale irregolarità non ha, di fatto, comportato alcun danno per l'erario; il contribuente non ha impedito, in conseguenza della irregolarità, la azione accertatrice di controllo.

- Il comportamento illecito della società cartiera non può giustificare

l'automatica estensione degli addebiti a tutti coloro che hanno avuto con la medesima rapporti commerciali. Per superare e ritenere inattendibile la realtà documentale è essenziale dimostrare che la ricorrente ha agito in modo anomalo. Ma di tale dimostrazione è onerata solamente l'agenzia delle entrate, la quale avrebbe dovuto accertare e verificare il prezzo di mercato di ogni singola vettura acquistata dalla ricorrente; comparare tale prezzo con quello fatturato ed evidenziare in tal guisa il significativo vantaggio economico che, solo potrebbe indurre il convincimento della partecipazione consapevole della ricorrente alla frode. In definitiva, difetta radicalmente la prova della partecipazione della contribuente alla frode carosello.

*Art. 6 comma 5 bis del D.Lgs. 472/97; Art. 19 del DPR 633/72.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

#### **Principio di legalità – Rimborso - Imposta sul Valore Aggiunto.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. VII*

*Sentenza n. 64 del 12/03/2009, depositata il 01/04/2009*

*Pres. Cigarini R., Rel. Mottola F.*

Ove l'ufficio finanziario emetta avviso di irrogazioni delle sanzioni in forza di una norma entrata in vigore dopo la commissione del fatto e il contribuente si sia uniformato in modo pedissequo alle indicazioni della norma precedente, si viola il principio della certezza del diritto che è corollario inscindibile per l'applicazione del principio di legalità previsto dall'art. 3 del D.lgs 472/97 il quale al primo comma statuisce che: <<Nessuno può essere assoggettato a sanzioni se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione .....>>.

*Art. 3 D.lgs 472/97; Art. 30, 3° co. lett. a) del D.P.R. 633/72 (modificato dall'art. 35, co 6bis d.l. 223/06 conv. con modif. in L. 248/06 con decorrenza 12/8/06)*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**IVA – Irregolarità degli elenchi “intrastat” – Regolarizzazione in costanza di verifica – Applicabilità di sanzioni – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VI*  
*Sentenza n. 21/06 depositata il 23/04/2009*  
*Pres. Piscopo R., Rel. Campilii A.*

Deve ritenersi legittima la regolarizzazione dei modelli intrastat effettuata a seguito di richiesta in tal senso formulata dall'Ufficio accertatore in un verbale di constatazione. Ne consegue l'inapplicabilità, a seguito della suddetta regolarizzazione, della sanzione prevista dall'articolo 11, comma 4, del d. lgs. 471/1997, nonostante questa intervenga in presenza di verifica.

*D. lgs. 471/1997, art. 11, comma 4.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Sanzioni amministrative - Prescrizione del termine per il recupero – Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02*  
*Sentenza n. 1030/2009 depositata il 20/11/2009*  
*Pres. e Rel. Scola A.*

Nel caso di un provvedimento d'irrogazione di sanzioni pecuniarie a carico dell'ex amministratore delegato, sia pure in rapporto ad un avviso di accertamento concernente la sua società che non avesse pagato l'IVA dovuta per legge, non può che applicarsi il termine prescrizione (*tranquillamente decorso nella specie*), con la conseguente invalidità dell'ingiunzione di pagamento di sanzioni pecuniarie, termine non prorogabile (*né prorogato*) ad opera della normativa in materia di condono (*concernente piuttosto il termine di decadenza*).

*Red. Massima, Scola A.*

## DIRITTI CAMERALI

**Diritti camerali - Non sono dovuti dalla società dichiarata fallita ancorché non sia stata presentata alla CCIAA l'istanza di cancellazione.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV  
Sentenza n. 60 del 6/05/2008  
Pres. Esti A., Rel. Tarroni G.*

Diversamente da quanto eccepito dalla CCIAA, la mancata presentazione dell'istanza di cancellazione non legittima la pretesa di diritti camerali per gli anni seguenti alla dichiarazione di fallimento. Infatti l'art. 1, comma 4, del DM 359/2001 esonera esplicitamente dal pagamento dei diritti camerali i soggetti per i quali sia intervenuta la dichiarazione di fallimento a partire dall'anno successivo a quello del provvedimento (fa eccezione soltanto l'ipotesi di esercizio provvisorio, non autorizzato nel caso di specie).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Diritto annuale CCIAA- Inattività della società conseguente al decesso del legale rappresentante consegue l'annullamento delle cartelle di pagamento.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 21/1/09 depositata il 20/02/2009*  
*Pres. Barone R.F., Rel. De Cono M.*

Il pagamento del diritto camerale è volto a consentire alle C.C.I.A.A. la realizzazione di interventi promozionali a favore delle imprese iscritte che esercitano regolarmente la loro attività e che dunque di tali interventi possono giovare come espressamente indicato all'art. 34 del DL 786/81. Un'impresa inattiva non potrebbe mai beneficiare di alcun intervento promozionale e dunque si vedrebbe costretta a versare un contributo del tutto privo di causa. Il diritto camerale dunque nell'ipotesi di impresa pure iscritta nel registro conservato presso la C.C.I.A.A., non risulti esercitare alcuna attività, sia effettivamente inattiva, non operi in alcun modo nel mercato delle imprese e non benefici dunque dei servizi che vengono istituzionalmente erogati dalle C.C.I.A.A. e che sono con il diritto camerale annuale remunerati, risulta ad avviso del collegio non spettante.

*DM 11 maggio 2001 n. 359; art. 1 Legge 191/93; Legge 488/99.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Cartella di pagamento - Diritto annuale – Mancato invio lettera informativa – Illegittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VII*  
*Sentenza n. 21/07 depositata l'11/03/2009*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi M.A.*

In materia di diritto annuale di iscrizione alla Camera di Commercio è illegittima la pretesa impositiva laddove non sia stata preventivamente inviata all'obbligato la nota informativa prevista dall'art. 8 del D.M. n. 359/01. Tale nota costituisce infatti per la Camera di Commercio un onere di legge indefettibile in quanto diretto a consentire all'impresa iscritta l'esercizio della facoltà di autodeterminazione del tributo.

*D.M. n. 359/01, art. 8.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Tributi erariali indiretti - Diritto annuale a favore delle Camere di Commercio - Presupposti - Inattività dell'impresa iscritta – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III*  
*Sentenza n. 146/03/2009 depositata il 22/09/2009*  
*Pres. Sutich R., Rel. Pezzarossi B.*

Il presupposto che fa sorgere l'obbligo al versamento del diritto annuale a favore della camera di commercio è l'iscrizione al registro delle imprese indipendentemente dallo stato di attività dell'impresa. L'obbligo del versamento cessa soltanto a partire dall'anno solare successivo a quello nel quale è cessata l'attività qualora la domanda di cancellazione sia stata presentata entro il 30 gennaio successivo alla data di cessazione dell'attività.

*Art. 17 Legge 23 dicembre 1999.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*



**Accise - Aliquota agevolata per acquisto di oli combustibili per uso industriale inteso in senso produttivo - Inapplicabile in caso di uso per riscaldamento.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*  
*Sentenza n. 106 del 9/05/2008*  
*Pres. Giorgi M.S., Rel. Ferraretti F.A.*

L'interpretazione da dare alla nozione "industriale" non è quella civilistica (art. 2195), ma in senso aziendalistico, ossia inclusione del prodotto in un processo di trasformazione di fattori produttivi. A titolo di esempio, l'olio combustibile ceduto al servizio postale non entra nel ciclo produttivo (lavorazione di oggetti postali raccolti per la successiva distribuzione) ma serve soltanto al riscaldamento degli ambienti. Perciò, conformemente a come deciso dai primi giudici, è stata provata la responsabilità della Società per aver acquistato da vari depositi fiscali oli combustibili per uso industriale ceduto, quindi, a soggetti che li hanno pagati per uso riscaldamento, lucrando la differenza tra l'aliquota agevolata e quella normale.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Accise – Istanza di rimborso accise su acquisto di carburante per il trasporto merci su strada - Utilizzo del credito di imposta - Termini ex artt. 3 e 4 D.P.R. 277/00 – Perentorietà – Sussiste - Decadenza dal beneficio - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV*  
*Sentenza n. 79 depositata il 07/07/2008*  
*Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

I termini di cui agli artt. 3 e 4 del D.P.R. 277/00, essendo preposti al corretto svolgimento di un procedimento volto al riconoscimento ed alla quantificazione di un beneficio fiscale, indipendentemente dalla qualificazione operata dal legislatore, devono ritenersi perentori con la conseguenza che il mancato rispetto degli stessi comporta la decadenza del contribuente dalla facoltà di utilizzo del credito di imposta disciplinato dallo stesso decreto. Tale interpretazione è costituzionalmente corretta con riferimento all'art. 53 della Costituzione e tiene conto della natura eccezionale e di stretta interpretazione di tutte le norme che dispongono agevolazioni tributarie.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**Accise e tributi doganali – Adempimenti formali – Rimborsi d'imposta – Termine decadenziale biennale ex art. 14 D. Lgs. 504/95 – Applicabilità – Indebito pagamento dell'imposta – Tassatività – Conseguenze.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I  
Sentenza n. 176/01/2008 depositata il 27/10/2008  
Pres. Crotti M., Rel. Gianferrari V.I.*

Il termine decadenziale di due anni per il rimborso dell'accisa indebitamente pagata previsto dall'art. 14 co. 2 D.Lgs. 504/1995 deve ritenersi applicabile ai soli casi di indebito pagamento dell'imposta e non nei casi in cui il contribuente abbia effettuato un pagamento dovuto, seguendo una specifica procedura richiesta dalla legge. E' quindi ammissibile l'istanza presentata oltre detto termine relativa al pagamento delle accise ad aliquota ridotta del gas petrolio liquefatto da parte delle aziende di trasporto pubblico locale, in quanto l'art. 58 della Legge n. 342/2000 prevede che l'acquisto venga effettuato ad aliquota piena, la quale verrà poi parzialmente restituita, previa presentazione di apposita istanza di rimborso.

*Art. 14 comma 2 D. Lgs. 26 ottobre 1995 n. 504 - art. 58 Legge 21 novembre 2000 n. 342.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Altre imposte e tasse – Imposta sul consumo energia elettrica – Avviso irrogazione sanzioni.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I,  
Sentenza n. 28 del 21/01/2009 depositata il 10/02/2009  
Pres. Ziniti R., Rel. Bordini E.*

Nel caso delle accise ove per norma di legge il sistema sanzionatorio è basato sul principio della liquidazione delle imposte da parte della Dogana, non trovano applicazione gli artt. 16 e 17 del D.Lgs. 472/97, nonché l'art. 13 del D.Lgs. 471/97 in quanto la sua applicazione determinerebbe una illegittima duplicazione di sanzione rispetto al sistema sanzionatorio previsto dall'art. 56, c. 7 ed art. 3, co. 4 di cui al T.U.A.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Imposte sulla produzione e sui consumi - Termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso - Escusabilità dell'errore - Necessità - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. I  
Sentenza n. 33/01/2009 depositata il 02/03/2009.  
Pres. Giorgi M.S., Rel. Pasqui B.*

Il termine di decadenza stabilito dalla norma (art. 14, comma 2, DPR 504/1995) non è suscettibile di proroga alcuna in forza del principio di ordine generale fissato dall'art. 2955 c.c. secondo cui la decadenza non è impedita se non dal compimento dell'atto previsto dalla legge. Non può assumere rilievo la scusabilità dell'errore non vertendosi in tema di sanzioni amministrative.

*Art. 14, comma 2, DPR 504/1995; art. 2955 c.c..*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**Accise gas metano - Pagamento rateale art. 26, comma 13, D.Lgs. 504/95 – Obiettiva incertezza sul metodo di calcolo – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV*  
*Sentenza n. 103 depositata il 17/07/2009*  
*Pres. Borrelli A.M., Rel. Bazzani G.*

In caso di inizio di attività in corso d'anno la determinazione degli acconti mensili da versare ex art. 26, comma 13, D.Lgs. 504/95 deve essere effettuata suddividendo i consumi dell'anno precedente per i mesi di effettiva attività dello stesso anno. Non sussiste incertezza interpretativa della norma, anche avuto riguardo allo scopo della disposizione che è quello di consentire l'incasso di un'accisa approssimativamente di valore pari a quella effettivamente dovuto attraverso il pagamento in rate di acconto mensile, salvo conguaglio, dell'accisa dovuta in base ai consumi effettivi dell'anno precedente. Non sussiste causa di non punibilità dell'insufficiente versamento degli acconti mensili stante le obiettive condizioni di incertezza sul significato della disposizione di legge ed il contribuente, nel caso nutrisse dubbi sull'effettiva portata della norma, avrebbe potuto presentare interpello all'Amministrazione Finanziaria.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*



**Dazi doganali - Buona fede – Atto: motivazioni – Principio di imparzialità - IVA – Sanzioni.**

*Comm. Trib. Regionale – Sez. Dist. di Parma  
Sentenza n. 88 del 12/06/2009 depositata il 23/07/2009  
Pres. e Rel. Parmeggiani C.*

In materia di importazione, il principio di buona fede previsto dall'art. 220 del regolamento doganale comunitario, può essere invocato solo qualora la parte è in grado di dimostrare che ha agito con diligenza professionale connessa all'esperienza acquisita nel corso dell'attività svolta; se il contribuente non riceve nessun documento, è legittimo da parte dell'amministrazione finanziaria richiedere informazioni, ad autorità di altri paesi, circa la veridicità delle operazioni doganali intercorse tra l'operatore italiano e quello straniero;

qualora la carenza di motivazione è sottoposta al vaglio giurisdizionale, è onere del contribuente dimostrare in quella sede la non veridicità della motivazione dell'atto impugnato;

l'indagine conoscitiva, ex art. 7 D.lgs 546/92, che non propende né per la parte attrice né per la parte resistente e non fa variare alcun elemento della fattispecie che ha dato origine alla materia del contendere, è annoverabile sotto il principio dell'imparzialità dell'agire amministrativo; ove un legge, equiparabile a quella penale (l'art. 303 del TULD come sanzione prevede l'ammenda), ha dettato meno di quanto voluto (nella fattispecie la dichiarazione presentata dal contribuente era infedele circa la quantità e il valore della merce e non l'origine), non può essere proposta una interpretazione estensiva e diversa rispetto a quella prevista dal legislatore, in nome del criterio di equità e di ragionevolezza.

*Art. 220 codice doganale comunitario - Art. 303 TULD -Art. 7, D.lgs 546/92.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**Dazi doganali: bollette doganali ritenute non corrette a seguito di controllo della missione comunitaria condotta dall'OLAF – Onere della prova incombe sull'amministrazione - Non risulta essere stata soddisfatta.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 137/03/2009 depositata il 03/09/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Checchi M.*

Spetta alle autorità doganali dimostrare che il rilascio di certificati inesatti che danno diritto al recupero daziario è imputabile all'inesatta presentazione dei fatti da parte dell'esportatore (che esclude l'errore "attivo" dell'autorità competente quale causa esimente della contabilizzazione a posteriori) a meno che tale dimostrazione non sia possibile per fatto dell'esportatore stesso (mancanza di documentazione giustificativa) nel qual caso-invertito l'onere-è il debitore che deve provare che i certificati rilasciati dalle autorità dei paesi terzi erano fondati su di una esatta rappresentazione.

Adeguandosi a tali principi la Commissione ritiene insufficienti gli elementi probatori addotti al riguardo dall'Amministrazione rilevando che dal testo del rapporto di missione OLAF non è possibile accertare e valutare i comportamenti che hanno condotto a quei risultati (cioè la non autenticità dei certificati di origine). Dal suo canto, la ricorrente ha rappresentato la buona fede e l'incolpevole affidamento dell'operatoe che non possono, pertanto, venire scalfiti da difformi valutazioni sul piano della frode e/o quello della negligenza.

*Reg. CEE 2700 del 2000; art. 220 del c.d.c..*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Accertamento, liquidazione e controlli - Atti - Lingua del titolo esecutivo di pagamento - Contribuente italiano residente in Italia - Mancata traduzione nella lingua italiana - Conseguenze - Nullità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II*  
*Sentenza n. 184/02/2009 depositata il 10/11/2009*  
*Pres. Ferrari G., Rel. Calvi di Coenzo P.*

E' nullo il titolo esecutivo richiamato nella cartella esattoriale qualora lo stesso sia stato redatto e notificato al contribuente - italiano residente in Italia - in lingua diversa dalla lingua italiana.

*Red. Massima, Ficarelli T.*



## ILOR

**ILOR- Deduzioni ex art.120, comma 1 e comma 4 TUIR- Attività prevalente in qualità di soci- Stabilita in base al maggior Reddito fra diversi compiti - Illegittima.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV  
Sentenza n. 66/15/08 del 02/12/2008  
Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.P.*

E' illegittima la pretesa dell'Amministrazione Finanziaria di considerare attività prevalente del socio quella che è maggiormente remunerativa e non quella che assorbe la maggiore quantità di tempo. Al fine di identificare il requisito della prevalenza quale condizione per fruire dell'agevolazione ex art.120 TUIR è illegittimo il criterio reddituale utilizzato quale indice della consistenza dell'occupazione. La norma, infatti, fa riferimento ad "attività prevalente" e non ad "attività maggiormente remunerativa".

*TUIR art.120 comma 1 e comma 4.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*



**ILOR - Presupposto impositivo in capo all'attività di sub agenzia assicurativa - Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02*

*Sentenza n. 70/2009 del 15/01/2009*

*Pres. e Rel. Scola A.*

Notoriamente, il tipo di attività svolto dal subagente non si differenzia sostanzialmente da quello esplicato dal titolare dell'agenzia assicurativa, potendosi ravvisare solo una destinazione per settore di attività, che non fa venir meno l'unitaria natura intrinseca della stessa, la quale, dunque, non può essere assoggettata a diversificati regimi impositivi, a seconda dell'operativa dislocazione territoriale dei singoli uffici che la compongono.

*Red. Massima, Scola A.*



## IMPOSTE INDIRETTE: IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE, INVIM E DI SUCCESSIONE

**Avviso liquidazione recupero imposta registro e ipotecarie – Condizioni:  
produzione accertamento servizio provinciale agricoltura – Necessita' –  
Affitto fondo – Durata minima – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. IX  
Sentenza n. 68 del 20/11/2007  
Pres. e Rel. Gobbi D.*

E' illegittimo l'avviso di Liquidazione per il recupero dell'imposta di registro e ipotecarie in misura intera, prima del quinquennio, se non previo accertamento da parte del competente "Servizio Provinciale Agricoltura", essendo preclusa all'Ufficio ogni autonoma facoltà d'indagine.

L'ufficio fiscale non ha offerto alcuna prova della cessazione definitiva di conduzione diretta del fondo da parte del contribuente,

La presenza di parziale contratto di affitto del fondo di durata limitata (inferiore a otto mesi) ad altro coltivatore diretto determina solo una breve interruzione della coltivatore da parte del titolare, non essendo incompatibile per la restante parte dell'anno, una diversa utilizzazione ad opera dello stesso.

*Artt. 18 e 24 D.P.R. 546/92 – Art. 56 L. 203/82 – Art. 7 L. 604/54 – Art. 57 D.Lgs. 546/92 .*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Successione 2002 – Liquidazione imposta – Norma applicabile art.69 l. 342/2000 – Legittimità – Riduzione 40% per immobile artigianale – Non compete per cambio d'uso – Passività aziendali – Indeducibilità per cessione di azienda.**

*Comm. Trib.Reg. di Bologna, Sez. VI  
Sentenza n. 48 del 11/06/2008  
Pres. Alessandrini A., Rel. Mottaran P.*

Per Successione apertasi nel 2002 la normativa applicabile è quella dell'art.69 Legge 342/2000.  
Non compete la riduzione del 40% dell'imposta su immobile artigianale non più adibito a tale uso al momento di apertura della successione.  
Così pure non può essere riconosciuta la detrazione delle passività aziendali in ipotesi di cessione dell'azienda.

*L. 342/2000 art.69 – Art.8 L. 48/1999 .*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Imposta di registro - E' imposta d'atto o cartolare, sicchè è precluso all'Ufficio di avvalersi di elementi extratestuali nell'interpretare l'atto, come invece è consentito in altre ipotesi previste dalla normativa anti-elusione.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV  
Sentenza n. 65 del 1°/07/2008  
Pres. Esti A., Rel. Tarroni G.*

La qualificazione (operata dall'Ufficio accertatore in sede di registrazione della relativa scrittura privata autenticata)del negozio di costituzione di una società in accomandita semplice come cessione di azienda non è consentita per la natura dell'imposta di registro, alla quale vanno ricollegati soltanto gli effetti giuridici, come precisato dall'art. 20 del DPR 131/1986. Invece laddove il legislatore ha inteso dare all'A.F. la possibilità di disconoscere la volontà espressa dai contribuenti con meri intenti elusivi, lo ha espressamente previsto (cfr. art. 16 legge 380/2001 e art. 37 bis DPR 600/1973).

*Conforme: Cassaz. n. 4994/1991 e 4064/1997.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Imposte di registro ed ipocatastali - Spettano *ex legge* 604/1954 anche a chi riveste la qualifica di IAP (*Imprenditore Agricolo Professionale*) introdotto dal Dlgs 99/2004, che assorbe quella di coltivatore diretto.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. II*  
*Sentenza n. 79 del 22/09/2008*  
*Pres. Lignola R., Rel. Caputo N.*

L'art. 1, comma 4, del Dlgs 99/2004 precisa che all'Imprenditore Agricolo Professionale (I.A.P), se iscritto nella gestione previdenziale e assistenziale, sono riconosciute le agevolazioni tributarie già previste per i coltivatori diretti dalla legge 604/1954. Conformemente a quanto opinato da primi giudici, con tale norma il legislatore ha voluto riunire in una sola figura, quella dell'IAP le precedenti figure del Coltivatore Diretto e dell'Imprenditore Agricolo a titolo principale, sicchè è indubbio che all'IAP, previdenzialmente coperto, siano ricondotti i benefici fiscali storicamente riconosciuti al coltivatore diretto (applicazione delle imposte di registro ed ipotecarie in misura fissa e riduzione dell'imposta catastale all'1%).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta di registro – Cessione singoli beni aziendali – Applicabilità – Assoggettabilità atto di trasferimento ad IVA – Riqualficazione negozio giuridico – Nullità – Valutazione soli effetti giuridici dell'atto – Necessità – Effetti economici – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 89/14/08 del 23/09/2008*  
*Pres. Scola A., Rel Guicciardi M.*

La cessione di alcuni beni d'azienda con diverso negozio giuridico di per sé non è idonea a garantire la potenzialità produttiva propria dell'impresa cessionaria, e pertanto non realizza una cessione d'impresa. Infatti non è sufficiente che i beni trasferiti abbiano fatto parte dell'azienda, ma è necessario che essi, per le loro caratteristiche e per il loro collegamento funzionale, consentano lo svolgimento dell'attività d'impresa esercitata dal cessionario. L'Ufficio non può riqualficare l'atto oggetto di registrazione, che deve essere valutato nei suoi effetti giuridici e non è consentito alla Amministrazione Finanziaria di disconoscere la rilevanza giuridica dei negozi posti in essere tra le parti.

*Art.19 e 54 D.P.R. 633/72 – Art.2555 C.C. – Art.76 D.P.R. 131/86*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Imposta di successione - L'avviso di liquidazione emanato ex art. 33, comma 2, Dlgs 346/1990 non pretende il preliminare contraddittorio né richiede particolare motivazione.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. II*  
*Sentenza n. 95 del 6/10/2008*  
*Pres. Sullo P., Rel. Caputo N.*

Poiché l'art. 33, comma 2, Dlgs 346/1990 prevede che l'Ufficio procedente escluda le passività esposte nella dichiarazione di successione se non documentate in allegato o se non prodotte successivamente a semplice richiesta dell'Ufficio (e così senza necessità di instaurare contraddittorio), il conseguente avviso di liquidazione non richiede particolare motivazione. Diversamente l'art. 34, comma 2, del medesimo Decreto disciplina invece il caso di dichiarazione incompleta o infedele, come definita dall'art. 32, commi 2 e 3, dello stesso Decreto.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Tributi erariali indiretti – Registro – Base imponibile - Avviso di liquidazione - Elusione-riqualificazione del negozio giuridico sulla scorta della relazione tra atti distinti presentati alla registrazione-violazione dell'art. 20 D.P.R. 131/86 -Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. VI*  
*Sentenza n. 140 depositata il 9/10/2008*  
*Pres. Degli Uberti F., Rel. Badia B.*

L'art. 20 D.P.R. 131/86 "Interpretazione degli atti" appare posto a precisa salvaguardia degli interessi erariali, in considerazione del fatto che l'imposta di registro si applica in misura sensibilmente differente alle diverse situazioni contemplate nella Tariffa, sicché il ricorso ad atti di forma esteriore non corrispondente alla effettiva volontà delle parti contraenti potrebbe, in assenza di questa disposizione, facilmente consentire l'elusione dell'imposta stessa. Appare evidente che il ricorso al plurale "atti presentati alla registrazione" consente appieno, in sede di esame di corretta applicazione dell'imposta, di effettuare il collegamento fra più atti, specie se questi risultano compiuti fra le stesse parti; ciò risulta confermato anche dalla lettura del successivo art. 21 D.P.R. 131/86.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**Imposta di Registro. Costituzione di società con conferimento di immobile gravato da mutuo ipotecario e successiva ravvicinata cessione integrale delle quote - E' da tassare come compravendita.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 17 del 13/10/2008*  
*Pres. Cocchi F., Rel. Sinisi R.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, la registrazione degli atti deve aver riguardo alla sostanza della causa contrattuale e non alla sola forma (art. 20 DPR 131/1986). Nel caso di specie la costituzione di s.r.l. con capitale di 520.000 euro calcolato per differenza tra il valore (di perizia) dell'immobile conferito e l'importo del mutuo garantito con ipoteca di primo grado su di esso, e la cessione – a distanza di 20 giorni - della totalità delle quote sociali ad unico soggetto prevalente, concretano in realtà una compravendita, da assoggettare a tassazione come tale.

*Conforme: Cass. Civ. Sez. Trib. 2713/2002 – 11769/2008.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta di registro – Cessione azienda – Valore avviamento – Determinazione con solo indici matematici – Insufficienza – Esame di tutti i beni aziendali – Necessità'.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII*  
*Sentenza n. 83/VIII/08 del 13/10/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

Nella cessione di azienda (autotrasporto) l'onere della prova della rettifica dell'atto di cessione resta a carico dell'Amministrazione Finanziaria ed è illegittima la motivazione dell'accertamento di maggior valore dell'avviamento determinato dall'Ufficio semplicemente con formule algebriche senza alcun riferimento all'azienda compravenduta, senza confronto con gli altri beni appartenenti alla stessa ed in definitiva con metodo avulso dal contesto dell'insieme dei beni organizzati in cui ogni bene deve essere posto in relazione agli altri.

*Art.2, c.4 D.P.R. 460/96*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Imposta di registro – Cessione ramo d'azienda – Valore avviamento – determinazione – Riferimento ai dati contabili – Ricavi conseguiti ultimo triennio – Legittimità.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 90/X/08 del 20/10/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Milantoni D.*

L'Avviamento costituisce una componente del valore dell'azienda e ai fini della determinazione della base imponibile per il pagamento dell'imposta di registro, il valore da prendersi in considerazione è "il prezzo che il bene ha in comune commercio", cioè quello che il venditore ha le maggior possibilità di realizzare e l'acquirente di pagare "in condizioni normali di mercato". La sua valutazione appare corretta quando fa riferimento alla prevalenza dei dati contabili ed ha tenuto conto dei ricavi conseguiti nel corso della gestione nei tre anni precedenti la cessione del ramo di azienda.

*Art.53, 2°c. D.P.R. 546/92 –art.2, 4°c. D.P.R. n.460 del 31.7.'96*

*Reg. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Imposta registro, ipotecarie, catastali - Avviso di accertamento e riliquidazione imposta – Legittimità' – Costituzione nuova società, conferimento immobile, contestuale cessione quote sociali a nuovi soggetti – Intento elusivo – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XII*  
*Sentenza n. 67 del 29/10/2008*  
*Pres. Gilotta B., Rel. Zanichelli C.*

E' legittimo l'Avviso di Accertamento di riliquidazione dell'imposta di registro e ipocatastali ai sensi dell'art.20 D.P.R. 131/86 in funzione antielusiva quando la rilevanza del collegamento negoziale e di un "unicum" funzionale di più atti, anche separati e ben distinti fra loro, che risultano chiaramente contrassegnati dall'esistenza di una unica causa fra le varie prestazioni che si presentano interdipendenti e tendenti al raggiungimento di un intento negoziale oggettivamente unico di trasferimento di immobile gravato da ipoteca a mezzo conferimento dello stesso in una società e nel medesimo giorno cessione delle quote della stessa con atti diversi anche a più soggetti.

*Art.20 D.P.R. 131/86 – Art.42, 2° c. D.P.R. 600/73 – Art.354 C.P.C.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Cessione di Ramo d'azienda- Rideterminazione del valore di Avviamento sulla base di presunti maggiori Ricavi- Onere della prova- Compete all'Ufficio.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV*  
*Sentenza n. 89/15/08 depositata il 02/12/2008*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Torsello B.*

Qualsiasi modifica dei dati contabili effettuata dall'Ufficio deve tenere conto dei principi fondamentali riguardanti le presunzioni avendo riguardo a quanto stabilito dagli artt.2727, 2728 e 2729 del codice civile. L'Ufficio ha l'onere di motivare e fornire gli elementi di prova per avvalorare i maggiori Ricavi che derivano dagli indicatori di normalità degli Studi di Settore utilizzati.

*Codice Civile artt.2727 – 2728 e 2729 - Cassazione – Sezione Tributaria – n.1170/2008.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Avviso di liquidazione imposta registro, ipotecarie, catastali ad aliquota normale – Illegittimità – Soggetto edificatore – Acquirente iniziale o successivo – Irrilevanza – Condizioni – Strumento urbanistico particolareggiato approvato – Edificazione entro il quinquennio da trasferimento.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII*  
*Sentenza n. 98/VIII/08 del 02/12/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

Il regime fiscale previsto dall'art.33, comma 3 Legge 388/2000 è applicabile nei confronti dei trasferimenti di beni immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento. La norma ha carattere oggettivo e non soggettivo ed è indifferente il soggetto che effettua l'edificazione (sia esso l'acquirente iniziale o uno successivo).

E' pertanto illegittimo l'avviso di liquidazione per la ripresa a tassazione delle imposte.

*Art.33, comma 3 L. 388/2000 – Art.76 L. 448/2001*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Imposta di registro – Litisconsorzio facoltativo – Rapporti giuridici distinti - solidarietà per tutti i litisconsorti - Esclusione.**

*Comm. Trib. Prov. di Parma, Sez. VII*  
*Sentenza n. 06/09 depositata il 15/01/2009*  
*Pres. Rampello V., Rel. Larini E.*

L'obbligazione solidale per il pagamento dell'imposta di registro, relativamente ad una sentenza emessa in presenza di pluralità di parti in litisconsorzio facoltativo, non grava indiscriminatamente su tutti i litisconsorti, bensì solo su quelli tra essi che siano parti del rapporto sostanziale oggetto della sentenza. Ciò in quanto nell'ambito del litisconsorzio facoltativo, pur nella identità delle questioni, permane l'autonomia dei rispettivi titoli, dei rapporti giuridici e delle *causae petendi*, con la conseguenza che le cause, per loro natura scindibili rimangono distinte. (Nel caso, fattispecie relativa ad una sentenza dichiarativa dell'inefficacia di una cessione di credito; cessione rispetto alla quale la ricorrente, seppur parte in causa, non aveva collegamento sostanziale).

*D.P.R. 1986/131, art. 57.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Imposta di bollo - Applicabilità sulle copie conformi delle agevolazioni previste per il settore del credito - Accoglimento del ricorso.**

*Comm. Trib. Prov. di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 55/03/2009 depositata il 20/02/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Checchi M.*

L'art. 1 della normativa allegata all'imposta sul bollo non può essere letta come avulsa dal contesto sistematico delle disposizioni agevolative, e soprattutto, come disposizione di carattere generale che assoggetta all'imposta le copie dichiarate conformi, a prescindere dal trattamento previsto per l'originale, perchè anch'essa fa salve le disposizioni specifiche, quali quelle previste dall'art. 15 del DPR 601/73. Non è inopportuna l'osservazione che anche, in relazione al principio della successione delle leggi nel tempo, la normativa di cui al DPR 601/73 recante la "Disciplina delle agevolazioni tributarie" è successiva a quella dell'imposta di bollo del 1972, onde si può ragionevolmente ritenere l'abrogazione implicita della norma precedente in contrasto con quella successiva.

*Art. 1 della Tariffa allegata al DPR 642/72; art. 15 DPR 601/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Riscossione imposta di successione - Eredità accettata con beneficio di inventario- necessità di chiusura della procedura di liquidazione: sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 81/03/2009 depositata il 05/05/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Magalotti M.*

Appare illegittima un'iscrizione ipotecaria cautelare, sui beni dell'erede, anziché su quelli del defunto, a garanzia di un credito sorto in relazione alla morte del de cuius. Illuminante è quanto affermato dalla Suprema Corte sulla opponibilità, della limitazione della responsabilità dell'erede con beneficio di inventario per i debiti ereditari, a qualsiasi creditore, compreso l'erario che non può esigere nei confronti dell'erede l'imposta di successione sino a quando non si sia chiusa la procedura di liquidazione dei debiti ereditari, e sempre che sussista un residuo attivo in favore dell'erede.

*Art. 77 DPR 602/73; Cass. 21/02/20078 n. 4419.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Imposta di registro: liquidazione imposta su decreto ingiuntivo-Enunciazione del negozio sottostante - Non sussiste obbligo di motivazione dell'atto: non risulta essere stato soddisfatto.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 84/03/2009 depositata il 07/05/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Campana S.*

L'art. 8 della Tariffa allegata all'imposta di registro non può essere interpretato nel senso della doppia imposizione quando l'atto enunciato soggetto ad IVA non sia stato registrato, allorquando la pretesa fatta valere in giudizio mediante il procedimento monitorio è semplicemente la fattura e non il negozio sottostante.

L'obbligo di motivazione dell'avviso di liquidazione non può dirsi soddisfatto allorquando il presupposto normativo della pretesa venga enunciato in sede di controdeduzioni al ricorso, posto che il semplice riferimento all'art. 8 della Tariffa dell'imposta di registro, senza dare conto del perché del pagamento dell'imposta venga richiesto una seconda volta, dopo il pagamento della stessa in misura fissa.

*Art. 8 DPR 131/86; art. 22 del DPR 131/86; art. 52 del DPR 131/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Imposta di registro – Principio di Alternatività – Applicabilità agli atti giudiziari – Limiti.**

*Comm. Trib. Prov. di Parma, Sez. IX*  
*Sentenza n. 33/09 depositata il 18/05/2009*  
*Pres. Zanichelli V., Rel. Silva M.*

La formulazione del principio di alternatività in materia di registro trova espressione in riferimento ad atti relativi ad operazioni soggette ad iva, mentre l'estensione di tale principio alla registrazione di atti giudiziari si realizza solo nella parte in cui questi prevedano un pagamento di un corrispettivo o laddove si sia in presenza di prestazioni ex art. 40 d. P.R. 1986/131. Ne consegue che possono essere colpiti con imposizione proporzionale solo quei provvedimenti giurisdizionali che, conclusivi di un procedimento, producono effetti giuridici nuovi, a contenuto patrimoniale, che modificano le situazioni giuridiche soggettive delle parti in causa. (Nel caso è stata dichiarata illegittima l'applicazione dell'imposta in misura proporzionale ad un decreto ingiuntivo che obbligava il debitore al pagamento nei confronti del terzo surrogatosi al creditore originario. Ciò in quanto tale surrogazione non aveva determinato una novazione dell'originario rapporto di credito-debito).

*D. P.R. 1986/131, art. 40 e art. 8.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Imposta di registro – Mancato trasferimento della residenza - Principio della non applicabilità analogica della norma eccezionale ex art. 11 L. 289/02 – Termini di decadenza (ex art. 76, c° 2 legge 131/1986).**

*Comm. Trib. Prov. le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 124 del 09/06/2009, depositata il 15/06/2009*  
*Pres. Lugli M., Rel. Previdi C.*

La Commissione Trib. Prov. Di Modena ha annullato l'avviso di liquidazione d'imposta di registro-ipotecaria emesso dall'Agenzia delle Entrate per mancata tempestività della notificazione dello stesso. Infatti, è da ritenersi preminente il decorso del termine triennale previsto dall'art. 76, 2° comma della legge 131/1986, rispetto all'art. 11 della L. 289/02; atteso

che la proroga (di due anni) prevista da tale norma riguarda solo gli accertamenti di maggior valore escludendo, nella fattispecie, le agevolazioni fiscali previsti per la prima casa, ex art. 1 della Tariffa, Parte Prima, nota II bis del Testo Unico Registro.

*Art. 76, 2° comma, legge 131/86 - Art. 1, Tariffa, parte prima, nota II bis - L. 131/86 - Art. 11, legge 289/2002.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Imposta di registro: trasferimento di fabbricato insistente su di un'area edificabile - inapplicabilità della norma di riqualificazione negozio giuridico.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III  
Sentenza n. 106/03/2009 depositata il 25/06/2009  
Pres. Mariotti C., Rel. Checchi M.*

L'oggetto del contratto (*fabbricato o area edificabile*) può e deve essere stabilito non tenendo conto della regola secondo la quale ciò che è rilevante ai fini della tassazione è l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto, principio che attiene al nomen iuris e alle conseguenze giuridiche dell'atto da tassare. Nel contratto di compravendita è specificato chiaramente che l'oggetto compravenduto è un fabbricato e a nulla rileva l'intenzione delle parti di demolire parzialmente o totalmente il fabbricato stesso per effettuare una successiva esecuzione di un nuovo complesso immobiliare. Ogni affermazione contraria significherebbe effettuare una valutazione arbitraria non giustificata dall'art. 20 richiamato dall'ufficio. La rettifica di valore in tale caso poteva essere effettuata solamente se il valore dichiarato dell'immobile (oggetto del contratto) fosse stato inferiore a quello risultante dalla rendita catastale rivalutata ai sensi di legge.

*Art. 20 DPR 131/86; art. 52 del DPR 131/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Imposta di registro: avviso di liquidazione e irrogazione sanzioni di delibera assembleare volta ad un'anticipazione infruttifera dei soci: "atto societario proprio" - Imposizione indiretta - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 108/03/2009 depositata il 25/06/2009*  
*Pres. e Rel. Mariotti C.*

La delibera dell'assemblea dei soci costituisce operazione societaria interna della quale non è prevista espressamente la tassazione. Dalla delibera societaria non risulta argomentabile ai fini e per gli effetti dell'applicazione dell'imposta di registro, la ricostruzione di un negozio giuridico di finanziamento, in assenza di un atto formale espresso o enunciato. Non risulta applicabile al caso di specie l'art. 9 della Tariffa laddove si prevede l'aliquota del 3% per gli "atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a carattere patrimoniale".

*Artt. 4 e 9 Tariffa Parte 1 DPR 131/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Imposta di registro: riqualificazione dell'atto di cessione di fabbricato in cessione di terreno edificabile e accertamento valore – Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. III*  
*Sentenza n. 121/03/2009 depositata il 18/08/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Campana S.*

La causa giuridica del contratto è quella esposta nel contratto stesso, cioè la vendita di un fabbricato contro pagamento di un prezzo concordato fra le parti; il fatto che, successivamente, sia stato volturato a nome della società acquirente il permesso di costruzione rilasciato dal comune, non vale a mutare l'oggetto del contratto e la sua causa giuridica, se non a patto di stravolgere il principio civilistico di autonomia negoziale concesso dalla legge ai contraenti. Tale principio vale anche ai fini fiscali, poiché altro è individuare una finalità diversa da quella enunciata nel contratto, a fini elusivi dell'obbligazione tributaria, altro è mutare completamente l'oggetto del contratto stesso ad onta anche delle risultanze letterali.

*Art. 20 del DPR 131/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

### Alternatività tra IVA e Imposta di registro - Applicazione.

*Comm. Trib. Centrale - Sezione di Bologna,  
Sentenza n. 372 depositata il 12/05/2009  
Pres. Scola Aldo, Rel. Docimo L.*

Se il maggior valore nella permuta è rappresentato dal bene la cui cessione non è soggetta ad IVA, l'imposta di registro trova applicazione solo sulla parte eccedente, che sfuggendo alla regola dell'alternatività, può concorrere a formare la base imponibile. Quando il valore è uguale o inferiore si deve applicare l'imposta fissa, sempre che l'atto sia anteriore all'entrata in vigore del dpr 131/86.

*DPR 131/86.*

*Red. Massima, Docimo L.*

\*\*\*

### Sentenza di omologazione di concordato preventivo - Applicazione imposta proporzionale di registro - Legittimità.

*Comm. Trib. Centrale - Sezione di Bologna,  
Sentenza n. 373 depositata il 12/05/2009  
Pres. Scola Aldo, Rel. Docimo L.*

La sentenza di omologazione del concordato preventivo determina effetti propri, in particolare l'obbligazione assunta dall'imprenditore a pagare determinate somme ai creditori, ed è, quindi, vincolante sia per il primo che per i secondi. Tale circostanza porta a ritenere legittima l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro.

*CTC 4598/91.*

*Red. Massima, Docimo L.*

\*\*\*



### Terreno classificato edificabile nel PRG – Conseguenze.

*Comm. Trib. Centrale - Sezione di Bologna,  
Sentenza n. 376 depositata il 12/05/2009  
Pres. Scola Aldo, Rel. Docimo L.*

Un terreno inserito in zona di espansione edilizia dallo strumento urbanistico adottato dal Consiglio Comunale costituisce una entità diversa dagli altri terreni non fabbricabili che nello stesso strumento hanno conservato la destinazione originaria. In altri termini la deliberazione di adozione del piano regolatore conferisce agli strumenti urbanistici una efficacia immediata, sia pure limitata.

*Red. Massima, Docimo L.*

\*\*\*

### Registro – Agevolazioni fiscali – Applicazione della legge – Tempo di applicazione della legge

*Comm. Trib. Reg. – Sez. Dist. di Parma  
Sentenza n. 96 del 12/06/2009, depositata il 23/07/2009  
Pres. Parmeggiani C., Rel. Albertini L.*

Non può essere invocata dal contribuente a suo favore una norma posteriore che prevede agevolazioni fiscali rispetto al tempo in cui si è verificato il presupposto d'imposta; ciò in ragione del fatto che, le agevolazioni fiscali, essendo norme eccezionali, rispettano il principio della *ratione temporis*, ovvero la non applicabilità della norma al di fuori della sua vigenza temporale.

*L. nr. 604/1954 - L. nr. 36/1977 - D. lgs 99/2004 - D. lgs 101/2005.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**Imposta di registro – Presupposta elusione – cessione d'azienda – IVA.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 162 del 28/04/2009 depositata il 14/09/2009*  
*Pres. Nardi F., Rel. Tavernelli I.*

In tema di riqualificazione dei contratti (affitto ramo d'azienda + altri), l'amministrazione finanziaria deve provare in concreto i presupposti di fatto per l'applicazione della norma da cui discende l'invocato operato elusivo da parte del contribuente. Infatti, non sempre l'affitto del ramo di azienda, collegato ad altri contratti, configura lo scopo finale di acquisire l'intero complesso aziendale con la finalità di eludere l'applicazione di norme impositive ai fini fiscali.

*Art. 15 e 20 D.P.R. 131/86; D.P.R. 633/72*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Imposta di registro – Applicazione dell'imposta fissa anziché proporzionale su atti di negoziazione titoli – Spetta.**

*Comm. Trib. Centrale, Sezione di Bologna, Collegio 01*  
*Sentenza n. 1108 depositata il 25/11/2009*  
*Pres. e Rel. Mancini A.*

La separazione del diritto di usufrutto su titoli dalla nuda proprietà sugli stessi non produce altro che la formazione di un diritto parziario mediante separazione dalla proprietà di alcune delle facoltà che normalmente ne costituiscono parte integrante. I contratti contenuti nell'atto tassato non alteravano dunque la struttura dei titoli che ne costituivano l'oggetto e non ne impedivano la commercialità sicché dovevano classificarsi nella categoria della "negoziazione dei titoli", per il qual l'art. 2 parte seconda della Tariffa allegata A al DPR 634/72 disponeva la registrazione solo in caso d'uso.

*Red. Massima, Ferrucini G.*



**IRAP – Attività autonomamente organizzata - Mancanza del requisito ed esonero dal pagamento - Onere della prova - Compete al contribuente - Motivi per compensare le spese del giudizio - Sussistono.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 35/14/08 depositata il 12/05/2008*  
*Pres. Pasculli V., Rel. Guicciardi M.*

In base al diritto vivente, è il contribuente che chiede l'esonero dal pagamento dell'IRAP ad essere gravato dall'onere di fornire la prova della mancanza del requisito di "Attività autonomamente organizzata" che costituisce il presupposto dell'imposta.

Sussistono apprezzabili motivi per compensare le spese, anche in considerazione del fatto che la giurisprudenza non è concorde sul punto.

*Cassazione n.3678/2007 – n.3680/2007 - Corte Costituzionale n.156/2001.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Silenzio - Rifiuto rimborso IRAP lavoro professionale – Condizioni rimborso: inesistenza struttura organizzativa stabile, assenza collaboratori subordinati o parasubordinati, capitali esterni – Prova – Professionista – Obbligatorietà.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 83/14/08 del 04/06/2008*  
*Pres. Pasculli V., Rel. Guicciardi M.*

E' escluso l'assoggettamento ad IRAP ed è quindi dovuto il rimborso dell'imposta versata, per il professionista che, seppur in presenza di beni strumentali e di occasionali compensi a terzi, dimostri di non avvalersi di una struttura organizzativa stabile (con collaboratori subordinati o parasubordinati), né di capitali provenienti da mutui esterni. La prova della inesistenza della "attività autonomamente organizzata" è a carico del professionista richiedente il rimborso.

*D.Lgs. 446/97 – Corte Cost. Sent. 156/2001 .*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IRAP – Agente di Commercio - Attività imperniata esclusivamente sulla propria persona - Requisito della autonoma organizzazione-Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XVI  
Sentenza n. 43/16/08 depositata il 15/07/2008  
Pres. Cocchi F, Rel. Visani C.*

Il Reddito derivante dall'attività di Agente di commercio assume la natura di Reddito di lavoro autonomo e non d'impresa allorchè l'attività è imperniata in modo esclusivo sulla propria persona. E', pertanto, legittima la richiesta di rimborso dell'Irap.

*D.Lgs 446/97 art.1 - art.2 – art.3 - D.Lgs 137/98 - Tuir art.49 (ora 53) e art.5, comma 3.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*



**IRAP - Per attività prestata da professionista senza autonoma organizzazione - Non assoggettabilità.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. III*

*Sentenza n. 92 del 24/09/2008*

*Pres. Rustico A., Rel. Tarroni G.*

Contrariamente a quanto sostenuto dall'Ufficio appellante, incombe al giudice tributario valutare caso per caso se sussista l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, intendendo con tale espressione la capacità produttiva che deriva dalla combinazione di diversi fattori (personale dipendente o in rapporto di collaborazione, beni strumentali, capitali). La presenza di un'organizzazione va, dunque, individuata in quella organizzazione autonoma rispetto al lavoro professionale e capace di fornire, come struttura a sé stante, la stessa prestazione professionale che connota l'attività tipica del professionista, facendo venire meno il carattere personale e professionale del medesimo. Nel caso di specie il contribuente, come risulta dagli atti, non ha posto in essere un'ulteriore attività autonomamente organizzata e capace, come tale, di fare transitare il reddito prodotto dall'ambito di cui all'art. 49 a quello previsto dall'art. 51 TUIR all'epoca vigenti, cioè dal campo del reddito di lavoro autonomo a quello di reddito d'impresa. Risulta, infatti, che il contribuente ha svolto la propria attività di muratore sempre personalmente in via diretta ed esclusiva, senza l'apporto di dipendenti e/o collaboratori, avvalendosi di beni strumentali minimi, e senza l'utilizzo di capitali per il suo funzionamento. Appare, quindi, evidente che il reddito così prodotto dal contribuente è frutto del suo lavoro esclusivo e personale, con l'inevitabile conseguenza che l'attività svolta deve essere collocata fuori dal campo dell'imposizione Irap.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**IRAP - Per attività prestata da promotore finanziario senza autonoma organizzazione - Non assoggettabilità.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XIX*

*Sentenza n. 9 del 18/11/2008*

*Pres. Ferrucini G., Contessi L.*

Contrariamente a quanto sostenuto dall'Ufficio appellante, incombe al giudice tributario valutare caso per caso se sussista l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, intendendo con tale espressione la capacità produttiva che deriva dalla combinazione di diversi fattori (personale dipendente o in rapporto di collaborazione, beni strumentali, capitali). La presenza di un'organizzazione va, dunque, individuata in quella organizzazione autonoma rispetto al lavoro individualmente reso e capace di fornire, come struttura a sé stante, la stessa prestazione che connota l'attività tipica del lavoratore autonomo, facendo venire meno il carattere personale e professionale del medesimo. Nel caso di specie la contribuente, come risulta dagli atti, non ha posto in essere un'ulteriore attività autonomamente organizzata e capace, come tale, di fare transitare il reddito prodotto dall'ambito di cui all'art. 49 a quello previsto dall'art. 51 TUIR all'epoca vigenti, cioè dal campo del reddito di lavoro autonomo a quello di reddito d'impresa. Risulta, infatti, che la contribuente ha svolto la propria attività di promotore finanziario sempre personalmente in via diretta ed esclusiva, senza l'apporto di dipendenti e/o collaboratori, avvalendosi di beni strumentali minimi, e senza l'utilizzo di capitali per il suo funzionamento. Appare, quindi, evidente che il reddito così prodotto dalla contribuente è frutto del suo lavoro esclusivo e personale, con l'inevitabile conseguenza che l'attività svolta deve essere collocata fuori dal campo dell'imposizione Irap.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**IRAP – Adesione al condono fiscale – Istanza di rimborso – Inammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VI*  
*Sentenza n. 11/06 depositata il 02/04/2009*  
*Pres. Piscopo R., Rel. Campilii A.*

In tema di condono fiscale, indipendentemente dalla diversità di regole giuridiche dettate da ciascuna legge in ordine alle modalità di accesso, alle condizioni ed agli effetti dei benefici premiali, trova applicazione un principio comune in virtù del quale non è consentita per i medesimi anni la restituzione di somme versate dal contribuente. Ciò in quanto l'intervenuta formazione di un nuovo titolo giuridico, nel contraddittorio tra contribuente ed Amministrazione, costituisce un mezzo idoneo a definire le opposte pretese. Ne è derivata nel caso la declaratoria d'inammissibilità della richiesta di rimborso presentata in materia di irap per le annualità oggetto di condono.

*L. 289/2002, art. 9.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**IRAP - E' dovuta dal rappresentante di commercio in quanto titolare di impresa.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 43 del 3/04/2009*  
*Pres. e Rel. Bruno S.*

Trattandosi di rappresentante di commercio, il contribuente è titolare di impresa, ed è pertanto soggetto al tributo indipendentemente dal tipo di organizzazione adottato: invero la stessa Corte Costituzionale, nel respingere tutte le prospettate questioni di legittimità della normativa IRAP ha precisato che l'elemento organizzativo (che è presupposto del tributo) è connotato alla nozione stessa d'impresa.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**IRAP – Silenzio Rifiuto – Produzione nuova documentazione in appello.**

*Comm. Trib. Reg., Sez. Dist. di Parma*  
*Sentenza n. 95 del 12/06/2009, depositata il 23/07/2009*  
*Pres. e Rel. Parmeggiani C*

Al contribuente che ricorre in appello in riforma della sentenza del giudice di prime cure è consentito, in deroga alla disciplina civilistica, produrre nuovi documenti in ossequio di quanto previsto dall'art. 58, 2° comma del D.lgs 546/92, essendo tale norma *speciale* rispetto alle norme previste per le impugnazioni civili.

*Art. 58, 2° co., D.lgs 546/92.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**IRAP - Silenzio-rifiuto – Presunzione semplice - Autonoma organizzazione - Rimborso .**

*Comm. Trib. Reg., Sez. Dist. di Parma*  
*Sentenza n. 90 del 12/06/2009, depositata il 23/07/2009*  
*Pres. Parmeggiani C., Rel. Albertini L.*

Qualora il contribuente dimostri di aver svolto la propria attività professionale in assenza del presupposto di “autonoma organizzazione” di capitale o lavoro altrui, non è suscettibile di imposizione tributaria ai sensi del D.lgs 446/1997 istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive. Pertanto, è legittimo chiedere il rimborso all'Amministrazione Finanziaria l'imposta pagata negli esercizi precedenti, per non debenza del tributo.

*D.lgs. 446/97 - Art. 21, D.lgs 546/92 - Corte Cost. – Sent. 151/01 - Corte di Cassazione- Sez. Trib - Sent. n. 3680 del 16/02/07 (autonoma organizzazione).*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**IRAP - Silenzio-rifiuto – Presunzione semplice - Autonoma organizzazione – Rimborso.**

*Comm. Trib. Reg., Sez. Dist. di Parma*

*Sentenza n. 99 del 19/05/2009, depositata il 12/08/2009*

*Pres. e Rel. Ioffredi A.*

E' legittimo l'operato da parte dell'ufficio rifiutare il pagamento dell'imposta regionale sulle attività produttive pagata nel periodo d'imposta precedente qualora, in concreto, è stato accertato che il contribuente necessita di un apporto strumentale essenziale per lo svolgimento della propria attività e che la stessa non costituisce, esclusivamente e/o prevalentemente, attività intellettuale.

*D.lgs. 446/97 - D.lgs 21, D.lgs 546/92 - Corte Cost. – Sent. 151/01 - Corte di Cassazione - Sez. Trib - Sent. n. 3680 del 16/02/07 (autonoma organizzazione).*

*Red. Massima, Amico M.*



## IRPEF

**Società di capitali a ristretta base azionaria - Accertamento di utili non contabilizzati con sentenze passate in giudicato - Presunzione di distribuzione degli utili ai soci – Necessità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 64/11/07 depositata il 01/10/2007*  
*Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

La presunzione di distribuzione pro-quota ai soci di una società di capitali a ristretta base azionaria dei maggiori utili in capo a questa accertati con sentenza passata in giudicato non opera quale presunzione di secondo grado (*presumptio da presumpto*).

*Art. 38, comma 3, DPR 600/73.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**Silenzio - Rifiuto rimborso imposta sostitutiva – Rivalutazione terreno agricolo – Dichiarazione fiscale – Ritrattabilità – Emendabilità – Ritrattabilità - Ritirabilità – Legittimità – Rimborso imposta corrisposta – Consegue.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 46/11/08 del 16/01/2008*  
*Pres. Milanese C., Rel. Brioli G.*

E' illegittimo il silenzio-rifiuto alla restituzione dell'imposta sostitutiva già corrisposta sulla realizzanda plusvalenza di rivalutazione terreno agricolo non ancora materializzata originata dalla differenza fra il costo di acquisto ed il ricavo nella successiva vendita, costituendo (la relativa dichiarazione) un meccanismo di prenotazione di un beneficio fiscale futuro costituito dalla sterilizzazione della plusvalenza stessa nell'epoca in cui quest'ultima si manifesterà con la vendita.

Ciò sulla base del consolidato principio di emendabilità, ritrattabilità e ritirabilità delle dichiarazioni fiscali espresso dalle SS.UU. della Corte di Cassazione con la sentenza n.15063/2002.

Conseguentemente il rimborso è dovuto.

*Art.7 L.448/2001 – Art.64 C.P.C. – Art.68 D.P.R. 917/86 – Art.2037 C.C..*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Accertamento IRPEF – Lottizzazione – Cessione terreno edificabile - Plusvalenza – Significatività – Stipula convenzione col comune – Necessità - Costi lottizzazione – Opere primarie e secondarie - Costo terreno destinato ad opere urbanizzazione – Necessità.**

*Comm. Trib. Regionale di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 43/11/08 del 20/02/2008*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Brioli G.*

Il momento in cui la lottizzazione può considerarsi significativa, quanto meno sotto il profilo fiscale, deve individuarsi nella stipula della Convenzione fra il proprietario ed il Comune ove, essendo individuate le opere da eseguirsi, queste possano considerarsi "predisposte", essendo stati manifestati sia l'intento che l'impegno a realizzarle.

In ordine alla valutazione dei costi assunti rilievo nella determinazione del plusvalore oggetto di accertamento a carico del contribuente, va incluso fra questi anche il costo sopportato con la cessione gratuita della superficie indispensabile per eseguire le opere di urbanizzazione primaria e secondaria.

E' pertanto illegittimo l'Avviso di Accertamento non rispettoso dei principi sopra enunciati.

*Art.82, 2°c. D.P.R. 917/86.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Attività commerciale esercitata con carattere di continuità - Configura esercizio di impresa anche in assenza di autonoma organizzazione - Necessità - Sussiste - Esclusione nell'ipotesi in cui il profitto venga capitalizzato, in tutto od in parte, in beni, anziché in denaro - Legittimità - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*

*Sentenza. n. 36/14/08 depositata il 12/05/2008*

*Pres. Pasculli V., Rel. Truffelli M.*

Il compimento di una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati al raggiungimento di uno scopo, effettuato con regolarità, sistematicità e ripetitività, integra esercizio di impresa commerciale, anche in ipotesi di inesistenza di autonoma organizzazione, nonché di capitalizzazione, in tutto od in parte, dei beni acquistati.

Sul punto, è peraltro consolidata la tesi secondo la quale anche il compimento di un solo affare comporta esercizio di impresa, essendo irrilevante che l'esercizio di impresa si esaurisca in un singolo affare, poiché questo comporta, in ogni caso, il compimento di una serie coordinata di atti economici che traducono l'esercizio di attività commerciale.

*Cass. N. 2809/2001, n. 9776/2003, n. 10430/2001, n. 4407/1996, n. 3039/2008.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*



**IRPEF – Incentivo all'esodo – Rimborso maggiore imposta – Limite di età.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. VI*  
*Sentenza n. 54 del 01/05/2008, depositata il 26/05/2008*  
*Pres. Assogna A., Rel. Fabbri E.*

Conformemente a quanto statuito dalla Corte di Giustizia Europea con sentenza C-207/04 del 21 luglio 2005, va disapplicato l'art. 19, co. 4bis, del DPR 917/86 nella parte in cui prevede un limite di età diverso per gli uomini e le donne, dovendosi uniformare i due limiti nel senso più favorevole ai contribuenti, pena una modifica in peggio della norma con lesione del principio del legittimo affidamento.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**IRPEF - Sono da dichiarare premi percepiti da tennista asseritamente non professionista in tornei disputati in Italia e prevalentemente all'estero perché si tratta di redditi da lavoro autonomo.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. V*  
*Sentenza n. 61 del 01/07/2008*  
*Pres. Marchesini M., Rel. Rosetti R.*

Scostandosi parzialmente dalla pronuncia dei primi giudici, è priva di pregio la controversa qualificazione di attività professionistica ovvero non professionistica svolta da un tennista con il conseguimento di premi e ricavi da sponsorizzazioni per la partecipazione a 18 tornei disputati sia in Italia sia, prevalentemente, all'estero. Se, infatti, l'attività di uno sportivo professionista (caratterizzata ex art. 2 della legge 91/1981 da continuità, onerosità e qualificazione proveniente dalla Federazione di appartenenza) è riconducibile a reddito da collaborazione coordinata e continuativa (assimilato a lavoro dipendente dal 1° gennaio 2001 ex legge 342/2000), l'attività di uno sportivo non professionista dà origine a reddito da lavoro autonomo, come tale da includere nella dichiarazione annuale. La ritenuta secca alla fonte ex art. 30 DPR 600/1973, riguarda, infatti, non i proventi ma soltanto le scommesse ed i concorsi pronostici degli eventi sportivi (questi soltanto da non dichiarare).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta IRPEF – Cessione terreno edificabile – Applicabilità art.36, 2° c. D.L. 223/2006 – Legittimità – Delibera consiglio comunale – Sufficienza – Accertamento maggior valore art.81, comma 1 lett. b D.P.R. 917/’86 – Consegue.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VI  
Sentenza n. 64 del 04/07/2008  
Pres. Stellario B., Rel. Mottaran P.*

E' legittimo l'Avviso di Accertamento, emesso ai sensi dell'art.81, 1° comma lett.b D.P.R. 917/’86, su terreno non ancora edificabile compreso in zona di espansione da uno strumento edilizio non ancora in vigore, ma legittimamente adottato dal Consiglio Comunale costituendo una entità diversa sotto il duplice profilo funzionale ed economico, con efficacia immediata. Ne consegue che un terreno considerato edificabile da strumento urbanistico legittimamente adottato dal Consiglio Comunale, anche se non ancora in vigore, costituisce una entità immobiliare già fiscalmente valutabile secondo tale destinazione. Le successive delibere di approvazione provinciale o regionale altro non fanno che perfezionare l'iter di formazione dello strumento urbanistico il quale ha già impresso al terreno ivi inserito con destinazione edificatoria, una qualità difficilmente reversibile..

*D.L. 4.7.2006 n.223 art.36 c.2 – L.212/2000 art.1 c.2 – Art.81 c.1 lett. b D.P.R. 917/’86.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Imposta IRPEF su plusvalenza – Cessione terreno agricolo parzialmente edificabile – Stato reale – Documento di riferimento – Certificato destinazione urbanistica – Esclusività – Parere organo decisorio acquirente – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XII*  
*Sentenza n. 61 del 29/09/2008*  
*Pres. Madonna A., Rel. Zanichelli C.*

Nella cessione di terreni agricoli, parzialmente edificabili, la situazione urbanistica e lo stato reale in essere rimangono attestati dal certificato di destinazione urbanistica allegato al rogito di cessione, il quale fornisce ai fini della determinazione della plusvalenza il quadro esatto e sostanziale, giuridicamente vincolante per formulare un giudizio. Circa il richiamo al contenuto del verbale di riunione dell'organo decisorio dell'Acquirente, non valgono le sue asserzioni le quali rimangono opinioni di terzi e nulla possono aggiungere alla valutazione di merito sotto l'aspetto probatorio.

*Art.67 e 81, 1° c. lett.b D.P.R. 917/86 – L. 248/2006 art.35.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Avviso accertamento IRPEF da cessione terreno agricolo privo di piano destinazione urbanistica – Approvazione ente regione – Necessità – Plusvalenza ex art.81 d.p.r. 917/86 – Inapplicabilità art.36, 2° c. D.L. 223/06 – Retroattività – Esclusione – Natura innovativa – E'tale.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII*  
*Sentenza n. 79/VIII/08 del 13/10/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

E' illegittimo l'Avviso di Accertamento I.R.P.E.F. da plusvalenza a tassazione separata (*ex art.81 D.P.R. 917/86*) per cessione di terreno ancora agricolo alla data di trasferimento privo di strumenti urbanistici edificatori (*manca di approvazione regionale alla variante Piano Regolatore*), non potendosi applicare retroattivamente l'art.36, 2°c. D.L. 223/2006 (*Bersani*) non avendo tale norma natura interpretativa ma innovativa. Quando il Legislatore ha voluto attribuire alla nuova norma tale natura interpretativa ne ha sempre inequivocabilmente riconosciuto la retroattività inserendovi termini precisi di deroga all'art.3, comma 1 Legge 212/2000 (Statuto del Contribuente).

*Art.81 D.P.R. 917/86 – L. 248/2006 – D.L. 223/86.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Avviso diniego rimborso ritenuta - Occupazione acquisitiva o usurpativa terreno agricolo – Comune - Ente acquisitivo – Ritenuta acconto 20% - Illegittimità – Valore venale risarcimento – Rivalutazione monetaria – Competono.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIII*  
*Sentenza n. 65 del 13/10/2008*  
*Pres. Caruso F., Rel. Labanti S.*

E' illegittimo l'Avviso di diniego rimborso della ritenuta di acconto del 20% applicata su risarcimento del danno.

La ritenuta potrebbe trovare una possibile legittimità nel solo caso in cui il risarcimento ivi previsto fosse effettivamente fatto a valore venale del bene sottoposto ad occupazione acquisitiva (o usurpativa) effettuata dal Comune, come richiesto dalla Corte di Giustizia Europea, e con adeguamento rivalutativo a fronte di una diminuzione del potere di acquisto della moneta.

*Art.11 c.5 e 7 L. 413/91 – Art.5 bis c.7 bis D.L. 333/92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Silenzio - Rifiuto istanza rimborso ritenuta acconto – Rinuncia pensione integrativa previdenza complementare – Natura patrimoniale non soggetta ad IRPEF – E' tale – Somma erogata (*una tantum*) – Intassabilità – Estensione analogica – Esclusione.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIV*  
*Sentenza n. 92/14/08 del 01/12/2008*  
*Pres. Scola A., Rel. Belluzzi O.*

E' legittima l'istanza di rimborso integrale, avverso il silenzio rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria, della ritenuta di acconto sul capitale erogato da istituto bancario per rinuncia alla pensione integrativa a carico del Fondo Integrativo di Previdenza Complementare trattandosi di somma erogata "una tantum" non soggetta ad I.R.P.E.F. in sostituzione di assegno mensile. La fattispecie non rientra in nessuna norma tributaria, né può essere estensibile ad interpretazione analogica.

*Artt.50, 17 e 49 D.P.R. 917/86 – L. 449/07.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Imposte dirette - Cartella di pagamento – Reddito da partecipazione – Giudicato.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 3 del 11/12/2008, depositata il 07/01/2009*  
*Pres. Roccari R., Rel. Ricci P.*

Nei giudizi e comunque nei rapporti tributari collegati, com'è quello esistente tra reddito prodotto dalle società di persone e quello imputabile al singolo socio, la mancata impugnazione nei termini assegnati dal legislatore della sentenza sfavorevole e la conseguente formazione sulla stessa del giudicato impedisce, sotto il profilo processuale la possibilità di proporre eccezioni che avrebbero dovute essere sollevate in sede di impugnazione, anche nel caso di riforma, in sede di appello, della sentenza resa nel giudizio collegato.

**Aspetti processuali – Formazione del giudicato – Autotutela.**

La formazione del giudicato formale, e non sostanziale, non inibisce il ricorso all'autotutela da parte dell'Amministrazione finanziaria.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Emolumenti percepiti a titolo di *missione forfettaria* dai componenti degli Organi di autogoverno delle varie Magistrature - Hanno natura risarcitoria e non retributiva – Legittimità – Sussiste - Mancata prova del danno a sostegno dell'asserita natura indennitaria – Necessità - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna – Sez. I*  
*Sentenza n. 8/01/09 depositata il 16/01/2009*  
*Pres. e Rel. Feruccini G.*

L'attività svolta dai componenti degli Organi di autogoverno delle varie Magistrature non residenti a Roma, presso il Consiglio di Presidenza della Corte dei Conti non configura un rapporto di lavoro subordinato, né parasubordinato, né autonomo, né occasionale dovendosi, invece, ritenere funzione elettiva temporanea, svolta in parallelo con la normale attività giurisdizionale e, come tale, riconducibile alla previsione dell'art. 52, comma 1, lettera b). I relativi emolumenti, pertanto, hanno natura risar-

citoria e non retributiva.

La natura forfetizzata dell'emolumento in questione esclude che il percipiente venga onerato dell'obbligo di produrre idonea documentazione attestante le spese sostenute in esecuzione dell'incarico svolto.

*Art. 52, comma 1, lettera b); artt. 100, 103, 105 e 108 Cost.; L. n. 117/1998; L. n. 182/1992; L. n. 205/2000; art. 1, comma 213, legge finanziaria 266/2005.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**Imposte sul Reddito – IRPEF – Presupposto – Plusvalenze – Cessione di terreni lottizzati acquisiti gratuitamente – Determinazione della plusvalenza – Costo di acquisizione - Valore normale del terreno – Corrispettivo diminuito del costo delle opere di lottizzazione – Presunzione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I  
Sentenza n. 33/1/2009 depositata il 28/01/2009  
Pres. Montanari M., Rel. Gianferrari V.*

Al fine della determinazione della plusvalenza derivante dalla cessione di terreni lottizzati acquisiti gratuitamente, il costo di questi, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 68 co. 2 TUIR, deve essere individuato nel valore normale degli stessi alla data di inizio della lottizzazione e, a tal fine, il valore normale, si presume, in assenza di prova contraria il cui onere spetta all'Ufficio accertatore, pari all'ammontare del corrispettivo diminuito del costo delle opere di lottizzazione sostenute fino al momento della cessione.

*Art. 68, comma 2, D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Imposta sostitutiva su rivalutazione terreni - Mancata fruizione della rivalutazione per decesso - Rimborso chiesto dagli eredi - Compete.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 34/10/09 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Mezzetti G.*

L'art.7 della Legge 448/2001 prevede che, ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui al vigente art.81 Tuir, per i terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2002, possa essere assunto il valore stabilito da una perizia giurata, a condizione che detto valore sia assoggettato ad imposta sostitutiva del 4%.

La norma dà al contribuente la possibilità, e non ne prevede l'obbligo, di avvalersi della procedura dell'imposta sostitutiva per cui, qualora non venga realizzata la cessione del bene, non può essere invocata la restituzione di tale imposta che rimane a carico del proprietario.

*Legge 448/2001 art.7 - Tuir art.81 in vigore fino al 31/12/2003.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Imposte sul reddito – IRPEF – Plusvalenze – Cessione di terreni edificabili – Determinazione – Riferimento prezzo reale conseguito dalla vendita – Legittimità – Rilevanza del valore accertato ai fini delle imposte indirette – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 43/1/2009 depositata il 17/02/2009*  
*Pres. e Rel. Crotti M.*

La plusvalenza derivante dalla cessione di un suolo edificabile da assoggettare ad IRPEF va determinata avendo riguardo esclusivamente alla differenza tra la somma percepita dal venditore ed il costo d'acquisto del terreno, non assumendo alcun rilievo, al fine di una eventuale rettifica dell'imponibile, la presunta difformità tra il prezzo della vendita ed il valore di mercato del suolo.

*Art. 67 D. P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

### Agenzia del territorio – Classificazione colture terreni agricoli.

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. V*  
*Sentenza n. 24/05/09 depositata il 23/02/2009*  
*Pres. e Rel. Troiano F.*

E' valida la classificazione dei terreni sulla base dell'aggiornamento contenuto nella banca dati catastale degli immobili censiti al catasto terreni, sulla base dei dati desunti dalle dichiarazioni presentate dai soggetti interessati nel 2006 e messi a disposizione dell'Agenzia del territorio AGEA. Non è necessario effettuare alcun sopralluogo per verificare i redditi effettivamente ritraibili dall'attività praticabile nel fondo.

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*

**IRPEF - Disconoscimento, da parte dell'Ufficio, del credito di imposta portato in compensazione dal contribuente per l'anno successivo - Derivato da mancata ricezione, da parte del sistema, della dichiarazione trasmessa da intermediario abilitato - E' illegittimo se il contribuente ha rimediato producendo il modello cartaceo.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 48 del 16/03/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Acclarato, preliminarmente, che il risultato negativo della trasmissione in via telematica, ad opera di intermediario abilitato, dei dati del modello unico 2002 è derivato da motivi di natura tecnica (e non da intendimenti omissivi) e che – appena conosciuto il disguido – il contribuente ha prodotto la dichiarazione in forma cartacea corredandola della relativa documentazione, va riconosciuto che l'Ufficio ha avuto tutti gli elementi per valutare la fondatezza del credito di imposta risultante dalla dichiarazione asseritamente omessa. L'Ufficio, quindi, nel caso di specie, avrebbe dovuto procedere all'accertamento della dichiarazione che risultava non presentata, liquidare e sanzionare l'omessa dichiarazione, ma riconoscere l'effettivo credito d'imposta che ne derivava: essendo stato dimostrato, infine, che il credito è reale ed effettivamente spettante, ne consegue che l'istanza di riconoscimento del credito d'imposta (portato in compensazione nella dichiarazione dell'anno successivo), andava accolta: di qui il rigetto dell'appello dell'Ufficio e la conferma dell'impugnata sentenza.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**IRPEF – Previdenza Integrativa Aziendale (PIA) - Liquidazione ad ex Dirigente Enel - Diritti acquisiti dagli iscritti in data anteriore al 28/04/1993 - Applicazione della ritenuta d'imposta del 12,50% - Compete.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 27/10/09 depositata il 16/03/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Sussistendo le condizioni soggettive ed oggettive ed i conseguenti diritti prima dell'entrata in vigore della riforma delle forme pensionistiche complementari, introdotta dal D.Lgs 124 del 28 aprile 1993, resta inalterato il diritto al trattamento fiscale che considerava le erogazioni come Reddito di Capitale e ne prevedeva la tassazione con la ritenuta d'imposta del 12,50%.

Il D.L.699/96, art.1, comma 5, dispone espressamente che nei confronti dei soggetti iscritti a forme pensionistiche integrative aziendali entro il 28/04/1993, indipendentemente dalla data in cui è sorto il diritto alla percezione, deve applicarsi il previgente regime fiscale previsto per le prestazioni erogate in forma di Capitale.

*D.Lgs 124/1993 - D.L. 699/96, art.1, comma 5.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**IRPEF – Istanza rimborso – Diniego - decadenza dei termini.**

*Comm. Trib. Provd di Modena, Sez. VII*  
*Sentenza n. 71 del 26/03/2009, depositata il 14/04/ 2009*  
*Pres. Cigarini R. – Rel. Mottola F.*

In tema di rimborso di somme versate per tributi inerenti la rivalutazione di beni immobili (terreni), il termine decadenziale di cui all'art. 38 DPR n. 602/73 non si applica a tale fattispecie, atteso che esso contempla i soli rimborsi attinenti l'errore materiale, duplicazione, inesistenza totale dell'obbligo del versamento. In mancanza di disposizioni specifiche, si applica il termine decadenziale di due anni previsto dall'art. 21, 2 co. seconda parte del D.lgs 546/92 che è disposizione di carattere residuale e concerne le diverse ipotesi in cui il diritto alla restituzione sia sorto in data po-

steriore al pagamento dell'imposta (in tal senso, Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, sentenza n. 1040 del 22/01/2004).

*Art. 38 D.P.R. 602/73 - Art. 21, 2° co., D. lgs nr. 546/92 - C.C. "Sez. Trib., sent. n. 1040 del 22/01/2004.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Accertamento sintetico: non congruità del reddito dichiarato in relazione agli indici di capacità contributiva - Necessità di dimostrazione della non congruità per due anni consecutivi - Nullità dell'accertamento - Conseguenze.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II  
Sentenza n. 56/02/09 depositata il 02/04/2009  
Pres. Battaglino F., Rel. Magalotti M.*

Nelle motivazioni che sostengono l'accertamento non vanno indicate solo le ragioni giuridiche, consistenti nell'applicazione dell'art. 38 comma 4 del DPR 600/73, ma anche le circostanze di fatto riguardanti lo scostamento di un quarto fra reddito dichiarato e reddito presunto per due periodi di imposta consecutivi. In mancanza, viene a difettare uno dei presupposti fondanti l'accertamento induttivo, né può valere il richiamo dell'ufficio all'accertata incongruità anche per l'anno precedente, perché, oltre che tardivamente proposto in sede di costituzione in giudizio, rimane allo stato di pura asserzione non essendo sostenuto da alcuna documentazione probatoria.

*Art. 38 commi 4 e ss. del DPR 600/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**IRPEF – Adempimenti formali – Dichiarazione d'imposta – Errore nella dichiarazione - Conseguenze.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II*  
*Sentenza n. 58/02/2009 depositata il 03/04/2009*  
*Pres. Ferrari G., Rel. Calvi di Coenzo P.*

E' legittimo il recupero d'imposta effettuato dall'Ufficio in presenza di un errore nella dichiarazione presentata dal contribuente che abbia comportato l'esposizione, nella medesima, di un credito d'imposta superiore a quello effettivo. A nulla rileva, infatti, la circostanza che la dichiarazione si sarebbe chiusa con l'esposizione di un credito, sia pure minore, anche in assenza dell'errore in quanto, l'indicazione del maggior credito, non spettante, è stata riportata ed utilizzata dal contribuente nelle dichiarazioni successive nelle quali tale dato, errato, viene considerato valido in quanto l'irregolarità viene sanata mediante il recupero a ruolo del maggior credito in relazione all'annualità nella quale si è verificata.

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**IRPEF – Costi veicolo uso ufficio – Deducibilità – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. II*  
*Sentenza n. 17/02 depositata il 08/04/2009*  
*Pres. Mari R., Rel. Banchini F.*

Sono deducibili ai fini delle imposte sui redditi i costi sostenuti per autoveicoli immatricolate come "uffici mobili" soltanto laddove vengano effettivamente rispettate le caratteristiche tecniche specifiche che contraddistinguono detti mezzi e tali da improntare in modo univoco la destinazione ed utilizzazione dell'autoveicolo per uso ufficio, esclusa ogni altra destinazione.

*Nota 4658-102 del 30/11/1999 del Ministero dei Trasporti.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**Imposte sul reddito - IRPEF – Classificazione dei redditi – Attività di prostituzione – Produzione di redditi di lavoro autonomo – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 131/01/2009 depositata l'11/06/2009*  
*Pres. Montanari M., Rel. Gianferrari V.*

Le entrate finanziarie originate dall'esercizio del meretricio, svolto quale professione abituale ancorché non esclusiva, in presenza dei caratteri della prevalenza del lavoro personale del prestatore d'opera, dell'assenza del vincolo di subordinazione, della libera pattuizione del compenso e dell'assunzione a carico del lavoratore degli oneri relativi all'esecuzione della prestazione e del rischio inerente all'esecuzione medesima rientrano nella categoria dei redditi di lavoro autonomo.

*Art. 6 D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Imposte sul reddito - IRPEF - Base imponibile - Detrazioni - Costi di ristrutturazione di un fabbricato - Deducibilità – Presupposti.**

*Comm. Tributaria Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III*  
*Sentenza n. 107/03/09 depositata il 22/06/2009*  
*Pres. Sutich R., Rel. Reggioni M.*

Ai fini del calcolo della detrazione spettante per i lavori di ristrutturazione dei fabbricati, sono riconducibili ad un unico intervento edilizio i lavori effettuati sulle stesse parti di uno stesso immobile e realizzati nello stesso anno e/o negli stessi anni, che risultino tra loro interdipendenti per tipologia di intervento, anche quando siano riconducibili a distinte abilitazioni urbanistiche. In tal caso il limite imposto dalla legge all'ammontare di spese detraibili non può essere conteggiato più volte autonomamente.

*Art. 1 Legge 27 dicembre 1997 n. 449.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**Imposte sul reddito – IRPEF – Plusvalenze – Cessione di fabbricati – Determinazione – Riferimento prezzo reale conseguito dalla vendita – Legittimità – Rilevanza dell'accensione, da parte dell'acquirente, di un finanziamento di importo superiore al prezzo dichiarato nell'atto – E' mero elemento indiziario – Sufficienza ai fini della motivazione dell'atto di accertamento - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 147/1/2009 depositata l'08/07/2009*  
*Pres. e Rel. Crotti M.*

La plusvalenza derivante dalla cessione infraquinquennale di un fabbricato va determinata avendo riguardo esclusivamente alla differenza tra la somma percepita dal venditore ed il costo d'acquisto del fabbricato. Non è sufficiente, ai fini della dimostrazione di una maggior somma percepita rispetto a quella dichiarata nell'atto di compravendita, l'avvenuta accensione, ad opera dell'acquirente, di un finanziamento ipotecario di importo superiore al prezzo dichiarato non potendosi considerare avvalorata la destinazione del finanziamento esclusivamente al pagamento del prezzo dell'immobile.

*Art. 68 D. P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - art. 25, co 23bis D.L. 4 luglio 2006 n. 223.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Imposte dirette – Trattamento fiscale dell'erogazione di compensi o corrispettivi a fronte di una appalto di servizi - Natura giuridica di impresa o di lavoro autonomo del prestatore - Va verificata in relazione al contenuto degli artt. 2082 e 2222 del codice civile.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 157/02/09 depositata il 16/07/2009*  
*Pres. e Rel. Battaglino F.*

Ciò che veramente distingue l'imprenditore dal lavoratore autonomo è l'organizzazione, che nel caso del lavoratore autonomo è limitata ad un minimo di strutturazione interna per sé stesso (essendo un lavoro personale) e per i collaboratori, se ve ne siano; mentre nell'imprenditore

l'organizzazione è anche esterna, nel senso che deve riguardare appunto il lavoro altrui e il capitale. In altri termini, come ha riconosciuto anche la giurisprudenza più recente, principio identificativo dell'impresa è proprio la stabile organizzazione, vale a dire la sistematica aggregazione di mezzi materiali e immateriali, organizzazione che postula necessariamente un quid pluris rispetto alla mera estrincazione delle energie fisiche e intellettuali delle persone fisiche e cioè un apporto di capitale proprio o altrui o almeno un apprezzabile sostrato patrimoniale in cui tali energie si possano inserire.

*Art. 25 comma 2 del D.P.R. 600/73; artt. 2082-2222 c.c..*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**IRPEF: accertamento redditi di capitale a soci di società a ristretta base societaria- legittimità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II  
Sentenza n. 161/02/09 depositata il 31/07/2009  
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

L'accertamento, nei confronti di una società di capitali a ristretta base societaria di un reddito di impresa non dichiarato costituisce circostanza di fatto idonea a far presumere che tale reddito sia stato distribuito ai soci nello stesso anno di conseguimento dell'utile non dichiarato, e la prova che trattasi di società familiare risulta dal fatto che il capitale sociale risulta detenuto da due soli soggetti ed in particolare dal sig. .... nella misura del 95% e dalla moglie nella misura del 5%.

*Art. 47 e 59 del DPR 917/86.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Rivalutazione terreni – Imposta sostitutiva – Rimborso – Decorrenza dei termini.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. VI*  
*Sentenza n. 117 del 22/07/2009, depositata il 03/08/2009*  
*Pres. Urizio S., Rel. Fabbri S.*

In tema di rimborso dell'imposta sostitutiva versata a seguito di rivalutazione dei terreni a norma dell'art. 7 della l. n. 448/2001, cui sia seguita un'ulteriore rivalutazione in forza della legge 248/2005, non trova applicazione il termine di 48 mesi dal versamento sancito dall'art. 38 del DPR 602/73, atteso che il diritto al rimborso sorge solo a seguito di successiva rivalutazione.

Nel caso di pagamenti rateali, il termine decadenziale per la richiesta di rimborso decorre dal versamento dell'ultima rata e non dai singoli versamenti.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**IRPEF - Società di fatto redditi da vendita immobili - Si realizzano nell'anno di stipula degli atti pubblici - Legittimità dell'accertamento - Sussiste.**

*Comm. Trib. Centrale Sez. di Bologna, Collegio 02*  
*Sentenza n. 913/2009 del 28/09/2009*  
*Pres. e Rel. Scola A.*

L'anno di riferimento dei redditi immobiliari è quello nel corso del quale siano intervenuti i rogiti notarili, atti pubblici a fede privilegiata, debitamente trascritti presso i registri immobiliari, con tutti gli effetti costitutivi e di pubblicità-notizia riconducibili a tale adempimento, senza il quale i pubblici uffici (che sono terzi rispetto alle negoziazioni e rimangono estranei rispetto agli effetti delle semplici scritture private, pur registrate: il che implica soltanto il riscontro di una data certa ed indiscutibile) non avrebbero modo d'intervenire, posto che si consentisse agli interessati di postergare la registrazione a proprio piacimento, con il che il criterio della riferibilità dell'operazione all'anno rilevante ai fini tributari risulterebbe inevitabilmente svuotato di contenuto, con correlativa inettitudine degli Uffici finanziari a recuperare a tassazione i cespiti immobiliari trasferiti senza l'intervento dei citati atti pubblici notarili.

*Red. Massima, Scola A.*

## IRPEG - IRES

**IRPEG – IRAP - IVA per attività asseritamente commerciale accertata con pvc a carico di un'associazione avente natura non commerciale - Incombe all'A.F. dimostrare lo stretto nesso teleologico tra l'attività commerciale e fini istituzionali - Parametri indicati dalla stessa A.F. per qualificare commerciale un ente.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. IV  
Sentenza n. 52 del 4/06/2008  
Pres. Jacoviello F.M., Rel. Migani R.*

Concordando con i primi giudici, è illegittimo l'avviso di accertamento emesso, a seguito di verifica generale, conclusa con pvc, a carico di un'associazione qualificatasi come non commerciale: invero, spetta all'A.F. dimostrare che gli aspetti commerciali rilevati nella complessa attività sono strumentalmente essenziali per conseguire le finalità statutarie. Invece, nel caso di specie, non è stata data alcuna prova, nè nel pvc nè nell'avviso (che tale pvc ha interamente recepito) circa la sussistenza dei parametri prescritti dalla stessa A.F. con circ. 124/E del 12/05/1998 di chiarimento del Dlgs 460/1997, che sono prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle altre attività; presenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali; prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative; prevalenza delle componenti negative relative alla attività commerciale rispetto alle restanti spese.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**IVA – IRPEG - IRAP Riaddebito servizi su acquisti intercompany-  
Deducibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 45/16/08 depositata il 29/09/2008*  
*Pres. Sinisi N., Rel. Sabadini R.*

I costi sostenuti dalla società controllata per addebito corrispettivi, su servizi acquisti intercompany da parte della controllante, sono fiscalmente deducibili se inerenti alla attività dell'impresa e rientrano nell'ottica delle scelte di convenienza dell'imprenditore.

La presenza dei requisiti di inerenza e di inevitabilità legittimano la deducibilità fiscale di questi costi a prescindere dal risultato finale dell'accordo che potrebbe risultare anche negativo per il mancato raggiungimento delle previsioni in termini quantitativi.

*TUIR art.75 - Cassazione – Sezione Tributaria – n.7680/2002 e n.11645/2001.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**IVA – IRPEG - IRAP “Agevolazione Tremonti-bis” Legge 383/2001-  
Investimenti effettuati su un immobile quando era ancora di proprietà dell'impresa costruttrice - Successiva applicazione della detraibilità Iva e deducibilità degli ammortamenti – Compete -  
Rimanenze iniziali di gadget omaggio - Deducibilità del costo –  
Compete - Spese di vitto, alloggio e viaggi per incontri con clienti ed agenti allo scopo di incrementare le vendite – Deducibilità -  
Compete.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV*  
*Sentenza n. 53/15/08 depositata il 7/10/2008*  
*Pres. Coscioni C., Rel. Monti M.P.*

Agli investimenti effettuati, in regime d'impresa, su di un immobile utilizzato fin dall'inizio degli interventi ma ancora in proprietà all'impresa costruttrice, competono i benefici fiscali della Legge 383/2001, nel caso di specie detraibilità dell'Iva assolta sui beni acquistati e deducibilità degli ammortamenti successivi. Rileva a tal fine che gli acquisti siano stati effettuati nell'esercizio dell'impresa e la loro utilizzazione.

La deducibilità di gadget destinati ad omaggi, risultanti quali rimanenze iniziali, compete ex art.92, comma 7, del Tuir e per il principio generale sancito dal successivo art.163.

Sono interamente deducibili, e non rientrano tra le spese di rappresentanza, tutti i costi sostenuti allo scopo di incrementare le vendite, per favorire l'acquisizione di nuova clientela o per incrementare il fatturato con la clientela esistente.

*Legge 383/2001 art.4 - Circolare Amministrazione Finanziaria n.90/E del 17/10/2001 - Tuir art.75, art.92, comma 7) e art.163 - DPR 633/72.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**IRES - "Abuso del diritto" secondo la nozione elaborata dalla Corte di Giustizia - Ricorre allorché il contribuente non è in grado di dimostrare il vantaggio economico dell'operazione in aggiunta a quello esclusivamente fiscale.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XVI  
Sentenza n. 19 del 13/10/2008  
Pres. Cocchi F, Rel. Sabadini R.*

Con la sentenza 21/02/2006 in causa C-255/02 Halifax pie e a. (riconosciuta dalla Corte di Cassazione un vero e proprio *leading case*) è stata data una diversa definizione del comportamento antielusivo: la nozione di "abuso del diritto", autonoma rispetto all'ipotesi di frode, richiede che le operazioni, pur realmente volute ed immuni da rilievi di validità, debbano avere essenzialmente lo scopo di ottenere un vantaggio fiscale. Conseguentemente, incombe al contribuente dimostrare un *quid pluris*, ossia di chiarire quale sia stato il vantaggio economico ritraibile dal negozio, vantaggio diverso da quello esclusivamente fiscale. Nel caso di specie, non è stato sufficiente dimostrare che le transazioni sono avvenute a valori di mercato: essendovi sostanziale identità di compagine sociale la quale però gode della diversa dislocazione territoriale dei due soggetti (uno dei quali in area assistita da benefici fiscali), avrebbe dovuto dimostrarsi – per evitare di incorrere nella categoria "abuso del diritto" - l'esistenza di un vantaggio economico non identificabile col solo valore di mercato (ad esempio: minori costi di approvvigionamento, minori costi di trasporto ecc.).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Cessione credito IRES in procedura fallimentare – Legittimità – Condizioni: indicazione credito in dichiarazione et domanda di rimborso precedente – Autorizzazione giudice delegato – Irrilevanza per atti successivi a chiusura fallimento.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 69 del 12/11/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. Docimo L.*

L'autorizzazione del Giudice Delegato al Curatore Fallimentare concernente atti di cessione del credito (I.R.E.S.) intervenuta nel corso della procedura fallimentare non esplica efficacia per gli atti successivi alla chiusura del fallimento per decadenza degli organi ad esso preposti.

La risposta della Direz. Centrale Normativa e Contenzioso ad interpellato sulla specifica materia precisa che i crediti formati nel corso di procedure fallimentari possono costituire oggetto di cessione solo a seguito della loro indicazione in dichiarazione e della richiesta di rimborso.

*Art. 120 e 119 L.F.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IRPEG – IRAP - Sanzione applicabile per l'omessa distinta dichiarazione di operazioni effettuate con paesi a fiscalità privilegiata - E' quella coerente col principio del *favor rei*.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. XVI*  
*Sentenza n. 13 del 1°/12/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. Sabadini R.*

Conformemente a quanto opinato e deciso dai primi giudici, se le operazioni con paesi inseriti nella c.d. *black list* non distintamente indicate nella dichiarazione corrispondono ad effettive attività commerciali, concretano costi inerenti e deducibili, sicchè l'irregolarità formale non si è tradotta in uno svantaggio per l'erario. Conseguentemente la sanzione da irrogare va individuata in quella che, tra i commi 302 e 303 dell'art. 1 della legge 296/2006 (Finanziaria 2007), è rispettosa

– dopo l'*abolitio criminis* dell'inededucibilità (prima prevista dall'art. 110, comma 10, del TUIR) ad opera del comma 301 della stessa norma – del principio generale del *favor rei*.

*Conforme: Cass. Civ. Sez. Trib. 1708/2007.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**IRPEG – Immobili di proprietà della AUSL destinati alla attività istituzionale – Produzione di Reddito fondiario – Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XV  
Sentenza n. 83/15/08 depositata il 02/12/2008  
Pres. Coscioni C., Rel. Monti M.P.*

Gli immobili di proprietà della AUSL destinati all'attività istituzionale non rientrano nella categoria dei beni strumentali contemplati dall'art.40 del TUIR e, conseguentemente, devono essere ritenuti produttivi di Reddito fondiario. L'attività espressamente ritenuta non commerciale ai sensi dell'art.88, comma 2, lett. b), del Tuir, infatti, non sottrae all'imposizione indistintamente tutti i Redditi connessi all'esercizio dell'attività della Ausl.

Il Patrimonio immobiliare, strumentale ai fini assistenziali e sanitari, diviene produttivo di Reddito fondiario non configurandosi nella fattispecie svolgimento di attività commerciale. La discriminante per l'esclusione della produttività di Reddito fondiario è rappresentata, infatti, dall'esercizio di impresa commerciale che fa collocare gli immobili nella categoria dei beni strumentali contemplati nell'art.40 del Tuir.

*DPR 917/86 art.87, comma 4) – art.88, comma 2) – art.40 e art.108.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento – Fatture per operazioni inesistenti –  
Deducibilità dei costi da reato.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I*  
*Sentenza n. 112 del 24/09/2008, depositata il 10/12/2008*  
*Pres. Ziniti R., Rel. Sintoni R.*

I costi relativi a fatturazione soggettivamente inesistente risultano indeducibili, in quanto non rispecchiano il dettato dell'art. 109, co. 4, lett. b) del DPR 917/86 ove per la deducibilità dei costi si richiede che gli stessi risultino da "elementi certi e precisi", ovvero da documenti originali, la cui mancanza non può essere sopperita in alcun altro modo.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Imposte sul reddito – IRAP - Determinazione del reddito – Perizia  
di stima ex art. 2343 C. C. - Effetti vincolanti nei confronti del-  
l'amministrazione finanziaria – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. IV*  
*Sentenza n. 07/04/09 depositata il 12/01/2009*  
*Pres. Montanari M., Rel. Romitelli B.*

Ai fini delle imposte sul reddito, con riguardo alla determinazione del valore di avviamento del ramo d'azienda conferito nella società, la perizia di stima redatta ai sensi dell'art. 2343 Codice Civile, non spiega effetti vincolanti nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

**Imposte sul reddito – IRPEF – Redditi d'impresa – Determinazione  
del reddito – Perdite su crediti – Deducibilità – Elementi certi e pre-  
cisi – Requisiti.**

La lettera del legale dell'azienda incaricato di procedere al recupero di un credito nella quale il professionista consigli l'impresa di "passare il credito a perdita" è sufficiente a legittimare il comportamento del contribuente che iscriva il credito tra le perdite qualora si tratti di un credito di modesto importo, sia in termini assoluti, sia in termini relativi, ossia in proporzione al fatturato dell'azienda. Il tal caso, infatti, la lettera, pur non integrando di per sé gli elementi certi e precisi richiesti dalla norma, consente all'imprenditore di perse-

guire la propria convenienza economica di cui il giudice deve essere rispettoso.

*Art. 2343 Codice Civile.*

*Artt. 66 e 101 D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento – Attività finanziaria – Svalutazione crediti  
– Deducibilità.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. III*

*Sentenza n. 9 del 29/01/2009, depositata il 31/03/2009*

*Pres. Arceri A., Rel. Sintoni R.*

Non sono fiscalmente deducibili le svalutazioni dei crediti per i quali risulta esistente una copertura assicurativa tale da non lasciare un apprezzabile margine per ulteriori ipotesi di rischi legittimanti la possibilità di dedurre la relativa svalutazione

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*



**Costi di sponsorizzazione di eventi sportivo-calcistici ed eventi culturali - Deducibili ex art. 74, comma 2, TUIR - Costi per lavori aventi carattere straordinario su immobili detenuti in affitto - Obbligo di patrimonializzazione ex art. 74, comma 3 TUIR ed art. 2426 cc - Non sussiste - Mancato riconoscimento di cessioni all'esportazione per irregolarità della relativa documentazione - Inammissibilità -Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XVIII*  
*Sentenza n. 54/18/09, depositata l'08/06/2009*  
*Pres. Lelli B., Rel. Donati F.*

Sono deducibili, ex art. 74, comma 2 TUIR, i costi di sponsorizzazione di eventi sportivo-calcistici ed eventi culturali, attesa la stretta correlazione fra detti costi e l'intento di conseguire maggiori ricavi. Deve ritenersi, a tenore dell'art. 2426 cc, una facoltà lasciata al prudente apprezzamento del collegio sindacale, e non un obbligo, l'iscrizione fra le immobilizzazioni immateriali, con successivo ammortamento in un periodo non superiore a 5 anni, dei costi per lavori aventi carattere straordinario sostenuti su immobili detenuti in affitto.

Non può riconoscersi la natura di cessione all'esportazione alle transazioni per le quali il contribuente non sia stato in grado di esibire né la bolla doganale, né le prove alternative di cui all'art. 346 TULD.

*TUIR – art. 74, commi 2 e 3; art. 2426 cc.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**IRES – Liquidazione - Accoglimento richiesta rimborso.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. IV*  
*Sentenza n. 115 del 03/04/2009, depositata il 26/06/2009*  
*Pres. Pinelli M., Rel. Rossin A.*

La società in liquidazione non ha nessun obbligo di indicare nel bilancio finale di liquidazione il credito di imposta vantato nei confronti dell'Amministrazione finanziaria quando, tra l'altro, il diritto si è formalizzato a seguito dell'attività di verifica dell'Ufficio in occasione del controllo sulla dichiarazione ex art. 36 bis DPR 600/73. In ragio-

ne di tale assunto, non può essere negato il rimborso dell'imposta versata in eccedenza risultante dalla contabilizzazione finale dell'imposta tra la data della messa in liquidazione e quella di scioglimento della società.

*Art. 36 bis DPR 600/73 - Art. 38 DPR 602/73 - Cass. Sez. Trib., sent. 3530/2006.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Imposte sul reddito – IRES – Plusvalenze – Participation exemption – Applicabilità – Requisiti – Ininterrotto possesso della partecipazione per 18 mesi – Conferimento d'azienda in regime di neutralità fiscale – Decorrenza del termine di 18 mesi ai fini del beneficio della participation exemption – Cumulabilità del possesso del soggetto conferente al possesso del soggetto conferitario – Sussiste – Rilevanza dell'iscrizione in bilancio dei beni che costituiscono l'azienda e non all'azienda tout court - Sussiste .**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I  
Sentenza n. 150/1/2009 depositata il 22/07/2009  
Pres. e Rel. Montanari M.*

Ai fini dell'applicabilità del regime di esenzione fiscale di cui all'art 87 D.P.R. 917/86, denominata participation exemption, il termine di 18 mesi di possesso ininterrotto della partecipazione si computa dall'avvenuta iscrizione in bilancio dei beni che compongono l'azienda ceduta ed il possesso del soggetto conferente si cumula al possesso del soggetto conferitario.

*Art. 87 D. P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - Art. 176 co. 4 D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**IRPEF: distribuzione dividendi da “società figlia” italiana a “società madre” estera – Esonero dall'applicazione della ritenuta in presenza delle condizioni sostanziali documentate – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 163/02/09 depositata il 31/07/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

La ritenuta nella misura del 15% in applicazione della direttiva italo-lussemburghese n. 747/82 può non essere applicata al sussistere di alcune condizioni, di carattere sostanziale, che devono essere documentate, e cioè:- la detenzione di una partecipazione in misura non inferiore al 25 per cento del capitale della società figlia che distribuisce gli utili;

- assunzione di forma societaria prevista dalla direttiva Ue 435/90;
- residenza della società madre in uno stato membro dell'Ue senza essere considerata, ai sensi di una convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno stato terzo, residente al di fuori dell'Ue;- assoggettamento della società madre, nello stato di residenza, ad una delle imposte indicate nella direttiva UE 435/09, senza fruire di regimi di opzione o di esonero; - detenzione della partecipazione ininterrottamente per almeno un anno.

La norma non prevede il rilascio di documentazioni annue, bensì di una documentazione iniziale che attesti tali requisiti, che, se in seguito saranno modificati, non consentiranno, dall'anno in cui tali modifiche si verificheranno, di fruire della non applicabilità della ritenuta; ciò in quanto il comma 2 del DPR 600/73 stabilisce che: “*deve essere prodotta una certificazione*” senza aggiungere l'aggettivo “annua”. Nella fattispecie si è in presenza non solo della richiesta iniziale fatta dalla società “madre” che dichiara di essere in possesso ininterrotto da oltre un anno di una partecipazione del 40% superiore al 25% richiesto dalla legge come soglia minima, ma anche dell'impegno a mantenere ininterrottamente nel tempo una partecipazione non inferiore al 25%.

*Art. 27 bis commi 2 e 3 del DPR 600/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Rideterminazione dei ricavi sulla base dei costi sostenuti - Mancato riconoscimento dei costi - Applicazione art.74-3°comma – DPR 597/73 - Illegittimità.**

*Comm. Trib. Centrale, Sezione di Bologna, Collegio II  
Sentenza n. 377 del 12/05/2009  
Pres. Scola A., Rel Docimo L.*

Le disposizioni contenute nel 3°comma dell'art.74 del dpr 597/73, nell'escludere la deducibilità di costi non registrati in contabilità,derogano al fondamentale principio che il reddito di impresa è costituito dagli utili netti conseguiti nel periodo di imposta e, pertanto, non possono essere applicate in via analogica alle ipotesi in cui l'amministrazione accerti induttivamente maggiori ricavi, con un metodo che prescinde dalle scritture contabili. In particolare se,come nel caso di specie, siano stati presi a base, per la determinazione di maggiori ricavi, costi riferiti agli acquisti, circostanza che porta al riconoscimento dell'inerenza dei medesimi al maggior reddito accertato.

*Art.74 dpr 597/73-Corte di Cassazione- sentenza 3317/96.*

*Red. Massima, Docimo L.*

\*\*\*

**Accertamento induttivo maggior reddito di impresa - Mancato riconoscimento dei costi - Illegittimità.**

*Comm. Trib. Centrale, Sezione di Bologna, Collegio II, Sessione 1  
Sentenza n. 234 del 19/03/2009  
Pres. Scola A., Rel Docimo L.*

Se l'Amministrazione accerta induttivamente l'esistenza di maggiori redditi rispetto a quelli dichiarati è tenuta a portare in detrazione i relativi costi. Nei casi di specie non è possibile invocare le regole poste dall'art.74-3°comma-del D.P.R. 597/73, atteso che tali regole sono operanti solo quando venga in discussione la detraibilità dei costi rispetto ai proventi dichiarati.

*Art.74-3°comma-del D.P.R. 597/73.*

*Red. Massima, Docimo L.*



**IVA – Contratto di concessione – Clausole generiche- Sconto qualitativo- Corrispettivo non determinato e non determinabile- Sconto incondizionato- Pretesa fatturazione e assoggettamento ad Iva - Illegittima.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. I*  
*Sentenza n. 15/01/08 depositata il 14/03/2008*  
*Pres. Giorgi M.S., Rel. Ferraretti F.A.*

Quando la pretesa natura qualitativa dello sconto al concessionario non appare contrattualmente palese e le clausole contrattuali risultano generiche è illegittima la pretesa dell'Amministrazione Finanziaria di sanzionarne l'omessa fatturazione ed il relativo mancato assoggettamento ad Iva, con recupero dell'imposta.

*DPR 633/72 art.13.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**IVA - Inquadramento Onlus - Carenza dei presupposti di legge - Agevolazioni fiscali – Non competono.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. I*  
*Sentenza n. 50/01/08 depositata il 30/05/2008*  
*Pres. Giorgi S, Rel. Pasqui B.*

Stabilito, in base ad elementi probatori acquisiti, che la Onlus è stata creata al solo scopo di fruire facilitazioni fiscali per tutte le attività svolte da una Ditta individuale, tutti i Ricavi ed i Costi della fittizia Onlus devono essere attribuiti alla Ditta individuale. Non competono le agevolazioni fiscali.

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Consulente turistico e pubblicitista – Accertamento IVA – Condizioni: attività non occasionale o saltuaria – Legittimità’ – IRAP – Condizioni tassabilità: esistenza di attività autonoma organizzata - Prova – Amministrazione finanziaria.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X  
Sentenza n. 76/X/08 del 07/07/2008  
Pres. Ferretti G., Rel. Milantoni D.*

E' legittimo l'Accertamento ai fini I.V.A. per prestazioni professionali di consulenza turistica ad Enti/Associazioni e società commerciali per la realizzazione di progetti vari e redazione di cataloghi nell'ambito di interventi di promo-commercializzazione, svolte con carattere non occasionale o saltuario ma con abitudine, continuità temporale, aspetti tipici del lavoro autonomo.

Ai fini I.R.A.P. la tassazione viceversa è illegittima se non dimostrata dall'Ufficio l'esistenza di attività autonoma organizzata secondo i presupposti dell'imposta.

*L. 357/93 art.14 – D.P.R. 633/72 art.10 e 5 – Art.53 D.P.R. 917/86 – Art.2222 C.C..*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**IVA - Attività di regia - Costi per servizi resi dalla Capogruppo - Inerenza dei costi ed effettività delle prestazioni - Contratto scritto e regolare contabilizzazione, fatturazione ed esibizione dei mezzi di pagamento - Non sono elementi sufficienti.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. III*  
*Sentenza n. 58/03/08 depositata il 21/07/2008*  
*Pres. Rustico A., Rel. Giglio D.*

Atteso che per verificare l'esistenza dell'inerenza dei costi è necessario verificare anche l'effettività della prestazione, l'esibizione di un contratto scritto, la regolare contabilizzazione, la fatturazione e l'esibizione dei mezzi di pagamento non sono elementi sufficienti a dimostrare l'effettività delle prestazioni di un dipendente di una Holding a favore di una società controllata.

La dimostrazione della effettività ed inerenza dell'operazione all'attività istituzionale della controllata non può essere presunta ed incombe al cessionario/committente che invoca la detrazione della relativa imposta.

*DPR 633/1972 art.19 e art.54 - Art.2697 c.c. - Cassazione n.11648/2000, n.10062/2000, n.11770/2000, n.1950/2007 - Cassazione Sezione Tributaria n.28695/2005.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Cartella esattoriale IVA – Stipula “contratto di investimento” e “contratto di distribuzione” – irrilevanza – maggior debito IVA – Annullamento per pari importo e credito – Sottrazione d'imposta – Inesistenza – Elusione – Inconfigurabilità.**

*Comm. Trib.Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 84/X/08 del 22/09/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

La stipula fra più società di due contratti autonomi e distinti fra di loro, uno di “investimento” e l'altro di “distribuzione” di prodotti elettronici, non costituisce ipotesi di elusione fiscale, quando il movimento I.V.A. si compensa e cioè il maggior debito dell'imposta è annullato da conseguente maggior credito di pari importo e la omissione di fattura, violazione formale non sanzionabile, non influisce ai fini fiscali.

Non essendosi verificata dunque alcuna sottrazione d'imposta, viene a

mancare il fine elusivo che ha generato l'emissione della cartella.  
Da qui la sua nullità.

*Art.3, c.2, art.7 c.4, art.23 e art.25 D.P.R. 633/72 – Artt.14 e 15 D.P.R. 600/73.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

### **Cartella di pagamento IVA.**

*Comm. Trib. Prov.e di Bologna, Sez. I  
Sentenza n. 161/01/09 depositata il 23/09/2009  
Pres. De Lorenzis L., Rel Soli G.*

Il credito IVA maturato in un anno per il quale non è stata presentata la dichiarazione può essere portato in detrazione al più tardi con la dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto. Nel caso in cui non venga sanata la posizione entro il biennio successivo, ricorrono i presupposti sanciti dall'art. 30 D.P.R. 633/72 per la richiesta del rimborso.

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*

### **Rimborso IVA – Diniego a società a responsabilità limitata unipersonale – Illegittimità – Detraibilità e rimborsabilità – Competono – Mancato inizio attività per sopraggiunto fallimento – Irrelevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII  
Sentenza n. 74/VIII/08 del 26/09/2008  
Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

E' illegittimo il diniego di rimborso I.V.A. a società unipersonale per acquisto di beni strumentali allo svolgimento dell'attività imprenditoriale anche se mai iniziata per sopraggiunto fallimento, in virtù del principio che le spese di investimento effettuate ai fini dell'esercizio dell'impresa sono considerate attività economiche principali e abbracciano tutte le operazioni compiute dall'imprenditore al fine di realizzare gli obiettivi indicati nello statuto.

*Art.156 C.P.C. – art.19 e 4 D.P.R. 633/72 - D.P.R. 472/96.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Avviso di rettifica IVA - Omessa fatturazione ricavi – Presunzione assoluta – Inapplicabilità – Presunzione relativa – Ammissibilità prova contraria – A carico contribuente – Necessità – Costi inerenti non documentati – Indeducibilità.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 61/11/08 del 15/10/2008*  
*Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

In ipotesi di omessa fatturazione di ricavi non contabilizzati non è applicabile la presunzione assoluta prevista dall'art.32, comma 1 secondo periodo D.P.R. 600/73, bensì soltanto - - in materia di I.V.A. - l'art.51, c.2° D.P.R. 633/72 che, replicando sostanzialmente l'art.32, 1°c. primo periodo del citato D.P.R. 600/73, consente una presunzione relativa che può essere superata a cura del contribuente cui è addossato l'onere della prova.

Per quanto attiene la “detrazione di costi non inerenti all'esercizio di impresa” (spese di rappresentanza ed omaggi, spese automezzi) possono essere riconosciuti inerenti, ma non sono deducibili per carenza di documentazione come prescritto da specifiche norme in materia.

*Art.32 c.1 D.P.R. 600/73 – Artt.4 e 51 D.P.R. 633/72 – D.L. 471/97.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IVA - Non imponibilità per l'esecuzione di servizi internazionali. Si estende dal Consorzio aggiudicatario di lavori pubblici all'impresa consorziata esecutrice.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*  
*Sentenza n. 91 del 17/10/2008*  
*Pres. Giorgi M.S., Rel. Pasqui B.*

Diversamente da come deciso dai primi giudici, è legittima la fatturazione dell'impresa consorziata (esecutrice dei lavori di ampliamento del porto affidati dal Comune di Fano al Consorzio) al Consorzio stesso in regime di fuori campo IVA: infatti la norma agevolativa di cui all'art. 9 del DPR 633/1972 (non imponibilità per l'”esecuzione di servizi internazionali”) trova applicazione anche alle prestazioni seppur non rese dall'aggiudicatario ma dal subappaltatore ovvero dal consorziato. D'altro canto, il Consorzio, operando in regime di IVA con il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti, non avrebbe avuto

alcun interesse a violare una norma che non gli comportava alcun onere aggiuntivo.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta valore aggiunto – Lavori adattamento edifici esistenti aerostazione per installazione simulatore di volo – Esenzione – Non compete – Autorizzazione ministero trasporti – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VII*

*Sentenza n. 67 del 20/10/2008*

*Pres. Liccardo P., Rel. De Niederhausern M.*

Non godono di esenzione I.V.A., ai sensi dell'art.9, comma 1, n.6 D.P.R. 633/72 i lavori di adeguamento locali già esistenti di edificio di aerostazione merci (ex scalo merci) destinati ad installazione di simulatore di volo per scuola piloti a fini didattici, non rientrando un simulatore di volo destinato ad una scuola Alitalia fra gli strumenti di normale attività di un aeroporto consistente nella movimentazione di merci e persone, nemmeno alla luce della interpretazione autentica fornita dall'art. 3, comma 13 D.L. 90/90.

Circa la presenza di autorizzazione del Ministero dei Trasporti, non ha rilevanza fiscale essendo di tipo civilistico.

*D.P.R. 633/72 art.9 – D.L. 90/90 art.3, comma 13.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento IVA – Illegittimità - Cittadina italiana residente in regno unito – Condizioni: residenza permanente, luogo dei propri interessi professionali e familiari etc – Necessità.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 70 del 12/11/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. Docimo L.*

E' nullo l'Avviso di Accertamento I.V.A. a carico di cittadina italiana che abbia posto la propria abituale residenza (nel senso di dimora) nel Regno Unito individuabile quale centro permanente dei suoi interessi professionali e personali secondo una ragionevole valutazione di elementi di fatto certi e rilevanti quali: presenza fisica della sua persona e dei suoi familiari nel Regno Unito, disponibilità di una abitazione, luogo di frequenza dei figli alla scuola, luogo di esercizio delle proprie attività professionali, legami amministrativi con le pubbliche autorità ed organismi sociali, il tutto con continuità come abitudine di vita.

*Art.2, c.2 D.P.R. 917/86 – Art.17, c.3 D.P.R. 633/72 – Art.43, 2°c. C.C.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**IVA - Disconoscimento di crediti a rimborso derivanti da fatture per operazioni inesistenti riconducibili a società non residenti - Legittimità e corresponsabilità del rappresentante fiscale.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 27 del 05/12/2008*  
*Pres. Bruno S., Rel. Luciani N.*

Conformemente a quanto correttamente deciso in primo grado, è legittimo il disconoscimento, da parte dell'Ufficio, del rimborso, di rilevante importo, per IVA derivante, secondo gli accertamenti della P.T., da fatture per operazioni inesistenti facenti capo a società non residenti e nemmeno dotate, in Italia, non che di stabile organizzazione ma addirittura di sede, posta nella residenza (da tempo abbandonata) del rappresentante fiscale. Questi rimane, perciò, responsabile, in solido col rappresentante legale, degli obblighi derivanti dall'applicazio-

ne delle norme in materia di IVA.

La rappresentanza, nel diritto tributario, segue il paradigma generale delineato dagli artt. 1387 e ss. del codice civile e può definirsi come il potere, riconosciuto ad un soggetto, il rappresentante, di compiere atti giuridici in nome di un altro soggetto, il rappresentato. L'esigenza di un interlocutore valido costituisce l'unica *ratio* sottesa al comma 2° dell'art. 17 del DPR 633/1972 la cui portata – sotto il profilo della responsabilità (in solido col rappresentato) – non è stata attenuata dalla riscrittura dei commi 2 e 3 del medesimo articolo.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

### **IVA - Responsabilità solidale del rappresentante fiscale – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*

*Sentenza n. 5/1/09 depositata il 05/01/2009*

*Pres. Casula P., Rel. Casoli S.*

Il rappresentante fiscale una volta nominato dal soggetto straniero, risponde in solido con quest'ultimo, per espressa disposizione di legge, degli obblighi tributari ai fini IVA relativamente ad operazioni imponibili compiute nell'interesse dell'operatore estero e quindi a lui imputabili. La responsabilità del rappresentante fiscale, in quanto solidale, è di identico contenuto a quella del mandante; l'Agenzia può fare valere la propria pretesa in via autonoma e indipendente, tanto nei confronti del soggetto straniero che del rappresentante fiscale in Italia, il quale una volta escusso ha la possibilità di agire in regresso per l'intero nei confronti del rappresentato. Neppure è necessaria la preventiva intimazione del debitore c.d. "principale" cioè del soggetto rappresentato, in quanto nessuna norma lo prevede. Il rappresentante fiscale responsabile risulta essere quello in carica al momento in cui è sorta l'obbligazione tributaria.

*Art. 17 comma 2 del DPR 633/72.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**IRPEF - ILOR Accertamento per recupero costi, relativi ad operazioni fittizie, in presenza di contabilità formalmente corretta - E' legittimo - Pretesa dell'Ufficio supportata da presunzioni qualificate - E' legittima - Effettiva esistenza di operazioni ritenute non tali per riscontrate irregolarità presso l'emittente - Onere della prova - Compete al contribuente - Detrazione fiscale di costi riferiti ad operazioni inesistenti - Illegittima.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 9/10/09 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

La sostenuta regolarità delle scritture contabili non può essere idonea a supportare la tesi di regolarità di tutte le operazioni contabilizzate. Nel caso di costi a fronte di operazioni inesistenti, infatti, le scritture contabili risulteranno predisposte a formale sostegno delle operazioni inesistenti.

Atteso che la normativa fiscale non richiede esclusivamente l'esistenza di prove, la pretesa dell'Ufficio può essere supportata anche da presunzioni qualificate.

Se i fatti dedotti nel procedimento penale sono gli stessi dedotti nel giudizio tributario, non possono non avere in quest'ultima sede una influenza risolutiva poiché sotto il profilo probatorio rafforzano in maniera sostanziale la ricostruzione di natura essenzialmente presuntiva fatta dall'Ufficio.

La prova della effettiva esistenza delle operazioni ritenute non tali dall'Ufficio in base a presunzioni gravi, precise e concordanti, strettamente collegate alle irregolarità riscontrate presso la ditta che ha emesso le fatture, incombe al contribuente in virtù del principio dell'inversione dell'onere della prova.

I costi riferiti ad operazioni inesistenti non possono essere fiscalmente portati in detrazione. Dimostrata, infatti, l'inesistenza delle operazioni sottese alle fatture contabilizzate dal contribuente, è conseguenza il disconoscimento dei relativi costi.

*C.C. art.2729 - Cassazione n.1821/2001 - n.19109/2005-n.181/2006.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

### **Rimborsi fiscali – IVA – Impugnazione contro diniego.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. VII*  
*Sentenza n. 51 del 12/02/2009 depositata il 17/02/2009*  
*Pres. Cigarini R., Rel. Mottola F.*

E' Necessaria l'istanza per tenere in piedi il diritto. A differenza dell'ordinamento privatistico, il rimborso soggiace nella disciplina tributaria a precise disposizioni in relazione agli adempimenti e al regime delle decadenze informate al principio dell'impulso di parte. La Commissione di Modena ha respinto il ricorso contro il diniego dell'Agenzia delle Entrate avverso un semplice **sollecito** da parte dalla società a rimborsare un credito IVA non utilizzato negli esercizi successivi (presentazione dichiarazione 1999 sollecito del rimborso marzo 2006) per i quali erano già scaduti i termini per la richiesta del rimborso. Infatti, il termine decennale decorre solo dal momento in cui viene presentata istanza di rimborso ai sensi del 2° comma, art. 21 D.lgs 546/92.

*D. lgs 546/92, art 21, 2° comma; C.C. 2946.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

### **IVA - Rimborso - Diniego – Prescrizione civile.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. VII*  
*Sentenza n. 51 del 12/02/2009 depositata il 17/02/2009*  
*Pres. Cigarini R., Rel. Mottola F.*

Il rimborso di un credito IVA vantato nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria deve essere richiesto esplicitamente con la presentazione della dichiarazione annuale. Ove l'importo è stato riportato come credito da utilizzare in compensazione o in detrazione negli anni successivi, il contribuente può presentare istanza di rimborso entro i termini previsti dell'art. 21, 2° comma D.lgs 546/92. Dalla data di presentazione della dichiarazione e/o istanza di rimborso decorre il termine decennale per la prescrizione dei diritti previsto dall'art. 2946 del codice civile.

*Art. 30, 3° co., DPR 633/72 - Art. 21, 2° co., DPR 546/92 - Art. 2946 cod. civ.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**IVA - Base imponibile - Proventi corrisposti dalla società di gestione per la detenzione di macchine da gioco autorizzate –Esenzione – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. V*  
*Sentenza n. 19 depositata il 23/2/2009*  
*Pres. Balboni L., Rel. Felloni G.*

L'esenzione disciplinata dall'art. 10, comma 1, del D.P.R. 633/72, integrato con l'art. 1, comma 1, della Legge Finanziaria 2005 L. 311/04, si applica anche alla raccolta delle giocate con gli apparecchi di cui all'art. 110, comma 6, del TULPS e si estende anche ai rapporti tra i concessionari della rete per la gestione telematica ed i terzi incaricati della raccolta medesima, posto che anche l'esercente del locale pubblico ove sono ubicate le macchine, mettendo a disposizione del concessionario e del gestore della rete una serie di servizi finalizzati al buon esito della raccolta delle giocate, è investito della funzione della raccolta giocate.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**IVA - Acquisto agevolato - Eccezionalità della legge .**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. VII*  
*Sentenza n. 34 del 17/12/2008 depositata il 25/02/2009*  
*Pres. e Rel. Pinelli M.*

Ove una legge riveste il carattere della eccezionalità, non può trovare applicazione oltre i casi e i tempi considerati da regole generali atteso che, essa si applica a fattispecie temporali espressamente contemplate. Nello specifico caso, i giudici de quo hanno annullato l'avviso di liquidazione dell'imposta ed irrogazione delle sanzioni dall'Amministrazione Finanziaria perché emesso oltre ai casi espressamente previsti.

*Art. 11 e art.31, 16 co., L. 289/2002 - art. 3, co. 3, L. 212/2000 - art. 14 delle disposizioni della legge in generale.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Reciproca emissione ed utilizzo di fatture per operazioni inesistenti – Scopo diverso dall'evasione di imposta e volto unicamente al raggiungimento di obiettivi commerciali imposti dalla casa madre - Indetraibilità dell'IVA – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 33/1/09 depositata il 05/03/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. De Cono M.*

Non esiste alcuna norma che impedisca la detraibilità dell'IVA indicata in fatture regolarmente emesse, registrate e contabilizzate. Se la fatturazione cartolare fosse volta ad ottenere un qualsivoglia beneficio di carattere fiscale, in termini di sovradimensionamento dei costi o di vantaggio economico derivante dal mancato rispetto della normativa fiscale allora l'azzeramento degli effetti fiscali vantaggiosi sarebbe legittimo. In definitiva in assenza di scopo elusivo, di intento fraudolento, di ingiustificato vantaggio fiscale, la imposta IVA sugli acquisti, regolarmente contabilizzati, non può essere considerata indetraibile. Conseguo l'annullamento dell'avviso di accertamento.

*Artt. 19 e 21 del DPR 633/72.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**IRAP e IVA - Indeducibilità dei costi sostenuti per subappalto simulante mera fornitura di mano d'opera.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 19 del 18/03/2009*  
*Pres. Alessandrini A., Rel. D'Amato M.*

Conformemente a quanto deciso in primo grado, restano indebitabili (trattandosi di IRAP su costi di personale) e indeducibili ai fini IVA gli importi delle fatture prodotte all'appellante da una ditta risultata – sulla base di specifici accertamenti – fornitrice di sola mano d'opera. E' stato, infatti, acclarato che gli asseriti (dall'appellante) contratti di subappalto a favore della società di illecita intermediazione altro non erano che ordini di lavorazione. E che si trattasse di mera fornitura di mano d'opera è dimostrato dalla mancanza di capacità imprenditoriali e strumentazioni tecniche nella società (terzo rispetto alla controversia) di illecita intermediazione.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**IVA – Elemento oggettivo – Bonus di vendita – Assogettabilità ad IVA – Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. VII*  
*Sentenza n. 36/07 depositata il 17/04/2009*  
*Pres. La guardia G., Rel. Larini E.*

Il presupposto applicativo dell'IVA si identifica, rispetto ad una prestazione di servizio, nella contestuale presenza di una prestazione derivante da contratti tipici, menzionati nella norma (oppure, più in generale, da un'obbligazione di fare, non fare o permettere) nonché da un corrispettivo pagato dal soggetto a favore del quale l'obbligazione sia stata assunta. Non rientrano conseguentemente nel campo di applicazione IVA i "bonus" attribuiti nell'ambito di un più generale contratto da una società distributrice di autoveicoli alla propria rete di concessionari al fine di incentivare le vendite; ciò purché, concordemente con il principio espresso, detti bonus siano qualificabili come semplice promessa unilaterale in forza del-

la mancanza di un rapporto diretto di corrispettività tra le attività del concessionario e la remunerazione dei bonus stessi.

*D.P.R. 633/1972, art. 3.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**IVA - Indetraibilità del tributo per acquisti relativi ad operazioni inesistenti nonché per fatture relative a prestazioni non verificabili.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*

*Sentenza n. 45 del 30/04/2009*

*Pres. e Rel. Bruno S.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, la società contribuente non ha presentato prove documentali idonee a vincere i rilievi formulati nel pvc, tra cui l'impossibilità di individuare la ditta emittente tutte le fatture di acquisto gravate di IVA. Di qui l'indetraibilità dell'IVA esposta in dette fatture riguardanti operazioni inesistenti per l'A.F. Pure indetraibili risultano i costi per asserite consulenze e provvigioni, essendo le relative fatture non supportate da elementi che ne consentano la verificabilità.

*Cass. civ. Sez. V n. 11109/2003 – 1727/2007- 13482/2008.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento – Imposte indirette - IVA - Insufficiente motivazione – Verbale della guardia di finanza.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. III,  
Sentenza n. 46 del 16/04/2009 depositata il 6/05/2009  
Pres. Roccari R., Rel. Ricci P.*

Non è carente di motivazione l'avviso di accertamento nella cui motivazione vengono riproposte le argomentazioni contenute nei verbali della Guardia di Finanza, posto che ciò non esclude l'assoluta mancanza di un'autonoma valutazione da parte dell'Amministrazione finanziaria, ma testimonia semplicemente una uniformità di conclusioni.

**Avviso di accertamento – Imposte indirette - IVA - “Bonus” in fattura – Non imponibilità.**

Non sono assoggettabili ad IVA i “bonus” che vengono riconosciuti a favore dei propri clienti in forza di contratti commerciali attesa la mancanza di sinallagmaticità nel rapporto contrattuale e la loro assimilabilità alla cessione di beni a titolo di sconto non imponibili ai sensi dell'art. 15 n. 2 del DPR 633/72.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**IVA- Applicabilità di aliquote agevolata del 10% su contratti di appalto relativi alla costruzione di edifici assimilati ai fabbricati di cui alla legge 408/1949 – Riferimento oggettivo alla concessione edilizia – Situazione fattuale divergente - Non rileva.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I  
Sentenza n. 79/1/09 depositata l'08/05/2009  
Pres. Casula P., Rel. Gasparini G.*

La Commissione ritiene che le caratteristiche strutturali dell'immobile che giustificano un regime fiscale agevolato sono quelle che risultano al momento di effettuazione dell'operazione. Nei casi dubbi, salvo comunque l'esito del collaudo finale, l'appaltatore dovrà comunque attenersi alla conformazione dell'opera quale ri-

sulta dall'atto concessorio.

Le divergenze risultanti da perizia giurata in ordine alla prevalenza di spazi dedicati alla funzione assimilata a quella abitativa (caserme-scuole-ecc.) rispetto a quella destinata a centri direzionali e uffici, ove venisse confermato in sede di collaudo e portasse ad una definitiva variazione dell'atto concessorio, può avere semmai rilievo ipotetico e futuro sul regime fiscale delle operazioni fatturate dalla società che tuttavia, a stretto rigore, al momento della effettuazione (coincidente con i singoli stati di avanzamento) non potevano godere della aliquota agevolata.

*Tabella A parte III del DPR 633/72 n. 127 quinquies e 127 septies.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**IVA – Mancato riconoscimento della detrazione – Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova in capo all'Ufficio – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. IX  
Sentenza n. 44/09 depositata il 09/06/2009  
Pres. Zanichelli V., Rel. Cornelli L.*

In materia di mancato riconoscimento del diritto alla detrazione iva per presunte operazioni soggettivamente inesistenti realizzate nell'ambito della cosiddetta "frode carosello", non è sufficiente a dimostrare tale inesistenza ed a determinare l'indetraibilità l'omesso versamento iva dei soggetti interposti (cartiere). Occorre altresì la prova che l'acquisto sia inesistente, ovvero che vi sia un accordo simulatorio tra clienti e fornitori senza giustificazione economica. Spetta all'Ufficio l'onere della prova circa gli elementi richiamati, la quale può essere fornita anche mediante presunzioni semplici, purché dotate di gravità, precisione e concordanza.

*Art. 2729 c.c.; d. P.R. 633/72, art. 54.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*



**Avviso di accertamento – IVA – Corsi sportivi – Finalità – Esenzione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I*  
*Sentenza n. 105 del 22/04/2009 depositata l'11/06/2009*  
*Pres. Ridolfi G., Rel. Bordini E.*

Ai fini dell'applicabilità dell'esenzione di cui all'art. 10, co. 1, n. 20 del DPR 633/72 con riferimento ai corsi aventi natura formativa – educativa – didattica non è necessario alcun requisito di carattere oggettivo diretto al riconoscimento di tale natura in capo al corso, essendo sufficiente la sussistenza del requisito di carattere soggettivo dell'avvenuto riconoscimento dell'ente da parte di pubbliche amministrazioni, a prescindere dalla tipologia societaria adottata dall'ente.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Scontrino fiscale – Marginalità economica – Sanzioni.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. IV*  
*Sentenza n. 130 del 18/05/2009 depositata il 26/06/2009*  
*Pres. Pinelli M., Rel. Rossin A.*

Quando i parametri di una attività, quale la competitività e/o la dimensione lato sensu, debordano il significato di *marginalità economica*, non può essere invocato l'esonero del rilascio di un documento fiscale (scontrino fiscale) per la cessione di un bene effettuata nell'esercizio di detta attività.

*Art. 2, 1° co., lett. cc) Dpr nr. 696/1996 - art. 1, L. 18/83 - art. 6, commi 3 e 4 L. 471/97.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento - IVA – Regime del margine – Acquisti intracomunitari in frode – Cartiere – Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. III*  
*Sentenza n. 57 del 05/12/2008 depositata l'8/07/2009*  
*Pres. e Rel. Vivaldi R.*

Il contribuente, elemento finale di una serie di false fatturazioni tra diversi soggetti, è ammesso a provare con elementi probatori gravi, anche in via presuntiva, la propria estraneità agli atti posti in essere dalle imprese interposte, definite “cartiere”, ovvero l'assenza di consapevolezza nella condotta illecita posta in essere da terzi.

Non esiste alcuna relazione di dipendenza tra il comma 4 (proventi illeciti) e 4 *bis* (costi da reato) dell'art. 14 L. 537/93, con conseguente piena autonomia di ogni singola disposizione ed indeducibilità dei costi supportati da una falsa fatturazione.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**IVA- Indetraibilità dell'imposta a fronte di un presunto disegno fraudolento fra venditore ed acquirente dell'immobile – Non sussiste - Soggetto responsabile per l'omesso versamento dell'IVA - risulta solamente il venditore (*assuntore del concordato*).**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 127/01/09 depositata il 29/07/2009*  
*Pres. Mariotti C., Rel. De Cono M.*

L'onere della prova in ordine al fatto che i trasferimenti immobiliari fossero frutto di un complessivo disegno fraudolento volto a sottrarre l'IVA dalle casse dello Stato risulta a carico dell'Agenzia delle entrate e nel caso di specie non risulta soddisfatto, mentre è provato che il trasferimento fosse stato disposto con sentenza del Tribunale e dunque in sé assolutamente lecito e legittimo e non può essere considerato fraudolento, così come i successivi acquisti del medesimo immobile da parte di altre società, essendo stato dimostrato che esse hanno agito nell'ambito della legittimità, con l'imprimatur della Autorità Giudiziaria.

*Art. 19 del D.P.R. 633/72.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*



**Avviso contestazione sanzioni – IVA – Errata fatturazione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 86 del 02/07/2009 depositata il 03/08/2009*  
*Pres. Roccarì R., Rel. Campana G.F.*

I conferimenti di beni effettuati dai soci alla cooperativa costituiscono sempre cessioni di beni ed in quanto tali oggetto di fatturazione la cui base imponibile è determinata in ragione del loro valore normale.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Avvio di accertamento – Imposte indirette – Apparecchi da intrattenimento - Omessa fatturazione – Esenzione.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I*  
*Sentenza n. 69 del 25/03/2009*  
*Pres. Ridolfi G., Rel. Sintoni R.*

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. IV*  
*Sentenza n. 92 del 06/07/2009 depositata il 03/08/2009*  
*Pres. Giani A., Rel. Sintoni R.*

Sono da considerare esenti IVA ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 6 del DPR 663/72 non solo le somme direttamente afferenti la raccolta delle giocate con apparecchi di intrattenimento di cui all'art. 10, co 6, TUPLS, ma anche le ulteriori obbligazioni cui l'esercente risulta obbligato in forza del rapporto trilatero concessionario-gestore-esercente laddove le stesse siano configurabili come meramente strumentali all'attività di raccolta stessa.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**IVA – IRAP - Riqualficazione di fatture di prestazione di servizi ritenute inesistenti quali costi del personale – Indeducibilità ai fini IRAP ed indetraibilità dell'IVA – Sussistono.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 160/01/09 depositata il 15/09/2009*  
*Pres. Tosi C., Rel. Matranga F.*

L'accertata assenza di una struttura organizzata e dotata di personale comporta che non sussistono i presupposti per qualificare come prestazione di servizi l'attività manuale effettuata a favore della Sfera srl presso i locali e con strumentazione della stessa, da personale soltanto formalmente fornito dalla Disosso Carni. Tale fattispecie integra un'ipotesi di interposizione fittizia di manodopera, vietata dall'art. 1 della Legge 1369/1960, il quale continua a trovare applicazione nei confronti dell'impresa utilizzatrice che ricorra alla fornitura di prestatori di lavoro dipendente da parte di soggetti diversi da quelli di cui all'art. 2 della legge 196/1997 ovvero che violi le disposizioni di cui all'art. 1 commi 2,3,4, e 5, della medesima legge. Ciò determina la sostituzione di diritto del datore di lavoro/fornitore con il soggetto utilizzatore.

*Art. 19 del D.P.R. 633/72; Legge 1369/1960 art. 1; art. 2 Legge 196/1997.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**Processo tributario - Processo - Rimborso credito IVA esposto nella dichiarazione - Decadenza - Termine biennale - Non applicabilità.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II  
Sentenza n. 181/02/2009 depositata il 10/11/2009  
Pres. Folloni T., Rel. Calvi di Coenzo P.*

Il credito IVA chiesto a rimborso nella dichiarazione ritualmente e tempestivamente depositata salva il credito dalla decadenza del diritto al rimborso anche nell'ipotesi in cui il contribuente abbia omesso la compilazione del quadro VR, che consente la liquidazione del credito, ed abbia successivamente presentato apposita istanza di rimborso oltre il termine biennale di cui all'art. 21, 2° co. ult. cap. D. Leg. 31/12/1992 n. 546.

*Art. 21 co. 2 D. Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*



**IVA - Soggetti passivi - Reverse charge - Prestazioni di servizi resi nel settore edile - Applicabilità - Requisiti - Esistenza di contratto di subappalto - Prova.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. II*  
*Sentenza n. 182/02/2009 depositata il 10/11/2009*  
*Pres. Folloni T., Rel. Calvi di Coenzo P.*

Ai fini dell'applicabilità del regime del "reverse charge" alle prestazioni di servizi rese nel settore edile devono sussistere sia l'esistenza di un rapporto di subappalto sia l'appartenenza di entrambi i soggetti del rapporto al comparto dell'edilizia. Il contratto di subappalto può essere validamente stipulato in forma verbale, pertanto, la prova della sua esistenza può essere fornita con ogni mezzo non sussistendo necessità di dimostrare l'esistenza del contratto mediante l'esibizione dello stesso.

*Art. 17 co. 6 D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*



## RENDITA CATASTALE

**Avviso di liquidazione imposta ICI – Preventiva notifica rendita – Necessità – Omissione – Impugnabilità dell'avviso – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X  
Sentenza n. 09/X/08 del 07/07/2008  
Pres. Ferretti G., Rel. Mezzetti G.*

L'art.74, 1° comma della Legge 342/2000 stabilisce che a partire dal 1° gennaio 2000 gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali sono efficaci soltanto a partire dalla loro notificazione. In caso di omissione, l'avviso di liquidazione è impugnabile, perché nessuna norma o principio può giustificare l'applicazione di rendite catastali sulla base di una applicazione retroattiva, non prevista, del citato art.74.

*L. 342/2000 art.74, 1° c. – L. 212/2000 art.7 – Art.83, 3° c. C.P.C.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Rendita Catastale - Rettifica per un appartamento incorporato in una preesistente residenza turistico-alberghiera - E' illegittima se non giustificata da un aumento di volume o da lavori modificativi della consistenza.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. V*  
*Sentenza n. 78 del 16/09/2008*  
*Pres. Marchesini M., Rel. Carbone P.*

E' ingiustificato l'aumento della rendita catastale dichiarata per un appartamento ricondotto ad un immobile destinato a *residence* (cioè composto di una pluralità di appartamenti indipendenti dotati di autonomi servizi) senza che siano stati eseguiti lavori di ristrutturazione interna comportanti aumento di volume e/o di superficie.  
E', peraltro, corretto che venga utilizzato per ricalcolare la rendita il parametro della superficie invece di quello a camera (seguito nella procedura estimativa per gli alberghi).

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Avviso di classamento immobile speciale tipo "D" – Stima diretta U.T.E. – Motivazione - Necessità – Mancanza – Nullità – E' tale.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 92/X/08 del 10/11/2008*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Milantoni D.*

L'avviso di classamento dell'Ufficio Tecnico Erariale con stima diretta di fabbricato speciale tipo "D" senza fornire i dati e gli elementi probatori dai quali erano scaturiti i valori adoperati per procedere alla sua valutazione ed alla quantificazione della rendita catastale è gravato da nullità per carenza di motivazione e come tale è privo di efficacia.

*Art.4 D.P.R. 917/86 – Cass.Civile Sez.Trib. 25.10.2006 n.22886.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Rendita Catastale - Per un immobile classato in cat. D/1 legittimamente l'ufficio procedente applica alla superficie coperta di un capannone i valori forniti dall'OMI (*Osservatorio del Mercato Immobiliare*) invece di quelli recati da un ordine di servizio genericamente esteso all'intero territorio provinciale.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. V*  
*Sentenza n. 94 del 18/11/2008*  
*Pres. Marchesini M., Rel. Giglio D.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, l'attribuzione di una rendita catastale più elevata di quella dichiarata per un capannone industriale (con annessa area pertinenziale) è legittima se la valutazione dell'Ufficio è stata fatta sulla base dei dati forniti dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) che contiene criteri più raffinati rispetto alle tabelle dettate da un Ordine di Servizio risalente a quattro anni prima e genericamente riferito a tutti gli immobili della provincia, sicché la valutazione dell'Ufficio risulta fatta sulla base di valori più rispondenti ai valori effettivi di mercato.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Avviso di classamento – Destizione unità immobiliare – Complesso fieristico.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 97 del 20/11/2008, depositata l'11/12/2008*  
*Pres. Roccari R., Rel. Campana G.F.*

Gli immobili il cui utilizzo sia unicamente quello di complessi fieristici ai fini del classamento sono ricompresi nella categoria D/8 e non E/9.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*



**Rendita catastale – Attribuzione con difetto assoluto di motivazione- Nullità dell'atto- Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 22/10/09 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Mezzetti G.*

E' nullo, per difetto assoluto di motivazione, l'atto di attribuzione di Rendita Catastale motivato esclusivamente dal dato numerico della nuova Rendita, attribuita senza alcuna altra indicazione degli elementi di fatto caratterizzanti l'immobile e delle operazioni che hanno portato a tale risultato.

*Cassazione n.5263/2004 e n.22886/2006.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Classamento - L'attribuzione di nuova r.c. dev'essere motivata dall'Ufficio procedente.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 22 del 16/02/2009*  
*Pres. e Rel. Ferretti G.*

Costituisce insegnamento giurisprudenziale costante della Corte di Cassazione che l'U.T.E., in ossequio all'obbligo di motivazione su di esso gravante, in tema di determinazione della rendita catastale, deve indicare "tutta la serie di operazioni di natura estimativa che deve effettuare, e cioè: costo di costruzione o di ricostruzione o di eventuale ristrutturazione, impianti fissi, degrado, capitalizzazioni, ecc., in modo da consentire al contribuente un'efficace difesa dei propri interessi mediante la possibilità di fornire alla Commissione tributaria dati e valori difformi".

A tanto non si è attenuto l'Ufficio procedente, che si è limitato a notificare alla proprietaria dell'immobile il solo dato numerico della nuova r.c., mentre di contro la denuncia di variazione presentata dalla contribuente mediante DOCFA conteneva un'analitica indicazione delle caratteristiche dell'immobile *de quo* e la specificazione del valore delle singole parti destinate a uffici, vendita e servizi. Conseguentemente, in riforma della pronuncia apodittica dei primi giudici, è stato rilevato il difetto assoluto di motivazione.

*Red. Massima, Pronti C.*

## STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

**Statuto del contribuente - Tutela del legittimo affidamento –  
Portata generale -Diritto annuale C.C.I.A.A. - D.M. 54 del  
27/01/05.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV  
Sentenza n. 178 depositata il 14/03/2008  
Pres. Borrelli A.M., Rel. Fregnani L.*

I casi di tutela espressamente enunciati dal comma 2 dell'art. 10 L. 212/00 riguardano situazioni meramente esemplificative legate a ipotesi maggiormente frequenti ma non limitano la portata generale della norma idonea a disciplinare una serie indeterminata di casi concreti. In materia di accertamento, liquidazione e riscossione del diritto annuale Camera di Commercio e relative sanzioni, i principi di legalità, favor rei e buona fede che deve sempre caratterizzare i rapporti tra contribuente e ente impositore, anche se diverso dall'amministrazione finanziaria dello Stato, sono stati esplicitati oltre che dall'art. 10 della L. 212/00 anche dal D.m. 54 del 27/01/05.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*



**Cartella esattoriale - Omessa indicazione del responsabile del procedimento - Non realizza un vizio invalidante dell'atto.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. I*  
*Sentenza n. 101 del 13/11/2008*  
*Pres. Scola A. Rel. Pasqui B.*

L'art. 7 della legge 212/2000 richiama – ai fini dell'applicazione in ambito tributario – gli stessi principi posti alla base del procedimento amministrativo dall'art. 3 della legge 241/1990: ma Consiglio di Stato e Cassazione hanno concordemente statuito che la mancata indicazione del responsabile del procedimento non concreta un vizio invalidante dell'atto.

*Consiglio di Stato n. 974/2006 e Cassaz. n. 22197/2004.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**Accertamento IVA – IRPEF - IRAP – Contribuente svolgente duplice attività – Rettifica reddito studi di settore – Utilizzabilità – Nuovi elementi probatori – Necessità – Principi statuto contribuente – Applicabilità.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XIII*  
*Sentenza n. 84 del 25/11/2008*  
*Pres. Proto N., Rel. Labanti S.*

E' illegittimo l'Avviso di Accertamento I.V.A.-I.R.P.E.F.-I.R.A.P. a carico del contribuente che svolge due attività (costruzioni edili e consulenza) con applicazione acritica dei coefficienti derivanti dagli studi di settore senza che l'Ufficio abbia tenuto conto che nello stesso anno di imposta egli svolgeva due attività e che la consulenza aveva ridotto molto quella di costruzioni edili ed abbia acquisito nuovi elementi probatori, dati e documenti a supporto dell'ipotesi di rettifica. Tale comportamento viola i principi dello Statuto del Contribuente che impone alla Amministrazione Finanziaria un comportamento nei confronti del contribuente improntato sulla lealtà, fiducia e trasparenza.

*Art.62 sexies D.L. 331/93.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Avviso irrogazione sanzioni – Compensazione mod. F24 - Crediti IVA trimestrali e limite di compensazione - Art. 10 l. 212/2000.**

*Comm. Trib. Prov.le di Forlì, Sez. III*  
*Sentenza n. 4 dell'11/12/2008 depositata il 07/01/2009*  
*Pres. Roccari R., Rel. Ricci P.*

L'errore in cui viene indotto il contribuente a seguito di incertezze interpretative le cui manifestazioni emergono dagli stessi atti dell'amministrazione finanziaria può costituire esimente per il contribuente che assuma comportamenti conformi alle indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria, ancorché successivamente modificate.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Dichiarazione dei redditi - Se l'omessa presentazione deriva da un'anomalia generalizzata del sistema di trasmissione all'Anagrafe Tributaria, incombe all'A.F. quanto meno informare il contribuente o il suo intermediario della circostanza.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 21 del 14/01/2009*  
*Pres. Alessandrini A., Rel. D'Amato M.*

Come correttamente deciso dai primi giudici, l'attività rigorosamente formalistica dell'ufficio procedente ha violato l'obbligo di informare ogni contribuente prescritto dall'art. 6, comma 2 della legge 212/2000. Invero la riscontrata anomalia dell'Anagrafe Tributaria (che aveva scartato numerose dichiarazioni dei redditi per l'anno 2001) avrebbe dovuto spingere l'Ufficio non solo a svolgere - come effettivamente avvenuto - un controllo sugli intermediari, ma anche un'indagine suppletiva presso il contribuente e/o il suo intermediario per appurare la mancanza dell'annualità 2001 tra le dichiarazioni 2000 e 2002.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Accertamento, liquidazione, controlli – Atti – Motivazione – Riproduzione del contenuto essenziale di atto di accertamento a carico di terzi – Sufficienza – Non sussiste – Conseguenze – Nullità.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 68/01/2009 depositata il 09/03/2009*  
*Pres. Monanari M., Rel. Gianferrari V.*

E' nullo per carenza di motivazione l'avviso di accertamento la cui motivazione sia costituita unicamente dalla mera riproduzione del contenuto essenziale di atto di accertamento di maggior valore a carico di terzi non essendo, l'atto di accertamento, un atto pubblico il che impedisce al ricorrente la verifica della rispondenza di quanto riportato nella motivazione dell'atto impugnato con l'originale.

*Art. 7 comma 1, Legge 27 luglio 2000 n. 212 - Art. 52 comma 2bis, D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente - Violazione del principio del contraddittorio – Inammissibilità – Sussiste - Frode IVA conseguente alla falsità delle dichiarazioni di intento, ex art. 8, comma 1, DPR 633/72 rese dal cessionario - Elemento indiziario, di per sé inidoneo a supportare la pretesa compartecipazione alla frode da parte del cedente - Riqualificazione delle spese di pubblicità come spese di rappresentanza in assenza di elementi di prova – Inammissibilità - Sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. 7.*  
*Sentenza n. 55 depositata l'8/04/2009*  
*Pres. Madonna A., Rel. Madonna A.*

Non può pronunciarsi nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente e per violazione del principio del contraddittorio, l'omessa valutazione da parte dell'ufficio delle osservazioni al PVC proposte dal contribuente nella fase precontenziosa, attesa la mancata previsione normativa in tal senso, mentre è facoltà del contribuente riproporre le medesime osservazioni in sede contenziosa senza che risulti menomata, alterata o pregiudicata la regolarità del contraddittorio già formatosi sul punto.

Non può imputarsi compartecipazione nella frode IVA al cedente che abbia ricevuto dichiarazioni di intento, *ex art. 8, comma 1, DPR 633/72*, false, non sussistendo, in capo allo stesso, alcun obbligo di verifica di liceità, peraltro conducibile unicamente sulla scorta di elementi estranei alla sua potenziale conoscibilità.

La riqualificazione, come spese di rappresentanza, delle spese di pubblicità debitamente documentate, in assenza di elementi di prova contraria forniti dall'ufficio, deve ritenersi infondata.

*TUIR – art. 8, comma 1, DPR 633/72; Cass. Sez. Trib. Civ. 06/11 – 10/12/2008, n. 28948.*

*Red. Massima, Pellegrini P.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento – Compensazione del credito– Ammissibilità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov. di Parma, Sez. II  
Sentenza n. 37/02 depositata il 06/07/2009  
Pres. Mari R., Rel. Banchini F.*

L'art 8 della l. 212/2000 che ammette l'estinzione per compensazione dell'obbligazione tributaria, ha una chiara ed indiscutibile portata pre-cettiva che non può venire meno per la mancata emanazione dei regolamenti attuativi di rango normativo subordinato. Ne consegue che il contribuente, in fase di impugnazione della cartella di pagamento, può legittimamente opporre in compensazione del debito tributario un proprio credito (non contestato e della medesima natura), determinando con ciò l'estinzione del debito per la somma corrispondente ed il conseguente annullamento della cartella.

*L. 212/2000, art 8.*

*Red. Massima Bianchi L.*



## TRIBUTI LOCALI: ICI

**Avviso di liquidazione imposta ICI – Variazione catastale fabbricato – Attribuzione nuova rendita – Recupero retroattivo maggiore imposta con interessi – Consegue – Applicazione sanzioni – Esclusione.**

*Comm. Trib. Regionale di Bologna, Sez. XII*  
*Sentenza n. 53 del 09/07/2008*  
*Pres. Gilotta B., Rel. Giacomelli G.*

E' legittimo l'Avviso di Liquidazione I.C.I. nel caso di attribuzione di nuova rendita in conseguenza di denuncia di variazione classamento da parte del proprietario del fabbricato.

La nuova rendita ha valore ricognitivo-dichiarativo e recepisce le variazioni denunciate in un determinato momento al quale la stessa rendita non può che fare riferimento.

Una volta determinata la nuova rendita, il Comune provvede al recupero I.C.I. senza applicazione di sanzioni, ma con il computo degli interessi, a comprova dell'applicazione retroattiva della rendita.

*D.Lgs. 504/92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Attribuzione nuova rendita – Effetti - Decorrenza – Data notifica avviso liquidazione tributo – Recupero differenza imposta anni progressi – Illegittimità – E' tale.**

*Comm. Trib. Regionale di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 83/X/08 del 22/09/2008*  
*Pres. Ferretti G. Rel. Tarroni G.*

Gli atti di attribuzione o di modifica della rendita catastale a decorrere dall'1.1.2000 hanno efficacia dalla loro notifica.

In ipotesi di mancata notifica, la data di riferimento da prendere in considerazione, ai sensi e per gli effetti dell'art.74 Legge 342/2000, è quella della notifica dell'Avviso di Liquidazione del tributo.

Solo da questa data e non retroattivamente decorre ed ha efficacia la nuova Rendita ed è pertanto illegittima la pretesa fiscale della differenza d'imposta per gli anni pregressi.

*L. 342/2000 art.74 c.3.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Silenzio - Rifiuto rimborso imposta ICI su fabbricati rurali – Tassabilità – Presupposti necessari e sufficienti – Iscrizione catastale – Assegnazione rendita – Categoria catastale – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Regionale di Bologna, Sez. XIV*

*Sentenza n. 95/14/08 del 10/11/2008*

*Pres. Pasculli V., Rel. Truffelli M.*

Le sopravvenute modifiche normative riguardanti il Catasto Urbano con la conseguente iscrizione anche dei fabbricati rurali e la relativa attribuzione di rendita catastale, costituiscono principio prevalente rispetto a quello della esenzione stabilita "illo tempore" per i fabbricati rurali esclusivamente perchè mancavano del requisito di iscrizione catastale.

Pertanto la esclusione dell'I.C.I. dei fabbricati rurali può discendere solo dall'eventuale non attribuzione agli stessi di una rendita catastale, perchè agli effetti dell'imposta, la iscrizione al Catasto e la relativa attribuzione di rendita costituiscono presupposti necessari e sufficienti per l'assoggettamento degli immobili all'I.C.I.

*Art.9, c.3 e 4 D.L. 557/93 – Art.32 D.P.R. 917/86 – D.P.R. 1142/49.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**ICI - Per poter usufruire dell'esenzione gli immobili accatastati in cat. B1 e destinati all'esercizio del culto ed alla cura delle anime devono essere anche concretamente utilizzati, e direttamente, da enti ecclesiastici o comunque non commerciali.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. V*  
*Sentenza n. 91 del 18/11/2008*  
*Pres. Marchesini M., Rel. Rosetti R.*

Come convincentemente deciso dai primi giudici, un immobile destinato a colonia ed accatastata in cat. B1 (Collegi e convitti, educandati, ricoveri, orfanotrofi, ospizi, conventi, seminari e caserme), di proprietà di una Fondazione avente lo scopo di coltivare ed approfondire l'educazione religiosa e cristiana della gioventù diocesana è esentata da ICI ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. i) del Dlgs 504/1992 se utilizzato da un soggetto di cui all'art. 87, comma 1, lett. c) del DPR 917/1986 per un'attività riconducibile all'art. 16, lett. a) della legge 222/1985. Conseguentemente l'immobile era stato esentato negli anni in cui la Fondazione ricorrente l'aveva utilizzato direttamente, assoggettato pacificamente a tassazione negli anni in cui la gestione era stata affidata ad altro soggetto (ancorchè anch'esso avente la natura di ente ecclesiastico) ed è stato riconosciuto assoggettabile alla tassazione comunale quando è rimasto inutilizzato. All'appello, rinunciato dalla Fondazione soccombente con accettazione del Comune per avvenuta definizione della controversia, è seguita la dichiarazione di cessata materia del contendere.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**ICI – Valore dell'area determinato vigente la funzione edificatoria sulla base di strumenti urbanistici generali adottati dal Comune – Legittimo - Costi relativi agli oneri di urbanizzazione - Irrilevanti.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XVIV*  
*Sentenza n. 86/19/08 depositata il 28/11/2008*  
*Pres. Parisi M.P., Rel. Bolognesi V.*

Ai fini della valutazione dell'area per l'applicazione dell'Ici, non ha alcuna rilevanza la data del rilascio della concessione edilizia o dell'ini-

zio dei lavori ma rileva l'esistenza della funzione edificatoria sulla base di strumenti generali adottati dal Comune.

Erroneo e privo di fondamento normativo è l'assunto secondo cui abbiano una qualsiasi rilevanza i costi, sostenuti o meno, relativi agli oneri di urbanizzazione. Il valore venale va calcolato solamente sulla base della funzione edificatoria o meno del fondo.

*D.Lgs 504/1992 art.2, lettera B, art.5, comma 5 - D.L. 203/2005 art.11/quatordices, comma 16 - D.L. 223/2006 art.36.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**ICI – Riduzione ex art. 9 D.Lgs. 504/92 - Natura soggettiva del beneficio- comproprietario unico soggetto avente i requisiti di legge (conduzione diretta del fondo agricolo) - Spettanza per intero del beneficio-sussiste.**

*Commi. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. V  
Sentenza n. 2 depositata il 12/01/2009  
Pres. Salzano F, Rel. Felloni G.*

Il diritto alla riduzione dell'imposta da assolvere da parte del comproprietario coltivatore e conduttore dell'intero fondo agricolo, di cui all'art. 9 D.Lgs. 504/92, è chiaramente di tipo soggettivo (Cass. Civ. 18085/04 e 18384/04) e tale beneficio mira a premiare il titolare dello jus possessionis e dello jus possidenti a prescindere dalla quota di proprietà ma con riferimento al valore complessivo del fondo, posto che la ratio di tale beneficio è quella di favorire la coltivazione dei terreni.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*



## ICI

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. VI*  
*Sentenza n. 11/06/09 depositata il 12/01/2009*  
*Pres. Martinelli A., Rel. Malfatti L.*

Gli impianti eolici, pur produttivi di reddito d'impresa, svolgono una notevole funzione di utilità sociale e le opere relative sono equiparate alle opere dichiarate indifferibili e urgenti ai fini dell'applicazione delle leggi sulle opere pubbliche; tali elementi permettono di inquadrare il parco eolico nella categoria E e quindi di escludere che gli stessi siano obbligati a pagare l'ICI.

*Red. Massima, Romboli S.*

\*\*\*

**ICI - Efficacia degli atti attuativi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati. Dalla data di adozione da parte del competente Ufficio del Territorio se anteriore al 31 dicembre 1999.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 5 del 19/01/2009*  
*Pres. Cocchi F., Rel. Mezzetti G.*

Con l'art. 74, comma 1, della legge 342/2000 è stato previsto l'obbligo di notificare ai soggetti intestatari della relativa partita gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati soltanto se adottati dal competente Ufficio del Territorio dal 1° gennaio 2000. Nel caso di specie, il Comune accertatore, dopo aver escluso l'utilizzo, richiesto dalla contribuente, dei dati contabili (essendo stata da tempo attribuita all'u.i. una rendita catastale divenuta definitiva nel 1996 a seguito di sentenza non impugnata dalla contribuente), aveva legittimamente utilizzato detta rendita per emettere l'avviso di liquidazione, peraltro senz'onere aggiuntivi per sanzioni ed interessi.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**ICI - Agevolazioni ex art. 9 D.Lgs. 504/92 - Carattere soggettivo - Spettanza per intero al comproprietario che conduce il fondo - Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. VI  
Sentenza n. 8 depositata il 02/02/2009  
Pres. Degli Uberti F., Rel. Badia B.*

Stante il carattere soggettivo dell'agevolazione prevista dall'art. 9 D.Lgs. 504/92, ai fini della corretta interpretazione letterale ed applicazione della norma, il riferimento alle quote di possesso deve rilevare solo nel caso in cui lo stesso terreno risulti condotto direttamente da più soggetti aventi titolo alla detrazione ed alle riduzioni, onde evitare un'indebita plurima fruizione dell'intero importo delle stesse in capo a più soggetti per lo stesso terreno. Se il terreno è posseduto e condotto direttamente da diversi soggetti aventi tutti diritto al beneficio fiscale, si dovrà dar luogo al riparto proporzionale di questo, mentre se il terreno agricolo è condotto direttamente da uno solo dei comproprietari soggetti passivi ICI, spetta a questo la fruizione dell'intero beneficio fiscale.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*



**ICI - Agevolazioni ex art. 9 D.Lgs. 504/92 - Soggetti beneficiari - Società semplici equiparate alle persone fisiche che esercitano attività agricola a titolo principale - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ferrara, Sez. IV*  
*Sentenza n. 28 depositata il 13/02/2009*  
*Pres. Borrelli A.M., Rel. Bazzani G.*

Il riferimento contenuto nell'art. 9 del D.Lgs. 504/92 alle "persone fisiche" delimita senza possibilità di equivoco i soggetti che possono beneficiare dell'agevolazione in questione. Non può essere estesa l'agevolazione alle società agricole in virtù della normativa di cui all'art. 2, comma 4, del D.Lgs. 99/04 che riconosce alle società agricole qualificate come imprenditori agricoli professionali le stesse agevolazioni previste a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto in materia di imposizione indiretta. L.I.C.I., infatti, costituisce una imposta territoriale e reale (*Cass. Civ. n. 15321/08*) cui non può essere esteso il regime agevolativo previsto in materia di imposizione indiretta.

E' manifestamente infondata la censura di illegittimità costituzionale dell'art. 9 D.Lgs. 504/92, così come interpretato in modo restrittivo, per pretesa ed ingiustificata disparità di trattamento della categoria degli imprenditori agricoli a titolo principale organizzati in forma di società semplice rispetto alle persone fisiche imprenditori agricoli in quanto la scelta legislativa del diverso trattamento non è irragionevole avuto riguardo alla diversa natura che rivestono le persone fisiche rispetto alle società, anche di persone.

*Red. Massima, Giordani G., Fregnani L.*

\*\*\*

**ICI - L'avvenuta attribuzione della rendita per fabbricato accatastato in Cat. D/7 esplica effetti retroattivi, così sostituendosi alle risultanze di valore delle scritture contabili.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. X*  
*Sentenza n. 50 del 16/03/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Acclarata preliminarmente la tempestività della notificazione degli avvisi di accertamento emessi, per gli anni d'imposta dal 2000 al 2005, dal

Comune precedente, è risultata legittima la pretesa fiscale, calcolata sulla r.c. efficace sin dal 1999. Invero, assumendo le risultanze di valore delle scritture contabili la caratterizzazione di “rendita presunta” per un fabbricato classato in Cat. D/7, l'avvenuta attribuzione della r.c. comporta un diritto di recupero per il contribuente che avesse corrisposto un'imposta maggiore di quella dovuta ed un diritto di recupero della differenza da parte del Comune in caso contrario: la r.c. esplica, quindi, effetti retroattivi.

*Conforme: Cass. n. 1396/2007-6255/2007-8324/2008.*

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*

**ICI - E' a carico del cessionario-conduttore, perché la cedola di possesso ceduta dall'assegnatario (*usufruttuario originario entro una partecipazione agraria*) a lui trasferisce l'onere tributario.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez. VI  
Sentenza n. 37 del 03/04/2009  
Pres. Bruno S., Rel. Mottaran P.*

Contrariamente a quanto deciso dai primi giudici, la posizione di conduttore del bene-quota di partecipazione agraria ceduto dall'assegnatario originario in asserito “affitto” va ricondotta alla posizione di cessionario di usufrutto (cedibile a terzi *ex art. 980, comma 1. cod. civ.*). Sicchè incombe al soggetto, qualificato impropriamente “affittuario”, l'onere delle imposte, fra cui l'ICI. Per conferma di tale equipollenza la “cedola di possesso” – costituente il titolo rappresentativo e di legittimazione del possesso del bene e ceduta al terzo - prevede espressamente all'art. 21 che il cessionario-conduttore sia obbligato al pagamento delle imposte sia sul reddito agrario sia sul reddito dominicale nonché dell'imposta comunale sugli immobili.

*Red. Massima, Pronti C.*

\*\*\*



**Ammissibilità su ricorso proposto direttamente dall'avvocatura dello Stato – Sussistenza di giudicato esterno – ICI: onere della prova – ICI: presupposto d'imposta – Ammissibilità del ricorso cumulativo.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. VII*  
*Sentenza n. 84 del 23/04/2009 depositata il 11/05/2009*  
*Pres. e Rel. Cigarini R.*

La Commissione Trib. Prov. di Modena ha respinto l'eccezione d'inammissibilità del ricorso perchè proposto direttamente dall'Avvocatura dello Stato senza specifica procura *ad litem* rilasciata dall'organo ricorrente (Agenzia del Demanio). Infatti, secondo il principio *in claris non fit interpretatio*, a mente dell'art. 1 del R.D. 30 ottobre 1933, n. 1611, la rappresentanza, il patrocinio e l'assistenza in giudizio delle Amministrazioni dello Stato, anche se organizzate ad ordinamento autonomo, spettano all'Avvocatura dello Stato, la quale esercita la funzione innanzi a **tutte** le giurisdizioni ed **in qualunque sede** e non ha bisogno di mandato speciale.

Un decreto presidenziale, che in una precedente pronuncia si limita a decretare la sola rinuncia al ricorso e non esprime alcun giudizio di natura sostanziale, non è idoneo ad esplicare alcun effetto in giudizi successivi aventi lo stesso petitum.

Secondo la teoria basata sul fatto che: << su questioni aventi analoghe storie processuali vi possano essere decisioni difformi >>, la Commissione Tributaria di Modena ha respinto l'eccezione formulata dal Comune di Mirandola in ordine al ricorso cumulativo presentato dall'Agenzia del Demanio contro distinti atti impositivi riferiti a più anni d'imposta e, *a fortiori*, quando rivestono unicità formale e sostanziale del gravame.

*Art. 1, R.D. del 30 ottobre 1933, n. 1611 - Art. 7, D.lgs 504/1992 - Art. 104 c.p.c.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**Imposte e tasse comunali – ICI– Attività agricola – Immobile strumentale.**

*Commi. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. III,  
Sentenza n. 34 del 06/03/2009, depositata il 20/05/2009  
Pres. Vivaldi R., Rel. Bordini E.*

Sono esclusi dall'applicazione dell'ICI, anche se scritti al catasto fabbricati, gli immobili che risultino strumentali all'attività agricola di cui all'art. 29 T.U.I.R. in quanto aventi natura rurale ai sensi dell'art. 9 del D.L. 557/93.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*

**Imposte e tasse comunali – ICI - Terreno edificabile – Onere motivazionale.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I  
Sentenza n. 107 del 22/04/2009, depositata l'11/06/2009  
Pres. Ridolfi G., Rel. Sintoni R.*

L'onere motivazionale degli atti della pubblica amministrazione in tema di Imposta Comunale sugli Immobili risulta assolto tutte le volte in cui il contribuente venga posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, così da consentirgli di conoscere il contenuto e le ragioni della pretesa impositiva e di contestarne la fondatezza.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*



### I.C.I. - Interpretazione autentica della norma.

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I*  
*Sentenza n. 120 del 26/05/2009, depositata il 15/06/2009*  
*Pres. Nardi F., Rel. Previdi C.*

Non può essere sottoposta ad imposta comunale sugli immobili la costruzione rurale utilizzata come bene strumentale (magazzino, luogo di lavorazione dei prodotti conferiti dai soci agricoltori) essendo impiegato da una cooperativa per attività agricola ex art. 32 del Tuir. Ai sensi dell'art.2, c.1 della L. 212/2000, l'art. 2, c. 1, lett. a) del D. lgs 504/92 (concernente l'imposta Comunale sugli Immobili), non si considerano fabbricati le unità immobiliari, per la quali ricorrono i requisiti dell'art. 9, del D.L. 557/93, conv. in L. 133/94 che riconosce carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'art. 2135 del c.c., in particolare quelle destinate alla manipolazione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli.

*Art. 1, comma 2 della legge 212 del 2000 (statuto del contribuente) - Art. 2, comma 1, lett. a) D. lgs 504/92 - Art. 9, D.L. 577/93, conv. in legge n. 133/94 - Art. 32 Tuir.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

### ICI – Fabbricato strumentale - Determinazione della rendita catastale – Applicazione del criterio contabile – Esclusione.

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. V*  
*Sentenza n. 70/05 depositata il 06/07/2009*  
*Pres. Benedenti E., Rel. Bandini I.*

In materia di fabbricati non iscritti in catasto, posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, il metodo di determinazione della base imponibile di tali fabbricati è collegato alle iscrizioni contabili fino all'attribuzione della rendita catastale ex art. 5, comma 3, d. lgs. 504/1992. Pertanto, fino a quando la richiesta di attribuzione della rendita non viene formulata, il proprietario del fabbricato è tenuto ad applicare il regime del valore contabile. Tuttavia, dal momento in cui la richiesta viene fatta si realizza una situazione giuridica nuova che

rende precario il metodo contabile e che determina in capo al proprietario l'obbligo di pagare la somma maggiore o minore a quella contabile espressa dalla rendita catastale successivamente attribuita.

*D. lgs. 504/1992, art. 5, comma 3.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**ICI - Annullamento avviso accertamento – Interpretazione autentica della legge – fabbricato rurale.**

*Comm. Trib. Prov.le di Modena, Sez. I  
Sentenza n. 135 del 29/06/2009, depositata l'08/07/2009  
Pres. Nardi F, Rel. Mottola F.*

Il comma 1-bis aggiunto all'art. 23 del D.L. 207/2008, richiamando il 2° comma dell'art. 1 della legge 212/2000, fornisce un'interpretazione autentica sulla definizione di fabbricato rurale ai fini ICI, chiarendo definitivamente che: “*non* si considerano fabbricati, le unità immobiliari per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui all'art. 9 della L. 133/1994, anche se iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati”. L'interpretazione autentica, proprio perché fatta dal legislatore è retroattiva e dispiega effetti ex tunc a favore del contribuente.

*Co. 2, art. 1, L. 212/2000 - co. 1-bis, art. 23 D.L. 207/2008 - comma 1, lettera a), art. 2 D.lgs 504/1992 - art. 9, L. 133/1994.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**ICI – Autoliquidazione - Rimborso - Silenzio rifiuto – Diniego.**

*Comm. Trib. Regionale – Sez. Dist. di Parma*  
*Sentenza n. 98 del 19/05/2009, depositata il 12/08/2009*  
*Pres. e Rel. Ioffredi A.*

L'auto liquidazione dell'imposta, su aree fabbricabili, effettuata per un valore maggiore rispetto quello determinato dall'Ente (*Comune*) non fa sorgere automaticamente il diritto al rimborso della somma calcolata e versata in eccedenza dal contribuente; atteso che, l'Ente, allo scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso in materia, può determinare periodicamente i valori venali delle aree fabbricabili, per limitare il potere di accertamento, qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore *non inferiore* a quello predeterminato dalla delibera regolamentare.

*Art. 13, D.lgs 504/92 - Art. 5, comma 5, D.lgs 504/92 - Art. 52, D.lgs 446/97 - Art. 59, comma 1 lett. g) D.lgs. 446/97 - Art. 21, D.lgs 546/92.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*

**ICI – Immobili destinati ad agriturismo – Immobile strumentale – Ruralità – Sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. V*  
*Sentenza n. 85/05 depositata il 04/09/2009*  
*Pres. Boselli G., Rel. Nasi E.R.*

L'esenzione prevista dall'art. 9 del d.l. 557/1993 per gli immobili destinati all'agriturismo, in ragione del riconoscimento della ruralità degli stessi, deve applicarsi anche agli immobili strumentali a detta attività in forza della generale formulazione normativa. (Nel caso l'immobile era utilizzato quale deposito di attrezzi agricoli, vettovaglie, nonché di carrozze e selle connesse all'attività equestre).

*D.L. l. 557/1993, art. 9.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*

**ICI - Omessa motivazione degli avvisi di accertamento – Sussiste - Nullità degli accertamenti - Consegue.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 199/02/09 depositata il 14/09/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

Al fine di accertare il valore di un'area edificabile gli avvisi di accertamento debbono contenere l'indicazione catastale dell'area al fine di permettere al contribuente l'individuazione del bene colpito da imposta, il valore della stessa con le motivazioni che sorreggono la valutazione, l'aliquota applicata ed il conteggio dell'ICI. La base imponibile è rappresentata dal possesso di un'area effettivamente edificabile e non dalla percentuale teorica di diritti edificatori spettanti su un comparto edilizio di proprietà di soggetti diversi, come nel caso di specie. Non avendo fatto ciò gli avvisi sono nulli per violazione degli artt. 1 comma 2, 2 lett. b) 5 comma 5 del D.Lgs. 504/92 e dell'art. 7 della Legge 212/2000.

*Art. 1, 2, e 5 del D.Lgs. 504/92; art. 7 Legge 212/2000.*

*Red. Massima, Teodorani F.*

\*\*\*

**ICI - Sussistenza di un vincolo pertinenziale di area edificabile all'abitazione principale seppur distintamente iscritta in catasto – Indagine fattuale - Nella fattispecie non risulta provata.**

*Comm. Trib. Prov.le di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 198/02/09 depositata il 16/09/2009*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

Posto che l'accertamento dell'esistenza della pertinenzialità dell'area si fonda, come da giurisprudenza costante della Corte di Cassazione, sul criterio fattuale, e cioè sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio ed ornamento di un'altra cosa, ai sensi dell'art. 817 del codice civile, senza che rilevi la mera distinta iscrizione in catasto della pertinenza e del fabbricato, l'indagine sul vincolo di strumentalità o complementarietà funzionale del terreno deve dunque saggiare la necessaria sussistenza dell'elemento soggettivo (l'effettiva volontà dei contribuenti di creare il suddetto vincolo) nonché l'elemento oggettivo (la sua realizzazione concreta), condizioni non sufficientemente provate nel caso di specie.

*Art. 817 cod. civ.; art. 2 del D.Lgs. 504/92.*

*Red. Massima, Teodorani F.*



## TRIBUTI LOCALI: IMPOSTA PUBBLICITÀ - COSAP - CONSORZIO DI BONIFICA

**Cartella esattoriale rifiuti – Tardività ricorso introduttivo – Eccezione non riproposta in appello – Abbandono – Impugnabilità soltanto per vizi propri.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XI*  
*Sentenza n. 70/11/08 del 19/11/2008*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Pronti C.*

La mancata riproposizione in Appello della questione di inammissibilità per tardività del ricorso introduttivo, ancorchè non affrontato dai primi giudici, deve intendersi abbandonata.  
Tale eccezione è anche ininfluyente ai fini della decisione.  
Nel merito è pacifica l'opinione di dottrina e giurisprudenza che la cartella esattoriale sia impugnabile soltanto per vizi propri.

*D.Lgs. 22/1997 art.42 – Art. 21 D.Lgs. 546/92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Cartella esattoriale recupero taxa rifiuti solidi urbani – Liquidazione taxa conforme a dati dichiarati – Legittimità - Mancata notifica avviso accertamento preventivo – Irrilevanza.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. XII*  
*Sentenza n. 75 del 24/11/2008*  
*Pres. e Rel. Madonna A.*

E' legittima la notifica di cartella esattoriale per il recupero della taxa rifiuti solidi urbani anche in assenza di precedente avviso di accertamento, allorquando la taxa applicata è liquidata sulla base delle indi-

cazioni fornite dal contribuente stesso nella denuncia.  
L'Avviso di Accertamento è obbligatorio soltanto in ipotesi di omissione di denuncia oppure la stessa è ritenuta dal Comune incompleta oppure infedele.

*Art.71, c.2 bis D.Lgs. 507/93.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Accertamento TARSU sottoscritto dal dirigente servizio – Firma a stampa elettronica – Ammissibilità – Mancata produzione rifiuti – Presunzione “*iuris tantum*” a carico contribuente – Compete.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII  
Sentenza n. 101/VIII/08 del 02/12/2008  
Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

E' legittimo l'Avviso di Accertamento del tributo sottoscritto dal dirigente del servizio con firma a stampa elettronica anziché con firma autografa, non inficiando il requisito giuridico di validità dell'atto redatto informaticamente.

Né può essere contestato per difetto di motivazione quando l'atto, pur riferito a delibera di Consiglio incompetente nella determinazione della tariffa anziché della Giunta, che pur l'aveva approvata, ha comunque messo il contribuente in condizione di essere a conoscenza della pretesa erariale, raggiungendo quindi il suo scopo.

La produzione di rifiuti, assistita da presunzione “*iuris tantum*” può essere efficacemente vinta con prova contraria fornita dal contribuente.

*Art.1 c.87 L. 549/95 – Art.42, 2°c. D.Lgs. 18.8.2000 n.267 – D.P.R. 445/2000 – D.Lgs. 112/2005 art.20.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*



**Imposta pubblicità – Pluralità di insegne – Limite dimensionale mq.5 – Insegna di servizio – Irrilevanza – Tassabilità – Compete.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII*  
*Sentenza n. 97/VIII/08 del 02/12/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

E' legittimo l'accertamento ai fini dell'imposta sulla pubblicità quando i cartelli pubblicitari superano la superficie (*o le superfici*) complessiva di mq.5 anche se comprensivi di "insegne di servizio".  
Si definisce insegna, sia luminosa per luce propria che per luce indiretta, quando abbia la funzione di indicare al pubblico il luogo di svolgimento dell'attività economica o è finalizzata all'offerta: dei servizi prestati in quel luogo, prodotti utilizzati o caratteristiche di garanzia che il consumatore può aspettarsi.

*Art.2 D.L. n.13 del 22.2.2002 – D.P.R. n.495 del 16.12.'92.*

*Red. Massima, Belluzzi O.*

\*\*\*

**Imposta sulla pubblicità – Autotrasporti per conto proprio – Esenzione ex art. 13, comma 4bis, d. lgs 507/1993 – Insussistenza.**

*Comm. Trib. Prov.le di Parma, Sez. II*  
*Sentenza n. 70/02 depositata il 16/12/2008*  
*Pres. Padula A., Rel. Ferrario A.*

In tema di imposta sulla pubblicità, l'esenzione prevista dall'articolo 13, comma 4bis, d. lgs 507/1993 non si applica ai trasportatori di merce propria, ma solo agli autotrasportatori per conto terzi, in ragione del necessario coordinamento interpretativo con il comma 4 della medesima disposizione

*Art. 13, comma 4bis, d. lgs 507/1993.*

*Red. Massima, Bianchi L.*

\*\*\*



**Imposta di pubblicità – Cartello indicante azienda e servizi prestati - E' insegna di esercizio - Superamento, sommata ad altre, di mq.5 di superficie - Tassazione per l'intera superficie ex D.L 22/12/2002 n.13, comma 5) - Legittima.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. VIII*  
*Sentenza n. 97/08/08 depositata il 16/12/2008*  
*Pres. Rosa G.F., Rel. D'Amato M.*

Un cartello finalizzato a dare indicazioni sull'azienda, sui servizi prestati in quel luogo sui prodotti utilizzati e sulle caratteristiche di garanzia che il consumatore può aspettarsi, è insegna dell'esercizio ed in quanto tale la sua superficie rientra, con eventuali altre insegne di esercizio presenti, nel calcolo complessivo per determinare l'assoggettamento o l'esclusione dalla tassazione prevista dalla legge.

*D.L. 22/02/2002 n.13 - Legge n.75/2002 - DPR 495/92 (regolamento di attuazione nuovo codice della strada) - Legge 448/2001, art.10, comma 1), lett. c) - D.Lgs 507/93, art.17, comma 1), lett.a).*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Tributi locali – Consorzio di bonifica – Ingunzione di pagamento – Motivazione – Applicabilità dello statuto del contribuente.**

*Comm. Trib. Prov.le di Ravenna, Sez. I*  
*Sentenza n. 25 del 10/12/2008, depositata il 10/02/2009*  
*Pres. Ziniti R., Rel. Sintoni R.*

L'ingunzione di pagamento costituisce atto autonomamente impugnabile laddove il contribuente non conosca l'atto presupposto; e come atto autonomo, al pari di qualunque altro atto impositivo deve essere motivato.

**Tributi locali – Consorzio di bonifica – Ingunzione di pagamento – Nesso causale tra richiesta e beneficio.**

Nel caso di contributo di bonifica spetta all'Ente impositore fornire la prova del presupposto dell'imposta, ovvero dell'esistenza di un nesso causale tra quanto richiesto ed il beneficio derivato all'immobile.

*Red. Massima, Toni E.*

\*\*\*



**Tasse sulle concessioni regionali - Beneficio di riduzione ad 1/8 ex art.4 della Tariffa allegata al D.Lgs 230/91 - Territori inseriti in Comunità Montana e Territorio montano – Coincidenza - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Reg. di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 16/10/09 depositata il 16/02/2009*  
*Pres. Ferretti G., Rel. Tarroni G.*

Il beneficio della riduzione ad 1/8 delle Tasse di concessione riferite alle aziende faunistiche-vanatorie è concesso ai territori montani o classificati tali ai sensi della Legge 991/1952.

La collocazione in una “Comunità Montana” a nulla rileva e non fa diventare montano il territorio. L’art.28, comma 5, Legge 142/1990, infatti, ha annullato la coincidenza tra “Territorio montano” e “Comunità Montana” poichè l’inserimento di un Comune nella “Comunità Montana” avviene non sulla base delle caratteristiche fisiche del territorio, ma per motivi di integrazione territoriale socio-economica ed organizzativa.

*Legge Regionale 13 agosto 1999 n.24 - Legge 991/1952 - Legge 142/1990 art.28, comma 5.*

*Red. Massima, Tarroni G.*

\*\*\*

**Tributi locali – Pubblicità e pubbliche affissioni – Presupposti – Indicazione della ditta su cartello esposto, per obbligo di legge, all'esterno dei cantieri edili – Cartello di dimensioni superiori a mezzo metro quadrato – Conseguenze.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. I*  
*Sentenza n. 59/1/2009 depositata il 16/03/2009*  
*Pres. Montanari M., Rel. Tosi L.*

Non beneficia dell'esenzione di cui all'art. 17, comma 1 lettera i) D. Lgs. 15 novembre 1993 n. 507 l'indicazione della ditta riportata su di un cartello di dimensione superiore al mezzo metro quadrato posto in calce, sia pure non separatamente, ad un cartello esposto, per obbligo di legge, all'esterno di un cantiere edile. In tal caso, il cartello che non

contraddistingua la sede dell'azienda, nell'assolvere a prescrizione di legge che rendono obbligatoria l'esposizione presso ogni cantiere di apposito cartello con l'indicazione dei soggetti che prendono parte alla realizzazione delle opere edili, svolge una contemporanea e prevalente funzione pubblicitaria cui consegue la sua assoggettabilità al tributo.

*Art. 17 comma 1 lett. i) D. Leg. 15 novembre 1993 n. 507.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Imposta sulla pubblicità - Insegne di esercizi di attività commerciali e di produzione, completate da simboli e marchi – Esenzione - Condizioni.**

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. X  
Sentenza n. 88 del 09/03/2009, depositata il 06/05/2009  
Pres. Addari F., Rel. Mazzolani F.*

L'esenzione dall'imposta sulla pubblicità' prevista dal comma 1-bis dell'art. 17 D.Lgs. 507/93 (comma aggiunto dall'art. 10 legge n.448/2001) per le insegne degli esercizi di produzione e di vendita, si **estende** ai simboli e marchi di quanto negli stessi esercizi prodotto o commercializzato, purché contenuti nello stesso mezzo pubblicitario di superficie non superiore a cinque metri quadrati. La medesima esenzione, in base all'art. 2-bis D.L. 22.2.2002, n. 13, convertito nella legge 24.4.2002,n.75, si applica anche al canone per l'installazione di mezzi pubblicitari nei comuni che si siano avvalsi, in forza dall'art. 62 D.P.R. 15.12.1997, n. 446, della facoltà di sopprimere l'imposta sulla pubblicità sostituendola con il regime autorizzatorio che assoggetta canone le iniziative pubblicitarie.

*Art. 7, 1° comma e 17, comma 1 bis D. lgs 507/73.*

*Red. Massima, Amico M.*

\*\*\*



**Tributi locali - Contributi dovuti al consorzio di bonifica - Riscossione - Cartella di pagamento - Mancata trasposizione nella cartella di provvedimenti di natura generale - Difetto di motivazione - Non sussiste.**

*Comm. Trib. Prov.le di Reggio Emilia, Sez. III*  
*Sentenza n. 93/03/2009 depositata il 19/05/2009*  
*Pres. Preite A., Rel. Reggioni M.*

Non è nulla per difetto di motivazione la cartella esattoriale che esprime succintamente le ragioni della pretesa impositiva omettendo l'indicazione di provvedimenti di portata generale resi pubblici con tutte le modalità previste dalla legge e dal consorzio in quanto, gli interessati, già erano in condizione di prenderne conoscenza ed opporvisi.

*Art. 32 co. 1 lett. A) D. Lgs. 26 febbraio 1999 n. 46 - Art. 7 D. Lgs. 27 luglio 2000 n. 212.*

*Red. Massima, Ficarelli T.*

\*\*\*

**Comunicazione – Atto inidoneo per l'impugnativa davanti alle Commissioni Tributarie.**

*Comm. Trib. Prov.le di Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 101 del 27/04/2009, depositata il 21/05/2009*  
*Pres. Fratta U., Rel. D'Acunto L.*

Non è sufficiente ad instaurare un contenzioso tributario una lettera di comunicazione che nega l'esenzione della tariffa di igiene ambientale. Infatti, per la Commissione Tributaria Provinciale di Bologna, tale atto non costituisce atto impositivo perché non riveste le caratteristiche del D.L.vo 546/92, idonee per l'impugnativa davanti alle Commissioni Tributarie.

*D.L.vo 31.12.1992, n. 546.*

*Red. Massima, Amico M.*



Finito di stampare  
da Ramberti Arti Grafiche  
nel mese di Febbraio 2010

\*\*\*

© *Tutti i diritti riservati a favore della  
Commissione Tributaria Regionale  
per l'Emilia-Romagna*

*Vietata la riproduzione totale o parziale dell'opera  
senza l'approvazione della  
Commissione Tributaria Regionale  
per l'Emilia-Romagna*

CON LA COLLABORAZIONE



COORDINAMENTO DEGLI  
ORDINI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DELL' EMILIA-ROMAGNA