



MASSIMARIO 2011

**COMMISSIONE
TRIBUTARIA**

REGIONALE PER L'EMILIA-ROMAGNA

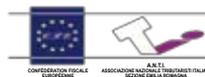




MASSIMARIO 2011

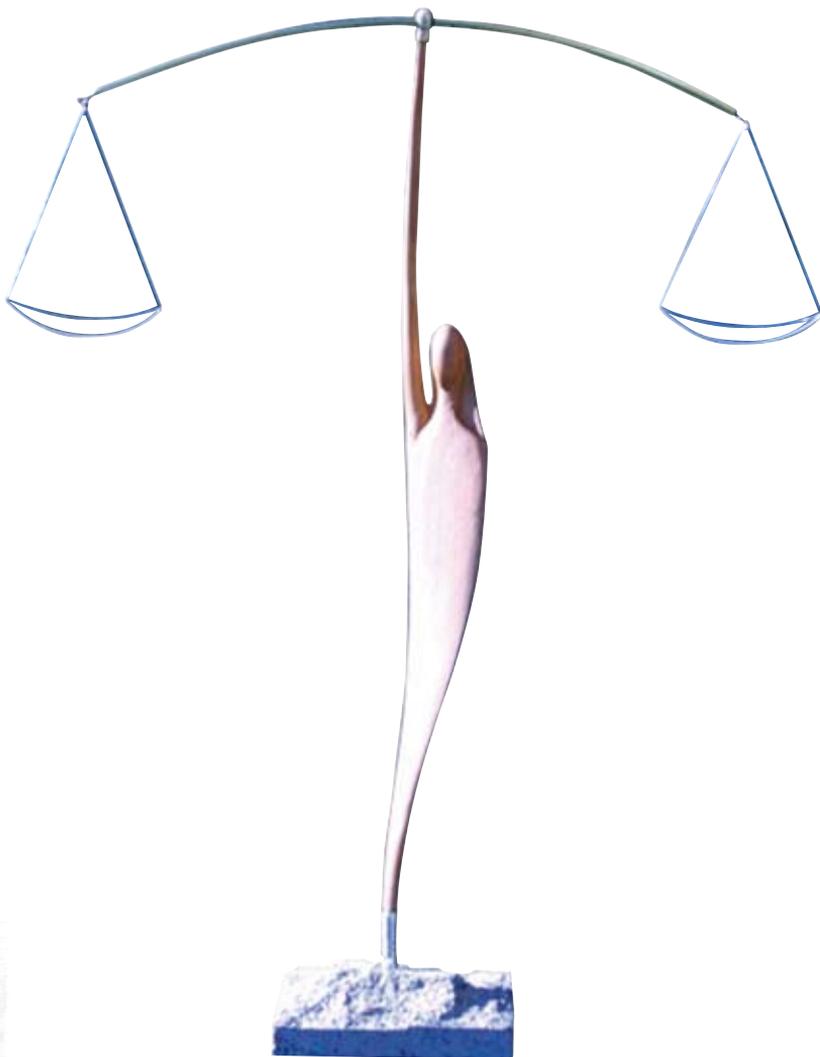
COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE
PER L'EMILIA-ROMAGNA

Con la collaborazione



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

Danilo BIANCOSPINO

Lorenzo DOCIMO

Daniela GOBBI*

Carlo PRONTI

Gianni TARRONI

PERSONALE DI SEGRETERIA

Nicolino IACOVACCIO

Responsabile

Paola SEDAN

Collaboratore

COLLABORATORI VOLONTARI ESTERNI

PRESSO L'UFFICIO DEL MASSIMARIO

Michele AMICO

Omero BELLUZZI

Lorenzo BIANCHI

Tiziana FICARELLI

Giantomaso GIORDANI

Patrizia PELLEGRINI

Silvia ROMBOLI

Paola SANTANDREA

Francesca TEODORANI

Elisa TONI

* attuale Presidente del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria





PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO 2011

Nell'accingermi a presentare, anche quest'anno, il volume del nostro Massimario per l'anno 2011, 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 (aggiornabile continuamente), 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 agevole consultazione e di sempre più gradevole veste tipografica, che faremo girare in tutta Italia, dopo la sua presentazione e distribuzione in occasione della ceri-

monia d'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario, che avrà luogo in data 3 marzo 2012, 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 esemplari, da me scelti tra quelli che da ben trentadue 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 perdurante arricchimento: le massime tratte dalle sentenze della Commissione tributaria centrale, Sezione decentrata presso la nostra Commissione tributaria regionale e presieduta dall'amico Avvocato distrettuale dello Stato Antonio Mancini.

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: in tale prospettiva, abbiamo iniziato a pubblicare anche le più significative risoluzioni dell'Ufficio del Garante del contribuente per l'Emilia-Romagna, appena rinnovato in senso monocratico, nella persona del dr. Francesco Pintor.

Aldo SCOLA

Consigliere di Stato

*Giudice presso il Tribunale superiore delle acque (in Cassazione)
Presidente della Commissione tributaria regionale per Emilia-Romagna*





UniCredit è lieta di contribuire anche quest'anno, come ormai da tempo, alla realizzazione del Massimario, pubblicazione che costituisce un "faro" per l'orientamento di 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 complimenti ed i nostri ringraziamenti per il grande impegno speso nella produzione di questa opera che risulta di grandissima utilità per tutti gli attori del processo tributario.

*Luca Lorenzi
Responsabile Territorio Centro Nord*





CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA
ASCOM PROVINCIA DI BOLOGNA

È con vivo piacere che Confcommercio Ascom provincia di Bologna partecipa, anche quest'anno, alla realizzazione di questa importante e quanto mai utile pubblicazione, che rappresenta un vero e proprio vademecum, una soluzione moderna e approfondita atta a fare chiarezza in questioni fondamentali per la vita delle imprese.

Con contributo di validi esperti il Massimario darà certamente un aiuto determinante per il corretto adempimento degli obblighi tributari e un sicuro ausilio ai nostri servizi al terziario.

Dare garanzia e tutela ai nostri Associati è, infatti, il nostro fine primario per affrontare al passo con i tempi le importanti sfide che ci attendono.

*Il Presidente
Enrico Postacchini*





CARISBO è orgogliosa di contribuire, anche quest'anno, alla redazione del Massimario 2011, 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 Pallotta*

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'G. Pallotta', written in a cursive style.





E' motivo di grande soddisfazione per Banca popolare dell'Emilia Romagna dare il proprio convinto sostegno alle iniziative per l'Inaugurazione dell'anno giudiziario tributario del Distretto Emilia Romagna e, in particolare, alla pubblicazione del Massimario.

Una efficiente ed efficace giustizia tributaria, oltre che svolgere un ruolo fondamentale per l'affermazione dei diritti e dei doveri dei cittadini, rappresenta una condizione necessaria per un armonico sviluppo economico. Siamo lieti di contribuire alla pubblicazione del Massimario, un importante strumento di formazione e di orientamento per tutti gli operatori del diritto tributario.

L'impegno di Banca popolare dell'Emilia Romagna a fianco della Commissione tributaria regionale per l'Emilia Romagna costituisce un'ulteriore testimonianza della continua attività sviluppata per il territorio, con un approccio che vede affiancare sostegno allo sviluppo dell'economia e sostegno alla sua costante crescita culturale.

*Banca Popolare dell'Emilia Romagna
Direzione Area Bologna*





L'A.N.T.I. - Associazione Nazionale Tributaristi Italiani è stata costituita il 13 giugno 1949, come comitato atipico, allo scopo di fornire supporto scientifico agli studi per la prima riforma tributaria post-Costituzione. Fu infatti il Ministro delle finanze Ezio Vanoni a stimolare il mondo universitario e professionale in tal senso. L'Associazione è oggi composta da cultori del Diritto Tributario di varia estrazione e provenienza professionale: cattedratici, magistrati, alti funzionari dell'Amministrazione, avvocati, dottori e ragionieri commercialisti, notai. Nella sua più che sessantennale storia, ha avuto illustri Presidenti quali: Giovanni Adonnino, Ernesto D'Albergo, Epicarmo Corbino, già maestro di economia e Ministro del tesoro, Ignazio Manzoni, Victor Uckmar, Giuseppe De Angelis, e fra i soci, Franco Gallo, Augusto Fantozzi, Giulio Tremonti e Vincenzo Visco, Ministri delle finanze, Gianni Marongiu, Sottosegretario alle Finanze, e tanti illustri cattedratici e professionisti. Attualmente è presieduta dal Prof. Mario Boidi, che è stato eletto per l'anno 2004 anche Presidente della Confédération Fiscale Européenne.

L'A.N.T.I., infatti, è socia della Confédération Fiscale Européenne, l'unico raggruppamento Europeo di consulenti tributari che opera a livello Comunitario.

L'Associazione, che ha sezioni in tutta Italia, si propone attraverso incontri di studio, convegni e pubblicazioni, di approfondire le tematiche fiscali, sotto il profilo scientifico, ma è attenta anche alle applicazioni professionali. Essa tiene, altresì, vivi i contatti con il Governo ed il Parlamento.

Un saluto ed un ringraziamento al Presidente Aldo SCOLA, ai Giudici della Commissione tributaria regionale ed al Direttore dell'Ufficio del Massimario, dott. Giancarlo FERRUCINI per la pubblicazione del volume, valido "strumento" di lavoro per i cultori del diritto tributario, la cui utilità è evidente sia per gli studiosi sia per gli operatori pubblici e privati.

Il Segretario Regionale
Rag. Mario Spera

A handwritten signature in black ink that reads 'Mario Spera'. The signature is written in a cursive style and is underlined with a single horizontal stroke.



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.

*Il Presidente
Dott. Pietro Cantarelli*





Confindustria Emilia-Romagna ha deciso di contribuire anche quest'anno alla pubblicazione del Massimario, che raccoglie le sentenze pronunciate dalla Commissione Tributaria regionale per l'Emilia-Romagna nel corso del 2011.

Il Massimario rappresenta uno strumento di lavoro di particolare rilievo sia per le imprese sia per gli addetti ai lavori, in quanto offre un panorama completo delle decisioni di giustizia tributaria e permette di disporre di un notevole patrimonio di giurisprudenza e massimazione.

Si tratta dunque di una pubblicazione utile anche alle nostre imprese, costantemente impegnate in comportamenti tributari corretti e coerenti, per approfondire i complessi temi della giustizia tributaria, anche alla luce della continua evoluzione dell'ordinamento italiano.

*Il Presidente
Gaetano Maccaferri*





C.S.I., società di servizi che opera nel settore delle fidejussioni, anche a favore dell'Amministrazione finanziaria, è onorata di contribuire alla realizzazione del Massimario 2011, punto di riferimento non solo per i professionisti che si occupano di diritto tributario, ma anche per le aziende nostre clienti, che possono trovare in questa pubblicazione uno strumento robusto ed autorevole, utile a seguire correttamente le regole dell'ordinamento tributario.

Nel complimentarci con il Direttore dell'Ufficio del Massimario per l'impegno profuso, che ci consente di avere questa encomiabile opera, desideriamo ringraziare il Presidente Aldo Scola e i suoi collaboratori per averci annoverato fra i sostenitori del Massimario 2011.

Ivan Piccinini

*Gli Amministratori
Ignazio Calcagno*

Antonello Piccinini



INDICE

<i>Presentazione del Massimario</i>	Pag.	4
<i>Legenda</i>	Pag.	16
 Accertamento IVA/Redditi		
<i>Accertamento analitico/induttivo – induttivo</i>	Pag.	17
<i>Accertamento bancario</i>	Pag.	28
<i>Accertamento con adesione</i>	Pag.	30
<i>Accertamento simulazione – elusione – abuso del diritto</i>	Pag.	32
<i>Accertamento sintetico e redditometro</i>	Pag.	35
<i>Accertamento società di comodo</i>	Pag.	41
<i>Accertamento studi di settore e parametri</i>	Pag.	46
<i>Autotutela</i>	Pag.	56
 ILOR		
	Pag.	59
 IRES – IRPEG		
<i>Accertamento di valore nella cessione di immobili</i>	Pag.	62
<i>Enti non commerciali onlus</i>	Pag.	63
<i>Qualificazione dei costi - requisiti per la deduzione</i>	Pag.	66
<i>Rimborsi imposte dirette</i>	Pag.	74
 IRPEF		
<i>Deduzione e detrazione fiscale per oneri</i>	Pag.	75
<i>Plusvalenze e dichiarazione</i>	Pag.	79
<i>Redditi diversi</i>	Pag.	82
<i>Redditi d'impresa</i>	Pag.	86
<i>Residenza fiscale estera fittizia</i>	Pag.	90
<i>Tassazione separata</i>	Pag.	91
 IVA		
<i>Agevolazione prima casa</i>	Pag.	94
<i>Applicazione imposta ed aliquote</i>	Pag.	96
<i>Cessioni intracomunitarie ed extracomunitarie</i>	Pag.	100
<i>Crediti e rimborsi d'imposta</i>	Pag.	102
<i>Fatture relative ad operazioni inesistenti</i>	Pag.	105

Notifiche atti e processo tributario Pag. 111

Registro – Ipotecastali – Donazioni e Successioni – INVIM

Accertamento valore e liquidazione imposta Pag. 130

Agevolazioni Pag. 140

Agevolazioni trasferimento aree edificabili in comparto Pag. 151

Decadenza potestà accertativa Pag. 154

Donazioni liberalità successioni Pag. 155

Imposte ipotecastali Pag. 156

Registrazione atti Pag. 158

Riqualificazione di atti Pag. 163

Valutazione automatica Pag. 171

Riscossione

Cartella di pagamento ed ingiunzione fiscale Pag. 172

Fermo Amministrativo - Ipoteca Pag. 182

Sanatorie definizioni condono Pag. 186

Sanzioni Pag. 189

Scudo Fiscale Pag. 196

Statuto del contribuente Pag. 197

Tributi locali

ICI Pag. 200

Altri tributi locali Pag. 204

Provvedimenti del garante Pag. 207



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>Massimatore: Docimo L.</i>	<i>REDATTORE MASSIMA</i>

ACCERTAMENTO IVA / REDDITI

ACCERTAMENTO ANALITICO/INDUTTIVO - INDUTTIVO

Accertamento induttivo - Se fondato soltanto sulla ricostruzione di medie ponderate fra costi della merce e percentuali di sconto è sfornito dei requisiti *ex lege*.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. X
Sentenza n. 111 del 10/09/2010
Pres. Ferretti G., Rel. Cremonini C.

Dopo la verifica a carico di un esercizio di vendita al minuto di abbigliamento per adulti, l'accertamento dichiaratamente induttivo è risultato fondato su calcoli astratti invece che muovere da dati certi facilmente acquisibili e poi procedere per via induttiva su quanto rimasto non noto. Di qui l'illegittimità dell'accertamento, confermata anche in secondo grado.

Massimatore: Pronti C.



**IRPEF - Accertamento induttivo fondato sull'acquisto di immobili
- Va ridotto in relazione alla provata assunzione di parte della spesa
della madre.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. II
Sentenza n. 90 del 20/09/2010
Pres. e Rel. Alessandrini A.*

Avendo il contribuente dimostrato documentalmente che parte del costo di due immobili (elemento su cui l'Ufficio aveva fondato l'accertamento induttivo per l'anno 2003) era stato sostenuto dalla madre, l'importo accertato va ridotto in proporzione.

Massimatore: Pronti C.

Accertamento ispezioni verifiche - Avviso di accertamento - Mancata allegazione del P.V.C. già notificato alla parte - Illegittimità dell'accertamento - Non sussiste.

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. IV
Sentenza n. 178/04/2011 depositata il 27/11/2010
Pres. Tarquini G., Rel. Manfredini R.*

E' legittimo l'avviso di accertamento che contenga, nella motivazione, un espresso richiamo ad un Processo Verbale di Contestazione già notificato alla parte ma non allegato all'atto impositivo impugnato.

Massimatore: Ficarelli T.



IVA - IRAP - Studi di settore - Scostamento dell'ammontare dei ricavi irrilevante - Avviso di accertamento - Illegittimo.

Comm. trib. prov. Bologna, sez. VI
Sentenza n. 210/06/2010 depositata il 27/12/2010
Pres. Martinelli A., Rel. Fanti L.

Difettando il presupposto della grave incongruenza tra ricavi dichiarati e ricavi fondati sugli studi di settore, l'avviso di accertamento è illegittimo e, pertanto, deve essere annullato.
Lo scostamento di una percentuale inferiore al 20% non si può definire grave, concetto che implica una percentuale significativa.

Massimatore: Tarroni G.

Avvisi d'accertamento - Motivazione "per relationem" - Omessa allegazione di documentazione richiamata - Nullità - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. VI
Sentenza n. 110/06/2010 depositata il 31/12/2010
Pres. Piscopo R., Rel. Larini E.

È illegittimo per vizio di motivazione l'avviso d'accertamento che, senza contenere la necessaria allegazione della documentazione relativa, presenti un doppio richiamo *per relationem* alle risultanze di autonome verifiche, effettuate nei confronti di soggetti terzi, non conosciute dal contribuente e solo enunciate nel successivo processo verbale di constatazione elevato nei confronti di questo.

Massimatore: Bianchi L.



Accertamento analitico induttivo - Natura delle presunzioni - Necessità di caratteristiche di gravità precisione e concordanza.

Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio I
Sentenza n. 64 depositata il 21/01/2011
Pres. e Rel. Mancini A.

Alla base del procedimento presuntivo dell'accertamento debbono porsi quei fatti certi, ma insufficienti al fine dell'applicazione della norma giuridica, che possono costituire il punto di partenza del ragionamento del giudice, per ricavarne l'esistenza di altri fatti effettivamente rilevanti rispetto alla fattispecie sottoposta al suo giudizio.

Tale ragionamento deve poi essere condotto sulla base della regola della ragionevole probabilità che il fatto giuridicamente rilevante, non direttamente dimostrato, segua, proceda, accompagni o escluda un altro fatto, direttamente dimostrato. Deve esistere un nesso logico, di necessità o quanto meno di alta probabilità, tra fatto base della presunzione e fatto al quale si vuole arrivare attraverso il ragionamento presuntivo.

Massimatore: Mancini A.

IRES - Mancata qualificazione del lavoratore come dipendente - Mancanza di prove del rapporto gerarchico - Rischio di impresa.

Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza n. 09 del 17/01/2011 depositata il 26/01/2011
Pres. Lugli M., Rel. Brighenti F.

Incombe sull'Amministrazione finanziaria fornire validi elementi di prova atti ad affermare il rapporto di subordinazione tra datore di lavoro e lavoratore atteso che, è inattendibile imputare la "mancanza del rischio d'impresa" e non indicare elementi di prova idonei a supportare tale assunto. Nella fattispecie, la CTR di Modena, ha accolto il ricorso di parte attrice in quanto, nell'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio non sono stati indicati alcuni elementi necessari per l'imputazione della fattispecie rilevata (ad esempio, come venivano retribuiti i soggetti che hanno prestato il proprio lavoro), atti a sottolineare un rapporto di lavoro di tipo subordinato che avrebbe evidenziato la "mancanza di rischio di impresa".

d.l. 30/08/1993, nr. 331 conv. in L. 29/10/1993 n. 427; Art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 29/09/1973, n. 600.

Massimatore: Amico M.

Attività di taxista - Accertamento IRPEF/ILOR - Parametri di riferimento - Contraddittorietà - Determinazioni fiscali - Mediante criteri equitativi - Fondati su elementi notori - Legittimità - Implicazioni - Effetti.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 203 depositata il 31/01/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Conferma Comm. trib. II grado Ferrara, sez. III dec. n. 74/1991.

In presenza di contrapposti parametri estremamente contraddittori, concernenti l'accertamento dei redditi di un taxista, ai fini IRPEF ed ILOR, non si possono che adottare criteri equitativi, basati su esperienze notorie, trattandosi di varianti imprecisabili, ma sicuramente indici di maggior reddito, rispetto a quello minore dovuto ad un più limitato chilometraggio, mentre l'eventuale sopravvenienza attiva, derivante dal rimborso di un'imposta di fabbricazione ex artt. 2, 3 e 4, d.m. Finanze 3 agosto 1950, come plusvalenza prevista pure dal mod. 740 (nella specie: all'epoca vigente), quadro G/1 - regime *forfettario*, non avrebbe potuto che determinare un minor costo per l'acquisto di carburante, con correlativa rilevanza fiscale, dal momento in cui il relativo rimborso fosse ricaduto nell'esercizio successivo a quello dell'anno di riferimento, indipendentemente dalla determinazione reddituale *forfettaria*.

D.m. Finanze 3 agosto 1950, artt. 2, 3 e 4.

Massimatore: Scola A.



IRPEF - Accertamento in capo ai soci di distribuzione di utili extracontabili accertati nell'ambito di società a ristretta base familiare - Esistenza di fatti costituenti reato - Raddoppio dei termini per l'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 22/02/11 del 01/02/2011
Pres. Battaglino F, Rel. Magalotti M.

L'avvenuta denuncia penale da parte dell'ufficio ex art. 331 cpp per violazione da parte del contribuente configurante un reato previsto dal D.Lgs. 74/2000 comporta che i termini per l'accertamento risultano raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione.

Ciò in base a quanto previsto dal 3° comma dell'art. 43 del DPR 600/73 aggiunto dall'art. 37 comma 24 del DL 223/2006 convertito in Legge 248/2006 in vigore dal luglio del 2006 ma applicabile a decorrere dal periodo di imposta per il quale alla data del predetto decreto erano ancora pendenti i termini di accertamento di cui al 1° e 2° comma dell'art. 43.

Il riferimento a quella complicità che normalmente avvince i membri di un gruppo ristretto e che non può non presiedere anche alla spartizione degli utili extracontabili, posto alla base della giurisprudenza della cassazione nel giustificare la legittimità della richiamata presunzione, è ovviamente superfluo nel caso di una società con unico socio non dovendo questi concertare con altri le scelte societarie, facendo esclusivamente capo allo stesso ogni potere di decisione, con la conseguenza di rafforzare la fondatezza del nesso presuntivo.

D.lgs. 74/2000; art. 37 comma 24 d.l. 223/2006 conv. in Legge 248/2006;
Art. 7 D.lgs. 546/92.

Massimatore: Teodorani F.



IVA - Avviso di accertamento - Presunta omessa fatturazione per vendite, ritenute effettuate sottocosto, di auto usate - Ricarico automatico sul costo - Illegittimo.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII
Sentenza n. 14/18/2011 depositata il 7/02/2011
Pres. Sinisi N., Rel. Niederhausern M.*

Il ricarico di vendita di macchine usate non può essere automatico. Per ragioni commerciali (vendita di nuovo o vendita di usato giacente da tempo) è, infatti, possibile vendere sottocosto o alla pari. Attribuire ricavi in automatico a macchine usate non risulta, pertanto, logico e coerente.

Massimatore: Tarroni G.

Accertamento ispezioni verifiche - Mancata produzione di documentazione richiesta dall'Ufficio - Impossibilità per cause non imputabili al contribuente - Prova dell'impossibilità - Grava sul contribuente.

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 18/02/2011 depositata il 10/02/2011
Pres. Folloni T., Rel. Calvi Di Coenzo P.*

E' legittima la ricostruzione del volume d'affari operata dall'Ufficio in via induttiva qualora il contribuente non dimostri di non esser stato in grado di presentare la documentazione richiestagli per causa a lui non imputabile.

Art. 32 d.P.R. 29/09/1973 n. 600.

Massimatore: Ficarelli T.



Accertamento liquidazione controlli - Studi di settore - Sussistenza di gravi incongruenze fra ricavi dichiarati e quelli desumibili dalle caratteristiche dell'attività o dagli studi di settore - Presenza di contabilità formalmente regolare - Accertamento induttivo - Legittimità - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. IV
Sentenza n. 40/04/2011 depositata il 01/03/2011
Pres. e Rel. Lasagni G.

E' legittimo l'accertamento effettuato con il metodo cd. induttivo, anche in presenza di contabilità formalmente regolare, qualora i recuperi d'imposta siano fondati sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta ovvero dagli studi di settore.

Art. 39 co. 1 lett. D) d.P.R. 29/09/1973 n. 600 - Art. 62 bis d.l. 331/1993.

Massimatore: Ficarelli T.

Accertamento induttivo - Studi di settore congrui e coerenti verificati dall'Ufficio - Illegittimità dell'accertamento induttivo.

Comm. trib. prov. Ravenna, sez. I
Sentenza n. 61/01/11 depositata il 26/3/2011
Pres. Ziniti R., Rel. Bordini E.

Nel caso in cui gli studi di settore siano congrui e coerenti e l'Ufficio abbia verificato la correttezza dei dati è illegittimo l'accertamento ai sensi dell'art.39 comma 1, lett d), DPR 600/73 per violazione dell'espresso divieto stabilito dall'art.10, comma 4-bis, L.n.146/98 in mancanza dei presupposti previsti da tale ultima norma.

Art.39 comma 1, lett d), d.P.R. 600/73; art.10, comma 4-bis, L.n.146/98.

Massimatore: Santandrea P.

Accertamento imposte dirette - Contestazione di fatti desunti da “rubrica e schede mobili” - Insufficienza della prova - E’ tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 106/02/11 del 06/04/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Gasperi F.

Le scritture prive di sottoscrizione, intestazione e data certa non possono rientrare nel novero delle scritture private aventi valore giuridico formale con effetti probatori, neppure quando non ne sia stata impugnata la provenienza dalla parte a cui vengono opposte.

Dunque la “scheda mobile” non ha gli effetti probatori propri della scrittura privata.

E’ pacifico nella giurisprudenza che “...la inattendibilità della contabilità aziendale e quindi l’accertamento induttivo possono essere fondati sulla documentazione reperita presso terzi, purchè simile documentazione sia esibita in giudizio...è però necessario che l’A.F. fornisca elementi da cui sia possibile dedurre con consequenzialità che la documentazione reperita rifletta operazioni effettive...”, il che non è avvenuto nel caso di specie.

Art. 39 d.P.R. 600/73; art. 2729 c.c.; Cass. 8620 del 12/10/96.

Massimatore: Teodorani F.



Accertamento analitico-induttivo - Attività di ristorazione - Presunzione non supportata da elementi gravi precisi e concordanti - Risultanze degli studi di settore congrui e coerenti - Illegittimità dell'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 87/01/11 del 28/04/2011
Pres. Casula P., Rel. Gasparini G.

L'accertamento analitico-induttivo fondato sulla ricostruzione induttiva dei corrispettivi in funzione dell'acquisto delle materie prime e dunque dei pasti serviti, basato sulla considerazione della grave e perdurante antieconomicità della gestione, peraltro non propriamente esatta in punto di fatto (effettuazione per obbligo contrattuale di notevoli investimenti per manutenzione dell'immobile e relative pertinenze), a fronte della congruità e coerenza della dichiarazione ai fini della normativa sugli studi di settore, nonché della coerenza di quanto dichiarato in base ad altra ricostruzione induttiva spesso utilizzata dall'Amministrazione Finanziaria quale il cd. tovagliometro, privano l'accertamento dei requisiti richiesti dalla legge per la sua legittimità (gravità, precisione e concordanza).

Art. 39 comma 1 lett. d) d.P.R. 600/73; art. 62 sexies L. 427/93.

Massimatore: Teodorani F.

Accertamento analitico-induttivo - Inattendibilità dei dati dichiarati negli studi di settore - Non è tale da inficiare la regolare contabilità - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 96/01/11 del 02/05/2011
Pres. Barone F.R., Rel. Matranga F.

La mera discordanza dei dati inseriti dal contribuente per il calcolo degli studi di settore non è elemento sufficiente a giustificare l'attività di accertamento posta in essere dall'ufficio, ma, perché i dati possano essere considerati inattendibili, occorre che tale discordanza determini in concreto un'incongruenza dei risultati della dichiarazione.

Trattasi di presunzione che opera a favore del contribuente che, in mancanza di elementi di segno contrario, non consente di ritenere sussistente l'inattendibilità dei dati dichiarati che legittimino l'azione accertativa ai sensi dell'art. 39 comma 1 del DPR 600/73.

Art. 39 comma 1 lett. b) e d) del d.P.R. 600/73; art. 62 sexies d.l. 331/93.

Massimatore: Teodorani F.

Accertamento induttivo per omesse presentazioni dichiarazioni - Responsabilità dei soci cedenti le quote ad un soggetto non conosciuto all'anagrafe tributaria - Non sussiste - Onere della prova in ordine al coinvolgimento dell'illecito - Risulta a carico dell'amministrazione finanziaria.

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 100/01/11 del 05/05/2011
Pres. Mariotti C., Rel. De Cono M.*

In presenza di cessionario di quote non identificato all'Anagrafe Tributaria, non sussiste alcuna prova non già e non solo della falsità delle generalità fornite dal cessionario, ma soprattutto del coinvolgimento delle cedenti nell'illecito.

Le cedenti le quote debbono dunque essere dichiarate carenti di legittimazione passiva in relazione alle pretese impositive accertate dall'Ufficio.

Art. 39 2° comma d.P.R. 600/73.

Massimatore: Teodorani F.



ACCERTAMENTO BANCARIO

IRPEF - Accertamenti bancari - Onere della prova.

Comm. trib. reg., sez. I
Sentenza n. 10 del 13/05/2010 depositata l'8/02/2011
Pres. Scola A., Rel. Tarroni G.

Ove il reddito è determinato con l'ausilio degli accertamenti bancari, sussiste presunzione legale relativa e grava sul contribuente provare quanto asserito dall'ufficio in sede di quantificazione del reddito imponibile. In base a tale principio, la CTR Emilia Romagna ha rigettato l'appello del contribuente confermando quanto ribadito dai giudici in primo grado.

L. 413/1991.

Massimatore: Amico M.

IVA - IRAP - Indagini bancarie - Assenza di autorizzazione Ispettore compartimentale - Principio di inutilizzazione prova irritualmente acquisita - Esclusione.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XX
Sentenza n. 75/20/2011 depositata il 19/08/2011
Pres. Messini D'Agostini P., Rel. Gardini A.

L'autorizzazione dell'Ispettore compartimentale alle indagini bancarie, prevista dall'art.51, comma 2, n.7) del d.P.R. 26 ottobre 1972. n.633, attiene, secondo autorevole giurisprudenza, ai rapporti interni degli uffici e non preclude quindi l'opponibilità a terzi delle informazioni in tal modo raccolte. Tale interpretazione è corroborata anche dalla constatazione che in materia tributaria non vige il principio della inutilizzabilità della prova irritualmente acquisita sancito nel codice di procedura penale (cfr. in tal senso, Corte di Cassazione sent. n. 4987 del 1° aprile 2003).

d.P.R. n. 600/1973, art. 39; d.P.R. n. 633/1972, art. 54; d.lgs. n. 546/1992, art. 7 - Cass., sent. 1° aprile 2003 n. 4987.

Massimatore: Belluzzi O.

IRPEG - IRAP e IVA - Verifica fiscale - Utilizzo “per relationem” del p.v.c. - Legittimità - Indagine bancaria - Mancanza di contraddittorio - Legittimità - E’ tale.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XI
Sentenza n. 82/11/2011 depositata il 16/09/2011
Pres. Salvadori M.C., Rel. Brioli G.*

E’ legittimo l’utilizzo “per relationem” del p.v.c. ed è riconosciuto dalla Suprema Corte allorquando, stante la conoscenza da parte del contribuente dello stesso p.v.c. e degli atti da esso richiamati, l’ufficio ne condivide le ragioni di fatto e di diritto che suffragano la pretesa impositiva e quindi la omessa nuova riedizione di tali ragioni realizza una semplice “economia di scrittura”.

Del pari infondata è la doglianza della società sul mancato contraddittorio nel corso delle indagini bancarie, non sussistendo obbligo a carico dell’A.F. in quella fase del procedimento.

d.P.R. n. 600/1973, art. 32, comma 1 n. 2 - l. n. 28/1999, art. 25 - L. 311/2004 n.311, art. 1 - Cass., sent. n. 11994/2003 - Cass., sent. n. 22179/2008.

Massimatore: Belluzzi O.



ACCERTAMENTO CON ADESIONE

Imposta di registro - Liquidazione per tardiva registrazione di scrittura privata - Non è atto di accertamento e come tale non è suscettibile di adesione ex d.lgs 218/1997.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. I
Sentenza n. 5 del 10/06/2010
Pres. Giorgi M.S., Rel. Tarroni G.

Correttamente alla registrazione d'ufficio di una scrittura privata prodotta innanzi all'a.g.o. sono state applicate l'aliquota del 3% (art. 9 della Tariffa Parte I allegata al D.P.R. 131/1986) e la sanzione del 120% dell'imposta evasa ex art. 69 del medesimo D.P.R. 131/1986. Trattandosi di liquidazione, invece di atto di accertamento, non è suscettibile di adesione ex Dlgs 218/1997.

Massimatore: Pronti C.

Istanza di accertamento con adesione ad impulso del contribuente e/o dell'Ufficio - Esperibilità *una tantum* - Legittimità - Sussiste.

Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 219/02/10 depositata il 08/10/2010
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.

Non può procedersi alla proposizione di istanza di accertamento con adesione successivamente al diniego espresso dal contribuente in ordine alla possibilità di definizione agevolata proposta dall'Ufficio con proprio invito a comparire di cui all'art. 5 del D. Lgs 218/97 formulato prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, atteso che l'una procedura esclude l'altra.

Art. 5, D. Lgs 218/97.

Massimatore: Pellegrini P.



Avvisi accertamento per IVA - IRPEF - IRAP- Addizionali comunale e regionale anni 2001/2003 - Omessa presentazione dichiarazione - Rideterminazione induttiva del reddito di lavoro autonomo e volume d'affari - Legittimità - Accertamento con adesione - Termini e decorrenze - Carezza di motivazione - Inesistente - Eccezione di mancato ricorso a consulenza - Infondata.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. I
Sentenza n. 115/01/10 depositata il 16/12/2010
Pres. Giorgi M.S., Rel. Albertini L.

Il termine per l'eventuale accertamento con adesione decorre dalla data di deposito delle sentenze che dichiarano estinto il giudizio con remissione della parte ricorrente nei termini di legge previsti dall'art. 6 del d.lgs. 218/97. Qualora il contribuente non dia corso entro tale data ai conseguenti adempimenti, legittimamente il giudice passa all'esame di merito. Non può essere ritenuta carente di motivazione la sentenza che si basi sugli atti del giudizio, ne' si può censurare il mancato ricorso a consulenza tecnica qualora il ricorrente non produca la documentazione sulla quale esperirla.

d. lgs. n. 218/97.

Massimatore: Docimo L.



ACCERTAMENTO SIMULAZIONE - ELUSIONE -
ABUSO DEL DIRITTO

I.R.E.S. - Costi indeducibili - Spese pubblicità: errata qualificazione.

Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza 67 depositata il 15/03/2007
Pres. De Marco E., Rel. Previdi C.

L'Amministrazione finanziaria non può sindacare nel merito le decisioni dell'assemblea sociale riguardanti la distribuzione degli utili e le successive operazioni di finanziamento contratte dalla società con la propria controllante, allorché non si ravvisino specifiche violazioni a norme anti-elusive. Mette conto inoltre notare che le spese sostenute per la sponsorizzazione di squadre sportive sono da considerarsi non spese di rappresentanza bensì costi di natura pubblicitaria.

Comm. trib. Reg., sez. I
Sentenza n. 49 del 05/05/2008 depositata il 09/07/2008
Pres. Ferraretti G., Rel. Tarroni G.

E' prerogativa dell'assemblea dei soci deliberare la distribuzione della riserva straordinaria formata con utili in precedenza accantonati e reperire, nel contempo, finanziamenti anche fruttiferi dagli stessi soci per il buon andamento operativo della società distributrice. Ragione per cui, nella fattispecie, gli interessi maturati su tali finanziamenti sono interamente deducibili dal reddito; perché non influiscono sulla portata della norma antielusiva, che *precetta* l'ineducibilità degli interessi qualora le somme distribuite ai soci provengano da voci del patrimonio diverse da quelle costituite con utili realizzati dalla società.

Inoltre, quando una società sponsorizzata gode di conoscibilità in vaste aree di mercato nazionale e internazionale, non possono essere riqualificate come spese di rappresentanza le spese sostenute per la pubblicità di una società sportiva dilettantistica solo perché non c'è un incremento immediato e diretto correlato ai ricavi, atteso che tale aspetto, oltre al fatto della onerosità dell'accordo e alla riconducibilità alle prestazioni corrispettive e quindi deducibili dal reddito, è stato già definito anche da una disposizione legislativa che ha riconosciuto al soggetto erogante un importo annuo fiscalmente deducibile fino a € 200.000,00 a favore della associazioni sportive dilettantistiche.

Per i motivi sopra esposti i giudici di appello, in relazione al gravame presentato dall'Ufficio, hanno rigettato l'appello confermando la sentenza l'impugnata.

Art. 37bis d.P.R. 600/73; L. 289/2002 .

Massimatore: Amico M.

Avviso di accertamento IVA - IRPEG - IRAP 2003 - Elusione - Inesistenza valide ragioni economiche - Legittimità.

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XVIII
Sentenza n. 92/18/10 depositata il 30/11/2010
Pres. Lelli B., Rel. Tarroni G.*

E' da ritenere legittimo l'accertamento dell'ufficio in presenza di operazioni impostate attraverso negozi giuridici indiretti e collegati, privi di qualsiasi scopo economico legato all'attività imprenditoriale svolta, che permettono di trasferire costi da una società all'altra, creando perdite fittizie a carico della controllante, con lo scopo di determinare vantaggi fiscali attraverso l'elusione di imposte.

Massimatore: Docimo L.



IVA - Avviso di accertamento - Abuso del diritto - Regime sanzionatorio - Incertezza applicativa - Disapplicazione.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII
Sentenza n. 25/18/2011 depositata il 14/03/2011
Pres. Sinisi N., Rel. Torsello B.*

Hanno natura elusiva le operazioni con le quali anche attraverso strumenti riconosciuti leciti civilisticamente si addivenga alla violazione delle norme disciplinanti la rivalsa, atteso che devono considerarsi nulli i patti diretti a modificare il meccanismo della rivalsa. E' legittima la disapplicazione delle sanzioni in presenza di condizioni di incertezza sulla portata della norma sanzionatoria nel cui ambito di applicazione è riconducibile la violazione del principio dell'abuso del diritto.

*D.P.R. 633/72 art. 18; D.P.R. 600/72 art. 37 bis.
Cass. trib., sent. 07 agosto 2009, n. 1820; C. t.p. Treviso, sez. VII, sent. 22 aprile 2009.*

Massimatore: Toni E.

IVA - Leasing nautico - Abuso del diritto - Società finanziaria.

*Comm. trib. regionale, sez. I
Sentenza n. 51 dell'11/02/2011 depositata il 24/03/2011
Pres. Ferrucini G., Rel. Albertini L.*

Il comportamento finalizzato ad ottenere un risultato contrario alle disposizioni fiscali, inteso anche come "abuso del diritto", non può essere imputato ad una società di leasing che ha finanziato un contratto di *Leasing nautico*, la cui funzione ed attività primaria di tale impresa è quella finanziare il bene acquistato da un terzo. Ergo, sarà sempre cura dell'Ufficio, sul quale incombe l'onere della prova, dimostrare che detta impresa ha tenuto un comportamento finalizzato ad ottenere un risultato contrario alle disposizioni fiscali corroborato dall'animo di frodare l'erario. Con la pronuncia in argomento, la CTR Emilia Romagna ha ritenuto illegittimo e infondato l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio riformando, nel contempo, la sentenza dei giudici di prime cure ed appellata dal contribuente.

Art. 37bis, d.P.R./73; Art. 7, 4° co, d.P.R. 633/72 (modif. art. 46, L. 342/2000).

Massimatore: Amico M.

ACCERTAMENTO SINTETICO E REDDITOMETRO

Accertamento sintetico ex art. 38, comma 4 d.P.R. 600/1973 - Resta confermato se il contribuente non produce prove a conforto delle giustificazioni dedotte in giudizio.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III
Sentenza n. 92 del 24/09/2010
Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F.A.*

Se l'accertamento sintetico è stato dall'Ufficio fondato su rilevanti investimenti immobiliari, va confermata la pronuncia dei primi giudici (che avevano ridotto il reddito accertato all'importo proposto in via conciliativa dell'Ufficio, ma rifiutato dal contribuente) perché il contribuente non ha fornito alcuna prova circa il più contenuto prezzo realisticamente pagato per acquistare un fondo rispetto al più elevato importo indicato in rogito allo scopo di scoraggiare l'esercizio del diritto di prelazione da parte dei confinanti.

Massimatore: Pronti C.

Accertamento ex art. 38, comma 4, d.P.R. 600/73 - Qualificazione dei redditi accertati - Necessità - Non sussiste.

*Comm. Trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n191/2/10, depositata il 08/10/2010
Pres. Battaglino F., Rel. Piccioni C.*

Non è obbligo dell'Amministrazione Finanziaria che determini un maggior reddito ex art. 38, comma 4, d.P.R. 600/73 individuare la categoria reddituale cui imputare quel maggior reddito, mentre è facoltà del contribuente dimostrare documentalmente che lo stesso è costituito in tutto od in parte da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.

d.P.R 600/73, art. 38, commi 4 e 5.

Massimatore: Pellegrini P.



Avvisi d'accertamento - Accertamento da redditometro - Motivazione dell'avviso - Mancata replica alle giustificazioni del contribuente - Nullità - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. VII
Sentenza n. 165/07/2010 depositata il 10/12/2010
Pres. Laguardia G., Rel. Albino Volpi M.

La determinazione del reddito effettuata sulla base dell'applicazione della metodologia sintetico-induttiva di cui all'art. 38, commi 4 e 5, del d.P.R. 600/1973 e del d.P.C.M. 23 dicembre 1992 (cosiddetto "redditometro") impone di richiedere al contribuente, a pena di nullità, chiarimenti da inviare per iscritto sulle ragioni che giustificano un reddito dichiarato inferiore a quello risultante dal "redditometro". Qualora il contribuente, ottemperando all'invito, provveda a trasmettere all'Ufficio le proprie deduzioni, la motivazione dell'eventuale avviso d'accertamento deve contenere un'adeguata replica tale da superare le credibili deduzioni della parte. In mancanza, l'atto impositivo deve essere considerato nullo per difetto di motivazione.

d.P.R. 600/1973, art. 38, commi 4 e 5.

Massimatore: Bianchi L.

Accertamento sintetico - Indici di ricchezza costituiti da beni di prima necessità - Assenza di ulteriori elementi a sostegno dell'accertamento - Insufficienza della presunzione redditometrica - Illegittimità dell'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 05/02/11 del 11/01/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.

In presenza di dimostrazione da parte del contribuente che gli indici di spesa assunti a base del calcolo reddito metrico, abitazione principale ed autovettura nella fattispecie, non debbano essere considerati quali indicatori rivelatori di ricchezza non dichiarata, ma beni di prima necessità, non è logico argomentare che il soggetto, per affrontare la spesa per il mantenimento di tali beni, debba disporre di risorse finanziarie spropositate e pari almeno a cinque volte a quelle realmente necessarie

a copertura dei reali costi.

Deve concludersi per l'inadeguatezza degli indici di spesa presi in esame utilizzati in modo non corretto e quantomeno insufficienti a stimare induttivamente la capacità contributiva, senza che siano stati neppure affiancati da altre prove, capaci di darne "struttura" ed elevare lo strumento a presunzione grave, precisa e concordante.

Art. 38 comma 4 d.P.R. 600/73.

Massimatore: Teodorani F.

Avviso d'accertamento - Redditometro - Ricostruzione documentale delle spese - Superamento della presunzione legale - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX

Sentenza n. 20/09/11 depositata il 10/3/2011

Pres. Cavani I., Rel. Bandini I.

Una verosimile ricostruzione documentale delle spese effettivamente sostenute per il mantenimento dei beni oggetto di un accertamento sintetico (cosiddetto "redditometro"), se inquadrata nell'ambito di un'attività di lavoro subordinato esercitata dal contribuente, consente di superare la presunzione legale di cui all'art. 38, commi 4 e 5, del d.P.R. 600/1973. Tale disposizione non può infatti interpretarsi nel senso di limitare la prova contraria del contribuente alla sola dimostrazione dell'esistenza di altri redditi rispetto a quelli dichiarati, poiché tale limitazione sarebbe contraria al diritto di difesa ed al principio di capacità contributiva di cui agli articoli 24 e 53 della Costituzione.

d.P.R. 600/1973, art. 38, commi 4 e 5.

Massimatore: Bianchi L.



Accertamento imposte dirette - Redditometro - Presunzione semplice - Inversione dell'onere della prova - E' tale.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio I
Sentenza n. 984 depositata il 16/05/2011
Pres. e Rel. Mancini A.*

In tema di accertamento dell'imposta sui redditi ed al fine della determinazione sintetica del reddito annuale complessivo, secondo la previsione dell'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - che consiste nell'applicazione di presunzioni semplici, in virtù delle quali (art. 2727 cod. civ.) l'ufficio finanziario è legittimato a risalire da un fatto noto (nella specie, l'esborso di rilevanti somme di denaro per l'acquisto di beni) a quello ignorato (sussistenza di un certo reddito e, quindi, di capacità contributiva) -, la presunzione semplice genera l'inversione dell'onere della prova, trasferendo al contribuente l'impegno di dimostrare che il dato di fatto sul quale essa si fonda non corrisponde alla realtà.

L'acquisto in comunione legale da parte dei coniugi di un immobile di ingente valore consente all'Amministrazione l'accertamento presuntivo nei confronti del marito della percezione di redditi non dichiarati necessari all'accumulazione dell'intera somma utilizzata per l'acquisto, quando la moglie risulti dalla dichiarazione dei redditi coniuge a carico e non sia mai stato affermato lo svolgimento da parte di quest'ultima di alcuna attività produttiva di reddito.

Infatti gli acquisti dei coniugi che non hanno dichiarato di scegliere, quale eccezione al sistema ordinario, il regime di separazione patrimoniale, sono necessariamente fatti in comunione. In tal caso l'acquisto immobiliare della moglie costituisce una necessità di legge, da cui non è possibile desumere presuntivamente la percezione di redditi, in difetto della dichiarazione di fonti di entrate.

Massimatore: Mancini A.



Accertamento sintetico - Redditometro - Necessità di preventivo contraddittorio - Violazione di diritti del contribuente- Illegittimità procedimento istruttorio - E' tale .

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 246/02/11 del 29/06/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.

La valenza di presunzione legale relativa data agli indici reddito metrici, non esclude che l'ufficio debba necessariamente intraprendere la fase fondamentale e necessaria dell'instaurazione del contraddittorio.

L'ufficio ha viziato il procedimento istruttorio inficiando l'attività accertativa che si è esplicata senza tenere conto degli elementi che il contribuente ha messo a disposizione dell'ufficio. Ne fanno fede la mancanza di instaurazione del contraddittorio in una prima fase, l'inesistenza di qualsivoglia verbale agli atti, il mancato riscontro all'istanza di annullamento in autotutela dell'invito a comparire, la negazione della validità di documenti relativi ai finanziamenti di terzi, infine in merito alla mancata considerazione delle osservazioni del contribuente circa le auto, lungi dal dover essere definite "di grossa cilindrata" e "di lusso", quando invece si tratta di auto di media cilindrata l'una e di vettura d'epoca l'altra.

Art. 38 comma 4 d.P.R. 600/73; Art. 12 comma 4 Legge 212/2000 - c.m. 49/E del 09/08/2007.

Massimatore: Teodorani F.



Accertamento imposte dirette - Redditometro - Non congruità dei ricavi dichiarati - Necessità di fornire ulteriori indizi di evasione - Insufficienza della motivazione dell'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 181/01/11 del 20/09/2011
Pres. Casula P., Rel. Casoli S.

Il difetto di motivazione nell'avviso di accertamento portante presunzione reddito metrica sussiste allorquando non si sia dato luogo ad un formale contraddittorio ed avere ivi considerato le prove contrarie fornite dal contribuente. In materia si ricorda la sentenza della Cassazione n. 26635/2009 che ha affermato, al riguardo: "...la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento dei parametri, ma deve essere integrata, (anche sotto il profilo probatorio) con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio: è da questo più complesso quadro che emerge la giustificabilità di un onere della prova contraria a carico del contribuente...".

La presunzione legale stabilita dalla legge a favore del Fisco produce l'effetto di trasferire a carico del contribuente l'onere della prova, ma richiede che la applicazione dei parametri previsti avvenga solo dopo che l'ufficio abbia valutato la fondatezza della prova contraria fornita dal contribuente, dandone formale atto nella motivazione del provvedimento.

Art. 38 d.P.R. 600/73; Cass. n. 26635/2009.

Massimatore: Teodorani F.



ACCERTAMENTO SOCIETÀ DI COMODO

Accertamento imposte dirette società di comodo - Onere di motivazione specifica dell'atto - Risulta in capo all'amministrazione finanziaria - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 3/01/11 del 10/01/2011
Pres. Mariotti C., Rel. Campana S.

Non può ritenersi soddisfatto il generale obbligo di motivazione che grava sull'amministrazione in sede di accertamento fiscale, in quanto alla carenza istruttoria e documentale evidenziata nella risposta all'atto di interpello, avrebbe dovuto fare seguito da parte dell'Ufficio una puntuale ricostruzione degli elementi proposti e indicati da parte ricorrente nella propria richiesta, sulla particolarità della posizione fiscale per l'anno 2006. Peraltro il contratto di affitto di azienda per l'anno 2006 era ancora quello stipulato nell'anno 2004 ed era perciò inevitabile che non potesse conseguire ricavi maggiori di quelli dichiarati.

Art. 37 bis comma 8 del d.P.R. 600/73; art. 30 comma 4 bis della Legge 724/94.

Massimatore: Teodorani F.

Accertamento liquidazione controlli - IRES - Oggettiva impossibilità di conseguire ricavi - Eccessiva lunghezza dell'iter burocratico per ottenere il cambio di destinazione d'uso di un fabbricato- Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 81/02/2011 depositata il 27/05/2011
Pres. Ferrari G., Rel. Granato P.

L'eccessiva lunghezza dell'iter burocratico necessario per ottenere il cambio di destinazione d'uso di un fabbricato costituisce una grave situazione oggettiva che rende impossibile il conseguimento dei ricavi e del reddito e giustifica la disapplicazione delle disposizioni antielusive ai sensi dell'art. 37 bis, co. 8 d.P.R.600/73.

Art. 4 bis. L. 724/94.

Massimatore: Ficarelli T.



Imposta sui redditi persone giuridiche - Società di comodo art. 30 L. 724/94 - Interpello disapplicativo - Atto autonomamente impugnabile - Valore.

*Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I
Sentenza n. 68/1/11 depositata il 17/06/2011
Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

L'obbligatorietà dell'interpello disapplicativo, quale unica modalità per sottrarsi al regime impositivo delle cosiddette società di comodo, influisce sulla possibilità per la società contribuente di documentare una situazione oggettiva di "non normalità", idonea a neutralizzare l'applicazione della normativa stessa, nel corso del contenzioso instaurato sull'avviso di accertamento.

La risposta negativa all'interpello disapplicativo, pur essendo atto non compreso nell'elencazione dell'art. 19 D.Lgs. 546/92, è considerato atto autonomamente impugnabile soprattutto in considerazione del fatto che l'interesse del contribuente ad impugnare, e quindi ad investire della questione relativa alla fondatezza o meno dei motivi del diniego la competente Commissione Tributaria, sorge immediatamente posto che il contribuente è tenuto ad adeguarsi alla norma antielusiva salvo poi presentare eventuale istanza di rimborso. La mancata impugnazione del rigetto dell'istanza di disapplicazione comporta l'incontestabilità dei fatti e delle ragioni dedotti nell'atto stesso.

Legge n. 724/1994, art.30 - d.lgs. 546/92, art. 19.

Massimatore: Giordani G., Fregnani L.



Accertamento liquidazione controlli - Test di operatività - Disposizioni antielusive - Disapplicazione.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 109/02/2011 depositata il 26/07/2011
Pres. Ferrai G., Rel. Calvi Di Coenzo P.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 110/02/2011 depositata il 26/07/2011
Pres. Ferrai G., Rel. Calvi Di Coenzo P.

La società che non abbia superato il “test di operatività” ha la possibilità di richiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell’art. 37 bis, co. 8 D.P.R.600/73 in presenza di oggettive situazioni che abbiano reso impossibile il conseguimento dei ricavi, del reddito e degli imponibili IVA previsti. Ciò sia ai fini dell’IVA sia ai fini dell’IRES.

Art. 4 bis. L. 724/94.

Massimatore: Ficarelli T.



Società di comodo - IRPEF recupero in capo al socio di società di persone del maggior reddito imputato alla società in applicazione dell'art.30, L.724/94 - Società in liquidazione - Periodo di imposta 2005 - Illegittimità dell'accertamento per applicabilità dell'esimente del non normale periodo di svolgimento dell'attività.

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez.1
Sentenza n.181/01/11 depositata il 10/08/2011
Pres. Ziniti R., Rel. Sintoni R.*

E' illegittimo l'accertamento IRPEF (anno 2005) in capo al socio di snc in relazione al reddito imputatogli per trasparenza in forza della rettifica operata sulla società in liquidazione in applicazione della disciplina sulle società di comodo qualora la liquidazione si sia protratta per un lungo periodo.

La normativa applicabile *ratione temporis* prevedeva che il periodo di non normale svolgimento dell'attività costituisse causa di esclusione dalla disciplina delle società di comodo e l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la fase di liquidazione rappresenta un periodo di non normale svolgimento dell'attività.

Conseguentemente il reddito non poteva essere rettificato sulla base della suddetta disciplina.

Nella fattispecie non ricorre l'ipotesi dell'abuso del diritto poiché non emergono particolari vantaggi del socio nel mantenere inutilizzato un fabbricato strumentale in disuso e dei macchinari solo da dismettere.

Il ricorrente inoltre ha fornito una dettagliata e convincente ricostruzione delle ragioni che hanno condotto a protrarre la fase di liquidazione.

Art.30, L.724/94.

Massimatore: Santandrea P.



Società di comodo - IRPEF recupero in capo al socio di società di persone del maggior reddito imputato alla società in applicazione dell'art.30, L.724/94

Comm. trib. prov. Ravenna, sez. II
Sentenza n.204/02/11 depositata 21/09/2011
Pres. Fazzini C., Rel. Fabbri R.

E' illegittimo l'accertamento IRPEF (anno 2006) in capo al socio di snc in relazione al reddito imputatogli per trasparenza in forza della rettificata operata sulla società in applicazione della disciplina sulle società di comodo qualora la liquidazione si sia protratta per un lungo periodo ma il ricorrente dimostri che tale situazione sia dipesa dalle difficoltà ad alienare l'unico immobile sito in un contesto urbanistico che non consentiva un congruo sfruttamento da parte di qualsiasi acquirente. A ciò aggiungasi che la destinazione urbanistica e la complessiva area in cui era ubicato il fabbricato - considerati i tempi di modifica delle varianti apportate al PRG - possono ben far immaginare una complessa progettazione e un non sicuro ritorno dell'investimento se effettuato da un acquirente che non abbia determinate caratteristiche. Inoltre un immobile di valore (€.580.000 il prezzo realizzato con la vendita) non è mai facile da alienare.

Art.30, L.724/94.

Massimatore: Santandrea P.



ACCERTAMENTO STUDI DI SETTORE E PARAMETRI

IRPEF - Studi di Settore - Onere della prova.

Comm. trib. prov. Modena, sez. III
Sentenza 74 depositata il 03/05/2007
Pres. e Rel Bruschetta E.

Le presunzioni in materia di accertamento hanno la funzione di *dispensare* l'Amministrazione dalla dimostrazione della pretesa tributaria e non escludono la prova contraria ex art. 2728 c.c..

Comm. trib. Reg., sez. I
Sentenza n. 59 del 12/06/2008 depositata il 09/07/2008
Pres. A. Scola, Rel. Ferraretti F.A. .

Ove il contribuente non fornisca, in sede di contenzioso innanzi al giudice di prime cure prima ed in appello poi, sufficienti motivi atti a replicare le affermazioni dedotte dall'Amministrazione finanziaria al fine di provare l'inapplicabilità degli studi di settore al fatto concreto, non può eccepire la violazione delle norme stabilite per tali studi ne tantomeno dell'art. 2727 del c.c..

Infatti, i maggiori ricavi contestati dall'Amministrazione finanziaria concernevano un ricarico percentuale, *in diminuzione*, del costo del venduto verificatosi nel corso dei precedenti anni, che hanno portato ad uno scostamento che il contribuente non è stato in grado di giustificare; **atteso che** l'accertamento, nella fattispecie, non era basato solo sul calcolo matematico dei dati contabili preveduti dagli studi di settore, ma anche da una attenta analisi della situazione in concreto scaturita dalla fase precontenziosa con il contribuente, nonostante quest'ultimo abbia allegato documenti contabili specifici che evidenziavano ricarichi minori per alcuni prodotti.

La CTR dell'Emilia Romagna, nello specifico caso, ha ritenendo legittimo e corretto l'operato dell'ufficio, respingendo l'appello presentato dal contribuente e confermando la sentenza emessa dai giudici di prime cure.

Art.39, d.P.R. 600/1973, 1° co, lett. d); art. 2727 c.c..

Massimatore: Amico M.

Studi di settore - Mancanza di prove contrarie - Emersione di elementi antieconomici - rotazione di magazzino.

*Comm. trib. prov. Modena, sez. 01,
Sentenza 165/07 depositata il 07/06/2007
Pres. De Marco E., Rel. Seidenari F.*

Si opina potersi fare luogo all'applicazione di strumenti presuntivi di determinazione dei redditi soltanto laddove l'operatività di tali strumenti si giustifichi alla luce di elementi indiziari gravi, precisi e concordanti con valenza di denuncia di incongruenza del valore dichiarato; dovendosi ricorrere in diversa ipotesi alla prova di tale incongruenza, incombente all'Amministrazione.

*Comm. trib. reg., sez. VIII
Sentenza n. 28 del 08/02/2010 depositata il 31/03/2010
Pres. Liccardo P. - Salzano A. Rel.*

E' legittimo da parte dell'Ufficio il calcolo strutturale previsto dalla normativa per gli studi di settore ai fini della determinazione dei ricavi, qualora emergano fattori interni e/o esterni all'azienda tali da manifestare palesemente situazioni di antieconomicità (rotazione di magazzino: calcolato 2,2 - valore minimo 20,50) e il contribuente, a giustificazione, adduce solo argomenti generici senza dare contezza dei fatti gestionali intrinseci all'azienda.

Per quanto sopra esposto, la CTR di Bologna ha accolto l'appello dell'Ufficio riformando la sentenza dei giudici di prime cure.

Art. 62 sexies d.l. 331/1993 conv. in L. 427/93; art. 39, 1° co, d.P.R. 600/73.

Massimatore: Amico M.



Studi di Settore - Agevolano l'espletamento da parte della A.F. della funzione accertativa e consentono la rideterminazione in via indiretta dei ricavi o dei presunti compensi.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III
Sentenza n. 73 dell'11/06/2010
Pres. Rustico A., Rel. Guicciardi M.

Ancorchè l'appello, riproducente il ricorso iniziale, risulti inammissibile ex art. 53 Dlgs 546/1992, va accolto l'appello incidentale dell'Ufficio che ha fondato l'accertamento sulle risultanze dell'applicazione dello specifico studio di settore, mentre il contribuente si era sottratto al contraddittorio e non aveva prodotto alcuna prova giustificativa dello scostamento del reddito dichiarato. Invero la legittimazione dell'accertamento in base agli studi di settore richiede che si verifichi una grave incongruenza tra i ricavi dichiarati e quelli desumibili dagli studi, incongruenza non vinta dal contribuente, nel caso di specie, né nella fase istruttoria né in sede processuale.

Massimatore: Pronti C.

Accertamento da parametri - Abbattimento da parte dell'Ufficio soltanto di una quota del maggior reddito accertato - Se è immotivato è giustificato anche l'azzeramento.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XIII
Sentenza n. 136 del 28/09/2010
Pres. Proto N., Rel. Conti A.

Se la riduzione del 40% del reddito risultante dall'applicazione dei parametri non è compiutamente giustificata, si presume che l'accettazione delle giustificazioni del contribuente (*promotore finanziario operante nel 2001 in piena crisi finanziaria originata dall'attentato alle Torri Gemelle*) avrebbe potuto portare anche all'azzeramento dei valori desunti da parametro.

Massimatore: Pronti C.



Studi di Settore - L'applicazione dà luogo a presunzione semplice, inidonea da sola a giustificare l'azione accertativa.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 94 del 18/10/2010
Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.

Anche la Suprema Corte nell'esercizio della sua funzione nomofilattica ha rimarcato che dalla mera applicazione dello studio di settore al caso specifico discende una presunzione semplice, da corroborare - ai fini della legittimità dell'azione accertativa - con altri elementi di fatto con essa concludenti. Di qui la conferma della pronuncia di primo grado, tanto più che in sede di contraddittorio l'Ufficio aveva riconosciuto giustificati dal contribuente i costi sostenuti per l'attività.

Massimatore: Pronti C.

Studi di Settore - Rifiuto del contraddittorio - Incombe al contribuente l'onere di documentatamente contrastare le risultanze dell'applicazione alla propria situazione reddituale.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XVIII
Sentenza n. 99 del 18/10/2010
Pres. Lelli B., Rel. Donati F.

Essendosi il contribuente (titolare di impresa individuale edile) sottratto al contraddittorio, incombeva a lui dimostrare documentatamente in giudizio che la particolare attività imprenditoriale non avrebbe potuto generare il volume d'affari ottenuto applicando lo studio di settore.

Massimatore: Pronti C.



Accertamento da studi di settore - Le contestazioni non suffragate da elementi certi e prove concrete sono inidonee a vincere le precisazioni dell'Ufficio.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV
Sentenza n. 110 del 9/11/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Bolognesi V.

All'Ufficio impositore spetta dimostrare l'applicabilità dello standard prescelto nel caso concreto, mentre la sussistenza delle condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dagli studi di settore ricade nell'onere probatorio in capo al contribuente. Invero, l'accertamento tramite studi di settore rappresenta un sistema di presunzioni semplici che possono acquisire la qualifica di gravi, prece e concordanti in sede di contraddittorio, il quale deve essere attivato obbligatoriamente, a pena di annullamento dell'accertamento, mentre l'azienda, in tale sede, ha l'onere di provare la sussistenza di condizioni che possano giustificare l'esclusione per la propria attività degli studi di settore.

Conforme Cass. Civ. 16235/2010 e 18941/2010.

Massimatore: Pronti C.

Studi di settore - Si tratta di presunzioni semplici, equivalenti alle giustificazioni adottate dal contribuente.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 112 del 6/12/2010
Pres. Milanese C., Rel. D'Amato M.

Le comprovate giustificazioni adottate dal contribuente costituiscono elementi indiziari aventi lo stesso peso di quelli utilizzati dall'Ufficio, onde svuotano completamente le presunzioni di esso Ufficio di quegli elementi di gravità, precisione e concordanza che sono necessari per l'inversione dell'onere della prova (che, nel caso di specie rimane in capo all'Ufficio).

Massimatore: Pronti C.



Accertamento da studi di settore. L'affidabilità delle risultanze dell'applicazione al caso concreto va valutata nella fase del contraddittorio.

Comm. Reg. Emilia-Romagna , sez. VIII
Sentenza n. 136 del 15/12/2010
Pres. Grandinetti G.M.L., Rel. Mottaran P.

La valutazione dell'affidabilità dei risultati emersi dall'applicazione dello studio di settore deve essere effettuata nell'ambito del contraddittorio instaurato con il contribuente, dopo l'avvio della procedura di accertamento con adesione sulla base degli elementi forniti dal contribuente stesso idonei ad incidere sulla fondatezza della presunzione: infatti il contraddittorio rappresenta il momento privilegiato nel quale il contribuente deve far emergere tutti gli elementi e le circostanze atte a giustificare la non perfetta aderenza dei risultati dello studio alla specifica realtà produttiva. Nel caso di specie la giustificazione addotta dal contribuente per il dichiarato decremento dei ricavi per effetto del fenomeno della "mucca pazza" è smentita dall'andamento stabile o in aumento degli acquisti e dei ricavi negli anni dal 1999 al 2002.

Massimatore: Pronti C.

IRAP - Studi di Settore - Patologie invalidanti - Difficoltà mercato.

Comm. trib. reg. , sez. I
Sentenza n. 09 dell'08/07/2011 depositata il 27/01/2011
Pres. Giorgi M. S., Rel. Andreoli G.

E' lapalissiano che l'Ufficio in concreto, ai fini del calcolo dei ricavi di una società attraverso gli studi di settore, debba tener conto anche delle patologie invalidanti del socio e delle difficoltà di mercato concernenti l'attività svolta dalla società. Con la sentenza in argomento, la CTR Emilia Romagna ha riformato la sentenza dei giudici di prime cure e, ritenendo parzialmente fondato l'appello del contribuente, ha diminuito del 50% i ricavi determinati dall'Ufficio.

d.l. 30 agosto 1993, n. 331, conv. nella L. 427/1993.

Massimatore: Amico M



Avviso di accertamento - Studi di settore - IVA, IRPEF, IRAP - Gravi incongruenze - Presunzione semplice.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI
Sentenza n. 3/16/2011 depositata il 07/02/2011
Pres. e Rel. Sinisi N.

Le risultanze degli studi di settore non costituiscono un “fatto noto”, storicamente provato, dal quale argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma soltanto il risultato di un’extrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, risultando quindi inidonee ad integrare gli estremi di una prova per presunzioni, richiedendo quale elemento ulteriore in particolare l’abnormità e l’irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore.

D.P.R. n. 600/1972, art. 39; D.P.R. n. 633/1972, art. 54; D.L. n. 331/1993, art. 62 sexies.
Cass. trib., sent. 27 febbraio 2002 n. 2981; Cass. trib., sent. 15 dicembre 2003 n. 19163; Cass. trib., sent. 07 settembre 2010 n. 19136.

Massimatore: Toni E.

Avviso di accertamento - Studi di settore - IVA, IRPEF, IRAP - Esperimento del contraddittorio - Riduzione della pretesa - Legittima.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI
Sentenza n. 10/16/2011 depositata il 07/02/2011
Pres. Sinisi N., Rel. Sabadini R.

E’ del tutto legittimo l’avviso di accertamento emesso dall’Agenzia delle Entrate nel quale risultino anche parzialmente accolte le giustificazioni addotte dal contribuente nella fase di contraddittorio, fatto salva la possibilità per il contribuente di produrre ulteriori elementi probatori documentali idonei a dimostrare la congruità del reddito dichiarato.

D.P.R. n. 600/1972, art. 39; D.P.R. n. 633/1972, art. 54; D.L. n. 331/1993, art. 62 sexies. Cass. trib., sent. 06 ottobre 2010, n. 20734.

Massimatore: Toni E.

IVA - Avviso di accertamento in applicazione degli studi di settore.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIV
Sentenza n. 8/14/11 depositata il 17/02/2011
Pres. Pasciulli V., Rel. Tarroni G.

Lo studio di settore rappresenta una presunzione semplice che può essere vinta dal contribuente fornendo congrue spiegazioni e probante documentazione in sede di contraddittorio. Nel caso di un auto-trasportatore, un contratto stipulato con un unico committente che prevede un compenso fisso giornaliero, ridotto alla metà quando il trasporto non copre l'intera giornata ed un compenso aggiuntivo per particolari servizi, rappresenta uno strumento di prova in grado di rettificare le presunzioni stabilite dagli studi di settore.

d.l. n.331/93, art.62 bis, convertito con modificazioni legge n. 427/93.

Massimatore: Romboli S.

Accertamento liquidazione controlli - Accertamento induttivo - Studi di settore - Necessità di ulteriori obiettivi elementi di riscontro - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 82/02/2011 depositata il 07/06/2011
Pres. Ferrari G., Rel. Gnoni S.

L'accertamento induttivo che trovi l'avvio su dati matematico-statistici deve comunque essere ancorato alla realtà della singola ditta che riveli elementi obiettivi sintomatici di una grave incongruenza della sua dichiarazione dei redditi.

Art. 62 sexies D. L. 331/93.

Massimatore: Ficarelli T.



Accertamento imposte dirette - Studi di settore - Sufficienza della prova contraria portata dal ricorrente - Illegittimità dell'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 221/02/11 del 22/06/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O. , Rel. Gasperi P.F.

In presenza di sufficienza della prova contraria portata dal contribuente a fronte della presunzione da studi di settore, le osservazioni ulteriori dell'ufficio in merito al valore delle rimanenze finali non possono essere fonte di presunzione di maggiori ricavi o di contabilità irregolare laddove non sia dimostrato analiticamente la natura delle rimanenze ed il motivo delle presunzioni, ritenendosi plausibile che in un'attività di tipo artigianale di falegnameria (peraltro negli ultimi anni di esercizio prima della cessazione) si possano essere accumulati nel tempo materiali che poi non sono stati utilizzati per mutate esigenze di mercato o per sfridi.

Art. 62 sexies d.l. 331/93 conv. Legge 427/93; art. 39 1° comma lett. D) d.P.R. 600/73.

Massimatore: Teodorani F.

Accertamento imposte dirette - Studi di settore - Non congruità dei ricavi dichiarati - Necessità di fornire ulteriori indizi di evasione - Insufficienza della motivazione dell'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 155/01/11 del 27/07/2011
Pres. Mariotti C., Rel. Matranga F.

Le circostanze che confermerebbero la fondatezza della stima dei ricavi operata dallo studio di settore (l'incongruenza dei ricavi reiterata nel tempo e l'insufficiente redditività dell'impresa) non possono essere considerate veri e propri elementi di fatto suscettibili di fondare un giudizio di gravità, precisione e concordanza, rappresentando anch'esse il risultato dell'applicazione dello stesso studio di settore.

La prova della correttezza di un procedimento logico giuridico da ricercarsi in circostanze di fatto (esterne) non può certamente essere fornita

da (altre) risultanze del medesimo procedimento, perché altrimenti si avrebbe l'inammissibile conseguenza che esso finirebbe per giustificare e comprovare se stesso.

Art. 62 bis d.l. 331/93.

Massimatore: Teodorani F.

IVA - IRAP - IRES - Accertamento studi di settore redatto su dati dello stesso contribuente - Legittimità - Costi di ristrutturazione aziendale - Natura pluriennale - E' tale - Ripartizione quinquennale - Necessità.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XIX
Sentenza n. 117/19/2011 depositata il 6/12/2011
Pres. Cocchi F, Rel. Donati F*

E' legittimo l'Avviso di accertamento in applicazione degli studi di settore redatto sulla base dei dati forniti dal contribuente in particolare il codice di attività ed i dati di bilancio.

I costi di ristrutturazione aziendale sostenuti per la realizzazione di un nuovo progetto aziendale, avendo natura pluriennale, da ripartirsi in cinque anni, non possono essere spesati interamente nel conto economico dello stesso esercizio di ristrutturazione.

d.P.R. n.917/1986, art. 108, comma 3; C.C. art. 2426, comma 5.

Massimatore: Belluzzi O.



AUTOTUTELA

Imposta di registro - Decadenza della pretesa erariale ex art. 76, D. Lgs 131/1986 - Iscrizione a ruolo delle spese di giustizia - Nullità - Sussiste.

Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 250/02/10 depositata il 22/10/2010
Pres. Ferrari Acciajoli O. Rel. Piccioni C.

E' nulla l'iscrizione a ruolo delle spese di giustizia disposte a carico del contribuente con sentenza passata in giudicato in relazione alla quale l'ordinanza del Garante del Contribuente abbia sancito l'illegittimità dell'attività impositiva per incorsa decadenza.

D.P.R. 131/86, art. 76. - Corte di Cass. SSUU, sent. 22 giugno 1991, n. 7053.

Massimatore: Pellegrini P.

Autotutela - Interesse legittimo - Obbligo di risposta motivata ex Legge 241/90 - Impugnabilità del silenzio-rifiuto - Legittimità - Non sussiste - Impugnabilità del diniego espresso per vizi propri di legittimità - Sussiste.

Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 224/02/10 depositata il 09/11/2010
Pres. e Rel. Battaglini F.

L'istituto dell'autotutela in ambito tributario, ritualmente normato, trovando la propria giustificazione oltre che nel generico interesse al ripristino della legalità eventualmente violata, nel più specifico interesse ad una corretta e giusta applicazione delle imposte, qualifica la posizione del privato dinanzi alla Pubblica Amministrazione quale titolarità di un interesse *cd* procedimentale, che si sostanzia nell'interesse alla correttezza del procedimento e, precipuamente, dell'obbligo di dare una risposta motivata ai sensi della legge 241/1990.

Tuttavia, poiché in materia di autotutela l'Amministrazione Finanziaria non ha un obbligo, bensì una mera facoltà di provvedervi, non può ritenersi che l'omessa decisione sull'istanza di autotutela configuri

silenzio-rifiuto impugnabile dinanzi alla Commissione tributaria. Nell'ipotesi contraria di diniego espresso, invece, si è in presenza di un vero e proprio provvedimento amministrativo di carattere fiscale che, come tale, non può essere sottratto alla normale impugnativa dinanzi alla Commissione Tributaria allorchè si deduca un vizio di legittimità dello stesso, dovendosi, viceversa, escludere la legittimità della proposizione di domande che avrebbero potuto e dovuto formare oggetto del ricorso avverso il provvedimento iniziale.

D.M. 11/02/1997 n. 37; L. 241/1990; D. Lgs 546/92, art. 19, comma 1, lett. i). - Cass. sez. V, sent. 26 gennaio 2007, n. 1710; Cass. SSUU, n. 9669/2009; Cass. SSUU n. 7388/2007.

Massimatore: Pellegrini P.

Accertamento - Riemissione di avviso di accertamento annullato in autotutela dopo la pronuncia della Commissione tributaria provinciale.

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez.2
Sentenza n.176/02/11 depositata il 4/8/2011
Pres. Fazzini C., Rel. Fabbri R.*

E' legittimo il contegno dell'Ufficio che, a seguito della decisione della commissione tributaria provinciale, abbia annullato in autotutela l'atto impositivo e abbia riemesso, entro i termini di decadenza, un ulteriore avviso di accertamento fondato sui medesimi presupposti di quello annullato.

L'Amministrazione finanziaria può, previa revoca del precedente avviso di accertamento, emendare il proprio comportamento correggendolo nei termini indicati dalla Commissione tributaria.

Massimatore: Santandrea P.

Cfr. in senso opposto CTP Ravenna, sez.II, 18/4/2008, n.241 secondo la quale: *“la rinnovazione dell'atto è preclusa sia quando sull'atto da annullare è già intervenuto il giudicato di merito (<il nuovo provvedimento non deve, neppure indirettamente costituire elusione del giudicato perché, altrimenti, tutte le decisioni di annullamento, ... si ridurrebbero a mere pronunce astratte senza poter sortire l'effetto che è loro proprio di tendere a*



restaurare l'ordine gerarchico turbato> Cassazione n.2576 del 29 marzo 1990) sia se non è preceduta dall'annullamento del precedente atto ... ai fini della tutela delle ragioni di difesa del contribuente ...> (Cassazione n.3951 del 19 marzo 2002) sia quando l'atto da annullare è inficiato da nullità derivante da vizi non formali e che non devono quindi rilevare sull'entità o sulla giuridica esistenza della pretesa (Cassazione n.11114 del 16 luglio 2003"

Cartella di pagamento - Impugnazione - Annullamento - Per vizi formali - Duplicazione - Implicazioni - Limiti - Conseguenze - Fat-tispecie.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII
Sentenza n. 72 /XIII/201 depositata il 2/11/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II, sent. n. 114/02/2009, dep. 30/04/2009.

Non è permessa alcuna immotivata *reiterazione* di un atto o provvedimento impositivo già emanato, fatto oggetto di apposita impugnativa e, quindi, annullato in sede giurisdizionale (sia pure per vizi solo formali) con sentenza semplicemente suscettibile d'impugnazione da parte della concessionaria Equitalia, ipotizzabilmente lesa nelle sue prerogative funzionali, ma non per questo meno appartenente alla p.a. in senso ampio e, dunque, senza dubbio dotata anche dei necessari poteri di *autotutela*, i quali escludono che essa possa applicare ai propri provvedimenti *postille* estranee a qualsiasi previsione normativa e, quindi, del tutto atipiche ed innominate, nonché estranee all'ordinamento positivo (1).

(Art. 2-quater, comma 1, d.l. 30 settembre 1994 n. 564, conv. legge 30 novembre 1994 n. 656; art. 25, comma 2, ed art. 50, comma 1, d.P.R. n. 602/1973; art. 482, c.p.c.)

(1) Cfr. C.t.r. E.-R., Bologna, sezione XXIV, sentenza n. 01 dell'08 giugno 2007.

Massimatore: Scola A.

ILOR

Esenzione decennale ILOR - Soggetti beneficiari - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Conseguenze.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 207 depositata il 31/01/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Conferma Comm. trib. II grado Bologna, sez. I, dec. n. 186 dep. 13 marzo 1991.

In tema di esenzione decennale *ILOR*, una lettura obiettiva dell'eccezionale normativa di cui all'art. 8, legge n. 614/1966 - nonostante le constatabili oscillazioni giurisprudenziali in materia - esclude ogni sua possibile estensione analogica al caso d'impresa, anche artigiane, che producano servizi anziché beni, trattandosi di scelte legislative discrezionali che si sottraggono a qualsiasi valutazione di opportunità in sede contenziosa: la contraria interpretazione, talvolta comprensibilmente ma incondisibilmente sostenuta, risulta insostenibile, in quanto l'espressa citazione dei due distinti tipi d'impresa potrebbe prestarsi altrettanto bene anche a sostenere l'ermeneutica opposta (v. art. 8, legge n. 614/1966, cit. - non significativamente contraddetto dall'art. 3, u.c., d.m. 18 novembre 1966, disposizione regolamentare di rango inferiore, meramente ricognitiva e non interpretativa né costitutiva: "Le nuove imprese artigiane e le nuove imprese industriali aventi per oggetto la produzione di beni ...", individuati quali soggetti possibili beneficiari).

Legge 22 luglio 1966 n. 614, art. 8.

Massimatore: Scola A.



**ILOR - Reddito imponibile - Individuazione - Criteri - Implicazioni
- Conseguenze.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 1380 depositata il 29/06/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Bologna, sez. III, dec. n. 145 dep.
16/01/1992.*

In tema di redditi da sottoporre ad ILOR, in presenza di una situazione non inquadrabile tra quelle assoggettabili alla discussa imposta ed in rapporto alla totale assenza di ogni comprovata componente patrimoniale, per una semplice collaboratrice familiare in una piccola impresa artigianale, le disposizioni applicabili vanno interpretate in reciproco collegamento, senza che una di esse possa prevalere incondizionatamente sull'altra, dovendosene adottare un'esegesi che riconduca ad armonia l'intero apparato normativo di riferimento, non potendosi attribuire altro significato alla sentenza della Corte costituzionale n. 87/1986, che appunto ha demandato ai singoli giudici tributari di merito l'indagine su ogni specifico caso concreto.

C.c., art. 2195; d.P.R. n. 597/1973, artt. 49 e 51.

Massimatore: Scola A.



**I.L.O.R. - Agente assicurativo - Reddito imponibile - Individuazione
- Criteri - Implicazioni - Conseguenze.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 2227 depositata il 21/11/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. II grado Ravenna, sez. I, dec. n. 613 dep.
16/10/1995.*

Sono soggette ad I.L.O.R. le situazioni inquadrabili tra quelle assoggettabili alla discussa imposta, in rapporto ad una significativa componente patrimoniale (nella specie, comprovata dalla presenza di ben *tre dipendenti* a tempo pieno) nell'attività di un *agente assicurativo*, palesemente impegnato in una vera e propria *attività d'impresa*: le norme vanno interpretate in reciproco collegamento, senza che una di esse possa prevalere incondizionatamente sull'altra, dovendosene adottare un'esegesi che riconduca ad armonia l'intero apparato normativo di riferimento, non potendosi attribuire altro significato alla sentenza della Corte costituzione n. 87/1986, che appunto ha demandato ai singoli giudici tributari di merito l'indagine su ogni specifico caso concreto, come quello in esame (v. art. 9, legge 29 dicembre 1990 n. 408, in comb.disp.art. 115, comma 2, lett. *e*)-*bis*, ed art. 87, comma 1, T.U.I.D., applicabile retroattivamente *ex* art. 36, d.P.R. 4 febbraio 1988 n. 42), alla luce della sent. 25 marzo 1980 n. 42 (escludente dall'I.L.O.R. il solo lavoro autonomo non imprenditoriale: v. art. 51, d.P.R. n. 597/1973) e della sent. 09 aprile 1986 n. 87 (demandante al giudice tributario di merito l'indagine sull'assoggettabilità ad I.L.O.R., caso per caso) della Corte costituzionale, nonché della sent. della Cass. civ. 17 novembre 1986 n. 3477.

*C.c., art. 2195; d.P.R. n. 597/1973, artt. 49 e 51; art. 36, d.P.R. 4 febbraio 1988 n. 42; art. 9 legge 29 dicembre 1990 n.408.
Cfr. Corte cost., sent. n. 427/1980 e sent. n. 87/1986; Cass. Civ., sent. n. 3477/1986.*

Massimatore: Scola A.



ACCERTAMENTO DI VALORE
NELLA CESSIONE DI IMMOBILI

Dichiarazione delle persone fisiche - Rettifica *ex art.* 38, comma 3, e 41 *bis* del DPR 600/73 effettuata sulla base di accertamento di valore ai fini dell' imposta di registro nei confronti di altro soggetto - Inammissibilità - Sussiste.

Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 242/02/10 depositata il 12/10/2010
Pres. Franco Battaglino F., Rel. Piccioni C.

Non costituisce indizio di prezzo la valutazione che scaturisce da un accertamento concordato con altro soggetto, perché rispondente ad interessi e valutazioni di opportunità non estensibili, *ex se*, al ricorrente.

E' diverso il principio di determinazione del valore di un bene allorchè si discuta di imposta di registro, ove occorre riferirsi al valore di mercato, dal momento in cui si ragioni in tema di imposizione diretta, ove occorre invece riferirsi al prezzo di cessione.

Massimatore: Pellegrini P.



ENTI NON COMMERCIALI - ONLUS

Enti non commerciali - IVA - IRPEG - IRAP 1998-2002- Erogazioni liberali percepite al di fuori di manifestazioni - Tassabilità in relazione alla natura del cespite.

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. IV
Sentenza n. 76/04/10 depositata il 5/10/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Bolognesi V.*

Qualora l'erogazione gratuita riguardi una attività commerciale eventualmente svolta dall'associazione, questa dovrà ritenersi imponibile, essendo valutabile come sopravvenienza attiva. Al contrario, non potrà essere considerata fiscalmente rilevante se risulta destinata ad attività non commerciale. Tale determinazione è da ritenere applicabile sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA. E'onere della associazione dimostrare la non imponibilità in relazione ai principi esposti.

Massimatore: Docimo L.



Onlus - Diniego di riconoscimento e di iscrizione nella relativa anagrafe tributaria - Associazione non finalizzata al sostegno a soggetti e/o comunità in situazione di svantaggio sociale - Criterio aggregante esclusivamente riferito alla cultura di provenienza religiosa - Contrasto con art. 10, d.lgs n. 460/1997 - Sussiste.

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. V
Sentenza n. 21/05/2011 depositata il 10/02/2011
Pres. e Rel. Migliorati D.*

Le previsioni statutarie delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, ONLUS, per i relativi riconoscimenti, sono tassative e le cessioni di beni e le prestazioni di servizi devono essere dirette ad arrecare benefici:

- a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali e familiari,
- ed a componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

L'art. 10, d.lgs n. 460/1997, esclude ogni riferimento ad un criterio aggregante connesso alla cultura di provenienza religiosa.

La finalità dei benefici tributari, infatti, è volta a tutelare soggetti svantaggiati, indiscriminatamente rispetto al loro credo religioso o alla cultura di provenienza religiosa.

Una associazione, non finalizzata al sostegno a soggetti e/o comunità in situazioni di svantaggio sociale e la cui attività, statutariamente e di fatto, prevede il requisito della cultura/fede religiosa di provenienza, funziona da elemento disaggregante. Non possiede, pertanto, i requisiti per il riconoscimento ONLUS e l'iscrizione nella relativa anagrafe tributaria.

d.lgs n. 460/1997, art. 10.

Massimatore: Tarroni G.



IRPEG - Mancato riconoscimento di associazione - Imputabilità del reddito - Responsabilità solidale.

Comm. trib. Regionale, sez. I

Sentenza n. 61 del 29/10/2010 depositata il 28/03/2011

Pres. Giorgi M.S., Rel. Tarroni G.

Non è determinante il *nomen iuris* per esentare un'associazione, che solo sulla carta persegue fini non lucrativi, dal presentare le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi; laddove le presunzioni gravi, precisi e concordanti dell'Ufficio hanno trovato concreto supporto documentale atto a far emergere la reale attività lucrativa svolta dall'associazione.

Con la sentenza in argomento, la CTR Emilia Romagna ha respinto il gravame presentato dal contribuente, ritenendolo obbligato in solido per i tributi dovuti all'erario nonché per il pagamento delle sanzioni, teso a confutare quanto deciso dai giudici di prime cure, in ordine al mancato riconoscimento dell'attività benefica e "non lucrativa" svolta dall'associazione.

Art. 10 e 28, d.lgs 460/97; Art. 73, d.P.R. 917/86.

Massimatore: Amico M.



QUALIFICAZIONE DEI COSTI - REQUISITI PER LA DEDUZIONE

IRPEG 2003 - Contratti di interest rate swap - Strumenti finanziari non di copertura - Costi per risoluzione anticipata con prelievo dal fondo accantonamenti diversi - Recupero a tassazione - Illegittimità.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. VI
Sentenza n. 93/06/10 depositata il 27/10/2010
Pres. Stellario B., Rel. Luciani N.

Ai sensi dell'art. 103 bis del TUIR, l'ammissibilità di deduzioni di imponibile per eventuali perdite su contratti di interesse (*IRS*) va ritenuta inerente sia che si tratti di operazioni a scopo di copertura, sia a scopo speculativo purché finalizzate a redditività e il tutto sia portato a bilancio. Di conseguenza la differenza tra interessi passivi e interessi attivi e la commissione bancaria costituiscono reddito o perdita. Più in generale, è da ritenere che la disciplina di cui al citato art. 103 si estenda ai vari soggetti che effettuano operazioni fuori bilancio, siano essi imprese commerciali o industriali.

Art. 103 TUIR.

Massimatore: Docimo L.

IRPEG - IRAP 1999/2000 - 1) Svalutazione da partecipazione - Inesistenza di valide ragioni economiche - Da dimostrare - 2) Sanzioni inflitte per motivi estranei all'impresa - Indeducibilità - 3) Costi con valenza stagionale - Deducibilità nell'anno - Legittimità - 4) Costi per fiere ed esposizioni - Spese di rappresentanza - Legittimità - 5) Inerenza costi locazione immobili di prestigio - Elementi valutabili - 6) Condizioni per ritenere esistente un rapporto di dipendenza.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XIV
Sentenza n. 92/14/10 depositata il 22/11/2010
Pres. e Rel. Pasculli V.

1) L'agenzia delle entrate ha l'onere di provare l'inesistenza di valide ragioni economiche per l'atto oggetto di verifica. In assenza, l'accertamento è da valutare illegittimo. 2) Non sono deducibili le sanzioni

infitte per motivi estranee all'impresa, tra le quali quelle per infrazioni stradali. 3) I costi aventi valenza stagionale non sono spalmabili su più esercizi. 4) I costi sostenuti in occasione di fiere ed esposizioni di collezioni sono spese per l'incremento delle vendite e non sono qualificabili spese di rappresentanza. 5) Qualora l'agenzia riconosca l'utilizzazione per scopi d'impresa di un immobile di prestigio in locazione, si deve ritenere confermata l'inerenza dei costi. 6) L'esistenza di un rapporto di dipendenza e' dimostrata dall'esercizio di un potere di controllo.

Massimatore: Docimo L.

IRES - Componenti del reddito d'impresa - Costi per spese di pubblicità - Principio di inerenza .

*Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza n. 307 del 08/11/2010 depositata il 23/11/2010
Pres. Lugli M., Rel. Brighenti F.*

Qualora l'Amministrazione finanziaria fornisca validi elementi di prova atti ad affermare la indeducibilità di un costo patrimonializzato afferenti spese di pubblicità, incombe sul contribuente l'onere della controprova atta a dimostrare l'effettiva inerenza e deducibilità di detto costo. Infatti, il requisito dell'inerenza deve ritenersi tale qualora sia riferito all'attività d'impresa svolta, da cui derivino ricavi e/o proventi atti a formare il reddito d'impresa. Nella fattispecie, parte attrice, aveva sostenuto un costo per pubblicità che non era proporzionato e rispondente alle consuetudini commerciali rimanendo, tra l'altro, a carico della stessa anche i costi relativi ai materiali pubblicitari.

Nella sentenza in parola, la CPT di Modena ha rigettato la tesi sostenuta nel ricorso presentato dall'attrice, laddove sosteneva la violazione e la falsa applicazione dell'art. 109, 5° co del DPR 917/86 con l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio inquirente.

Art.109, 5° co (ex art. 75/5), T.U.I.R..

Massimatore: Amico M.



IRPEG - IRAP 2002 - Condizioni per la deducibilità dei costi riferiti ad operazioni eseguite con imprese operanti in paesi inclusi nella *black list*.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. VIII
Sentenza n. 125/VIII/10 depositata il 15/12/2010
Pres. Grandinetti G.M.L., Rel. Salzano A.

L'esposizione in dichiarazione di costi riferiti ad attività intercorse con imprese operanti in paesi figuranti nella *black list* non costituisce condizione per la loro deducibilità, per operare la quale, però, il contribuente ha l'onere di provare la sussistenza delle circostanze di cui al primo periodo del comma 11 dell'art. 10 del d.P.R. 917/86: svolgimento da parte delle imprese estere di attività commerciale reale, effettivo interesse economico alla conclusione delle operazioni e concreta esecuzione delle medesime.

D.P.R. 917/86 - Art. 10 - comma 11.

Massimatore: Docimo L.

Avviso di accertamento IRPEG - IRAP 2002-operazioni con paesi a fiscalità agevolata - condizioni per deducibilità costi - Dichiarazione integrativa - Condizioni per la proponibilità - Applicabilità delle conseguenti sanzioni.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. VI
Sentenza n. 118/06/10 depositata il 17/12/2010
Pres. Stellario B., Rel. Giacomelli G.

La mancata separata indicazione nella dichiarazione dei redditi dei costi relativi alle operazioni con paesi a fiscalità agevolata comporta la loro indetraibilità e costituisce sanzione. La presentazione di dichiarazione integrativa non sana la situazione perché rimane salva l'applicazione delle sanzioni, anche se attenuate ai sensi della legge 296/2006. La dichiarazione integrativa non può essere presentata quando siano iniziate verifiche e ispezioni, tra le quali rientra l'invio di un questionario ai fini di acquisire notizie.

Legge 296/2006.

Massimatore: Docimo L.

IRPEG - IRAP 2003 - Deducibilità spese di sponsorizzazione e accantonamenti premi fedeltà - Condizioni.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XVIII
Sentenza n. 101/18/10 depositata il 21/12/2010
Pres. Lelli B., Rel. De Niederhausem M.

E' da valutare antieconomica, e quindi indetraibile dal reddito, una spesa per sponsorizzazioni all'estero da parte di una società che vende i suoi prodotti solo in Italia. Le somme denominate premio di fedeltà a titolo di patto di non concorrenza sono ineducibili ai sensi di quanto disposto dall'art. 107- comma 4 - del TUIR, che non consente la detrazione di accantonamenti non espressamente considerati nella stessa normativa.

Art. 107 TUIR.

Massimatore: Docimo L.

IRPEG - IRAP 2002/2003 - Presentazione dichiarazione integrativa dopo richiesta informazioni - Inammissibile - Condizioni per la deducibilità dei costi riferiti ad operazioni con soggetti operanti in paesi elencati nella *black list*.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. IV
Sentenza n. 116/04/10 depositata il 22/12/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Zampi C.M.

A norma dell'art. 13 - comma 1- n. 1 - del d.lgs 472/97, la validità della dichiarazione integrativa è subordinata al fatto che al momento della sua presentazione non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche, operazioni tra le quali rientra anche la richiesta di esibizione di atti e documenti. A seguito della entrata in vigore della legge 296/06, la deducibilità delle spese derivanti da operazioni intercorse con soggetti domiciliati in paesi indicati nella *black list* è subordinata alla dimostrazione del concreto svolgimento dell'attività da parte dell'operatore estero e dell'interesse all'operazione, effettivamente eseguita. Ciò stante, è da valutare illegittimo il provvedimento che, dopo l'entrata in vigore della norma citata, basi le sue ragioni sulla mancata separata indicazione dei costi in dichiarazione.

d.lgs. 472/97- Legge 296/06.

Massimatore: Docimo L.



IRES - Componenti negativi di reddito - Provvigioni su acquisti - determinazione del reddito d'impresa - Onere della prova.

Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza n. 02 dell'08/11/2010 depositata l'11/01/2011
Pres. Lugli M., Rel. Ratti U.

L'attinenza tra spesa e utile di impresa è in stretta correlazione con l'attività potenzialmente espletata e idonea a produrre utili per l'azienda che detrae il relativo costo. Tale concetto è rappresentato dal legame tra costi sostenuti ed attività esercitata che rappresenta un principio ineludibile circa la deducibilità dei costi e degli oneri. Tale principio è sempre condizionato da una funzione concernente la formazione del reddito d'impresa.

Ciò, tra l'altro, è affermato anche dalla logica economico/temporale secondo cui un contribuente può sostenere costi che, anche se non hanno un immediato riscontro nei ricavi, vengono sostenuti ai fini di un incremento nel complesso dell'attività dell'impresa.

Ne deriva che l'**onere della prova**, circa la sussistenza del requisito di inerenza - con riferimento ad un componente negativo di reddito - incombe in capo al contribuente, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva, affinché il costo possa essere incluso fra le componenti negative del reddito d'impresa, occorrendo altresì, oltre la certezza dell'esistenza e dell'inerenza, anche il fatto che il relativo costo sia collegato a fattispecie riferibili al soggetto che deduce il costo.

I giudici di merito di Modena, nella sentenza in argomento hanno respinto il ricorso di parte attrice che, nella fattispecie, aveva dedotto e contabilizzato un costo concernente le provvigioni di "*commissioni su contratti*" che, secondo la predetta Ctp non erano funzionati alla formazione del reddito d'impresa, perché non si riferivano ad attività o beni da cui sono derivati ricavi o proventi che hanno concorso alla formazione del reddito.

Art. 109, 1° co, T.U.I.R.

Massimatore: Amico M.



IRAP - IVA - Avviso di accertamento - Costi sostenuti per l'organizzazione di una *convention* - Deducibilità - Legittima.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII
Sentenza n. 9/07/2011 depositata il 14/02/2011
Pres. Madonna A., Rel. Ravaoli G.

I costi, sostenuti e documentati, per l'organizzazione di una *convention*, relativi alla partecipazione di soggetti collegati da un rapporto di lavoro e/o di collaborazione diretta con l'impresa, risultano deducibili in base all'utilità degli stessi al fine del miglioramento dell'attività di vendita. I suddetti costi sono, infatti, spese di pubblicità e propaganda, dirette ad incrementare le vendite o ad acquisire nuova clientela, e, pertanto, come tali sono totalmente deducibili a differenza di quelle di rappresentanza, la cui deducibilità è parziale.

d.P.R. n. 917/1986, art. 109

Massimatore: Tarroni G.

Accertamento liquidazione controlli - Transfer price - Presupposti - Onere della prova - Grava sull'amministrazione.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. I
Sentenza n. 134/01/2011 depositata il 21/03/2011
Pres. De Robertis L., Rel. Crotti M.

Ai fini del "transfer price" grava sull'Amministrazione l'onere della prova della ricorrenza dei presupposti elusivi, ossia, l'accertamento del valore normale dei prodotti ceduti, l'accertamento dei corrispettivi incassati in concreto e l'accertamento della effettiva maggior fiscalità vigente in Italia, all'epoca delle cessioni, rispetto a quella esistente nei paesi di provenienza dei beni compravenduti.

Art. 110 co. 7 d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.

Massimatore: Ficarelli T.



IRES - Base imponibile - Compenso ai soci amministratori - Detraibilità come componente negativo di reddito - Condizioni.

Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 60/03/2011 depositata il 24/03/2011
Pres. Sutich R., Rel. Drimaco P.

Ai fini della detraibilità come componente negativo di reddito del compenso corrisposto ai soci amministratori è necessaria una preventiva e specifica deliberazione assembleare in tal senso; quest'ultima non può essere surrogata dalla delibera di approvazione del bilancio d'esercizio che sia espressione implicita di tale volontà.

Art. 39 co. 1 lett. D) d.P.R. 29/09/1973 n. 600 - Art.2389 Cod. Civ.

Massimatore: Ficarelli T.

IRES - IRAP - IVA - Avviso di accertamento- Costi sostenuti dopo la “fine lavori” e chiusura del cantiere - Mancata dimostrazione di riconducibilità al contratto d'appalto - Recupero a tassazione - Legittimo.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI
Sentenza n. 30/16/2011 depositata il 14/04/2011
Pres. Ioffredi A., Rel. Tarroni G.

In caso di costi sostenuti dopo la “fine lavori” e chiusura del cantiere, la mancata dimostrazione che trattasi di costi riferibili agli impegni contrattuali e compresi nel *quantum* ivi pattuito, rende legittimo il recupero a tassazione effettuato dall'Ufficio, basato su presunzioni gravi, precise e concordanti supportate da elementi concreti quali fatture relative a costi per attività svolte dopo la “fine lavori” e la chiusura del cantiere.

d.P.R. n. 600/1973, art. 39.

Massimatore: Tarroni G.



Imposte Dirette - IRES - Indeducibilità dei costi concernenti l'acquisto di beni provenienti dai paesi di cui alla cd. *black list* - Avviso accertamento emesso ex art. 110, co. 11, D.P.R. n. 917/86 - Onere probatorio gravante sul contribuente ai fini della disapplicazione della norma - Domicilio fiscale.

Comm. trib. prov. Modena, sez. III
Sentenza n. 198 del 23/03/2011 depositata il 22/04/2011
Pres. e Rel. Pederali A.

E' legittimo, ai sensi dell'art. 110, comma 11, t.u.i.r., il recupero a tassazione dei costi derivanti da operazioni intercorse tra operatori economici nazionali e operatori residenti in paesi a fiscalità privilegiata, inseriti nella cd. "**black list**", preceduto dalla notifica di apposito avviso per mezzo del quale l'Ufficio impositore concede al contribuente, nei termini previsti dalla norma, la possibilità di produrre la documentazione attestante l'esistenza di effettivi e convenienti rapporti commerciali con società produttrici di beni al consumo ed aventi sede in paesi di cui alla **black list**, in modo tale da provare la sussistenza di uno o di entrambi i requisiti, al fine di far scattare la deroga alla indeducibilità dei costi sostenuti.

Atteso che i rapporti commerciali sono stati intrattenuti dalla ricorrente con una società il cui domicilio fiscale era in un paese della cd. "black list" e che non è stata data alcuna giustificazione documentale circa gli effettivi rapporti commerciali con la predetta società, la CTP di Modena non ha ritenuto fondate le doglianze paventate dalla ricorrente in sede di ricorso.

Art. 110, co. 11 T.U.I.R.

Massimatore: Amico M.



RIMBORSI IMPOSTE DIRETTE

Diniego rimborso IRPEF - Dichiarazione redditi scartata dal Sistema Telematico - Istanza di rimborso prodotta in cartaceo - Necessità - E' tale - Controllo da parte della Agenzia Entrate ai sensi art.36 bis d.P.R. n. 600/1973 - Obbligatorietà.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XI
Sentenza n. 46/11/2011 depositata il 12/04/2011
Pres. D'Orazi O., Rel. Brioli G.*

In presenza di dichiarazione dei redditi presentata in via telematica che era stata (solo) formalmente scartata, a causa di un errore di sistema in forza del quale l'intermediario era temporaneamente inabilitato a trasmetterla, è illegittimo il diniego al rimborso quando il contribuente fornisce all'ufficio la documentazione cartacea della dichiarazione telematica scartata allegandola alla istanza di rimborso e mettendo l'Agenzia delle Entrate in grado di esperire attività di controllo ai sensi dell'art. 36 bis d.P.R. n. 600/1973.

d.P.R. n. 600/1973, art. 36 bis; d.P.R. 22.7.1998 n. 322, art. 3, commi 6 e 10 - l. n. 212/2000, art. 10

Massimatore: Belluzzi O.

IRAP - Istanza di rimborso - Decadenza - Sussiste.

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I
Sentenza n. 170/01/2011 depositata il 25/07/2011
Pres. Nicoletti M., Rel. Foschi G.*

Il termine di decadenza di 48 mesi dalla data del versamento previsto dall'art. 38 d.P.R. 602/73 ha portata generale e deve intendersi applicabile a tutte le ipotesi di indebito afferenti il rapporto giuridico d'imposta.

D.P.R. 602/73 art. 38, comma 1 - Cass. trib., sent. 30 novembre 2005, n. 2612; Cass. trib., sent. 09 settembre 2008, n. 23074.

Massimatore: Toni E.

IRPEF

DEDUZIONE E DETRAZIONE FISCALE PER ONERI

Detrazione fiscale per interventi di ristrutturazione di importo superiore a € 100 ml - Obbligo di trasmissione della dichiarazione di esecuzione lavori da parte di tecnico abilitato - Sussiste entro il termine di ultimazione dei lavori.

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 232/02/10 depositata il 22/10/2010
Pres. Battaglino F., Rel. Gasperi P.F.*

Deve ritenersi assolto l'obbligo sancito dall'art. 1, lettera d) del D.M. 41/1998 allorché la prescritta dichiarazione di esecuzione dei lavori di ristrutturazione da parte di tecnico abilitato sia prodotta nel termine lungo dell'ultimazione di lavori, anziché contestualmente all'inizio degli stessi, sia perché la norma citata non contiene alcuna previsione in un senso o nell'altro, sia perché l'obbligo comunque assolto esclude qualsiasi ipotesi di illegittimo beneficio di detrazioni.

Art. 1, lett. d), D.M. 41/1998.

Massimatore: Pellegrini P.



IRPEF 2003 - Detrazione di imposta del 36% per interventi edilizia - Applicabilità anche per la realizzazione di autorimesse.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XX
Sentenza n. 95/20/10 depositata il 26/10/2010
Pres. Messini D'Agostini P., Rel. Massari F.

Ai sensi dell'art. 1 - comma 1 - della legge 449/97, e' possibile detrarre dall'imposta lorda del dichiarante un determinato ammontare delle spese sostenute ed effettivamente rimaste a suo carico anche per la realizzazione di interventi relativi a box e autorimesse. Tutte le forme di realizzazione di interventi previsti dalla legge citata sono agevolate e il contribuente, al di là del tipo di contratto utilizzato, può detrarre una quota delle spese sostenute e, quindi a suo carico, per la realizzazione di tali interventi. Ciò considerato, è da valutare priva di pregio giuridico l'eccezione dell'agenzia delle entrate riferita al fatto che nel caso di specie non emergesse quale quota del costo complessivo di acquisto si riferisse alla realizzazione della parte oggetto di controversia.

Legge 449/97.

Massimatore: Docimo L.

Art. 36 bis d.P.R. 600/73 - Cartella di pagamento per IRPEF 2002 - Mancata emissione precedente avviso di accertamento - Irrilevante - Mancata indicazione del responsabile del procedimento - Irrilevante - Mancata presentazione di dichiarazione - Diritto dell'erario alla riscossione delle imposte conseguenti agli imponibili indicati.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. VI
Sentenza n. 116/06/10 depositata il 17/12/2010
Pres. Stellario B., Rel. Giacomelli G.

L'art. 36 bis - 2° comma - lett. e) - del d.P.R. 600/73 autorizza il fisco a ridurre i crediti di imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge, ovvero non spettanti. La verifica dell'ufficio costituisce semplice controllo formale. L'art. 36 - comma 4 ter - del D.L. 248/07 fa salve le cartelle di pagamento sprovviste della indicazione del responsabile, emanate prima della entrata in vigore della norma citata. In tema di imposte dirette le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a

novanta giorni si considerano omesse. Tale circostanza autorizza l'ufficio a riscuotere le imposte conseguenti, ma esclude il riconoscimento di crediti relativi all'anno di imposta per il quale la dichiarazione risulta omessa. Ciò a differenza di quanto avviene per l'IVA.

d.P.R. 600/73 - D.L. 248/07.

Massimatore: Docimo L.

IRPEF 2003 - Recupero detrazioni di imposta al 36% per interventi di recupero edilizio - Superamento limite di legge - Illegittimo.

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XVIV
Sentenza n. 142/19/10 depositata il 21/12/2010
Pres. Ferrucini G., Rel. Campogrande P.*

E' da valutare corretto l'operato dell'ufficio che procede al recupero di imposta nel caso in cui il contribuente abbia detratto una somma maggiore del 36%, con riferimento alle spese sostenute per interventi edilizi di recupero su immobili.

Massimatore: Docimo L.

IRPEF - Contributi "F.a.s.i." - Deducibilità - Sussiste.

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VI
Sentenza n. 104/06/2010 depositata il 23/12/2010
Pres. Piscopo R., Rel. Montuschi M.*

I contributi versati dal dirigente pensionato la Fondo di assistenza sanitaria integrativa (FASI) hanno carattere previdenziale e, come tali, rientrano tra gli oneri deducibili ex art. 10, lettera "l", del d.P.R. 597/1973.

d.P.R. 597/1973, art. 10. - Comm. trib. centr. sentenza n. 3181/1992.

Massimatore: Bianchi L.



Imposte sul reddito - Detrazione 36% per acquisto garage pertinenziale - Presupposti.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 97/03/2011 depositata il 13/07/2011
Pres. Preite F.A., Rel. Drimaco P.

Ai fini della detrazione IRPEF del 36% per l'acquisto di un garage pertinenziale ad una unità immobiliare residenziale, non è necessaria quale condizione per poterne usufruire la preventiva registrazione di un regolare contratto preliminare qualora l'acquisto sia stato effettuato nel corso dell'anno di imposta e per una somma certa e determinata.

L. 449 del 27/12/1997 - D.M. 18/02/1998 n. 41.

Massimatore: Ficarelli T.



PLUSVALENZE E DICHIARAZIONE

IRPEF 2002 - Cessione azienda - Valore dell'avviamento - Carenza di motivazione e riferimento ai valori definiti ai fini dell'imposta di registro - Illegittimità provvedimento - Esiste.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. III
Sentenza n. 58/03/10 depositata il 11/10/2010
Pres. Rosa G.F., Rel. Tarroni G..

E' illegittimo il provvedimento con il quale si accerta una plusvalenza a seguito di cessione di azienda, qualora l'agenzia non abbia tenuto conto della effettiva capacità dell'azienda alienata a produrre reddito: ubicazione, consistenza della clientele a e dei locali.

In ogni caso non e' da valutare sufficiente, ai fini dell'accertamento, il solo importo definito ai fini dell'imposta di registro essendo necessario giustificare la pretesa tributaria con ulteriori elementi di prova. Infatti i valori definiti per le due imposte - IRPEF e registro- hanno logiche ed effetti diversi.

Massimatore: Docimo L.

IRPEF 2003 - Cessione di azioni - Plusvalenze - Interpretazione art. 5- commi 2 e 2 - d.lgs. 461/97.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XVI
Sentenza n. 71/16/10 depositata il 20/11/2010
Pres. Cocchi F., Rel. Sabadini R.

Presupposto della norma è il plusvalore che possa derivare al detentore delle azioni per effetto della cessione di un pacchetto tale da consentire a chi lo detenga di esercitare una influenza particolare nell'assemblea della società partecipata. La situazione soggettiva a cui fare riferimento per verificare se la partecipazione sia qualificata è quella esistente al termine del periodo di osservazione. Per tale motivo non è da ritenere legittimo il frazionamento infraperiodo del regime fiscale delle cessioni.

d.lgs. 461/97.

Massimatore: Docimo L.



Redditi fondiari - Percepiti a titolo di indennizzo in parallelo alla cessione di un fondo agricolo, ma non dichiarati - Sono da assoggettare a tassazione.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VI
Sentenza n. 121 del 3/12/2010
Pres. e Rel. Bruno S.*

La norma recata dall'art. 11, comma 5, Legge 413/1991 mira a sottoporre a tassazione qualunque emolumento che scaturisca dalla cessione del terreno e che non sia connaturato alla rendita agraria ed a quella fondiaria; la formulazione della norma non autorizza la distinzione tra risarcimento per danno emergente e quello per lucro cessante che invece ben si attaglia ai corrispettivi per risarcimento dei danni derivanti da altri fatti (*quali, per esempio, l'illegittima risoluzione del contratto di lavoro*).

Conforme: Cass. n. 18032/2007.

Massimatore: Pronti C.

IRPEF/ILOR - Compravendita immobiliare - Reddito da impresa familiare - Parametri di riferimento - Determinazioni fiscali - Criteri fondati su elementi notori - Legittimità - Implicazioni - Effetti.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 1433 depositata il 11/07/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Conferma Comm. trib. II grado Modena, sez. I, dec. n. 143 dep. 04/10/1990.

In presenza di contrapposti parametri, legittimamente l'Ufficio procede ad accertamento ai fini IRPEF-ILOR, irrogando le dovute sanzioni ove appaia evidente, quanto al reddito da fabbricato, trattasi di una villa (compravenduta) a due piani più sottotetto, con circostante terreno e piscina dotata dei pertinenti impianti; quanto all'ILOR, l'inesistenza di alcuna riconosciuta esenzione venticinquennale, come pure di alcuna prova documentale circa il relativo diritto vantato; quanto al reddito da partecipazione ad impresa familiare, la sua imponibilità *ex art. 1, d.P.R. n. 599/1973*; quanto alla sanzione ILOR, il suo collegamento sia all'omesso versamento della stessa sia alla mancata dichiarazione del relativo reddito imponibile; quanto all'applicazione retroattiva di norme sopravvenute, l'esigenza di una conforme dichiarazione della parte interessata (cfr. Cass. civ. sez. un. sent. n. 9459/1992), in atti

non riscontrabile per gli anni anteriori al 1984; quanto alla discussa vendita infraquinquennale dell'immobile in questione, il suo palese intento speculativo; quanto all'errata indicazione della gravata sentenza di primo grado nel dispositivo di quella seconda istanza, trattasi di un mero ed insignificante *refuso* di battitura (di cui si sarebbe potuta ritualmente chiedere la correzione a tempo debito).

d.P.R. n. 42/1988, art. 36; d.P.R. N. 917/1986; d.P.R. n. 601/1973, art. 38; d.P.R. n. 600/1973, art. 46; d.P.R. n. 599/1973, art. 1; d.P.R. n. 597/1973, artt. 34 e 76; legge n. 461/1972; legge n. 408/1949. Cass. civ., sez. un. sent. 10 agosto 1992 n. 9459.

Massimatore: Scola A.

Compravendita immobiliare - Accertamento IRPEF/ILOR - Parametri di riferimento - Determinazioni fiscali - Mediante criteri fondati su elementi notori - Legittimità - Implicazioni - Conseguenze.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 1434 depositata l'11/07/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Conferma Comm. trib. II grado Modena, sez. I, dec. n. 142 dep. 04/10/1990.

In presenza di contrapposti parametri, legittimamente l'Ufficio procede ad accertamento ai fini IRPEF - ILOR, irrogando le dovute sanzioni ove appaia evidente, *quanto al reddito da fabbricato*, trattasi di una villa (compravenduta) a due piani più sottotetto, con circostante terreno e piscina dotata dei pertinenti impianti; *quanto all'ILOR*, l'inesistenza di alcuna riconosciuta esenzione venticinquennale, come pure di alcuna prova documentale circa il relativo diritto vantato; *quanto alla sanzione ILOR*, il suo collegamento sia all'omesso versamento della stessa sia alla mancata dichiarazione del relativo reddito imponibile; *quanto alla discussa vendita infraquinquennale* dell'immobile in questione, il suo palese intento speculativo, avvalorato dall'assenza di personali contratti per gas, acqua, telefono ed elettricità; quanto all'errata indicazione della gravata sentenza di primo grado nel dispositivo di quella di seconda istanza, trattasi di un mero ed insignificante *refuso* di battitura (di cui si sarebbe potuta ritualmente chiedere la correzione a tempo debito).

d.P.R. n. 597/1973, artt. 34 e 76; legge n. 461/1972; legge n. 408/1949.

Massimatore: Scola A.

REDDITI DIVERSI

IRPEF - Redditi diversi - Cessione del diritto di reimpianto di vigneti in precedenza estirpati - Reddito diverso tassabile - Art.67, d.P.R. 917/86.

*Comm. trib. reg. Emilia Romagna, sez. XIII
Sentenza n.50/13/09 del 11/5/2009
Pres. Caruso F., Rel. Conti A.*

La cessione del diritto di reimpianto di vigneti in precedenza estirpati da parte di un soggetto non imprenditore agricolo costituisce reddito tassabile ai sensi dell'art.67, DPR n.917/86 e non può essere considerato reddito agrario

Riforma la sentenza della CTP di Ravenna, n.118/01/2006 (cfr. Massimario 2006-2007, p.130). - Art.67, d.P.R. 917/86

Massimatore: Santandrea P.

Cessione di terreno edificabile - Plusvalenza tassabile ex art. 67 TUIR - Inserimento in piano regolatore generale con contestuale assenza requisiti previsti dalla legislazione urbanistica - Impossibilità di edificazione - Presupposto impositivo - Non sussiste.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI
Sentenza n. 58/16/10 depositata il 05/07/2010
Pres. Sinisi N., Rel. Sabadini R.*

La dicitura di legge riferita ad un terreno “ suscettibile di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione” non va interpretata nel senso che è sufficiente l’inserimento nel PRG per far scattare l’obbligo di indicare una plusvalenza, dovendosi in concreto verificare se davvero la plusvalenza poteva realizzarsi rispetto ad un PRG completo in tutte le sue parti dell’iter formativo.

d.P.R. n. 917/1986, art. 67 - Conferma sentenza C.T.P. Ferrara n. 117/02/2007.

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.

Avviso di accertamento per plusvalenza da cessione area anno 2000 - Omessa indicazione in dichiarazione - Caratteristiche edificabilità - Tassabilità per l'effettivo possesso di tale qualifica.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. III
Sentenza n. 60/03/10 depositata l'11/10/2010
Pres. Rosa G.F., Rel. Tarroni G.

Ai fini della tassazione della plusvalenza evidenziatasi in caso di alienazione, l'edificabilità del terreno deve essere realizzabile in concreto e non ipotizzabile e virtualmente attribuibile dal piano regolatore in funzione della sua localizzazione. Tale caratteristica non ricorre in caso di destinazione dell'area alla realizzazione di una stazione di servizio, in quanto questa costituisce infrastruttura pertinenziale di servizio della strada che sfugge all'ordinario concetto tecnico di utilizzazione edificatoria.

Massimatore: Docimo L.

IRPEF 2002 - Canone di locazione derivante da contratto di affitto azienda alberghiera - Mancata percezione - Atto di transazione - Inopponibilità per mancata registrazione - Rilevanza elementi fattuali.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. IV
Sentenza n. 115/04/10 depositata il 22/12/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Zampi C.M.

E' corretta l'argomentazione esposta dall'agenzia delle entrate riferita all'inopponibilità nei suoi confronti dell'atto di transazione per mancata registrazione. Tale circostanza, però, è superata da una serie di elementi fattuali che inducono a ritenere non percepito il canone di locazione: contratto registrato -denuncia del canone per anni precedenti -atto di citazione in giudizio - scrittura privata contenente la rinuncia ai canoni e al risarcimento del danno in cambio della immediata restituzione dell'immobile - stipulazione nuovo contratto di locazione con soggetto diverso.

Massimatore: Docimo L.



IRPEF 2004 - Plusvalenza da vendita di fabbricato - Qualificazione bene ceduto - Oggetto contrattuale - Effettiva funzione dell'atto - Legittimità.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. IV
Sentenza n. 114/04/10 depositata il 22/12/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Zampi C.M.

In presenza di un regolare contratto, è legittimo il comportamento dell'agenzia delle entrate che pone l'accento sulla effettiva funzione dell'atto, al di là della sua forma esteriore. In altri termini, nel verificare il contenuto contrattuale, occorre valorizzare l'effetto concreto conseguito dalle parti, rappresentato, nel caso di specie, dalla cessione dell'area e non dal sovrastante immobile fatiscente.

Massimatore: Docimo L.

Imposte sui redditi - IRPEF - Base imponibile - Accertamento - Plusvalenza derivante da cessione di terreni edificabili - Mancata coincidenza del prezzo indicato nell'atto con il valore di mercato del bene - Presunzione di omessa dichiarazione di parte del prezzo - Non sussiste - Inversione dell'onere della prova - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 59/03/2011 depositata il 24/03/2011
Pres. Sutich R., Rel. Drimaco P.

Nel caso di compravendita di un terreno edificabile, la mancata coincidenza del prezzo dichiarato nell'atto come effettivamente riscosso con il valore di mercato del terreno stesso non è un elemento sufficiente a ribaltare l'onere della prova che grava sull'Ufficio accertatore circa la presunta omessa dichiarazione di parte del prezzo effettivamente riscosso dal venditore.

d.P.R. n. 917/1986, art. 68.

Massimatore: Ficarelli T.

IRPEF - Base imponibile - Accertamento - Cessione di fabbricato demolito dall'acquirente - Genera plusvalenza derivante da cessione di terreni edificabili - Non sussiste -

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 85/02/2011 depositata il 07/06/2011
Pres. Ferrari G., Rel. Lanzoni C.

L'amministrazione finanziaria non può mutare l'oggetto di un contratto di cessione di vetusto fabbricato in cessione di un'area edificabile laddove non possa ravvisarsi un intento speculativo poiché il terreno pertinenziale non genera plusvalenza e non contribuisce ad aumentare la cubatura del nuovo immobile edificato.

Massimatore: Ficarelli T.

Cessione di compendio immobiliare inserito in piano particolareggiato di iniziativa privata - Interpretazione del contratto - Interesse che le parti hanno concretamente inteso raggiungere - Plusvalenza tassabile ex art. 67, comma 1, lett. B) TUIR - Sussiste.

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I
Sentenza n. 108/1/11 depositata il 25/08/2011
Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani F.

Il Collegio osserva come la reale individuazione dell'oggetto del contratto stipulato a rogito Notaio Magnani del 30/06/2006, ai fini della riconduzione della fattispecie alla normativa fiscale adeguata, debba essere effettuato attraverso l'indagine degli effetti e degli interessi che le parti hanno concretamente inteso raggiungere con l'atto di cui si discute, al di là del nomen iuris e delle categorie giuridiche dalle stesse parti formalmente indicate. Tale indagine deve comprendere non solo l'esame del contratto ma anche dei fatti e dei comportamenti tenuti dalle parti prima e dopo la stipulazione dell'atto di trasferimento a titolo oneroso.

d.P.R. 917/1986, art. 67, comma 1 - Codice Civile art. 1362.

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.



REDDITI D'IMPRESA

Imposte dirette - Operazione di lease-beack - Tassabilità della plusvalenza - Atipicità del contratto - Prevalenza della norma civile.

Comm. trib. prov. Modena, sez. II
Sentenza n. 05 del 16/11/2010 depositata il 12/01/2011
Pres. Pederiali A., Rel. Previdi C.

Non è tassabile in un unico esercizio finanziario la plusvalenza realizzata a seguito della cessione di un immobile strumentale da parte di una azienda nell'ambito di un operazione di lease-beack, ma va ripartita tra i vari anni d'imposta in funzione del contratto di locazione finanziaria.

Infatti, la ripartizione non va fatta secondo la normativa fiscale, la quale di fatto andrebbe a derogare i principi e l'applicabilità della norma civilistica, ciò dovuto al fatto che il contratto in argomento ha una sua atipicità ed è dotato di una qualificazione sociale il cui presupposto è la cessione del bene per la successiva concessione dello stesso in leasing. Quindi, il cedente-locatario del bene, in questi casi non instaura un negozio con fini elusivi e/o fraudolenti, ma applica in modo pedissequo i canoni previsti dalla normativa civilistica che, nella fattispecie, prevale su quella fiscale.

Per quanto sopra, la CTP di Modena ha ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio, nel quale sosteneva che la plusvalenza andava sottoposta a tassazione secondo quanto previsto dalla normativa fiscale di riferimento, quindi in un unico esercizio sociale.

Art. 84, 4 co. d.P.R. 917/86 - Art. 2425 bis, co. 4 c.c..

Massimatore: Amico M.



Agevolazione “Tremonti - bis” - Presupposto temporale di applicazione nella realizzazione dell’investimento - Momento di esplicazione della potenzialità produttiva del cespite acquistato.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV
Sentenza n. 11/15/11 depositata il 18/03/2011
Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.P.*

Si condivide l’argomentazione fatta dal primo giudice riguardo al fatto che per l’applicazione della norma suddetta il tempo della realizzazione dell’investimento che incide sulla produzione di reddito d’impresa non possa essere individuato come fa l’ufficio esclusivamente nella data delle fatture di acquisto, peraltro coincidente con l’ultimo giorno dell’anno 2001, ma vada riferito, nella concreta fattispecie, al momento in cui il bene acquistato ha potuto esplicitare la sua potenzialità produttiva attraverso il suo inserimento nel sistema produttivo e sia stato dunque in grado di produrre ricchezza rilevabile ai fini impositivi.

*Legge n. 383/2001, art. 4
Conferma C.T.P. Ferrara n. 100/02/07.*

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.



Accertamento IRPEF/ILOR - Istituti bancari - Ripresa a tassazione - Di costi nominati ed innominati - Dopo deduzione proporzionale o integrale - Criteri - Limiti - Implicazioni - Effetti.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 748 depositata il 12/04/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Conferma Comm. trib. II grado Modena, sez. I, dec. n. 96/1993

In tema di redditi d'impresa, l'art. 61, comma 3, d.P.R. n. 597/1973 (nel testo in vigore prima del 1981), per costi ed oneri diversi da quelli esplicitamente considerati dagli artt. 51/75, stesso d.P.R., ne subordinava la deducibilità all'averli sostenuti nell'esercizio dell'impresa, per attività concorrenti a formarne il reddito: costi ed oneri non specificamente imputabili risultavano deducibili secondo la proporzione di cui all'art. 58, comma 1, cit. d.P.R., così individuandosi una categoria di costi ed oneri privi di una precisa imputabilità, considerandoli come possibili oggetti di una contabilizzazione *pro quota*, con la correlativa inapplicabilità, nella specie, dell'art. 61 comma 3, medesimo d.P.R.; d'altra parte, la legge n. 626/1981, modificante il d.P.R. n. 597/1973, aveva voluto dettare criteri uniformi per la deduzione di costi ed oneri non specificamente imputabili, senza distinguere tra passività nominate ed innominate, escludendo peraltro ogni interpretazione autentica e preferendo adottare una disciplina innovativa, operante *ex tunc* mediante soppressione, con il suo art. 1, dell'art. 61, comma 3, d.P.R. n. 597/1973, cit., poi reintrodotta come art. 74, comma 2, in materia di elementi reddituali d'impresa genericamente considerati: donde la sicura proporzionalità riferibile, prima dell'innovazione dell'anno 1981, ai soli costi ed oneri qualificabili come atipici, risultando quelli nominati o tipici integralmente deducibili.

*D.P.R. n. 597/1973, artt. 57, 58, 61 e 66; legge 4 novembre 1981 n. 626, recante modifiche al d.P.R. n. 597/1973 ed al d.P.R. n. 602/1973.
Cfr. Cass. civ., sezione I, sent. n. 3243/1990.*

Massimatore: Scola A.



Imposta sui redditi delle persone fisiche - Reddito di impresa - Società di fatto/associazione per delinquere - Accertamento degli elementi caratterizzanti il vincolo societario - Necessità.

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I
Sentenza n. 114/1/11 depositata il 25/08/2011
Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.

L'esistenza di una società di fatto non è direttamente desumibile dall'esistenza di un "sodalizio criminoso" vale a dire dell'organizzazione di almeno tre persone al fine di commettere un reato, ma debba essere positivamente e rigorosamente provata l'esistenza di tutti gli elementi caratteristici della società secondo la definizione civilistica, primo fra tutti l'esteriorizzazione del vincolo sociale nei confronti dei terzi e del Fisco e, non ultimo, lo scopo di partecipare al risultato economico dell'attività con divisione degli utili e/o delle perdite. In assenza di prova della positiva esistenza dei suddetti elementi non è possibile ritenere la sussistenza tra i soggetti coinvolti di un patto societario tale da rendere imponibili, come redditi di impresa, i presunti proventi dell'attività criminosa dagli stessi asseritamente posta in essere.

Massimatore: Giordani G., Fregnani L.

Imposte sul reddito - Ritenute - Viaggi premio - Natura.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 129/03/2011 depositata il 19/09/2011
Pres. Sutich R., Rel. Pezzarossi B.

Ai fini dell'applicazione delle ritenute a titolo d'imposta, l'assegnazione di premi viaggio ai rivenditori più attivi sono da considerarsi "manifestazioni a premio" e non sconti in natura i quali possono consistere esclusivamente nel riconoscimento al cliente di una quantità aggiuntiva del bene acquistato.

Art. 43 co. 1 e 44 co. 2 lett. A) Regio d.l. n. 1933/1938.

Massimatore: Ficarelli T.



RESIDENZA FISCALE ESTERA FITTIZIA

IRPEF - IRAP 2001 - Eccezioni sollevate in appello - Inammissibili - Irregolare notifica -presentazione ricorso - Sanata - Mancato invio questionario a cittadino residente in paese a fiscalità agevolata - Irrilevante - Domicilio in Italia - Condizioni -Assoggettabilità IVA - Esistente - Titolarità rapporti giuridici - Condizioni.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. I
Sentenza n. 97/01/10 depositata il 17/09/2010
Pres. Giorgi M.S., Rel. Tarroni G.

1) Sono da valutare inammissibili le eccezioni sollevate per la prima volta nel giudizio di appello. 2) Eventuali irregolarità nella notifica del provvedimento dell'ufficio sono da ritenere sanate dalla presentazione del ricorso. 3) Nessuna norma impone l'invio di questionari prima dell'accertamento a cittadini che abbiano trasferito la propria residenza in paesi a fiscalità agevolata. 4) L'utilizzo di abitazioni in Italia, l'esistenza di contratti di utenze, il ricorrente rapporto con i familiari e con altri soggetti locali inducono a ritenere che il contribuente abbia inteso mantenere il domicilio in Italia, in assenza di documentate controdeduzioni. 6) Le prestazioni di servizio si considerano effettuate nel territorio dello stato quando sono rese da soggetti con domicilio nello stesso territorio. 7) La titolarità di rapporti giuridici è riconducibile al contribuente che ha assunto gli obblighi.

Massimatore: Docimo L.



TASSAZIONE SEPARATA

IRPEF a tassazione separata 2002 - Maturazione del diritto alla percezione del tfr coincidente con il momento della cessazione del rapporto di lavoro - Legittimità.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. II
Sentenza n. 92/02/10 depositata il 15/11/2010
Pres. Alessandrini A., Rel. Guicciardi M.

Il diritto alla percezione della indennità di fine rapporto sorge al momento della cessazione del rapporto di lavoro. Ciò ai sensi di quanto disposto dall'art. 2120 cc. In applicazione dell'art. 19 del TUIR, su tale corrispettivo si calcola l'imposta determinata con riferimento all'anno in cui è maturato il diritto alla percezione, diritto che non può che realizzarsi all'atto della cessazione del rapporto di lavoro e non dopo.

Art. 2120 cc - art. 19 TUIR.

Massimatore: Docimo L.



Silenzio rifiuto su istanza di rimborso dell'IRPEF trattenuta su incentivo all'esodo - Anni d'imposta dal 2003 al 2005 - Applicazione aliquota agevolata in ragione dell'età - Legittimità - Prevalenza normativa europea su quella nazionale.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XI

Sentenza n. 79/11/10 depositata il 3/12/2010

Pres. e Rel. D'Orazi O.

Le norme statali non vengono in rilievo non solo quando contrastino con regolamenti comunitari, ma anche quando non siano conformi a statuizioni contenute in sentenze interpretative e, in caso di contrasto, esiste l'obbligo per il giudice di disapplicarle.

La concessione di una agevolazione fiscale stabilita in funzione dell'età, relativa alla tassazione di una indennità di esodo, rientra nell'ambito di applicazione della direttiva comunitaria 76/207 che prevede l'applicazione del principio di parità di trattamento. Il termine "licenziamento" va inteso in senso ampio. La disciplina transitoria di cui all'art. 36-comma 23- del D.L. 223/2006 continua ad applicarsi ai rapporti cessati prima dell'entrata in vigore di tale decreto e agli importi corrisposti successivamente, ma per effetto di atti antecedenti.

D.L. 223/06

Massimatore: Docimo L.



IRPEF - Cartella esattoriale - Liquidazione all'erede di maggiori imposte dovute su indennità di fine mandato del *de cuius* - Applicazione delle modalità applicabili in vita al *de cuius* - Illegittima.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII
Sentenza n. 24/12/2011 depositata il 29/03/2011
Pres. Paladini M., Rel. D'amato M.*

L'indennità di fine mandato è un reddito imputabile al periodo d'imposta in cui è percepito. Nel caso di specie, essendo applicabile l'art. 7, comma 3, T.U.I.R., sulla base del quale il reddito va tassato separatamente in capo agli eredi, non perché indennità di fine mandato, ma perché appartenente alla categoria dei redditi da tassare quando percepiti, quindi, reddito che muta la propria natura essendo percepito da un erede.

Devono, quindi, essere applicati il comma 2) ed il comma 3) dell'art. 18 T.U.I.R., vigente fino al 31 dicembre 2003. Per il calcolo dell'aliquota da applicare alla tassazione, pertanto, va utilizzato il reddito dell'erede, e non quello del *de cuius*, poichè il reddito percepito dall'erede diventa tassabile separatamente in quanto tale e non perché relativo ad indennità di fine mandato.

T.U.I.R. art. 7, comma 3; art. 18, comma 2 e comma 3.

Massimatore: Tarroni G.



AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

IVA - Avviso di liquidazione dell'imposta IVA - Revoca agevolazioni fiscali di prima casa.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII
Sentenza n. 1 depositata il 17/01/2011
Pres. Caruso F., Rel. Conti A.

Per mantenere le agevolazioni per l'acquisto della prima casa, il contribuente deve stabilire, entro dodici mesi dall'acquisto della casa, la propria residenza nel comune ove è ubicato l'immobile adibito ad abitazione principale. La normativa non obbliga la parte a trasferire la residenza nell'immobile acquistato: è sufficiente in proposito che, a fronte dell'accertamento dell'ufficio, il contribuente dimostri di avere adibito l'immobile ad abitazione principale producendo idonea documentazione.

d.P.R. n. 131/86, art. 1 Tariffa I punto 4 nota II bis - Ris.n.218/E del 30/05/2008 .

Massimatore: Romboli S.



IVA - Avviso di liquidazione imposta e sanzioni - Revoca IVA agevolata - Trasferimento anticipato "prima casa" restituita a costruttore - Revoca benefici - Illegittimità - E' tale.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XVIII
Sentenza n. 77/18/2011 depositata il 13/10/2011
Pres. e Rel. Sinisi N.*

E' illegittima la liquidazione di imposta e sanzioni in caso di risoluzione del contratto di compravendita per inadempimento ai sensi dell'art. 1458 C.C. non essendosi giuridicamente verificato il passaggio di proprietà dell'immobile per il quale viene chiesto il pagamento dell'imposta in maniera proporzionale e non agevolata.

C.C. art. 1458.

Massimatore: Belluzzi O.



APPLICAZIONE IMPOSTA ED ALIQUOTE

IVA - Bonus qualitativi riconosciuti alla concessionaria di autovetture - Costituiscono forme di aggiustamento del prezzo riconducibili alla previsione di cui all'art.26, comma 2, d.P.R. n. 633/72.

*Comm. trib. reg. Emilia Romagna, sez. XVIII
Sentenza n.67/18/09 del 21/09/2009
Pres. Lelli B., Rel. Cristoni C.*

Le attività della concessionaria di autovetture finalizzate al più efficace espletamento della distribuzione di autovetture rappresentano attività strumentali al raggiungimento della detta finalità che costituisce parte essenziale della causa del contratto di concessione di vendita. Il Collegio ritiene che debba condividersi l'opinione dei primi giudici i quali nelle prestazioni previste contrattualmente e indicate dall'Amministrazione appellante come fonte di obbligazioni differenziate dall'oggetto del contratto di concessione, hanno ravvisato non separati vincoli sinallagmatici ma attività costituenti requisiti per il riconoscimento dei così detti "bonus qualitativi", come tali questi ultimi costituenti aggiustamento del prezzo delle autovetture riconducibili ai fini IVA alla previsione di cui all'art.26, comma 2, DPR, n.633/72.

Conferma la sentenza della CTP di Ravenna, n.28/1/2007 (cfr. Massimario 2006-2007, p.36).

Art.26, d.P.R. n.633/72.

Massimatore: Santandrea P.

I.V.A. - Bonus standar organizzativi - Cessata materia del contendere.

*Comm. trib. prov. Modena, sez. I,
Sentenza n. 212/2007 depositata il 08/08/2007
Pres. De Marco E., Rel. Previdi C.*

Il contratto di concessione di vendita che viene stipulato tra la società fornitrice e la sua concessionaria è a natura atipica, destinato a fare da cornice ai singoli contratti di vendita intercorrenti tra concedente e concessionaria; nell'ambito di tale accordo, i c.d. "bonus per obiettivo consegna veicoli" sono da intendersi non come corrispettivo di un servizio reso bensì come incentivi alla vendita che non costituiscono base imponibile.

Comm. trib. reg., sez. VI
Sentenza n. 132 del 09/12/2009 depositata l'11/12/2009
Pres. Alessandrini A., Rel. D'Amato M.

In relazione al gravame presentato dall'Ufficio avverso la sentenza in primo grado, quest'ultimo, successivamente, depositava memoria per comunicare di rinunciare all'appello chiedendo, nel contempo, che fosse dichiarata la cessata materia del contendere. In pratica la rinuncia era dovuta al fatto che la stessa amministrazione ha riconosciuto la non imponibilità degli obblighi assunti contrattualmente dal concessionario ricevente il contributo (bonus) perché non costituirebbero prestazioni di servizi autonomamente imponibili, in quanto connaturati al contratto di concessione e svincolati da un rapporto obbligatorio di natura sinallagmatica; con la conseguenza che le somme riconosciute attraverso i bonus, rappresentando importi erogati a titolo di "premio" per i risultati ottenuti dal concessionario quindi, configurerebbero cessioni di denaro e pertanto escluse dal campo di applicazione dell'Iva.

Art. 2, co. 3, lett. a), del d.P.R. n. 633/1972; art. 44 e 61 del d.lgs 546/1992.

Massimatore: Amico M.

IVA - Avviso di accertamento - Spese di logistica in percentuale sul fatturato- - Assoggettabilità all'imposta - Sussiste.

Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III
Sentenza n. 145/03/2010 depositata il 28/09/2010
Pres. Arceri A., Rel. Gaudenzi S.

L'attività di logistica non configura un'operazione non imponibile. Ne consegue che le relative spese, ancorchè calcolate in percentuale sul fatturato, sono soggette all'imposta.

d.P.R. n. 633/1972.

Massimatore: Tarroni G.



IVA - Avviso di accertamento per recupero IVA non versata.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X
Sentenza n. 3/10/11 depositata il 17/01/2011
Pres. Ferretti G., Rel. Cremonini C.

Nell'ambito di un relazione contrattuale fra un commerciante di autovetture ed un concessionario, distributore esclusivo del marchio, i bonus qualitativi in denaro concessi allo scopo di incentivare le vendite di automezzi di quella marca, non possono essere erogati come sconti nell'acquisto di autovetture; si tratta in realtà di vantaggi patrimoniali ricevuti quale corrispettivo di una propria politica commerciale riconducibili a prestazioni di servizi da assoggettare ad IVA.

d.P.R.633/72.

Massimatore: Romboli S.

IVA - Avviso di accertamento per recupero IVA.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X
Sentenza n. 4/10/11 depositata il 17/01/2011
Pres. Ferretti G., Rel. Cremonini C.

Nell'ambito di un appalto per servizi di manutenzione da prestare in aeroporti, devono ritenersi esenti da iva anche le opere realizzate dal subappaltatore e non direttamente dall'aggiudicatario. L'art. 9 , 1° comma del D.P.R. n. 633/72, esenta dall'imponibilità IVA i servizi prestati negli aeroporti, per i quali si possa individuare la caratteristica di servizio internazionale, senza porre alcun riguardo alla soggettività dell'esecuzione: ciò che rileva è la natura del servizio prestato ed il luogo in cui questo deve essere realizzato.

d.P.R.633/72, art.9, 1 comma, n.6.

Massimatore: Romboli S.



I.V.A. - Non imponibilità per le merci destinate ad essere esportate ma fatte oggetto di furto presso il vettore.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 10 del 26/01/2011
Pres. Paladini M. Rel. Pronti C.

Conformemente a quanto deciso in primo grado, è da annullare l'avviso tendente ad assoggettare ad IVA merci destinate all'esportazione ma non uscite dall'Italia perché fatte oggetto di furto (regolarmente denunciato) presso il vettore. Invero il furto di merci non costituisce cessione a titolo oneroso ex art. 2 della VI Direttiva 17 maggio 1977 n. 388/CEE ed è pertanto causa di non imponibilità ai fini IVA.

Cass. V. n. 15445/2001 - Corte di Giustizia CEE sez. III n. C -453/03.

Massimatore: Pronti C.

IVA - Applicazione del regime del margine - Acquisto da cedente nazionale - Buona fede - Mancanza di responsabilità solidale.

Comm. trib. reg., sez. I
Sentenza n. 18 del 18/01/2011 depositata il 24/06/2011
Pres. Scola A., Rel. Tarroni G.

In tema di regime del margine, qualora l'acquisto avviene tra due soggetti domestici ed il cedente ha dichiarato al cessionario di aver acquistato il bene in ambito di tale regime, nei confronti del cessionario si presume la buona fede del rapporto commerciale in quanto e non va applicato il principio della responsabilità solidale del cessionario, atteso che egli non era nelle condizioni né aveva i poteri per verificare i presupposti per l'applicabilità di detto regime che incombevano comunque al primo cessionario che aveva acquistato i beni dal soggetto estero. Per tali motivi, la CTR Emilia Romagna ha accolto l'appello del contribuente ritenendo l'assenza di responsabilità da parte di quest'

D.l. 41/1995; Circ. Min. 40/E/2003 - Art.6 d.lgs 472/97; Circ. Min. 180/E/98.

Massimatore: Amico M.



CESSIONI INTRACOMUNITARIE ED EXTRACOMUNITARIE

Accertamento IVA: emissione di fatture a favore di operatori intra-UE - Operatore economico già cessato - Non imponibilità dell'operazione - Non spetta.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 382/01/10 del 08/10/2010
Pres. Barone F.R., Rel. Matranga F.

La prova in ordine alla esistenza giuridica del soggetto acquirente intracomunitario, e dell'operatività della relativa partita IVA cui segue la non imponibilità della fattura, va fornita dal contribuente, non essendo sufficiente l'esistenza di una lettera pervenuta dall'estero peraltro priva di data certa, soprattutto se contrastata da una visura effettuata dall'Agenzia delle Entrate dalla quale risultava che il soggetto era cessato alla data di fatturazione.

Artt. 41 comma 1 d.l. 331/93.

Massimatore: Teodorani F.

IVA Intracomunitaria - Regime di margine - Applicabilità - Requisiti.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 11/02/2011 depositata il 10/02/2011
Pres. Folloni T., Rel. Calvi Di Coenzo P.

Al fine dell'applicazione del regime del margine nell'ambito di acquisti intracomunitari l'acquirente nazionale che sia soggetto passivo IVA deve verificare che la fattura emessa dal venditore comunitario riporti la specifica annotazione che trattasi di operazione soggetta al regime del margine. In caso contrario, sussiste l'obbligo per il cessionario di integrazione della fattura ricevuta con esposizione dell'IVA relativa e l'applicazione dell'IVA ordinaria sul totale degli incassi in caso di successiva vendita.

Art. 36 d.l. 41/95 - Art. 46 d.l. 331/93.

Massimatore: Ficarelli T.

IVA - Emissione di fatture per operazioni intracomunitarie - Codice identificativo Iso del cessionario errato - Avviso di accertamento.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII
Sentenza n. 17 depositata il 14/02/2011
Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

L'emissione di fatture senza IVA per operazioni intracomunitarie, effettuate con cessionari il cui codice identificativo Iso era risultato non attivo, ai sensi dell'art. 41 del D.L. 331/93, non possono essere considerate operazioni intracomunitarie.

L'onere di verificare la validità del numero di identificazione attribuito al cessionario da altro stato membro, grava sul cedente. La dimostrazione del cedente che i cessionari erano soggetti passivi nel proprio Stato al momento della cessione intracomunitaria, in quanto avevano richiesto una nuova partita IVA, costituisce elemento sufficiente a farli considerare soggetti passivi d'imposta nel proprio Paese.

d.l. 331/93, art. 41, art. 50 , convertito con modificazioni nella L.n.427/1993.

Massimatore: Romboli S.



CREDITI E RIMBORSI D'IMPOSTA

I.R.E.S. - IVA - Compensazione legittima - IVA a credito esistente - Errore telematico.

Comm. trib. regionale, sez. XIV
Sentenza n.64 del 01/02/2010 depositata l'8/06/2010
Pres. Pasculli V., Ferraretti F.A. Rel.

Se dalla documentazione esibita dal contribuente risulta che l'imposta è stata effettivamente versata e che solo per un errore telematico, dovuto al mancato aggancio del modello IVA annuale al modello unico, la dichiarazione IVA non risultava presentata, l'Ufficio non può irrogare sanzioni al contribuente che ha utilizzato in compensazione un credito maturo ed esistente. Nella fattispecie, l'ufficio sostiene che il contribuente che vanta un credito IVA, esistente e maturo, ed omette di presentare la dichiarazione annuale IVA, può solamente ottenere il rimborso attraverso il procedimento previsto dalla normativa, ma non lo può compensare. La CTR di Bologna, nello specifico caso, ha ritenendo illegittimo e pretestuoso l'operato dell'ufficio, respingendo l'appello di quest'ultimo e confermando la sentenza emessa dai giudici di prime cure.

Art. 36bis d.P.R. 600/1973; Art. 54bis d.P.R. 633/1972 Art. 30 d.P.R. 633/1972.

Massimatore: Amico M.



Rimborso IVA - Avviso di accertamento a società non operativa - Impugnazione.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII
Sentenza n. 18 depositata il 18/02/2011
Pres. Pronti C., Rel. D'Amato M.

Ad una società inattiva e quindi non soggetta alla disciplina delle società di comodo, che tuttavia si trovava nell'impossibilità di tenere una valida assemblea straordinaria necessaria per la messa in liquidazione della società, non può essere applicato il diniego del rimborso IVA. L'inattività oggettiva dimostrata e motivata estromette chi vi si trovi dal novero delle società non operative ed alle società inattive non si applica il diniego del rimborso.

Legge 23/12/1994, n.724, sostituita dal d.l. 04/07/1996, n. 223, art. 30, comma 4 - 4 bis.

Massimatore: Romboli S.

IVA - Rimborso di eccedenza da cessazione attività - Termine decennale - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX
Sentenza n. 37/09/2011 depositata il 18/4/2011
Pres. Cavani I., Rel. Silva M.

In tema d'imposta sul valore aggiunto la richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta risultata dalla cessazione dell'attività, essendo regolata all'art. 30, comma secondo, del d.P.R. 633/1972, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui all'art. 21 del d.lgs. 546/1992, che opera solo nelle ipotesi residuali in cui manchi una disposizione specifica.

d.P.R. n. 633/1972, art. 30, comma secondo; d.lgs. 546/1992, art. 21 - Cass., sentenza del 15.12.2010 n. 25318.

Massimatore: Bianchi L.



IVA - Diniego rimborso credito IVA - Cessazione attività - Opzione per il rimborso in dichiarazione - Sussistenza del diritto al rimborso - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 143/01/11 del 30/06/2011
Pres. Casula P., Rel. Gasparini G.

In presenza di credito certo e liquido risultante dalla dichiarazione IVA l'opzione per la richiesta di rimborso è già sussistente non rendendosi necessaria la presentazione di alcuna istanza.

Per il rimborso di tali crediti vige il termine di prescrizione ordinario decennale.

Art. 38bis comma 1 d.P.R. 633/72; art. 21 D.Lgs. 546/92.

Massimatore: Teodorani F

IVA - Omessa dichiarazione - Credito IVA - Detraibilità - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. VI
sentenza n. 67/06/2011 depositata il 27/07/2011
Pres. Ciccio G., Rel. Bandini I.

In materia di IVA, l'omessa presentazione della dichiarazione annuale non impedisce il riconoscimento in detrazione di un credito maturato nell'anno precedente qualora questo risulti dalla documentazione contabile regolarmente tenuta.

Cass., sentenza del 3 agosto 2001 n. 10663; Corte di Giustizia, sentenza cause riunite c-95/07 e C-96/07.

Massimatore: Bianchi L.



FATTURE RELATIVE AD OPERAZIONI INESISTENTI

Avviso di accertamento per IVA - IRAP - IRES 2004 - Fatture soggettivamente inesistenti - Condizioni - Detraibilità - Dazi doganali - Legittimità.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. X
Sentenza n. 107/IX/10 depositata il 25/10/2010
Pres. Ferretti G., Rel. Cremonini C.

E' legittimo il recupero a tassazione delle imposte indirette qualora l'ufficio valuti eseguite a titolo oneroso, quindi imponibili, e non gratuito le operazioni tra due società, aventi responsabilità solidale, una delle quali qualificabile come intermediaria. A tale fine, sono da ritenere presunzioni legittime l'inesistenza di passaggi di denaro tra le società o la mancanza di maggiorazione dei prezzi e di organizzazione della intermediaria. Ciò determina l'inesistenza soggettiva delle relative fatture. L'erronea appostazione contabile di dazi doganali non modifica la loro qualifica di componenti negativi di reddito.

Massimatore: Docimo L.

Avviso di accertamento imposte dirette - IVA 2003 - Frode carosello - Omissione obblighi IVA su acquisti intracomunitari - Violazione regime del margine - Condizioni per il ricorso ad accertamento induttivo.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XIII
Sentenza n. 110 depositata il 28/10/2010
Pres. Proto N., Rel. Labanti S.

“La frode carosello” e' legittimamente presunta quando i supposti fornitori siano contabilmente quasi sempre in credito per il pagamento in anticipo delle fatture; per la mancanza di organizzazione degli stessi fornitori; per l'esistenza di rapporti diretti con i fornitori comunitari, circostanza che vale ad escludere l'esistenza di intermediari. Ciò anche in considerazione del fatto che la normativa comunitaria impone all'acquirente una sorta di responsabilità solidale, con obbligo di effettuare indagini in ordine alla effettiva esistenza del fornitore.

I costi sostenuti per l'acquisto della merce sono da valutare detraibili ai fini delle imposte dirette e, ai fini dell'IVA, deve essere recuperata l'imposta afferente a detti costi.

Massimatore: Docimo L.



Accertamento IVA - Operazioni soggettivamente inesistenti - Onere della prova della frode nella triangolazione delle autovetture - Spetta all'Agenzia delle Entrate - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 408/01/10 del 19/11/2010
Pres. Mariotti C., Rel. Checchi M.

In presenza di accertamento IVA per utilizzo di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti (triangolazione auto), la dimostrazione del vantaggio economico conseguito dal cessionario nella triangolazione costituisce elemento essenziale ed imprescindibile per poter ritenere la medesima partecipe alla frode. Nel caso di specie, avendo l'Agenzia delle Entrate del tutto genericamente sostenuto che la cessionaria ha conseguito vantaggi omettendo però di allegare i costi analiticamente fatturati ed i listini che dimostrerebbero che tali costi erano inferiori a quelli di mercato, non ha superato l'onere della prova che risultava a suo carico per legittimare l'accertamento.

Art. 39 comma 1 d.P.R. 600/73; art. 54 del d.P.R. 633/72; art. 14 Legge 537/93.

Massimatore: Teodorani F.

Avviso di accertamento IVA - IRPEG - IRAP 2003 - Operazioni soggettivamente inesistenti - Società cartiere - Onere della prova a carico dell'ufficio - Condizioni per l'effettuazione ritenute fiscali.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. VII
Sentenza n. 92 depositata il 24/11/2010
Pres. Gilotta B., Rel. Giacomelli G.

L'agenzia delle entrate ha l'onere di provare che le operazioni di procacciatore d'affari fatturate al contribuente da soggetto residente in stato estero considerato paradiso fiscale siano state effettivamente eseguite da soggetto residente in Italia. E' legittima la detrazione di costi per locazione di immobile subaffittato se utilizzato anche dalla società contribuente, pure in presenza di contratto di affitto di ramo di azienda - le ritenute fiscali devono essere operate all'atto del pagamento a soggetto residente in Italia.

Massimatore: Docimo L.

IVA - IRPEG - IRAP dal 2003 al 2005 - Frodi carosello - Carenza di motivazione - Inesistente - Valutazione delle presunzioni utilizzate dall'ufficio e delle controdeduzioni esposte dal contribuente - Condizioni per la deducibilità dei relativi costi.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. I
Sentenza n. 116/01/10 depositata il 16/12/2010
Pres. Scola A., Rel. Truffelli M.

Non può essere valutata carente di motivazione una sentenza quando il giudice abbia esaminato le deduzioni delle parti ed abbia argomentato le ragioni della sua decisione. La riconoscibilità nel cedente dell'assenza dei requisiti minimi per ritenere lo stesso un operatore economico; le transazioni eseguite a prezzi inferiori al valore normale; le consegne dirette ai clienti della società ricorrente; anomalie nelle modalità di pagamento; l'assenza di collaboratori e di sedi operative, tutti elementi non contrastati con documentazione e prove da parte della ricorrente, costituiscono presunzioni che legittimano l'accertamento nei confronti della società che, per la consistenza delle medesime non può essere ritenuta estranea all'intento fraudolento. I relativi costi possono essere portati in deduzione in quanto riferiti ad attività lecite, in applicazione del principio della capacità contributiva.

Massimatore: Docimo L.



Contestazione di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti - Art. 21, comma 7, d.P.R. 633/72 - operazioni svolte con un soggetto estero - Principio di territorialità ex art. 7 d.P.R. 633/72 - Irrilevanza ai fini della debenza del tributo.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VI
Sentenza n. 01/06/11 depositata il 20/01/2011
Pres. Lignola R., Rel. Giacomelli G.*

La tesi del contribuente, che tale articolo non debba trovare applicazione nella fattispecie, in quanto ci si trova nel campo delle prestazioni di servizi rese a soggetti esteri e quindi non assoggettabili ad IVA, non può essere accolta in quanto, rientrando il caso nell'ambito delle operazioni inesistenti, non si può parlare, a rigore, di operazioni effettuate con qualsivoglia soggetto, estero o nazionale che sia, poiché, appunto, si sostiene la inesistenza fattuale dell'operazione. In piena sintonia con quanto qui esposto, l'articolo in questione (21, comma 7) non menziona casi specifici in ordine alla debenza dell'IVA in caso di operazioni inesistenti, l'imposta che risulta comunque e sempre dovuta in relazione anche al tenore letterale dell'articolo.

D.P.R. 633/1972, art. 7, art. 21, comma 7 - Conferma C.T.P. Ferrara n. 4/04/08

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.

Operazioni soggettivamente inesistenti IVA - IRES - IRAP - Previsione contrattuale dell'esecuzione della prestazione ad opera del terzo - Non si tratta di operazioni soggettivamente inesistenti.

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. II
Sentenza n. 26/02/11 depositata il 09/02/2011
Pres. Fazzini C., Rel. Marcarino I.*

Qualora sia contrattualmente previsto che la prestazione venga effettuata da un soggetto in vece di un altro (promessa del fatto del terzo) le relative operazioni non possono essere considerate soggettivamente inesistenti. In ogni caso il costo è deducibile qualora sussistano tutti i requisiti previsti dalla legge (effettività, inerenza, contabilizzazione) e la società ricorrente abbia provato che l'operazione ed il corrispondente esborso sono reali.

Massimatore: Santandrea P.

IVA - Frode fiscale - Operazioni soggettivamente inesistenti - Deduzione dell'imposta - Insussistenza.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV
Sentenza n. 20/15/2011 depositata il 28/03/2011
Pres. e Rel. Coscioni C.*

Ai fini della prova dell'esistenza di operazioni soggettivamente inesistenti non rileva il giudicato penale attesa la diversità di valutazione della prova essendo posto sotto il profilo probatorio a carico dell'ufficio l'onere di provare attraverso presunzioni dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza l'inesistenza dell'operazione.

*D.P.R. n. 633/1972, art. 41; D.P.R. n. 633/1972, art. 21, co. 2, n. 1.
Cass. trib., sent. 28 giugno 2006 n. 14953; Cass. trib., sent. 26 gennaio 2007 n. 1727; C.t.r. Puglia sent. 14 marzo 2008 n. 12.*

Massimatore: Toni E.

IVA - Operazioni inesistenti - Esenzione della prestazione - Obbligo d'integrale versamento dell'imposta - Insussistenza.

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII
Sentenza n. 69/07/11 depositata il 14/07/2011
Pres. Piscopo R., Rel. Albino Volpi M.*

Il disposto di cui al settimo comma dell'art. 21 del d.P.R. 633/1972, che prevede l'obbligo di integrale versamento dell'IVA esposta in fatture relative ad operazioni (totalmente o parzialmente) inesistenti, si applica solamente se le richiamate operazioni, per quanto inesistenti, siano comunque astrattamente imponibili. Ne consegue l'inapplicabilità della disposizione qualora l'operazione inesistente dichiarata in fattura sia, per disciplina generale, oggetto di un'espressa esenzione. Diversamente interpretando si introdurrebbe una sanzione in violazione del principio di "cartolarità" che caratterizza la disciplina IVA.

D.P.R. 633/1972, art. 21.

Massimatore: Bianchi L.



IVA - Richiesta dell'A.F. di pagamento IVA mai riscossa portata in detrazione da soggetto vantante un credito anche solo potenzialmente inesistente - Legittimità - E' tale.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XV
Sentenza n. 118/15/2011 depositata il 4/11/2011
Pres. e Rel. Ciampini L.*

E' pienamente legittima da parte dell'Amministrazione Finanziaria la richiesta di pagamento dell'IVA mai incassata a chi materialmente l'ha portata in detrazione vantando un credito inesistente. La fattispecie è potenzialmente qualificabile come reato purchè vi sia la trasmissione della notizia criminis al Pubblico Ministero.

d.P.R.n. 633/1972, art. 60 bis - d.lgs. n. 472/1997, art.12, comma 5; l. n. 537/1993, art. 14, comma 4 bis - Cass., sent. 9 aprile 2001 n. 5796; Circ. A.F. del 26.9.2005 n. 42.

Massimatore: Belluzzi O.



NOTIFICHE ATTI E PROCESSO TRIBUTARIO

Processo tributario - Immutabilità del giudice decidente dopo l'udienza - E' assicurata se il Collegio in composizione mutata decide la causa dopo aver assistito ad una nuova discussione.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XIX
Sentenza n. 108 del 13/04/2010
Pres. Parisi M., Rel. Campogrande P.*

Il principio dell'immutabilità del giudice, volto ad assicurare che i giudici che emettono la sentenza siano gli stessi che hanno assistito alla discussione della causa, è rispettato, come nel caso di specie, quando il collegio, dopo una prima udienza di discussione, partecipi, in diversa composizione, ad una nuova discussione, trattenendo definitivamente la causa in decisione.

Massimatore: Pronti C.

Processo Tributario - Mancato deposito di copia dell'appello presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale. Inammissibilità dell'appello.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. I
Sentenza n. 49 dell'8/07/2010
Pres. Giorgi M.S., Rel. Andreoli G.*

Avendo accertato che presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale che aveva emesso la sentenza non è stata depositata copia dell'appello (ancorchè l'appellante avesse prodotto in udienza la ricevuta della raccomandata, ma non l'avviso di ricevimento), l'appello è risultato inammissibile *ex art. 53, comma 2, del Dlgs 546/1992.*

Massimatore: Pronti C.



Emissione di avviso di liquidazione nuovo in sostituzione di precedente - Dovere dell'Amministrazione Finanziaria di unicità dell'accertamento nei confronti di coobbligati solidali - Pagamento dell'avviso da parte di uno dei coobbligati - cessazione della materia del contendere.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV
Sentenza n. 77/04/10 depositata il 05/10/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Bolognesi V.

E' infatti evidente che l'emissione di un nuovo avviso di liquidazione delle imposte nella misura stabilita dalla decisione di primo grado costituisce univoca manifestazione della volontà dell'ufficio finanziario di accettare senza riserve gli effetti del successivo pagamento, con conseguente estinzione dell'obbligazione tributaria nei confronti di tutti i coobbligati ai sensi dell'articolo 1292 c.c. (Cass. Civ. n. 168/1/2000). Si deve, in proposito, ribadire l'esistenza di un dovere dell'Amministrazione Finanziaria all'uniformità dell'accertamento quando lo stesso concerne il medesimo bene e l'effetto estintivo del pagamento nei confronti del condebitore solidale si verifica ipso jure.

Codice Civile, art. 1306, art. 1292
Riforma C.T.P. Ferrara n. 8/06/08.

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.

Avviso di accertamento per IRPEF 1999 - Omessa dichiarazione redditi di partecipazione - Legittimazione del contribuente a stare in giudizio per la sola quota posseduta - Illegittimità - Carenza di motivazione per mancata allegazione di documentazione contenuta nel provvedimento inviato alla società - Esistente.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XV
Sentenza n. 70/15/10 depositata il 6/10/2010
Pres. e Rel. Ciampini L.

Nulla osta al riconoscimento della qualità di socio di riferimento per il socio accomandante, qualora i soci accomandatari risiedano all'estero. Ciò non solo perché allo stesso potrebbe essere imputata una quota parte del reddito della società, ma anche perché l'accertamento, se di-

venuto definitivo, influenzerebbe i suoi interessi. E' legittimo, quindi, il ricorso dell'accomandante per l'accertamento in toto. Il cittadino tenuto al pagamento delle imposte deve avere effettiva conoscenza dei documenti che lo riguardano, non essendo sufficiente il riferimento ad un atto del quale possa procurarsi la conoscenza.

Massimatore: Docimo L.

Processo Tributario - Accertamento sulla base di studi di settore a carico di società di persone - Litisconsorzio necessario.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VII
Sentenza n. 103 dell'11/10/2010
Pres. Madonna A., Rel. Mezzetti G.*

I tre distinti appelli vanni riuniti per litisconsorzio necessario ai sensi dell'art. 14, comma 1, Dlgs 546/1992, con la conseguenza che tra il contenzioso relativo all'accertamento a carico della società di persone e quello relativo ai singoli soci sussiste un vincolo di stretta consequenzialità, in virtù del quale, nel caso di autonoma e distinta instaurazione delle relative vertenze davanti al giudice tributario, si rende inevitabile che la pronuncia intervenuta nel primo dei suddetti contenziosi si rifletta sulla decisione afferente al secondo.

Massimatore: Pronti C.



Accertamento con adesione - Efficacia vincolante del verbale di contraddittorio in adesione sottoscritto dal contribuente ove venivano definiti i maggiori redditi - Atto di adesione successivamente non perfezionato - Impossibilità di una nuova contestazione del merito della pretesa - Illegittimità del ricorso - Sussiste

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 389/01/10 del 14/10/2010
Pres. Mariotti C., Rel. Campana S.

A seguito della sottoscrizione del verbale con il quale i maggiori ricavi sono stati definiti nella somma convenuta, resta preclusa al contribuente stesso, ogni contestazione sul merito dell'accertamento definito con l'atto di adesione, in forza di quanto espressamente prevede l'art. 2 comma 3 del D.Lgs. 218/97.

Art. 2 comma 3 D.Lgs. 218/97; Cass. n. 26681 del 18/12/2009.

Massimatore: Teodorani F.

Litisconsorzio - E' facoltativo se riguarda i venditori di un terreno alienato a prezzo rettificato dall'Ufficio, ma l'intervento in causa deve comunque essere proposto tempestivamente.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 95 del 18/10/2010
Pres. Milanese C., Rel. D'Amato M.

Avendo i primi giudici correttamente respinto l'intervento volontario dei venditori (che non avevano impugnato nel termine l'avviso di rettifica del valore del terreno compravenduto), l'impugnazione sul punto da parte della sola acquirente appellante basata sull'asserito litisconsorzio obbligatorio risulta destituita di fondamento. Invero l'intervento dei venditori di un'area può dar vita ad un litisconsorzio facoltativo che - se non proseguito in secondo grado - priva d'interesse ogni contestazione a riguardo.

Massimatore: Pronti C.



Contenzioso tributario - Doppia impugnazione in primo grado, con esiti diversi, da parte dei due coobbligati dell'unico avviso - Estensione del giudicato più favorevole all'altro coobbligato rimasto inerte - Legittimità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VII
Sentenza n. 4 del 13/12/2010
Pres. Madonna A., Rel. Mezzetti G.

Se la venditrice aveva impugnato in primo grado l'avviso di accertamento sull'atto di compravendita ottenendo ragione per l'INVIM e torto per le imposte di registro ed ipocatastali, legittimamente può chiedere l'estensione del più favorevole giudicato ottenuto sullo stesso avviso dal compratore per le imposte di registro ed ipocatastali, una volta che è stato accertato - come invece non era avvenuto in primo grado nell'impugnazione del successivo avviso di liquidazione a lei sola intestato - che era rimasta inerte sul proprio giudicato sfavorevole per le imposte di registro ed ipocatastali e rispetto al ricorso iniziale del coobbligato compratore, concluso favorevolmente con sentenza non appellata proprio per le imposte di registro ed ipocatastali.

Massimatore: Pronti C.

IRES - Cartella esattoriale - Avviso di accertamento non pervenuto - Applicazione dell'art. 19, d.lgs n. 546/1992 - Legittima.

Comm. trib. prov. Bologna, sez. I
Sentenza n. 185/01/2010 depositata il 15/12/2010
Pres. Grilli L., Rel. Salsi L.

La correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata con il rispetto di una sequenza ordinata secondo la progressione di determinati atti con le relative notificazioni, destinati a farla emergere ed a portarla a conoscenza dei destinatari. Il mancato rispetto di tale procedura è di natura sostanziale e non formale. L'omessa notificazione di un atto presupposto, pertanto, costituisce vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto e può essere fatta valere dal contribuente, ex art. 19, d.lgs n. 546/1992, impugnando l'atto consequenziale notificatogli oppure, cumulativamente, anche l'atto non notificato per contestare radicalmente la pretesa tributaria.

Massimatore: Tarroni G.



Avviso di accertamento IVA - IRPEG - IRAP 2000 - Termini per la presentazione dell'istanza di adesione - Momento della notifica - Recupero a tassazione per rettifica di ricavi conseguente a reso su vendite non giustificato - Legittimità.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. VI
Sentenza n. 120/06/10 depositata il 17/12/2010
Pres. e Rel. Stellario B.

L'art.60 del TU 600/73 va interpretato nel senso di ritenere acquisita la comunicazione da parte del contribuente nel momento del ricevimento dell'avviso di deposito, perché è da questo momento che l'interessato ha facoltà di ritirare il plico. Da tale data decorrono i termini per la presentazione dell'istanza di adesione.

E' legittimo il recupero a tassazione se la registrazione di un reso su vendite non trova giustificazione ne' nella restituzione della merce, ne' in errore di fatturazione, ne' nel riconoscimento di un premio.

Art.60 d.P.R. 600/73.

Massimatore: Docimo L.

Imposte di registro ed ipocatastali - Impugnazione, da parte del coobbligato venditore, della cartella discendente dal mancato pagamento da parte del debitore principale acquirente - E' ammissibile ma da rigettare, perché la sentenza sul ricorso dell'acquirente è passata in giudicato.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XIX
Sentenza n. 45 del 21/12/2010
Pres. Ferruccini G., Rel. Contessi L.

L'avvenuta definizione dell'accertamento di valore ai fini INVIM per la vendita di una casa-albergo non esclude che il venditore impugni la cartella emessa a seguito del passaggio in giudicato della sentenza di primo grado sul ricorso promosso dalla società acquirente sul medesimo accertamento ai fini delle imposte di registro ed ipocatastali. Invero, se il debitore principale si è sottratto al pagamento, questo incombe al venditore coobbligato e la relativa impugnazione non può essere accolta.

Massimatore: Pronti C.

**Contenzioso - Ricorso-modalità di notifica - Art. 20 D.lgs. 546/92 -
Violazione - Improcedibilità del ricorso - Esclusione.**

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. IV
Sentenza n. 7/4/11 depositata il 10/01/2011
Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.

La previsione dell'art. 20, secondo comma, D.Lgs 546/92, in base alla quale il ricorso può essere notificato mediante spedizione in plico raccomandato senza busta, al fine di considerare il ricorso stesso proposto alla data di spedizione, costituisce principio generale il cui mancato rispetto impedisce al notificante di fornire altrimenti la prova della tempestiva proposizione del ricorso con riferimento alla data di spedizione. La prescrizione dell'invio in plico raccomandato senza busta è volta esclusivamente a conferire certezza in ordine all'individuazione dell'atto notificato ed alla data di notifica. Ne consegue che nel caso in cui non venga sollevata alcuna contestazione da parte del destinatario sia in ordine alla tempestiva proposizione del ricorso che in ordine all'effettiva corrispondenza tra l'atto contenuto nella busta e l'originale depositato ai sensi dell'art. 22 D.Lgs. 546/92, non può essere sanzionata con la declaratoria di improcedibilità del ricorso il mancato rispetto della formalità di spedizione in plico.

d.lgs. n. 546/1992, art. 20, art. 22.

Massimatore: Giordani G., Fregnani L.

Processo Tributario - Appello proposto in proprio dal legale rappresentante contro la sentenza riguardante la società - Inammissibilità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VI
Sentenza n. 20 del 17/01/2011
Pres. Lignola R., Rel. Giacomelli G.

E' inammissibile l'appello contro la sentenza di primo grado riguardante un accertamento a carico della società proposto invece in proprio dal legale rappresentante (all'epoca tale risultante dal registro delle imprese).

Massimatore: Pronti C.



Imposte di registro ed ipocatastali - Avviso di liquidazione - Notificazione - E' legittima se è stata ricevuta, tramite servizio postale, da persona incaricata del ritiro entro il decimo giorno dalla data della spedizione.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XVI
Sentenza n. 22 del 24/01/2011
Pres. Lelli B., Rel. Truffelli M.

In ossequio all'art. 8 della legge 890/1982 come modificato dall'art. 2 del D.L. 35/2005 convertito nella legge 80/2005, la spedizione della lettera raccomandata ed il ritiro della stessa da parte di persona incaricata (nel caso di specie: la seconda moglie del defunto padre del contribuente) concreta regolare notificazione dell'avviso di liquidazione.

Massimatore: Pronti C.

IRPEF - Avviso di diniego di rimborso - Appello non notificato all'Amministrazione finanziaria - Inammissibilità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII
Sentenza n. 5/07/2011 depositata il 26/01/2011
Pres. Madonna A., Rel. Mezzetti G.

E' inammissibile, ai sensi e per gli effetti dell'art. 22, comma 2, d.lgs n. 546/1992 l'appello non risultato consegnato, o spedito per posta, a controparte, nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria.

d.lgs n. 546/1992, art. 22, comma 2; art. 53, comma 2.

Massimatore: Tarroni G.

Processo Tributario - Intervento volontario adesivo dei venditori nel ricorso promosso dagli acquirenti di un terreno - E' litisconsorzio facoltativo.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 28 del 14/02/2011
Pres. Milanese C., Rel. D'Amato M.

Nel processo tributario le ipotesi di litisconsorzio necessario e facoltativo ricorrono quando si sia di fronte ad un unico atto impositivo, ma mentre il litisconsorzio necessario presuppone che si sia in presenza di un atto impositivo unitario coinvolgente inscindibilmente una pluralità di soggetti, in quello facoltativo l'atto impositivo è "scindibile".

L'art. 1306 cod. civ. estende anche ai debitori rimasti inerti la pronuncia valevole nei confronti di uno soltanto dei condebitori. Pertanto l'intervento volontario previsto dall'art. 14, comma 3 del D.Lgs 546/1992 non si estrinseca nella riapertura dei termini di opposizione contro un accertamento ormai divenuto definitivo, ma rappresenta l'utilizzo della facoltà, concessa *ex lege*, di avvalersi dell'eventuale giudicato favorevole concesso al terzo, inserendosi nel suo giudizio e facendo proprie le sue ragioni. L'art. 14, co. 6 del D.Lgs 546/1992 prevede infatti che le parti intervenute volontariamente non possono impugnare autonomamente l'atto se per esse, al momento della costituzione, è già decorso il termine di decadenza come nel caso di specie. Non trattandosi di litisconsorzio necessario, ma facoltativo, e non avendo i contribuenti intervenuti proposto motivi diversi da quelli della società ricorrente (*essendosi soltanto "aggregati" al procedimento*) non vi è stata alcuna impugnazione autonoma di un accertamento dopo la decadenza.

Massimatore: Pronti C.

Cartella di pagamento - Ente cessato - Notificazione all'ex amministratore - Legittimità .

Comm. trib. prov. Forlì, sez. I

Sentenza n. 28/01/2011 depositata il 14/02/2011

Pres. Nicoletti M., Rel. Foschi G.

E' legittima la notifica della cartella di pagamento effettuata agli ex amministratori di un associazione non riconosciuta cessata, atteso che gli stessi rimangono in carica, in regime di prorogatio, fino a che sussistono delle obbligazioni dell'associazione stessa, a meno che non siano stati nominati dei liquidatori.

L'eventuale nullità della notifica, viene sanata, con effetto *ex tunc*, dalla tempestiva proposizione del ricorso.

Massimatore: Toni E.



Cartella di pagamento - Fermo amministrativo - Giurisdizione - Notifica - Spedizione a mezzo servizio postale - Legittimità.

Comm. trib. Prov. Forlì, sez. I
Sentenza n. 32/01/2011 depositata il 14/02/2011
Pres. Nicoletti M., Rel. Foschi G.

Ai fini dell'individuazione della giurisdizione nelle controversie aventi ad oggetto provvedimenti di fermi amministrativi su beni mobili registrati rileva la natura dei crediti posti a fondamento del provvedimento di fermo. Il preavviso di fermo amministrativo, in quanto atto tributario, può essere impugnato con la proposizione del ricorso nei termini di cui all'art. 21 del D. Lgs. n. 546/1992.

La norma di cui all'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973 in tema di notifica delle cartelle esattoriali e degli atti successivi costituisce norma speciale che prevale le altre norme che regolano la notificazione degli atti.

D.P.R. n. 633/72 art. 56; d.P.R. n. 600/1973 art. 60; d.lgs. 546/1992 art. 21 - Cass. s. u., sent. 26 ottobre 2009 n. 22590.

Massimatore: Toni E.

Processo Tributario - Il ricalcolo del tributo operato dall'Ufficio in sede di gravame non costituisce atto di autotutela né è riconducibile a motivo nuovo.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV
Sentenza n. 19 del 22/02/2011
Pres. Parisi M., Rel. Bolognesi V.

Il ricalcolo operato dall'Ufficio in sede di gravame, anche se non può certo considerarsi un atto di autotutela come definito dall'appellante stesso (posto che l'autotutela si applica solamente in via amministrativa e non nell'ambito di un atto di costituzione in un procedimento giurisdizionale), neppure costituisce domanda nuova e conseguentemente inammissibile, come eccepito dall'appellato.

Esso ha invece natura di non nuovo e dunque ammissibile motivo di impugnazione, rigorosamente collegato al tenore della sentenza di primo grado, la quale ha statuito solamente che la sentenza civile non riguardava una divisione, bensì l'interpretazione di disposizioni testa-

mentarie, così presupponendo la necessità di rideterminare l'imposta. Infatti, la domanda è nuova in appello quando si introduce un diverso *petitum* o una diversa *causa petendi* rispetto a quelli che hanno costituito oggetto del giudizio di primo grado, ma non quando viene richiesta solamente una diversa qualificazione giuridica del rapporto dedotto in giudizio, purchè essa non comporti l'allegazione di fatti nuovi.

Cass. Civ. n. 11470/2004 - 2853/2005 - n. 4744/2005.

Massimatore: Pronti C.

Cartella di pagamento - Tardiva notificazione - Legittimazione passiva - Insufficiente motivazione - Preventiva escussione della società nelle società di persone - Sussistenza.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV
Sentenza n. 42/15/2011 depositata il 30/03/2011
Pres. Coscioni C., Rel. Monti M.P.*

Nel caso di cartella esattoriale emessa ai sensi del DPR 600/73, art. 36 bis, non preceduta da avviso di accertamento, è legittima la proposizione del ricorso nei confronti dell'Ente impositore e non nei soli confronti del concessionario, atteso che l'unico titolare del credito rimane l'Agenzia delle Entrate.

Il rispetto dei termini di notifica della cartella ex art. 25 della legge 602/73 è condizione di decadenza della pretesa erariale, a nulla rilevando la data di iscrizione a ruolo, trattandosi di atto interno incapace di incidere nei confronti di soggetti terzi.

L'esecuzione nei confronti del socio di società di persone per imposte a carico della società, non può prescindere dall'avvenuta prova della preventiva escussione del patrimonio sociale, non rilevando il semplice inadempimento della società rispetto alle cartelle a quest'ultima notificate.

*D.L. n. 106/2005, art. 25; D.P.R. 600/1973, art. 36 bis.
Cass. trib., sent. 25 luglio 2007, n. 16412; Cass. trib., sent. 08 luglio 2009 n. 16074; Cass. trib., sent. 21 aprile 2008, n. 10267.*

Massimatore: Toni E.



Accertamento - Autorizzazione all'accesso - Firma di un funzionario di un'unità operativa - Illegittimità dell'accesso - Nullità dell'accertamento - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX
Sentenza n. 29/09/2011 depositata il 4/04/2011
Pres. Zanichelli V., Rel. Bandini I.

Deve essere annullato l'avviso d'accertamento che abbia come presupposto una verifica fiscale qualora l'atto di autorizzazione alla verifica stessa ed al contestuale accesso nei locali del contribuente non porti la firma del capo dell'Ufficio, bensì quella di un funzionario che presiede una sua unità organizzativa e, come tale, debba ritenersi illegittimo ai sensi e per gli effetti del disposto di cui agli articoli 33 del d.P.R. 600/1973 e 52 del d.P.R. 633/1972.

d.P.R. n. 633/1972, art. 52; d.P.R. 600/1973, art. 33.

Massimatore: Bianchi L.

IVA - IRAP - Cartella esattoriale - Vizio di notifica non effettuata presso la sede della società ma presso l'abitazione del liquidatore, poi divenuto legale rappresentante - Accettazione della carica di Amministratore Unico della società, successiva alla notifica della cartella - Non sana il vizio.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI
Sentenza n. 52/11/2011 depositata il 12/04/2011
Pres. D'Orazi O., Rel. Zanichelli C.

In campo tributario, le notificazioni degli atti a una società devono essere effettuate sulla base del combinato disposto delle norme contenute negli articoli 145, c.p.c., e 58, comma 2, d.P.R. n. 600/1973, ovvero presso il domicilio fiscale del destinatario medesimo, mediante consegna di copia dell'atto al legale rappresentante o alla persona appositamente incaricata di ricevere le notificazioni o, in mancanza, ad altra persona addetta presso la sede sociale.

La notifica presso l'abitazione del liquidatore, quindi, non è valida e la successiva accettazione del medesimo della carica di Amministratore Unico della società non sana il vizio rilevato e contestato.

d.P.R. n. 600/1973, art. 58, comma 2 - c.p.c. art. 145

Massimatore: Tarroni G.

Accertamento a società estinta e ai soci - Carenza di legittimazione passiva - E' tale - Definizione della vertenza in autotutela.

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 122/01/11 del 26/05/2011
Pres. Casula P., Rel. Matranga F.*

Risulta illegittimo l'accertamento elevato in capo a società estinta ex art. 2495 comma 2 c.c., trattandosi di inesistenza giuridica dell'atto; la notifica dell'accertamento agli ex soci risulta illegittima trattandosi di soggetti carenti di legittimazione passiva.

La Commissione prende atto dell'autotutela per annullamento dell'atto comunicata prima dell'udienza da parte dell'Agenzia delle Entrate, dichiarando conseguentemente l'estinzione del giudizio.

Art. 2495 comma 2 c.c. ; art. 46 comma 3 D.Lgs. 546/92.

Massimatore: Teodorani F.

Processo tributario - Notifica - Effettuata mediante compiuta giacenza - Validità - Sussiste.

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 84/02/2011 depositata il 07/06/2011
Pres. Ferrari G., Rel. Lanzoni C.*

E' legittima e inoppugnabile una cartella esattoriale fondata su di un avviso di liquidazione di imposta notificato mediante compiuta giacenza.

Art. 16 D l.vo 31/12/1992 n. 546.

Massimatore: Ficarelli T.



Imposta complementare - Reddito imponibile - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Conseguenze.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 1382 depositata il 29/06/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Bologna, sez. VII, dec. n. 1119 dep.
15/09/1990.*

In tema di redditi da sottoporre ad imposta complementare, in presenza di una cifra accertata con una decisione mai impugnata dall'Ufficio o da altri soggetti e, dunque, *passata in giudicato*, deve escludersi ogni rilevanza di possibili tardività dell'appello dell'amministrazione finanziaria, ferme restando le carenze sottoscrizioni eventualmente riscontrate quanto ad ipotizzate rettifiche asseritamene presenti nell'impugnata pronuncia.

Massimatore: Scola A.

IRPEF - Accertamento in capo ai soci di società semplice estinta - Illegittimità dell'atto di accertamento -E' tale.

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 240/02/11 del 29/06/2011
Pres. Battaglino F, Rel. Magalotti M.*

Non sussiste accertamento di reddito di partecipazione attribuibile ai soci che non passi per l'accertamento in capo alla società di cui questi fanno parte.

Sull'unitarietà dell'accertamento alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi di cui all'art. 5 e dei soci delle stesse si è pronunciata la Suprema Corte, che oltre a ribadire la posizione inscindibilmente comune a soci e società rispetto all'obbligazione dedotta nell'atto impositivo impugnato ne fa derivare che, in assenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione per inesistenza dell'atto che lo porta, l'unitarietà dell'accertamento viene meno provocando insanabile illegittimità degli accertamenti ai soci, che, da soli, non possono reggersi.

Art. 5 comma 1 d.P.R. 917/86 - Cass. SS. UU. 14815/2008 - Art. 2495 2° comma c.c. ; Cass. SS.UU: n. 4062/2010.

Massimatore: Teodorani F.

Giudizio di ottemperanza a sentenza divenuta definitiva - Annullamento di atto di riscossione - Non applicabilità della normativa al caso di specie.

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 265/02/11 del 25/07/2011
Pres. Battaglino F., Rel. Checchi M.*

Essendo il giudizio di ottemperanza un rimedio esperibile da un creditore nei confronti di un debitore, nella specie del contribuente vincitore di un ricorso avverso la P.A., contro l'inerzia di quest'ultima, è tuttavia chiaro che essa non ha modo di trovare applicazione nei procedimenti tributari nei quali il giudizio ha come oggetto l'annullamento di un atto.

Invero in tali casi l'effetto costitutivo caducativo che consegue alla pronuncia di annullamento esaurisce in sé ogni utilità della sentenza, atteso che l'interesse del contribuente leso dall'atto impositivo è assicurato dalla rimozione dell'atto, senza che vi sia bisogno di una ulteriore attività dell'Amministrazione Finanziaria.

L'avvenuto annullamento della cartella di pagamento per vizi propri non comporta automaticamente l'annullamento dell'iscrizione a ruolo sottostante, che può peraltro riprendere vigore grazie ad una nuova notifica di cartella di pagamento esente da vizi.

Art. 70 D.Lgs. 546/92.

Massimatore: Teodorani F.



Avvisi d'accertamento - Scostamento tra rilievi in avviso e quelli indicati in contraddittorio - Illegittimità dell'atto - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. VII
Sentenza n. 78/07/2011 depositata il 23/09/2011
Pres. Piscopo R., Rel. Albino Volpi M.

Deve essere annullato per vizio di motivazione e conseguente lesione del diritto di difesa del contribuente l'avviso d'accertamento che sia fondato su una metodologia e su motivi affatto diversi da quelli che siano stati oggetto di preliminare contraddittorio con il contribuente e che non contenga una congrua spiegazione delle ragioni di un tale mutamento. Non è consentito all'Ufficio, una volta esaurito il contraddittorio con il contribuente, modificare, oltretutto senza idonea motivazione, le ragioni della pretesa, svuotando così di significato la precedente fase di concertazione.

Massimatore: Bianchi L.

Catasto - Avviso di accertamento per revisione classamento in applicazione dell'art. 1, comma 335 L. 311/2004 (finanziaria 2005).

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I
Sentenza n. 208/1/11 depositata il 12/10/2011
Pres. e Rel. Ranieri A.

Va considerata *contra legem* la determinazione del Direttore dell'Agenzia del Territorio con la quale lo stesso Direttore ha ritenuto di poter "integrare" la disposizione legislativa stabilendo che "il termine significativamente non può intendersi inferiore ad uno scostamento di più del 35% tra i due rapporti" (punto 3 delle linee guida allegate alla determinazione direttoriale del 16/2/2005) e che ciascun Comune può assumere un valore percentuale più elevato di quel 35% per selezionare le "anomalie" e giustificare la revisione, ma non una percentuale inferiore. In tal modo è stato integrato il testo normativo, ponendo un limite minimo di scostamento e lasciando ai Comuni la facoltà di fissare un limite superiore. Tale operato, però, non trova alcun supporto normativo posto che la specificazione dello scostamento significativo non è una modalità tecnica e/o operativa, bensì la condizione legittimante la revisione di massa del classamento e il conseguente maggior onere

fiscale a carico dei contribuenti.

La decisione discrezionale di operare oppure no una revisione del classamento nei confronti di una intera categoria di cittadini, proprietari di immobili ubicati all'interno di una determinata microzona, che comporta un aumento di rendita catastale e del conseguente carico fiscale ha indubbiamente rilevanza politica e non può rientrare nei poteri decisorii di un dirigente, seppure preposto al settore tributi. Tale decisione si colloca a monte, costituisce un antecedente rispetto all'esercizio dei poteri dirigenziali che sono di organizzazione e gestione, ed è senz'altro di competenze dell'organo di indirizzo politico del Comune che è il Consiglio Comunale.

Legge 311/2004, art. 1 comma 335.

Massimatore: Giordani G., Fregnani L.

Catasto - Avviso di accertamento/rettifica classamento - Obbligo di motivazione - Limiti.

*Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I
Sentenza n. 235/1/11 depositata il 09/11/2011
Pres. e Rel. Ranieri A.*

Il requisito della valida motivazione dell'avviso di accertamento catastale non può ritenersi integrato dal generico richiamo delle disposizioni di legge in materia di catasto terreni e/o fabbricati né dall'enunciazione che l'accertamento stesso sia stato effettuato in conformità a disposizioni di leggi vigenti in materia se non si dà, contestualmente, conto delle ragioni delle variazioni applicate con il provvedimento stesso che comportano aggravio fiscale. Infatti, proprio la giurisprudenza della Corte di Cassazione ha più volte segnalato che la motivazione, per essere valida, deve dar conto, seppure in modo sintetico, delle ragioni di fatto e di diritto giustificative del provvedimento al fine di consentire al destinatario di conoscere le ragioni stesse e, se del caso, impugnarlo ed approntare una adeguata e compiuta difesa in punto di fatto e di diritto (per tutte Cass. Civ. 8857/2010).

Massimatore: Giordani G., Fregnani L.



Registro - INVIM - Ipotecarie e catastali - Avviso di liquidazione - Effetti processuali e sostanziali - Estinzione del processo per omessa riassunzione - Prescrizione e decadenza.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. VII
Sentenza n. 84/07/2011 depositata il 15/11/2011
Pres. e Rel. Madonna A.*

Ai sensi del combinato disposto dell'art.63, primo e secondo comma, d.lgs. n. 546/92 la mancata riassunzione del processo nel termine perentorio di un anno dalla pubblicazione della sentenza con rinvio della Corte di Cassazione determina l'estinzione dell'intero processo con conseguente caducazione di tutte le pronunce emesse nel corso dello stesso e con salvezza dell'atto di accertamento originariamente impugnato in primo grado.

Ciò in quanto il giudizio di rinvio non costituisce rinnovazione o prosecuzione del processo di appello.

L'estinzione del processo opera di diritto nel momento in cui si perfeziona la fattispecie estintiva senza bisogno della pronuncia di un provvedimento che, se emesso, ha natura dichiarativa, in quanto si limita a dare atto a posteriori di un fenomeno che si è già verificato ed i cui effetti si sono già prodotti "*ex tunc*", vale a dire dal momento in cui si è perfezionata la fattispecie estintiva, determinando sia l'inefficacia di tutti gli atti processuali compiuti medio termine, ad eccezione dell'effetto interruttivo della prescrizione riconosciuto alla notifica dell'atto introduttivo dall'art. 2943, primo comma, cod.civ., sia la definitività del procedimento impositivo originariamente impugnato.

d.lgs. n.546/1992, art. 63, comma 1 e 2; C.C. art. 2943, comma 1.

Massimatore: Belluzzi O.



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello
Notificato a mezzo posta - Cartolina di ricevimento - Mai pervenuta
Implicazioni - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I
Sentenza n. 158/1/2011 depositata il 13/12/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Risulta inammissibile l'appello, necessariamente da considerarsi come mai ritualmente notificato all'Agenzia delle entrate - Direzione provinciale di Bologna, in assenza dell'avviso di ricevimento, unica prova documentale accettabile per dimostrare l'avvenuta notificazione, salva ogni responsabilità (anche risarcitoria e, comunque, da accertarsi in altra sede) di chi non abbia adempiuto correttamente ai propri compiti istituzionali: infatti, trascorso un certo tempo ragionevole senza che la cartolina di ritorno sia pervenuta (rischio che deliberatamente si accetta di correre qualora si scelga di avvalersi del mezzo di notificazione postale), la più ordinaria diligenza vuole che ci si attivi per ottenerne un duplicato, pure in base a quanto si affermi di aver riscontrato sul sito postale, tanto più ove si tratti di un processo di stampo eminentemente pubblicistico, come quello tributario che, concernendo primari interessi fiscali dello Stato, esige prontezza d'interventi e rapidità di azione.

Art. 20, d.lgs. n. 546/1992.

Massimatore: Scola A.



REGISTRO - IPOCATASTALI DONAZIONI E SUCCESSIONI - INVIM

ACCERTAMENTO VALORE E LIQUIDAZIONE IMPOSTA

Registro - Avviso rettifica e liquidazione - Avviamento - Motivazione inidonea.

Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza 242/07 depositata il 16/10/2007
Pres. De Marco E., Rel. Bianchi E.

Nel valutare l'avviamento nella cessione di un ramo d'azienda, in assenza di criteri normativi l'Ufficio non deve basarsi sul mero calcolo matematico ed astratto ma tenere conto delle circostanze oggettive e soggettive relative al ramo d'azienda ceduto, effettuandone un'analisi concreta e contestuale.

Comm. trib. reg., sez. IX
Sentenza n. 06 del 20/01/2009 depositata il 05/02/2009
Pres. Gobbi D., Rel. Docimo L.

Per il calcolo dell'avviamento, oltre ai parametri normativi matematici previsti, si deve tener conto dei requisiti peculiari dell'azienda e di mercato. L'operato dell'Ufficio in termini di calcolo meramente matematico, è ritenuto legittimo solo al fini di consentire il diritto alla difesa del contribuente; ma, nell'eventuale fase contenziosa, l'Ufficio deve far emergere i motivi in concreto della pretesa erariale, lasciando al contribuente la prova dell'infondatezza dell'accertamento.

Nella fattispecie, la CTR Emilia Romagna ha respinto l'appello dell'Ufficio, confermando la sentenza impugnata, che aveva rideterminato l'avviamento solo attraverso calcoli meramente matematici.

Art. 36, d.P.R. 460/96; art. 36, d.lgs. 546/92; art. 51, d.P.R. 131/86.

Massimatore: Amico M.

Imposta di registro - Avviamento - Per la cessione di una pizzeria attivata da un anno e mezzo - Non può essere calcolato empiricamente, dimezzando gli incassi dell'ultimo anno antecedente la cessione.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XVI
Sentenza n. 74 del 5/07/2010
Pres. Sinisi N., Rel. Visani C.*

Un'astratta formula matematica non può condizionare le trattative commerciali inerenti il trasferimento di un'azienda: la valutazione dell'avviamento rappresenta un'operazione complessa che non può identificarsi ed esaurirsi nella semplice applicazione di formule matematiche, incuranti della specifica realtà aziendale e della situazione oggettiva-soggettiva del cedente e dell'acquirente.

Nel caso di specie trattavasi di una pizzeria attiva per un solo intero anno (quello precedente la cessione) nel quale poteva aver giocato a favore la curiosità per un esercizio di nuova apertura. E lo stesso Ufficio resistente (che per l'accertamento di maggior valore dell'avviamento dichiarato aveva dimezzato l'entità degli incassi rilevati in tale anno) in sede di costituzione aveva contraddittoriamente sostenuto che il valore effettivo dell'azienda, in cui è compreso l'avviamento, è determinato dal libero mercato.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Per cessione di ramo d'azienda - Criterio per la valutazione dell'avviamento a carico della società cessionaria - Va applicato alla contabilità della società cedente il meccanismo previsto dall'art. 2, comma 4, D.P.R. 460/1996.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. II
Sentenza n. 101 del 5/07/2010
Pres. Sullo P., Rel. Tarroni G.

Coerentemente con la pronuncia dei primi giudici, è da considerare corretto l'operato dell'Ufficio che - nel rivalutare l'entità dell'avviamento dichiarato dalla società cessionaria - si è attenuto alla contabilità della società cedente ed ha applicato il meccanismo *ex lege* che prevede l'utilizzo degli elementi desunti dagli studi di settore o, in difetto, sulla base della percentuale di redditività applicata alla media dei ricavi accertati per la determinazione dell'imposta sui redditi, negli ultimi tre periodi d'imposta anteriori a quello in cui si è effettuato il trasferimento dell'azienda, moltiplicato per tre.

Cass. n. 613/2006.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Per cessione di ramo d'azienda - Se l'operazione s'intreccia con il passaggio generazionale di parte dell'azienda, nel rideterminare il valore dell'avviamento l'Ufficio deve considerare anche il minor apporto personale dei soci-genitori cedenti.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. II
Sentenza n. 97 del 22/10/2010
Pres. Rosa G., Rel. Ferraretti F.A.

Diversamente dalla pronuncia di primo grado, essendo la società cedente costituita dai due genitori-soci, nel rideterminare il valore dell'avviamento a carico della società cessionaria costituita dai due figli-soci (in precedenza dipendenti della società cedente) l'Ufficio non può non considerare che la società cedente si è tenuta il ramo immobiliare e che nella nuova società verrà meno la capacità reddituale e lavorativa dei due soci anziani (elemento che fa aggio sull'esclusiva utilizzabilità di strumenti presuntivi aritmetici).

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Per cessione di azienda artigianale - La rivalutazione dell'avviamento può ispirarsi al sistema misto, ma i valori reddituali devono fondarsi sui dati contabili e non su quelli rimodulati in applicazione degli studi di settore.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III
Sentenza n. 98 del 22/10/2010
Pres. Rosa G., Rel. Ferraretti F.A.*

Si premette, concordando con i primi giudici, che nella fattispecie ci si trova di fronte ad un'attività artigianale, nella quale l'elemento umano del titolare dell'attività e, quindi, le sue capacità sono la base fondamentale per la redditività della stessa azienda; si è quindi in un contesto totalmente diverso dalle società commerciali e industriali ove, con il cambiamento della proprietà, l'azienda è in grado comunque di produrre il reddito prefissato sulla scorta delle passate esperienze.

Nell'attività *de qua* l'avviamento non è, quindi, da intendersi nel senso stretto della parola, ma deve evidenziarsi più come un'indennità di clientela, che il nuovo artigiano acquirente potrà conservare solo se le sue capacità lo consentiranno, viceversa ne seguirebbe uno svilimento totale dell'attività svolta.

Nel sistema misto (che conseguentemente risulta il più adeguato a misurare l'avviamento) il reddito medio prospettico va calcolato sulla media dei valori reddituali dichiarati e non su quelli uniformati agli studi di settore, che hanno una valenza fiscale e non prettamente economica.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Per la compravendita di due aree fabbricabili valutate dall'Ufficio sulla base di stima peritale dell'UTE - Legittimità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VIII
Sentenza n. 115 dell'8/11/2010
Pres. Liccardo P., Rel. Mottaran P.

Mentre l'Ufficio si è servito di stima peritale dell'UTE, la società ha dichiarato il valore sulla base di una perizia asseverata mai prodotta, onde va confermata la pronuncia dei primi giudici che hanno ritenuto legittimo, anche sul contenuto probatorio, l'avviso impugnato.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Valore indicato nel compromesso registrato - E' suscettibile di rettifica allorchè diviene, nell'atto, valore di trasferimento.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XX
Sentenza n. 118 del 13/12/2010
Pres. Messini D'Agostini P., Rel. Massari F.

Diversamente da quanto sostenuto in primo ed in secondo grado da venditore e compratori, il valore indicato nel preliminare registrato (non suscettibile di modifica dalle parti nell'atto pubblico che il preliminare recepisce), diventa valore di trasferimento, come tale soggetto ad esame da parte dell'Ufficio. Nel caso di specie, inoltre, l'atto definitivo di compravendita risulta stipulato oltre il triennio (soltanto durante il quale le pattuizioni preliminari producono effetti tra le parti).

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Se il conferimento di azienda ad una costituenda s.r.l. unipersonale comprende anche immobili anche non riconducibili alla potenzialità produttiva dell'azienda stessa, questi sono da assoggettare distintamente ad imposte ipocatastali e registro.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IX
Sentenza n. 118 del 16/12/2010
Pres. Pasculli V., Rel. Docimo L.*

Legittimamente l'Ufficio ha rettificato la richiesta di registrazione a tassa fissa distinguendo, nella universalità dei beni conferiti *sub nomine* di azienda, gli immobili propriamente strumentali da quelli non riconducibili all'esercizio dell'impresa (nel caso di specie: accatastati in A/2 come residenza dell'imprenditore e in costruzione per civile abitazione). La conseguente cartella esattoriale concerne un'imposta complementare, riguardando un successivo accertamento delle effettive condizioni del contratto sociale.

Conforme: Cass. SS. UU. N. 1367/1984.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Avviso di liquidazione.

Comm. trib. prov. Forlì, sez. III
Sentenza n. 32 depositata il 24/01/2011
Pres. e Rel. Campanile P.

Sulla base di quanto disposto dall'art. 21 del D.p.r. 131/86, un atto contenente una pluralità di cessioni di quote, aventi carattere del tutto autonomo, è da sottoporre a distinta tassazione, a prescindere dall'unicità formale del documento e dalla unica formalità della registrazione.

d.P.R. 131/86, art.11 - art.21.

Massimatore: Romboli S.

Imposte di registro ed ipocatastali - Comparabilità del terreno compravenduto ad altri trasferimenti - Non deve superare il triennio.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 11 del 26/01/2011
Pres. Paladini M., Rel. D'Amato M.

Correttamente l'Ufficio procedente ha elevato il valore del terreno edificabile compravenduto nel 2005 prendendo a paragone due cessioni (nel 2004 e 2005) di terreni urbanizzati, mediandone il prezzo e depurandolo dei costi di urbanizzazione: invero l'art. 51, comma 3, del D.P.R. 131/1986 limita al triennio dalla data dell'atto l'esercizio del potere di accertamento in capo all'A.F. sulla base di trasferimenti a qualsiasi titolo di terreni di analoghe caratteristiche e condizioni.

Massimatore: Pronti C.



Imposte di registro ed ipocatastali - Se la compravendita di un fabbricato di civile abitazione è a corpo, le parti sono onerate di indicare il valore catastale delle singole unità immobiliari.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XIII
Sentenza n. 29 del 22/02/2011
Pres. e Rel. Proto N.*

Se la compravendita di un fabbricato urbano di civile abitazione ricomprende più unità immobiliari ed il prezzo dichiarato è a corpo, è onere delle parti indicare il valore catastale delle singole unità immobiliari ricomprese in detto fabbricato; in mancanza di ciò l'Ufficio è legittimato ad incrementare il valore né vale opporre dai contribuenti che il valore catastale complessivo è inferiore all'unico prezzo dichiarato.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Rettifica, operata dall'Ufficio, del valore dichiarato sulla base di progressa perizia giurata di rivalutazione con applicazione del valore massimo indicato dall'Osservatorio Valori Immobiliari - Illegittimità.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III
Sentenza n. 23 del 18/03/2011
Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F.A.*

In riforma della pronuncia dei primi giudici (che avevano soltanto ridotto il valore rettificato) ed in accoglimento dell'iniziale ricorso dell'appellante principale, è da dichiarare illegittimo l'avviso di accertamento con cui era stato rettificato il valore del terreno acquistato dall'impresa applicando, senza specifica motivazione, il valore massimo desumibile dalle rilevazioni del locale Osservatorio Valori Immobiliari. Invero l'Ufficio è autorizzato *ex lege* all'accertamento se il prezzo di compravendita è inferiore al valore indicato nella perizia giurata di rivalutazione e soggetto all'aliquota agevolata del 4%, ma l'avvalimento di tale beneficio da parte del venditore non autorizza l'Ufficio a valutazioni di carattere intuitivo né può costituire l'asse portante di un'attività accertativa arbitraria.

Cass. SS. UU. N. 5787/1988 e Cass. n. 5717/2000.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Avviso di rettifica e liquidazione emesso sulla base del valore di un terreno agricolo prescindendo dalle diverse caratteristiche del lotto di terreno compravenduto (in parte inedificabile e da urbanizzare) - Illegittimità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV
Sentenza n. 11 del 29/03/2011
Pres. Rosa G.F., Rel. Zampi C.M.

Conformemente a quanto deciso in primo grado, la rivalutazione del prezzo di compravendita di un lotto di terreno operata dall'Ufficio con riferimento al valore del rogito di altro più contenuto lotto ha negletto due circostanze determinanti: il lotto compravenduto dagli appellati era per una parte significativa inedificabile e, inoltre, ancora da urbanizzare, mentre il lotto di riferimento (ubicato in zona di maggior pregio) era netto ed urbanizzato.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Cessione azienda farmacia - Avviamento - Metodo di calcolo - Accertamento di maggior valore - Onere della prova.

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. VI
Sentenza n. 76/6/11 depositata il 06/04/2011
Pres. Degli Uberti F., Rel. Fregnani L.

Il metodo utilizzato dall'Ufficio per la determinazione del valore dell'avviamento commerciale dell'azienda compravenduta (applicazione di un moltiplicatore di redditività alla media dei ricavi dichiarati negli ultimi tre anni) può essere corretto solo se si dimostra che il moltiplicatore utilizzato è stato "tarato" sulla specifica analisi dei costi e dei ricavi dell'azienda oggetto di valutazione e non frutto di una critica operazione matematica peraltro non supportata da indagini statistiche. L'onere di fornire la prova della inadeguatezza del valore di avviamento dichiarato in sede di compravendita -e quindi della fondatezza della pretesa- è a carico dell'Ufficio accertatore e solo nel caso in cui quest'ultimo vi abbia assolto incombe al contribuente, che intende contestare la pretesa tributaria, l'onere di fornire la prova contraria.

Massimatore: Giordani G., Fregnani L.

Imposta di registro - Avviso di liquidazione.

Comm. trib. prov. Forlì, sez. III
Sentenza n. 156 depositata il 24/06/2011
Pres. e Rel. Campanile P.

Nell'ambito della alienazione di un fabbricato di civile abitazione l'art. 20 del d.P.R. 131/1986, dispone che l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione anche se non vi corrisponda un titolo o forma apparente. Per stabilire i presupposti e i criteri della tassazione, occorre fare riferimento al contenuto e agli effetti dell'atto, che emergono dall'atto stesso, senza possibilità di utilizzare gli elementi ad esso estranei. La lettura coordinata dell'art. 20 e dell'art. 24 del medesimo decreto d.P.R. 131/86, determina una presunzione di trasferimento delle accessioni all'acquirente dell'immobile, salvo che non siano state espressamente escluse dalla vendita.

d.P.R. 131/86, art.20 - art.24. - Cass., 02/07/2003.

Massimatore: Romboli S.

Imposta di registro - Ipotecarie/catastali e ICI - Conferimento terreno edificabile - Criteri di valutazione - Diversità - Valore di trasformazione - Esclusione.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XI
Sentenza n. 60/11/2011 depositata il 1°/07/2011
Pres. Salvadori M.C., Rel. Brioli G.

Ai fini della assunzione dei valori per la valutazione di aree edificabili è rilevante distinguere che le imposte di registro ed ipocatastali colpiscono nel momento del trasferimento la ricchezza valutata nella sua entità sia pure temporanea, di valore venale del bene in comune commercio, mentre l'imposta ICI colpisce il valore patrimoniale del bene. Per la valutazione va escluso il metodo del valore di trasformazione ed utilizzato il criterio comparativo di cui all'art. 51 TUIR.

d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

Massimatore: Belluzzi O.



AGEVOLAZIONI

Imposta di registro agevolazioni prima casa - Intervenuta decadenza per cessione di immobile nel quinquennio e riacquisto abitazione da destinare ad abitazione principale - Decorrenza del termine di decadenza - Sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 405/01/10 del 16/11/2009
Pres. Casula P., Rel. Gasparini G.

La decadenza dal beneficio nell'ipotesi di vendita dell'immobile prima del compimento di un quinquennio dall'acquisto è esclusa, nel caso di acquisto di altro immobile da adibire ad abitazione principale entro un anno dalla alienazione di quello acquistato fruendo della agevolazione in parola. Pertanto, la decadenza dei benefici non decorre a far data dalla alienazione dell'immobile, ma a far tempo di un anno dalla data di registrazione del secondo atto di compravendita, con la conseguenza che l'avviso di accertamento deve ritenersi tempestivo qualora posto in essere entro il termine "triennale" di decadenza ex art. 76 del DPR 131/76 che decorre dalla scadenza del predetto atto.

L'esistenza di un contratto di locazione, non è circostanza oggettiva di forza maggiore che giustifica il ritardo a realizzare il "proposito abitativo".

Art. 4 Tariffa allegata d.P.R. 131/86; art. 76 del d.P.R. 131/86

Massimatore: Teodorani F.

Imposte di registro ed ipocatastali - Agevolazioni ex art. 10 co. 1, n. 8 bis D.P.R. 633/1972 - Pretendono entrambi i requisiti, soggettivo (il venditore dev'essere soggetto IVA) ed oggettivo (il bene dev'essere destinato ad abitazione).

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XI
Sentenza n. 21 del 23/11/2009
Pres. Salvadori M.C., Rel. Brioli G.

Conformemente a quanto deciso in primo grado, legittimamente l'Ufficio procede a recuperare la tassazione ordinaria per un atto di acquisto

(che aveva beneficiato delle agevolazioni ex art. 10, co. 1, n. 8 bis D.P.R. 633/1972) da una persona fisica di un immobile in ristrutturazione per essere destinato ad abitazione: invero la norma - all'epoca vigente prima di essere sostituita dal regime introdotto dal d.l. 223/2006 convertito nella L. 248/2006 - pretende la sussistenza di entrambi i requisiti oggettivo (*destinazione abitativa*), ma anche soggettivo (*venditore soggetto IVA*).

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Per agevolazione per la piccola proprietà contadina - Mancata produzione dell'attestato circa la sussistenza dei requisiti soggettivi dell'acquirente - Comporta la decadenza del beneficio.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VIII
Sentenza n. 94 del 5/07/2010
Pres. Grandinetti G.M.L., Rel. Salzano A.*

Il Dlgs 99/2004 non ha modificato o abrogato la legge 604/1954 onde - diversamente da quanto deciso in primo grado - la certificazione prodotta dai contribuenti non ha attestato il possesso dei requisiti necessari per ottenere le invocate agevolazioni, le quali perciò legittimamente sono state dichiarate decadute dall'Ufficio precedente.

Massimatore: Pronti C.



Beneficio “prima casa” - Non spetta per gli alloggi definiti “padronali” dal D.M. 4/12/1961.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XVIII
Sentenza n. 84 del 20/09/2010
Pres. Lelli B., Rel. De Niedehausern M.

Poiché è da considerarsi alloggio padronale quello avente superficie utile superiore a mq. 200 e disponente come pertinenza di un'area scoperta di oltre sei volte l'area coperta, risulta corretto l'avviso di liquidazione denegante il beneficio “prima casa” all'immobile di cui è causa, avente una superficie di mq. 218 ed un'area pertenziale di mq. 1119 (> di sei volte mq. 132).

Inoltre, essendo stato accatastato in A/3, anche dopo aver perso il carattere di ruralità risulta pur sempre di lusso.

Massimatore: Pronti C.

Agevolazioni “prima casa” - Ritardo nel trasferimento della residenza personale per il protrarsi dei lavori di ristrutturazione ostativo al conseguimento dell'abitabilità - Non è causa di forza maggiore.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XV
Sentenza n. 49 del 6/10/2010
Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.P.

La “causa di forza maggiore” è riconosciuta (dalla *Ris. n. 140/E del 10/04/2008*) come esimente della decadenza dall'agevolazione, ma solo qualora l'evento sia sopraggiunto in un momento successivo a quello della stipula dell'atto di acquisto dell'immobile e quindi deve trattarsi di un impedimento oggettivo non prevedibile e tale da non poter essere evitato, ossia un ostacolo all'adempimento dell'obbligazione non imputabile alla parte obbligata perché inevitabile ed imprevedibile.

Nel caso di specie la contribuente non ha affatto dimostrato il sussistere di una causa di forza maggiore, né il sopraggiungere di fatti imprevedibili impeditivi dell'ultimazione dei lavori di ristrutturazione o, meglio, di ricostruzione dell'immobile acquistato.

Secondo un recente rigoroso orientamento dei giudizi di legittimità il mancato adempimento dell'obbligo di trasferimento entro 18 mesi della residenza nel Comune in cui si trova l'immobile acquistato com-

porta la revoca delle agevolazioni, anche se l'inadempienza non è imputabile a colpa del contribuente: il trasferimento della residenza è requisito costitutivo del diritto all'agevolazione ed il rispetto dell'obbligo è tassativo.

Cass. ord. 4321/2009.

Massimatore: Pronti C.

Beneficio “Prima Casa” - Comporta decadenza il ritardo sul termine ex lege per trasferirvi la propria residenza.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 93 del 18/10/2010
Pres. Milanese C., Rel. D'Amato M.

Diversamente da quanto deciso in primo grado, il termine di 18 mesi (una delle condizioni cui la Nota II *bis* della Tariffa parte prima allegata al D.P.R. 131/1986 subordina la concessione della tariffa agevolata) è inderogabile, essendo prevista la decadenza quando nell'alloggio acquistato a titolo di prima casa il contribuente trasferisca tardivamente la propria residenza. Non sono esimenti le circostanze addotte per giustificare il ritardo, quali il rilascio della concessione di costruire, la rilevanza dei lavori di ristrutturazione, il rilascio dell'agibilità.

Cass. sez. Tributaria ordinanze n. 24986/2009 - n. 1392/2010 - n. 13800/2010.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Cartella emessa per l'importo corrispondente al recupero dell'intera imposta per avvenuta decadenza dell'agevolazione per la piccola proprietà contadina - E' legittimo.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV
Sentenza n. 93 del 9/11/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Zampi C.M.

Premesso che la presentazione dell'appello non sospende l'attività dell'esecuzione, conformemente a quanto deciso in primo grado, ai sensi dell'art. 56 del T.U. 131/1986, è legittima l'emissione della cartella di pagamento per l'intero importo trattandosi non già di imposte complementari o suppletive, bensì del recupero di un'imposta indebitamente non versata dalla ricorrente per decadenza dell'agevolazione illegittimamente invocata.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Per recupero di agevolazioni sull'acquisto della prima casa - Avviso di liquidazione emesso oltre un triennio dalla data di registrazione dell'atto - Ricade nella proroga biennale ex art. 11 L. 289/2002.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV
Sentenza n. 113 del 22/12/2010
Pres. Iacoviello F.M., Rel. Zampi C.M.

Conformemente alla pronuncia dei primi giudici, il termine di tre anni dalla data di registrazione dell'atto accordato all'Ufficio per far valere il potere di accertamento (nel caso di specie: recupero delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa) è stato prorogato dall'art. 11 della legge 289/2002 secondo l'autorevole interpretazione della Corte di Cassazione, che ha ritenuto incongrua una lettura della norma *de qua* limitata ai casi di mancata presentazione o inefficacia dell'istanza di condono quanto ai valori dichiarati o agli incrementi di valore assoggettabili a procedimento di valutazione, e non anche all'ipotesi riguardante la definizione delle violazioni relative all'applicazione di agevolazioni tributarie alle medesime imposte.

Cass. sez. V - ordinanza 17/05/2010 n. 12069.

Massimatore: Pronti C.

Registro - Agevolazione prima casa ex legge 22 aprile 1982 - Principi per l'applicabilità.

Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio I
Sentenza n. 62 depositata il 21/01/2011
Pres. e Rel. Mancini A.

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali previsti dall'art. 1 comma 6, L. 22 aprile 1982 n. 1 per l'acquisto della prima casa, possono essere conservati soltanto se la finalità dichiarata dal contribuente nell'atto di acquisto, di destinare l'immobile a propria abitazione venga da questo realizzato entro il termine di decadenza: potere di accertamento dell'ufficio in ordine alla sussistenza dei requisiti per fruire di tali benefici, che con riferimento all'imposta di registro, è di tre anni dalla registrazione dell'atto.

Cass. Civ. sez. unite, 21/11/2000, n. 1196.

Massimatore: Mancini A.

Agevolazioni "prima casa" - Spettano se l'altra abitazione di proprietà dichiarata al momento di acquistare la prima casa è documentatamente inidonea.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. VII
Sentenza n. 16 del 26/01/2011
Pres. Gilotta B., Rel. Mezzetti G.

Diversamente da quanto deciso in primo grado, la proprietà di un'abitazione dichiarata al momento di acquistare un immobile con le agevolazioni prima casa non fa venir meno il beneficio se il contribuente dimostra, come nel caso di specie, che tale altra abitazione è inidonea perché - stante la ridotta superficie - non sono rispettati i requisiti igienico-sanitari abitativi di cui al D.M. 5 luglio 1975 - tab. 4.1.

Cass. 18128/2009.

Massimatore: Pronti C.



Imposte di registro ed ipocatastali - Area fabbricabile non urbanizzata - Rivalutazione sulla base delle tabelle comunali ai fini ICI - Legittimità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XVIII
Sentenza n. 41 del 7/02/2011
Pres. Sinisi N., Rel. Contessi L.

Legittimamente l'Ufficio accertatore prima e la sentenza di primo grado poi fanno riferimento ai valori comunali ai fini Ici vigenti al tempo del trasferimento dell'area fabbricabile non urbanizzata il cui valore è stato rivalutato dall'Ufficio precedente. Invero l'art. 52, co.3 D.P.R. 131/1986 riconosce all'A.F. il potere di valutare gli immobili con metodo comparativo, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai Comuni.

Massimatore: Pronti C.

Agevolazioni per i proprietari diretto-coltivatori - Sono decadute se l'acquirente del podere non presenti la certificazione *ex lege* entro un anno dall'atto di compravendita.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XVIII
Sentenza n. 21 del 17/02/2011
Pres. Sinisi N., Rel. De Niederhausern M.

Conformemente a quanto deciso in primo grado, il contribuente che si sia avvalso dei benefici previsti dalla legge 604/1954 deve dimostrare documentalmente la sussistenza dei requisiti prescritti, ossia che il fondo oggetto della compravendita dev'essere idoneo all'arrotondamento della piccola proprietà contadina nonché di essere persona che dedica abitualmente la propria attività manuale alla lavorazione della terra (requisito soggettivo che non è fungibile con l'attestato di IAP - Imprenditore Agricolo Professionale).

Massimatore: Pronti C.



Agevolazioni prima casa - Intervenuta decadenza - E' onere dell'ufficio indicare il termine iniziale a sostegno della tempestività della propria azione - Illegittimità dell'avviso di liquidazione - Sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 71/02/11 del 11/03/2011
Pres. Battaglino F., Rel. Piccioni C.

Al fine di individuare se l'Amministrazione Finanziaria è incorsa nella decadenza prevista dall'art. 76 del DPR 131/86 nel recupero dell'imposta conseguente all'agevolazione 1° casa non spettante, in mancanza di apposita situazione normativa, occorre applicare il principio generale sull'onere della prova di cui all'art. 2697 cod. civ.. In applicazione di tale principio l'Ufficio a sostegno della tempestività della propria azione, in ipotesi di contestazione deve provare le circostanze che hanno posticipato il termine iniziale: ciò che non è avvenuto nel caso di specie.

Art. 76 d.P.R. 131/86; Art. 1 nota 2 bis comma 1 Tariffa allegata al d.P.R. 131/86; c.m. 69/02; Art. 2697 cod. civ..

Massimatore: Teodorani F.

Esenzioni ed agevolazioni - Imposta di registro - agevolazione acquisto di fondi rustici - qualifica di coltivatore diretto - mancata produzione del certificato rilasciato nel triennio - decadenza dall'agevolazione - non sussiste.

Comm. trib. prov. Piacenza, sez. II
sentenza n. 045/02/2011 depositata il 21/03/2011
Pres. Guidotti G., Rel. Giordanino L.

In materia di agevolazione per l'acquisto di fondi rustici di cui alla Legge 6 agosto 1954, n. 604, il mancato deposito presso l'Agenzia delle Entrate della certificazione circa la qualità di coltivatore diretto del beneficiario, non esclude il diritto di quest'ultimo al riconoscimento delle agevolazioni. Questo purché detta certificazione sia stata rilasciata dagli organi competenti a ciò deputati entro i termini previsti dalla norma (un triennio dall'acquisto nella versione all'epoca vigente).

Legge 6 agosto 1954, n. 604.

Massimatore: Bianchi L.



Imposta registro, ipotecarie, catastali - Applicazione retroattiva dell'art. 11, d.lgs n. 228/2001 - Compete - Affitto del fondo a terzi, dopo cinque anni di conduzione diretta - Avviso di liquidazione ed irrogazione sanzioni per decadenza agevolazioni previste dalla legge n. 604/1954 - Illegittimo.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII
Sentenza n. 25/12/2011 depositata il 29/03/2011
Pres. Paladini M., Rel. Pronti C.*

L'art. 11, d.lgs n. 228/2001 introduce un'attenuazione dei vincoli in materia di proprietà contadina, stabilendo la riduzione da dieci a cinque anni della durata del vincolo d'indisponibilità a pena di decadenza dei benefici previsti dalla legge n. 604/1954.

Il comma 5 del citato art. 11, infatti, stabilisce che il ridotto vincolo quinquennale si estende non solo agli atti stipulati nel quinquennio precedente l'entrata in vigore del d.lgs n. 228/2001, cioè dal 30 giugno 1996, ma anche a quelli stipulati precedentemente a tale data. Anche per questi, quindi, le agevolazioni si consolidano alla sola condizione che i fondi acquistati siano stati condotti direttamente per non meno di un quinquennio.

Legge n. 604/1954 - d.lgs n. 228/2001, art. 11 - Cass. n. 10547/2006.

Massimatore: Tarroni G.

Registro - Trust - Autonomia soggettività passiva - Sussiste - Agevolazioni "prima casa" - Esclusione.

*Comm. trib. prov. Parma, sez. I
Sentenza n. 84/01/2011 depositata il 14/6/2011
Pres. Mari R., Rel. Banchini F.*

Il trust, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. unico, comma 74, della legge 296/2006 (cosiddetta "legge Finanziaria 2007"), deve essere considerato come autonomo soggetto passivo d'imposta, come tale, espressivo di una soggettività giuridica distinta da quella del trustee o dei beneficiari.

Da tale autonoma soggettività, consegue che, in materia di registro, deve negarsi la possibilità per il trust di fruire della cosiddetta "age-

volazione prima casa” (nota II-bis dell’art.1 della Tariffa di cui al d.P.R.131/1986), non potendosi riconoscere detto beneficio ad un soggetto che non sia una persona fisica.

Legge 296/2006, art. unico, comma 74.

Massimatore: Bianchi L.

Registro- Agevolazioni - Norme sulla disciplina di scioglimento del matrimonio - Trasferimento gratuito bene a figlio non autosufficiente - Spettanza.

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII
Sentenza n. 67/07/11 depositata il 11/7/2011
Pres. Piscopo R., Rel. Rocca G.*

L’agevolazione fiscale prevista dall’art. 19 della legge 74/1987 (Nuove norme sulla disciplina di scioglimento del matrimonio) si applica senza limitazioni, in ottemperanza alla costante giurisprudenza della Corte Costituzionale e della Corte di Cassazione, a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi. Rientra, pertanto, nell’ambito applicativo della norma agevolativa anche il trasferimento a titolo gratuito di un immobile a favore dei figli non ancora autosufficienti effettuato dal coniuge sul quale gravi l’obbligo di mantenimento degli stessi in ragione del provvedimento giudiziale di separazione.

Legge 74/1987, art. 19 - Corte Cost., sent.10 maggio 1999 n. 154.

Massimatore: Bianchi L.



Esenzioni ed agevolazioni - imposta di registro - agevolazione su acquisto di fondi rustici - alienazione parziale del terreno nel quinquennio - decadenza integrale dall'agevolazione - sussiste.

*Comm. trib. prov. Piacenza, sez. II
sentenza n. 148/02/2011 depositata il 24/10/2011
Pres. Guidotti G.; Rel. Guagnini C.*

In materia di agevolazione per l'acquisto di fondi rustici di cui alla Legge 6 agosto 1954, n. 604, l'art. 7 dispone che l'acquirente che alieni volontariamente il fondo prima che siano decorsi cinque anni dall'acquisto decade dall'agevolazione citata ed è tenuto al pagamento dei tributi nella misura ordinaria. La predetta disposizione non prevede espressamente la parziale salvezza dell'agevolazione, né un recupero proporzionale dell'imposta ordinaria, per il caso di cessione di una sola quota parte del terreno.

Ne deriva che la norma debba essere interpretata nel senso che anche la sola vendita parziale del fondo determina la decadenza totale dei benefici concessi in sede d'acquisto.

Legge 6 agosto 1954, n. 604, art. 7.

Massimatore: Bianchi L.



AGEVOLAZIONI TRASFERIMENTO AREE EDIFICABILI IN COMPARTO

Imposta di registro agevolata - Per la compravendita di aree soggette a piani particolareggiati approvati - La condizione di edificazione entro il quinquennio è soddisfatta ancorchè realizzata a cura del secondo acquirente.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XIX
Sentenza n. 125 del 28/09/2010
Pres. Ferrucini G., Rel. Contessi L.

L'agevolazione prevista dall'art. 33, comma 3, della legge 388/2000 è subordinata all'edificazione nell'area compravenduta entro un quinquennio, ma l'edificazione non deve essere opera dell'acquirente agevolato, ben potendo trattarsi del secondo acquirente. Ciò è confermato dall'art. 76 della legge 448/2001 che dichiara applicabile il regime fiscale agevolato anche nei confronti dei "trasferimenti" di immobili.

Massimatore: Pronti C.

Imposte di registro ed ipocatastali - Agevolazioni - Art. 33, co.3, L. 388/2000 - Utilizzazione edificatoria nei cinque anni ad opera di soggetto diverso dall'acquirente - Agevolazione non spetta.

Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 42/03/2011 depositata il 15/02/2011
Pres. Preite F.A., Rel. Nuccini I.

L'aliquota agevolata dell' 1% si applica all'imposta di registro, a condizione che l'utilizzo edificatorio sia realizzato nei cinque anni dall'acquisto, da parte dell'acquirente e non dai subacquirenti.

L. 388/2000, art. 33, comma 3.

Massimatore: Ficarelli T.



Registro - Agevolazione trasferimento aree edificabili in comparto - Atto unilaterale d'obbligo - Sussiste.

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VI
Sentenza n. 20/06/2011 depositata il 22/02/2011
Pres. Ciccio G., Rel. Bandini I.*

Deve ritenersi applicabile l'agevolazione di cui all'art. 33 della legge 388/2000 tutte le volte in cui l'immobile si trovi in un'area soggetta a uno strumento urbanistico che consenta, ai fini dell'edificabilità, gli stessi risultati del piano particolareggiato, non rilevando che si tratti di uno strumento di programmazione secondaria e non di uno strumento attuativo. Ne consegue l'applicazione della descritta agevolazione nel caso in cui il terreno compravenduto abbia una destinazione urbanistica, identificata secondo la sua classificazione, in zona sottoposta ad atto unilaterale d'obbligo e ad un tessuto residenziale consolidato. In presenza di un atto unilaterale d'obbligo, infatti, il terreno non è soggetto ad intervento diretto, ma condizionato ad una convenzione con il Comune, avente natura di atto pubblico, nell'ambito della quale il richiedente il permesso di costruire s'impegna, esattamente come in un piano particolareggiato, ad eseguire opere pubbliche o a cedere aree in funzione dell'intervento urbanistico da eseguire.

Legge 388/2000 art. 33 - Cass. 28010/2009.

Massimatore: Bianchi L.



Imposta di registro - Agevolazioni fiscali per trasferimenti immobili soggetti a piani urbanistici particolareggiati - Specialità della norma agevolativa - Sussiste.

Comm. trib. prov. Forlì, sez. II
Sentenza n. 160/02/2011 depositata il 03/10/2011
Pres. e Rel. Biondi P.

La sottoscrizione di una convenzione edilizia ex art. 2, l. 350/2003, tra il soggetto attuatore ed il Comune, costituisce condizione imprescindibile per l'applicazione della norma agevolativa che prevede una minore percentuale di imposta di registro per il trasferimento degli immobili soggetti a piani urbanistici particolareggiati, atteso che le norme agevolative sono di per sé stesse speciali e di stretta interpretazione per le quali non è consentita un'interpretazione estensiva.

D.P.R. 131/1986 art.1; L. 244/2007 art. 1, comma da 25 a 28; L. 388/2000, art. 33, comma 3; L. 350/2003, art. 2, comma 30.
Cass. trib., sent. 20 maggio 2005, n. 10646; C.t.r. del Lazio, Roma, 13 marzo 2008 n. 45; C.t.r. del Piemonte, Torino, 22 febbraio 2008 n. 8.

Massimatore: Toni E.



DECADENZA POTESTÀ ACCERTATIVA

Agevolazioni fiscali per la c.d. “piccola proprietà contadina” - Produzione del certificato rilasciato dall’ispettorato agrario - Termine decadenziale di 3 anni ex art. 4 L. 604/54 - Avviso di liquidazione per tardiva presentazione - Richiesta di rimborso ex art. 5 L. 604/54 - Assenza di ritardo incolpevole - Non compete.

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. IV
Sentenza n. 28/04/11 depositata il 21/01/2011
Pres. Borrelli A.M., Rel. Fregnani L.

Il Collegio ritiene che la possibilità di ottenere il rimborso delle maggiori imposte pagate, anche a seguito di avviso di liquidazione, sia subordinata alla dimostrazione dell’incolpevole ritardo nella presentazione della prescritta certificazione definitiva, unica ipotesi in cui può essere superata l’eccezione di decadenza dall’agevolazione. In ogni altro caso, la decadenza dalle agevolazioni ed il pagamento dell’imposta ordinaria deve intendersi quale conseguenza negativa dell’inerzia del contribuente e non può legittimare alcuna istanza di rimborso.

Legge n. 604/54, art. 4, art. 5.

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.



DONAZIONI LIBERALITÀ SUCCESSIONI

Successioni e donazioni - Atti - Plurime rinunce all'eredità contenute in un unico atto - Unico atto complesso - Non sussiste.

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 82/03/2011 depositata il 23/06/2011
Pres. Preite F.A., Rel. Nuccini I.*

Le singole rinunce all'eredità contenute in un unico atto devono essere tassate singolarmente non costituendo un unico atto complesso bensì una pluralità di atti in un unico documento.

Art. 21 d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

Massimatore: Ficarelli T.



IMPOSTE IPOCATASTALI

Imposta Registro Ipotecaria Catastale - Imposta fissa - Bene strumentale ad utilizzazione futura - mancanza voltura formale -

Comm. trib. prov. Modena. sez. VII
Sentenza n. 51 depositata il 23/04/08
Pres. Nardi F, Rel. Scicchitano P.

L'imposta di registro, ipotecaria e catastale è determinata in maniera fissa quando all'immobile cui si riferisce non può negarsi la qualifica di bene strumentale, anche se in fase di costruzione. Allorché essa sia stata applicata in misura fissa, va evitata un'ulteriore imposizione in misura proporzionale se originariamente l'atto sia stato assoggettato ad IVA, per scongiurare il rischio di produrre una non corretta duplicazione d'imposta.

D. Lgs. 347/90

Comm. trib. reg., sez. V
Sentenza n. 55 del 23/03/2010 depositata il 25/10/2010
Pres. Caruso F, Rel. Conti A.

Non può essere applicata l'imposta ipocatastale in misura proporzionale, ma deve essere applicata quella in misura fissa, su un immobile in costruzione destinato in futuro ad essere acquistato da una società di Leasing, la quale a sua volta lo avrebbe ceduto in leasing ad una società che lo avrebbe poi utilizzato per la propria attività, senza un atto formale di voltura catastale di tale immobile. Ciò, per il fatto che l'immobile in costruzione non può considerarsi ancora bene strumentale e optando, nella fattispecie, per l'applicazione nella normativa IVA, deve essere applicata l'imposta catastale in misura fissa, in ossequio del principio dell'alternatività dell'imposta.

Per quanto sopra esposto, l'ufficio ha presentato gravame avverso la sentenza in primo grado ritenendo, nei motivi di appello, che i giudici di prime cure avevano male interpretato le norme attinenti l'applicazione dell'imposta in misura proporzionale.

Per i motivi sopra esposti, la CTR di Bologna, ha confermato la sentenza impugnata respingendo l'appello presentato dall'Ufficio.

d. lgs. 347/90; d.l. 223/06.

Massimatore: Amico M.

Imposte di registro ed ipocatastali - Rettifica del valore del terreno compravenduto - E' illegittima in quanto il nuovo prezzo unitario coincide con quello dichiarato dal venditore in sede di successione.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 110 del 6/12/2010
Pres. Milanese C.; Rel. D'Amato M.*

Diversamente da quanto deciso in primo grado con l'accoglimento parziale del ricorso e la riduzione a 16 euro il mq. del valore del terreno compravenduto, è corretta la rivalutazione operata dall'Ufficio a 27 euro il mq, coincidente col prezzo indicato nella dichiarazione di successione presentata, sei giorni prima del rogito, dal proprietario di 24/90 dell'intero comparto.

Massimatore: Pronti C.



REGISTRAZIONE ATTI

Imposta di Registro - Avviso liquidazioni.

Comm. trib. prov. Modena, sez. VI
Sentenza n. 9 depositata il 11/02/2008
Pres. Cigarini R., Rel. Brighenti F.

In caso di riconoscimento di debito, se sia dovuta in merito ad essa l'imposta di registro ex art. 22 L. registro, si menziona C.Cost. 7/99: il rapporto di debito non costituisce titolo del credito vantato bensì un'allegazione a titolo rafforzativo. Se tale riconoscimento fosse prodotto nell'ambito di un ricordo per decreto ingiuntivo, tale provvedimento dovrebbe comunque essere emesso, non difettando comunque la certezza e la liquidità del credito.

C.Cost. 7/99

Comm. trib. reg., sez. XX
Sentenza n. 43 del 12/04/2010 depositata il 10/05/2010
Pres. Messini D'Agostini, Rel. Massari F.
(avverso sentenza 09 dep. 11.02.2008- CPT Modena)

Il riconoscimento di debito è atto che legittima l'Ufficio a sottoporre l'importo imponibile in esso descritto ad imposta di registro, nel momento in cui questi viene a conoscenza del suo contenuto attraverso qualunque manifestazione di volontà delle parti intervenuti nel predetto atto (decreto ingiuntivo registrato).

Per tale motivo, la CTR di Bologna ha accolto l'appello presentato dall'Ufficio annullando la sentenza del giudice di prime cure.

Art. 22 DPR 186/1986 - Corte Cost. 7/99.

Massimatore: Amico M.

Imposta di registro - Si applica in misura fissa ad un atto (soggetto ad IVA) di acquisto di un fabbricato urbano in costruzione su terreno a destinazione commerciale-artigianale da parte di una società immobiliare.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XIII
Sentenza n. 102 del 5/07/2010
Pres. Caruso F., Rel. Conti A.*

Come deciso in primo grado, l'acquisto da parte di una società immobiliare di un fabbricato in costruzione su terreno a destinazione commerciale-industriale (ancorchè destinato mediante contratto di leasing ad un'auto-concessionaria) non rende l'immobile strumentale, sicchè - poiché l'acquirente ha optato per l'assoggettamento ad IVA - l'operazione è soggetta alla sola tassa fissa di registro.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Scritture private non autenticate soggette ad IVA - Registrazione solo in caso d'uso - Illegittimità avviso di liquidazione- Sussiste.

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 217/02/10 depositata il 12/10/2010
Pres. Battaglino F., Rel. Gasperi P.F.*

Il contratto preliminare di compravendita, redatto nella forma di scrittura privata non autenticata, recanti disposizioni relative ad atti soggetti ad IVA, soggiace all'applicazione dell'imposta di registro per il solo caso d'uso, a nulla valendo la considerazione in ordine alla natura obbligatoria e non reale dell'atto, e ciò conformemente alla previsione normativa di cui all'art. 5 del d.P.R. 131/86.

d.P.R. 131/86, art. 5.

Massimatore: Pellegrini P.



Imposta di registro - Si applica quello in misura fissa per registrare il decreto di omologazione del concordato per cessione di beni.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 96 del 18/10/2010
Pres. e Rel. Milanese C.

Conformemente a quanto deciso in primo grado, è da considerare non legittimo l'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio per tassare in maniera proporzionale le somme destinate ai creditori chirografari non soggetti ad IVA. Invero le sentenze di omologa dei concordati non hanno effetti costitutivi di nuovi diritti e la formalizzazione di un accordo tra debitori e creditori non realizza un fenomeno giuridico-economico "nuovo" sottoponibile a una tassazione in misura proporzionale, rappresentando tale formalizzazione il suggello giuridico alla definizione e liquidazione dei debiti già esistenti nella misura concordataria.

D'altra parte la formulazione della norma prevedente che tutti gli atti dell'autorità giudiziaria "di omologazione" sono assoggettati a tassazione in misura fissa, è semplice ed univoca e ad essa norma (art. 8, comma 1 B) lett. g) della tariffa parte prima annessa al D.P.R. 131/1986) vanno ricondotti i concordati preventivi sia con garanzia sia con cessione di beni.

Cass. 10352/2007 - 5950/2009 - 19141/2010.

Massimatore: Pronti C.

Notifica a persona giuridica nelle forme di cui all'art. 140 c.p.c. - Inammissibilità - Non sussiste - Imposta di registro - Atti formati all'estero - Obbligo di registrazione - Sussiste nelle sole ipotesi di cui alla lettera d) dell'art. 2, DPR 131/86.

Comm. Trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 270/02/10 depositata il 09/11/2010
Pres. e Rel. Battaglino F.

La notifica di atto di accertamento fatta nelle forme dell'art. 140 c.p.c. a persona giuridica che abbia poi tempestivamente impugnato l'atto deve ritenersi sanata ai sensi e per gli effetti dell'art. 156, comma 3, c.p.c., atteso l'intervenuto conseguimento della finalità dell'atto che è

quella di portare a conoscenza del destinatario i termini della pretesa tributaria e consentirgli così un'adeguata difesa.

Costituisce violazione dell'art. 2, lettera d), d.P.R. 131/86, la pretesa tassazione di un contratto di mutuo sul presupposto che lo stesso è garantito da ipoteca costituita da beni immobili situati in Italia, dovendosi ritenere l'atto costitutivo di ipoteca - il solo che ha per oggetto beni immobili - condizione per la tassazione dell'atto in Italia - precedente ed autonomo rispetto al contratto di mutuo, il quale, viceversa, ha per oggetto il trasferimento della proprietà di una somma di denaro con obbligo di restituzione.

*Art. 156, comma 3, c.p.c.; d.P.R. 131/86, art. 2, lett. d).
Corte di Cass. SSUU, sent. 05 ottobre 2004, n. 19854.*

Massimatore: Pellegrini P.

Imposta di registro - Cessione di quote societarie mediante contestuale trasferimento di crediti - Mentre la prima è soggetta alla stessa tassazione relativa ai contratti di borsa, il secondo è soggetto all'imposta di registro.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. V
Sentenza n. 31 del 22/02/2011
Pres. e Rel. Marchesini M.*

Conformemente a quanto deciso in primo grado, l'unico atto notarile ha dato luogo a due distinti negozi giuridici, soggetti a differenziata trattazione: mentre il trasferimento di quote sociali incorre nella tassazione prevista sui contratti di borsa aventi ad oggetto titoli ed altri valori (e la misura non è quella agevolata prevista per i titoli di Stato dall'art. 1, comma 9, Dlgs 435/1997), la cessione di crediti sconta l'imposta di registro ex art. 6 D.P.R. 131/1986.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Liquidazione imposta su scrittura privata non autenticata portante pagamento di caparra in conto prezzo - Assoggettamento ad IVA dell'operazione - Registrazione della scrittura solo in caso d'uso - Sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 78/02/11 del 16/03/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.

Ai sensi dell'art. 5 comma 2 del DPR 131/86 le scritture private non autenticate sono soggette a registrazione in caso d'uso se tutte le disposizioni in essa contemplate sono relative ad operazioni soggette ad IVA.

Nella fattispecie la somma versata al momento della sottoscrizione rappresenta la prima rata del prezzo e non una caparra, tanto è vero che quella somma che, in un periodo successivo, si dice dover essere restituita, " a titolo di caparra confirmatoria", è collegata solo al non verificarsi di una condizione del contratto e non ad un inadempimento imputabile al debitore, com'è connaturale alla caparra.

Art. 6 del d.P.R. 131/86; art. 5 comma 2 d.P.R. 131/86.

Massimatore: Teodorani F.



RIQUALIFICAZIONE DI ATTI

**Imposta di registro - Compravendita di lotto di terreno con sovra-
stanti fabbricati - Riqualificazione dell'Ufficio come cessione di area
fabbricabile - E' corretta.**

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III
Sentenza n. 12 del 24/09/2010
Pres. Rustico A., Rel. Andreoli G.

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, l'area compravenduta, seppur gravata di edifici esistenti (poi in parte demoliti), è da considerare fabbricabile non soltanto per la classificazione urbanistica (zona residenziale di completamento B2), ma anche perché espressamente ceduta ad un'impresa di costruzioni al dichiarato scopo di prevedere su di essa l'edificazione di un fabbricato. Di qui la correttezza dell'operato dell'Ufficio che aveva preteso la maggior aliquota dell'imposta dovuta.

Massimatore: Pronti C.

**Imposta di registro - Aumento del capitale sociale mediante confe-
rimento di azienda agricola e successivo atto di cessione delle quote
ricevute da parte del conferente sottoscrittore - Portata antielusiva
dell'art. 20 D.P.R. 131/1986.**

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XII
Sentenza n. 98 del 18/10/2010
Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.

Nei due atti, sostanzialmente simultanei, aumento del capitale di una azienda agricola mediante conferimento di un'altra azienda agricola e successiva (nello stesso giorno a distanza di 40 minuti) cessione delle quote sociali conseguite dal conferente ai soci della preesistente azienda, deve ravvisarsi un'unica operazione consistente nella vendita di azienda, da assoggettare quindi a tassazione proporzionale in luogo delle due imposte ad importo fisso versate. Ciò in forza dell'art. 20 del D.P.R. 131/1986, cui progressivamente la giurisprudenza ha attribuito una portata antielusiva.

Cass. 10660/2003 - 24552/2007.

Massimatore: Pronti C.



Imposta di registro - Base imponibile - Accertamento - Cessione di fabbricato demolito dall'acquirente - E' cessione di area edificabile - Presenza di circostanze gravi precise e concordanti.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. IV
Sentenza n. 194/04/2011 depositata il 11/12/2010
Pres. Tarquini G., Rel. Caldarini M.

E' legittima l'individuazione effettuata a posteriori dell'oggetto del contratto da sottoporre a tassazione in presenza di presunzioni gravi, precise e concordanti. In tal caso deve ritenersi corretta la riqualificazione di un contratto di cessione di fabbricato in alienazione di terreno edificabile operata dall'Ufficio.

Art. 20 d.P.R. 26/04/1986 n. 131.

Massimatore: Ficarelli T.

Riqualificazione di contratto di compravendita ex art. 1362 c.c. - Illegittimità - Sussiste.

Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II
Sentenza n. 342/02/10 depositata il 20/12/2010
Pres. e Rel. Battaglino F.

E' illogica e non conforme a norma la pretesa dell'Ufficio di riqualificare un contratto di compravendita sulla scorta di una diversa interpretazione dello stesso condotta a tenore dell'art. 1362 c.c., atteso che lo stesso si limita ad enunciare i criteri da seguire nell'interpretare un contratto in ipotesi di contrasto insorto tra le espressioni usate e la reale volontà dei contraenti, senza che possa ritenersi avere portata precettiva che legittimi l'Ufficio a riqualificare l'atto e, per l'effetto, assoggettarlo a diversa imposizione.

Art. 1326 c.c.

Massimatore: Pellegrini P.

Imposta di registro - Riqualficazione atto di compravendita fabbricato in area fabbricabile - Necessario indagare in ordine all'effettivo intento negoziale di entrambe le parti - Legittimità dell'accertamento - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 15/02/11 del 18/01/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O, Rel. Magalotti M.

L'interpretazione consolidata della giurisprudenza è nel senso di attribuire all'art. 20 del DPR 131/86 le medesime prerogative espresse dal principio civilistico affermato dall'art. 1362 cod. civ. secondo il quale l'interpretazione del contratto deve tendere alla individuazione della **comune intenzione** delle parti, da realizzarsi anche sulla base del loro comportamento complessivo, non fermandosi al senso letterale delle parole.

Fermi restando i principi affermati dalla Corte di Cassazione occorre tuttavia sempre verificare in concreto se vi sia stato veramente quell'intento negoziale individuato dall'Ufficio (nella specie il trasferimento della proprietà di un'area edificabile attraverso un'apparente cessione di fabbricato urbano), oppure l'intento era proprio quello di trasferire un fabbricato urbano.

Appurato che l'intenzione della parte acquirente fosse effettivamente quella di acquisire la proprietà di un'area fabbricabile per la costruzione di un fabbricato residenziale previa demolizione di quello esistente, altrettanto non si può dire della parte alienante di cui non è proposto riscontro alcuno della sua partecipazione al negozio quale interessata alla prospettata cessione di terreno edificabile, facendo venire così a cadere il punto di partenza su cui si fonda la riqualficazione contrattuale in quanto non è provato che questa intenzione fosse comune ad entrambe le parti secondo quanto statuito dall'art. 1362 del codice civile.

Art. 20 d.P.R. 131/86; Corte di Cassazione 10273/2007; Cass. n. 11769/2008 - Art. 1362 cod. civ..

Massimatore: Teodorani F.



Imposta di registro - Secondo l'art. 20 D.P.R. 131/1986 è imposta d'atto e non se ne può desumere il collegamento tra atti distinti, ancorchè verosimilmente preordinati ad un'unica causa.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. II
Sentenza n. 1 del 24/01/2011
Pres. Alessandrini A., Rel. Paganelli F.

Tre atti, il primo di aumento del capitale sociale di un'azienda agricola mediante il conferimento di altra azienda agricola di uno dei soci e gli altri due di cessione della quota del socio già conferente al genero, debbono essere tenuti distinti non soltanto per il tempo trascorso (il primo datato 28/02/2003 - gli altri due datati 14/03/2003 e 25/06/2004 ma anche in forza del significato letterale dell'art. 20 D.P.R. 131/1986. Invero il collegamento dei tre atti non ha fondamento in mancanza di esplicite norme che vietino separati atti pubblici verosimilmente coordinati ad un'unica causa, giuridica ed economica.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di registro - Costituzione di una s.a.s. mediante conferimento di azienda per il 99% del capitale e per la quota dell'1% in contanti; successiva cessione delle quote ad altra s.n.c. e ad altra persona fisica con trasformazione della originaria s.a.s. in s.n.c. - Fattispecie elusiva: è cessione d'azienda.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. V
Sentenza n. 30 del 22/02/2011
Pres. e Rel. Marchesini M.

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, concreta la fattispecie elusiva di effettiva cessione d'azienda la costituzione di una società in accomandita semplice mediante conferimento per il 99% del capitale di uno stabilimento balneare con annesso chiosco e per l'1% di versamento di contante nelle casse sociali, seguita ad un mese di distanza dalla cessione delle quote ad una società in nome collettivo e ad altra persona fisica, con contestuale trasformazione dell'iniziale ragione sociale in nuova società in nome collettivo. Invero l'assenza di qualsiasi reale causa giuridico-economica del primo negozio sociale, il valore economico del conferimento principale (mentre l'altro con-

ferimento ha valore simbolico), la mancanza di qualunque atto di gestione nel mese di vita della società costituita, la ravvicinata sequenza temporale evidenziano piuttosto la causa unitaria sottesa ai distinti atti giuridici, che era all'evidenza il trasferimento dell'azienda con un risparmio di imposta.

Massimatore: Pronti C.

Imposta di Registro - Conferimento di immobile gravato da ipoteca - Valide ragioni economiche - Operazione lecita per mancanza di abuso del diritto.

*Comm. trib. prov. Modena, sez. II
Sentenza n. 76 del 09/02/2011 depositata il 28/02/2011
Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola F.*

L'ufficio, in sede di accertamento dell'imposta di registro a seguito di conferimento di immobile nella società costituenda, non deve tenere conto del solo profilo elusivo che si presenta attraverso gli atti posti in essere per la registrazione, ma deve tener conto anche dello scopo che presiedeva nella volontà effettiva della parti, ovvero nella finalità che l'operazione *tout court* rappresentava. Nella fattispecie, l'immobile, conferito unitamente alle passività contratte a seguito di mutuo ipotecario alla conferitaria e presentato per la registrazione al netto delle stesse, era destinato alla costituzione di una nuova società che ha apportato benessere sotto il profilo dello sviluppo economico, attraverso progetti innovativi che hanno valorizzato il territorio con indotti ben definiti a vantaggio, soprattutto, della collettività locale.

Per le ragioni testé esposte, la CTP di Modena, ha accolto il ricorso presentato dalle parti attrici, avverso l'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio, attraverso il quale hanno sindacato l'operato di quest'ultimo che, in sede di accertamento dell'imposta di registro aveva ritenuto "elusivo", e quindi al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale, il conferimento di un immobile gravato da mutuo ipotecario e del relativo accollo da parte della conferitaria.

Art. 20 e 50 del DPR 131/86.

Massimatore: Amico M.



Imposta di registro - Base imponibile - Accertamento - Cessione di fabbricato demolito dall'acquirente - E' cessione di area edificabile - Insussistenza.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. IV
Sentenza n. 47/04/2011 depositata il 11/03/2011
Pres. Lasagni G., Rel. Mainini E.

L'oggetto del contratto da sottoporre a tassazione non può essere individuato, a posteriori, in base all'utilizzo fatto dello stesso da parte dell'acquirente..

Art. 20 d.P.R. 26/04/1986 n. 131

Massimatore: Ficarelli T.

Imposta di registro - Riqualficazione atto di conferimento di immobile con accollo di mutuo in atto di compravendita - Abuso del diritto - Non sussiste - Illegittimità dell'accertamento - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 164/02/11 del 27/04/2011
Pres. e Rel. Battaglino F.

Non ci si trova in presenza di abuso del diritto allorchè il conseguimento di un vantaggio fiscale non sia stato l'essenziale se non l'unico scopo che si propongono le parti.

Qualora il risparmio fiscale, di cui si possa avere consapevolezza non sia stato il motivo determinante dell'operazione, nulla osta a che il conferimento sia opponibile al Fisco e quindi sia illegittima la rettifica di cui all'avviso impugnato.

L'inerenza del mutuo nell'accezione richiesta dall'art. 50 del DPR 131/86 è innegabile, dato che le passività sono tanto collegate ai beni conferiti, che questi costituiscono la garanzia dei mutui e che la loro presenza riduce automaticamente il valore dei beni, come tutti sanno.

Art. 20 d.P.R. 131/86; art. 50 d.P.R. 131/86 - Cass. SS.UU. 01/12/2008 n. 30055 e 30057.

Massimatore: Teodorani F.

Imposta di registro - Riqualficazione atto di conferimento di azienda e successiva cessione delle partecipazioni - Elusività dell'operazione - Non sussiste - Certezza del diritto - Va garantita.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 184/02/11 del 11/05/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.

Anche a volere ammettere una natura antielusiva dell'art. 20 T.U., non potrebbe non rilevarsi che la fattispecie in esame è espressamente esclusa dall'ambito di applicabilità della norma antielusiva in forza dell'esplicita ed inequivocabile previsione introdotta dall'art. 176 comma 3 del TUIR: “*non rileva ai fini dell'art. 37 bis del DPR 600/73 il conferimento dell'azienda secondo i regimi di continuità dei valori fiscali riconosciuti o di imposizione sostitutiva di cui al presente articolo e la successiva cessione della partecipazione ricevuta per usufruire dell'esenzione di cui all'art. 87 o di quella di cui agli artt. 58 e 68 comma 3...*”.

Se così non fosse si evidenzerebbe il contrasto con i riconosciuti principi di “buona fede” nei rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria e di “certezza del diritto” che avrebbe un sistema così contraddittorio da trattare un'operazione come quella in esame non elusiva ai fini delle imposte sui redditi ed invece penalizzata- e quindi resa di fatto inattuabile ai fini dell'imposta di registro.

Art. 20 d.P.R. 131/86; art. 176 comma 3 d.P.R. 917/86; Art. 10 Legge 212/2000.

Massimatore: Teodorani F.



Imposta di registro - Base imponibile - Accertamento - Cessione di fabbricato demolito dall'acquirente - E' cessione di area edificabile - Necessità di formulare richiesta di chiarimenti al contribuente - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 126/02/2011 depositata il 06/10/2011
Pres. Ferrari G., Rel. Gnoni S.

Nel ricostruire la reale natura giuridica di un atto di cessione di fabbricato l'Amministrazione Finanziaria non può andare oltre la qualificazione civilistica e gli effetti giuridici desumibili da una interpretazione complessiva del medesimo in assenza di una richiesta di chiarimenti al contribuente nella quale debbono essere rappresentati i motivi per i quali l'Amministrazione Finanziaria disconosce i vantaggi tributari conseguiti con gli atti contestati.

Art. 20 d.P.R. 26/04/1986 n. 131

Massimatore: Ficarelli T.

Imposta di registro - Riqualficazione atto compravendita immobiliare in compravendita di area - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 289/02/11 del 12/10/2011
Pres. e Rel. Ferrari Acciajoli O.

Non può accogliersi l'interpretazione dell'ufficio tesa a riqualficare l'atto di compravendita di immobile in compravendita di area edificabile laddove nell'atto si parli di fabbricato e nulla si dica circa l'area sottostante e della possibilità di costruire alcunché, e se si tenga conto che l'intervento edilizio poi realizzato è stato di semplice ristrutturazione del fabbricato esistente e non di demolizione e successiva ricostruzione, apparendo comunque evidente la completa estraneità del sedime dell'immobile all'intervento oggetto delle effettive intenzioni delle parti.

Art. 20 d.P.R. 131/86.

Massimatore: Teodorani F.

VALUTAZIONE AUTOMATICA

Imposta di registro - Accatastamento - Con attribuzione di rendita - Dopo l'apertura della successione - Implicazioni - Limiti - Conseguenze.

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II
Sentenza n. 621 depositata il 28/03/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. II grado di Parma, sez. I, sent. N. 180/1/1993, dep.
6 settembre 1993.*

Ove si tratti d'immobili dichiarati regolarmente accatastati, mentre in realtà i subalterni risultino ancora con rendita da accertare e, per alcuni di essi, la medesima sia stata attribuita previa istanza presentata nell'anno 1988, *ex* legge n. 154/1988, così esclusa ogni possibilità di fruire dell'art. 52, comma 4, d.P.R. n. 131/1986, e dell'art. 26, comma 5, d.P.R. n. 637/1972, introdottovi dall'art. 8, legge n. 880/1986, secondo cui non si sottopone a rettifica il valore di immobili accatastati con attribuzione di rendita (per i fabbricati) dichiarato in non meno di **80 volte** il reddito catastale, appare inapplicabile la normativa attinente a coefficienti automatici (relativa ai soli immobili con rendita catastale già attribuita), non potendosi esperire la valutazione tabellare per le unità per cui risulti attribuita la rendita dopo l'apertura della successione (nella specie: subalterni 8 e 12), con un unico ed indistinto valore, significativo ai fini dell'imposta di successione e non di quella di registro, esclusa comunque ogni efficacia retroattiva dell'art. 12, legge n. 154/1988.

(L. n. 154/1988, art. 12; d.P.R. n. 131/1986, art. 52, comma 4; d.P.R. n. 637/1972, art. 26 comma 5, introdotto dalla legge n. 880/1986, art. 8).

Massimatore: Scola A.



RISCOSSIONE

CARTELLA DI PAGAMENTO ED INGIUNZIONE FISCALE

Cartella di pagamento - Difetto di motivazione.

Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza 184/07 depositata il 07/06/2007
Pres. De Marco E., Rel. Previdi C.

La mancanza ed insufficienza di motivazione della cartella esattoriale va valutata con riferimento a quanto stabilito dal DM 14/07/1992 che ha espressamente previsto la descrizione sintetica degli errori eventualmente commessi dal contribuente (vedi anche l'ordinanza C. Cost. 21/04/2000 n.117).

Comm. trib. Reg., sez. III
Sentenza n. 63 del 18/03/2009 depositata il 26/10/2009
Pres. Rustico A., Rel. Guicciardi M.

La CTR Emilia Romagna ha rigettato l'appello proposto dal contribuente, ritenendo che non sussiste difetto di motivazione della cartella di pagamento, quando, nel fattispecie, apposite norme prevedono espressamente nel modello di cartella di pagamento, una apposita sezione destinata a contenere la sintetica descrizione degli eventuali errori commessi dal contribuente (vedi anche art. 3 L. 241/90).

D.M. 14.07.1992; Corte Cost. 117/2000.

Massimatore: Amico M.



Controllo formale IRPEG ex art. 36 ter d.P.R. 600/72 - Recupero detrazioni per spese di ristrutturazione immobile - Illegittimità utilizzo procedura.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XI
Sentenza n. 57/11/10 depositata l' 1/10/2010
Pres. Salvadori M.C., Rel. Brioli G.

E' da valutare illegittimo il ricorso all'art. 36 ter - comma 2 - lett. c- del D.P.R. 600/73 per negare una detrazione di imposta indicata in unico, qualora l'indetraibilità non risulti *ictu oculi* dalla documentazione prodotta, ovvero comporti un'indagine sulla natura del credito riconosciuto in detrazione della legge o sull'estensione di questa ultima

Art. 36 ter d.P.R. 600/72.

Massimatore: Docimo L.

Avviso di mora per IRPEF rit. alla fonte 1988 - Non preceduto da notifica di cartella di pagamento - Illegittimità - Notifica atti in presenza di procedura fallimentare.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XIII
Sentenza n. 114 depositata il 28/10/2010
Pres. Caruso F., Rel. Labanti S.

La cartella di pagamento ha la fondamentale funzione di rendere conoscibile al contribuente la pretesa tributaria entro un tempo predeterminato, con la conseguenza che la sua mancata notifica può determinare la decadenza della pretesa tributaria. In caso di fallimento del soggetto passivo di imposta, per debiti sorti prima della dichiarazione di fallimento, la cartella deve essere notificata, oltre che al curatore, anche al contribuente, che a seguito della apertura della procedura fallimentare, non viene privato della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario.

Massimatore: Docimo L.



IRPEF - Richiesta di nullità cartella di pagamento - Legittimità - Responsabile procedimento - Decorrenza della norma.

Comm. trib. prov. Modena, sez. III
Sentenza n. 18 del 24/03/2010 depositata il 19/01/2011
Pres. Pederiali A., Rel. Ghittoni C.

Non è causa di nullità la mancata indicazione del responsabile del procedimento nella cartelle di pagamento inerenti i ruoli consegnati al concessionario della riscossione prima della data del 01 giugno 2008. Infatti, il legislatore ha determinato che solo le cartelle che sono state emesse dopo tale data sono suscettibile di essere impugnate per vizio di nullità a causa della mancata indicazione del responsabile del procedimento.

La Ctp di Modena, nella fattispecie, *adeguandosi pedissequamente al dettato del legislatore*, ha respinto le doglianze avanzate nel ricorso presentato da parte attrice, in quanto l'Agenzia delle Entrate ha consegnato il ruolo all'Agente della riscossione il 10 gennaio 2008 e quindi prima del 1° giugno 2008, data di inizio per l'indicazione del responsabile del procedimento.

Art. 36, co. 4-ter, d.l. n. 248/2007, conv. in L. 31/2008.

Massimatore: Amico M.

IRPEF - Notifica accertamento a società di persone - Principio della responsabilità solidale e illimitata.

Comm. trib. prov. Modena, sez. III
Sentenza n. 1 del 24/03/2009 depositata il 19/01/2011
Pres. Cigarini R., Rel. Tavernelli I.

Ove in una società di persone, la cartella di pagamento è stata notificata alla società nei termini di legge e la stessa sia rimasta impagata e non impugnata, il socio è responsabile in solido ed illimitatamente per i debiti tributari in capo alla società.

L'Ufficio non è obbligato a notificare anche al socio di della società di persone l'avviso di accertamento, emesso nei confronti della società, ciò dovuto al fatto che egli resta comunque responsabile del mancato pagamento dei tributi ai sensi e per gli effetti sia della normativa civi-

listica che enuclea il principio della responsabilità solidale e illimitata del socio di una società in nome collettivo, sia di quella sulla riscossione.

Con la sentenza in argomento, la CTP di Modena ha respinto il ricorso del socio di una società in nome collettivo, il quale asseriva la mancata notifica di alcun atto afferente i debiti tributari a carico della società, prima dell'*intimazione di pagamento* oggetto del contenzioso.

Art. 2291 e 2313 del c.c.; art. 25 del d.P.R. 602/73; Cass., sent. n. 10584 del 9/5/2007.

Massimatore: Amico M.

ILOR - Cartella esattoriale - Prescrizione o decadenza della pretesa erariale - Responsabilità del Concessionario in solido con l'Amministrazione finanziaria - Non sussiste.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VIII
Sentenza n. 20/08/2011 depositata il 21/03/2011
Pres. Liccardo P., Rel. Mottaran P.*

Al Concessionario è trasferito il solo esercizio della riscossione mentre, titolare del rapporto tributario, resta l'Ente impositore. Non sussiste, pertanto, responsabilità in solido del Concessionario allorchè viene rilevata la prescrizione o decadenza del diritto del credito.

In caso di contestazione, infatti, è esclusivamente l'Amministrazione finanziaria che deve provare la legittimità e tempestività della pretesa erariale.

Massimatore: Tarroni G.



Imposta patrimoniale imprese - Cartella esattoriale - Decadenza della pretesa liquidata ex art. 36-bis, d.P.R. n. 600/1973 - Carezza di legittimazione passiva dell'Amministrazione finanziaria - Non sussiste.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV
Sentenza n. 31/15/2011 depositata il 30/03/2011
Pres. Concioni C., Rel. Monti M.P.

Quando trattasi di liquidazione ex art. 36-bis d.P.R. n. 600/1973, non preceduta da avviso di accertamento, il contribuente non viene messo in grado di conoscere se la tardività della notifica sia dipesa solo dal Concessionario od anche dall'Ente creditore in considerazione dell'irrelevanza esterna dell'attività amministrativa compiuta dallo stesso fino alla consegna dei ruoli al Concessionario.

In caso di contestazione è l'Amministrazione finanziaria che deve provare la regolarità e tempestività del procedimento di riscossione in tutte le sue fasi e relativi termini, costituendo un presupposto di legittimità della pretesa erariale. Nel caso di specie, la notifica è tardiva perché non effettuata entro i termini prescritti dal d.l. n. 106/2005, art. 1, comma 5-bis, lettera c), convertito, con modificazioni, nella legge n. 156/2005.

d.P.R. n. 600/1973, art. 36-bis - d.l. n. 106/2005, art. 1, comma 5-bis, lettera c) - legge n. 156/2005

Massimatore: Tarroni G.

Riscossione - Cartella di pagamento - Notifica mediante invio diretto - Nullità - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX
Ssentenza n. 51/09/2011 depositata il 19/5/2011
Pres. Cavani I., Rel. Prevoli S.

Ai sensi e per gli effetti dell'art. 26 del d.P.R. 602/1973, come modificato dall'art. 12 del d.lgs. n. 47/1999, è nulla la cartella di pagamento notificata dall'Ente della riscossione mediante invio diretto e non tramite i messi notificatori a tal fine abilitati.

d.P.R. n. 602/1973, art. 26; d.lgs. 47/1999, art. 12.

Massimatore: Bianchi L.

Avvisi di accertamento - Crediti da fusione per incorporazione - Disconoscimento mediante liquidazione - Illegittimità.

Comm. trib. prov. Parma, sez. VII
Sentenza n. 65/07/11 depositata il 5/7/2011
Pres. Rampello V., Rel Rocca G.

Gli effetti fiscali di un'operazione straordinaria quale la fusione per incorporazione, rappresentando una complessa questione di diritto, possono essere contestati dall'Ente impositore solo nell'ambito di un apposito avviso d'accertamento. Ne consegue che un credito d'imposta esposto in dichiarazione annuale da una società incorporata, da questa vantato in ragione dall'intervenuta fusione e dell'applicazione del regime di tassazione su base consolidata, non può essere disconosciuto attraverso il semplice controllo automatico previsto dall'art. 36-bis d.P.R. 600/73. Deve quindi essere annullata la cartella di pagamento emessa a seguito dell'illegittima procedura di liquidazione.

d.P.R. 600/73 art. 36-bis.

Massimatore: Bianchi L.

Accertamento ispezioni verifiche - Controllo formale dell'Ufficio - Dichiarazioni rese dal contribuente - Motivazione sintetica - Legittimità dell'iscrizione a ruolo - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 99/03/2011 depositata il 13/07/2011
Pres. e Rel. Preite F.A.

Le dichiarazioni rese dal contribuente nel modello Unico sono sufficienti, ove richiamate dall'ufficio, ad integrare la motivazione sintetica necessaria ai fini dell'iscrizione a ruolo effettuata a seguito di controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. 600/73. Ciò non impedisce al contribuente di fare valere, in sede di impugnazione, eventuali errori formali dallo stesso commessi in sede di redazione della dichiarazione dei redditi.

Art. 12 d.P.R. 29/09/1973 n. 602
Art. 36 bis d.P.R. 29/09/1973 N. 600.

Massimatore: Ficarelli T.



**Riscossione imposta di registro - Esistenza di privilegio dello stato
- Avvenuto trasferimento dell'immobile - Estinzione del privilegio -
Non sussiste.**

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 275/02/11 del 12/08/2011
Pres. Battaglino F., Rel. Checchi M.

Le cause di prelazione sono riconosciute dalla legge in considerazione della causa del credito (art. 2745 c.c.) ma sono per loro natura destinate a rendersi operative nella fase dell'esecuzione coattiva del credito stesso.

Non assume rilievo la distinzione della posizione del creditore di imposta rispettivamente nei confronti del terzo acquirente e del debitore d'imposta, secondo cui una interpretazione diversa comporterebbe una illogico forma di tutela del debitore.

Il principio secondo cui il privilegio speciale sugli immobili previsto dall'art. 2772 del c.c., in favore dei crediti dello Stato, per tributi indiretti, si estingue in forza dell'art. 56 comma 4 del DPR 131/86 con il decorso di cinque anni dalla data di registrazione, risponde ad esigenze di sicurezza nella circolazione del bene e di tutela del terzo acquirente, ed opera a favore di chi non sia diretto debitore dell'imposta, senza che possa distinguersi tra imposta principale, complementare o suppletiva.

Art. 56 comma 4 d.P.R. 131/86; art. 2772 c.c..

Massimatore: Teodorani F.

Riscossione - Impugnazione cartella di pagamento - Nullità della notifica dell'atto presupposto - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 161/01/11 del 05/09/2011
Pres. Casula P., Rel. De Cono M.

La notificazione degli atti presupposti (avviso di accertamento) deve ritenersi legittima allorchè sia stata acquisita la prova dell'invio della Raccomandata informativa e del mancato ritiro della stessa all'Ufficio Postale. *"In tema di notificazione dell'avviso di accertamento tributario, qualora la notificazione sia stata effettuata nelle forme prescritte dall'art.*

140 c.p.c., ai fini della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio, è necessaria la produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata con la quale l'ufficiale giudiziario abbia dato notizia al destinatario dell'avvenuto compimento delle formalità di cui al suddetto articolo..."

La preventiva, maturata e documentata definitività degli avvisi di accertamento e degli atti di contestazione presupposti delle iscrizioni a ruolo contenute nelle cartelle di pagamento impugnate comporta la tardività dei motivi di gravame ad essi relativi formulati con i ricorsi in decisione.

*Art. 25 d.P.R. 602/73 - Art. 140 cpc; Cass. 02/10/2009 n. 21132.
Massimatore: Teodorani F.*

IRPEF - IRAP - Cartella esattoriale emessa ex art. 36-bis, d.P.R. n. 600/1973 - Credito d'imposta evidenziato nella dichiarazione dei redditi - Obbligo di invito bonario - Sussiste - Nullità dell'iscrizione a ruolo - Sussiste.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III
Sentenza n. 66/03/2011 depositata il 16/09/2011
Pres. e Rel. Rosa G.*

L'invito bonario al pagamento, introdotto nel nostro ordinamento dall'art. 10, comma 2, d.l. n. 323/1996, convertito nella legge n. 425/1996, è obbligatorio e prodromico al procedimento di riscossione del tributo. L'aver evidenziato, nella dichiarazione dei redditi, un credito d'imposta e la presenza di elementi di incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione, inoltre, obbliga l'Ufficio ad invitare il contribuente a fornire i necessari chiarimenti, in applicazione del dettato dell'art. 6, comma 5, legge n. 212/2000. Nel caso di specie, stante il conclamato vizio procedurale, ne consegue la nullità dell'iscrizione a ruolo effettuata ex art. 36-bis, d.P.R. n. 600/1973.

d.P.R. n. 600/1973, art. 36-bis - d.l. n. 323/1996, art. 10, comma 2 - legge n. 425/1996 - legge n. 212/2000.

Massimatore: Tarroni G.



Cartella di pagamento - Equiparazione ad atto di accertamento - Inammissibilità del ricorso per scadenza termini .

Comm. trib. prov. Modena, sez. I
Sentenza n. 226 del 24/10/2011 depositata l'11/11/2011
Pres. Pederiali A., Rel. Roteglia E.

Ove la cartella di pagamento costituisca l'unico strumento per comunicare al contribuente l'esistenza di un ruolo, essa è equiparata ad atto di accertamento con tutte le caratteristiche, comprese quelli precettive e temporali, per impugnare tale atto.

Nella fattispecie la CTP di Modena ha ritenuto inammissibile il ricorso, presentato oltre il termine consentito dalle disposizioni vigenti, avverso la cartella di pagamento riportante al suo interno sia il titolo giuridico che amministrativo concernente il tributo vantato.

Art. 21, 1° co, d.lgs 546/92.

Massimatore: Amico M.

Iscrizione ipotecaria - Per imposta di successione - Accettata con beneficio d'inventario - Separazione dei due patrimoni - Esclusione - Implicazioni - Conseguenze - Fattispecie.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII
Sentenza n. 71 depositata il 02/11/2011
Pres. e Rel. Scuola A.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. III, sent. n. 81/III/2009, dep. 26/02/2009.

Correttamente, in presenza di un'eredità largamente capiente ma accettata con beneficio d'inventario, la concessionaria della riscossione aggrada, nei limiti del valore di detta eredità, un bene personale dell'onorario erede (1), in rapporto ad un'obbligazione personale del medesimo, iscritta a ruolo a titolo personale, secondo le indicazioni fornite dalla competente Agenzia delle entrate (nella specie, di Forlì-Cesena, non priva di una propria legittimazione passiva, nella prospettiva dell'atto complesso - sia pure a complessità ineguale - derivante dalla combinazione di due manifestazioni di volontà, ovvero la p.a. finanziaria e la concessionaria della riscossione), unica legittimata ad effettuare le valutazioni di merito inerenti alla vicenda in esame, con correlativa consegna del ruolo

e notificazione della cartella esattoriale (tanto più che *l'obbligo tributario sorge al verificarsi del presupposto d'imposta*: nella specie, il decesso del *de cuius*, con il subingresso del figlio in ogni rapporto obbligatorio).

(Art. 36, d.lgs. n. 546/1992; art. 77, d.P.R. n. 602/1973; artt. 484 e ss, ed artt. 769 e ss., c.p.c.).

(1) Cfr. Cass. trib., sent. 19 marzo 2007 n. 6488 e sent. 21 febbraio 2008 n. 4419; C.t.r. E.-R., Bologna, sezione VI, sent. 08 maggio 2002 n. 352.

Massimatore: Scola A.

Cartella esattoriale IVA - Impugnazione - Per vizi formali - Caducazione - Esclusione - Implicazioni - Conseguenze - Fattispecie.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII
sentenza n. 70 depositata il 02/11/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

Comm. trib. prov. Modena, sez. IV, sent. n. 38/IV/2009, dep. 04/03/2009.

In rapporto ad un atto *vincolato* (destinato comunque a non essere annullato, malgrado l'omesso rispetto di formali adempimenti) correttamente la p.a. finanziaria eccipisce come, per una cartella esattoriale, venga in rilievo il d.m. Finanze 14 luglio 1992, contemplante un'apposito spazio destinato alla motivazione, comunque, sintetica e condivisibilmente limitata alla natura dell'imposta ed al suo ammontare, per un'iscrizione a ruolo *ex art. 36-bis*, d.P.R. n. 600/1973, ed *art. 54-bis*, d.P.R. n. 633/1972, previo avviso bonario, spedito a livello centrale (trattandosi, nella specie, di un importo di contenuta entità), in assenza del quale, in ogni caso, l'interessato può chiedere che la p.a. eserciti *l'autotutela* entro 30 giorni dal ricevimento delle sanzioni in questione, ferma restando la perdurante operatività degli atti legittimamente doverosi (1).

(Art. 54-bis, d.P.R. n. 633/1972; art. 36-bis, d.P.R. n. 600/1973; art. 6, comma 5, legge 27 febbraio 2000 n. 21; art. 36, comma 4-ter, d.l. 31 dicembre 2007 n. 248, conv. legge 28 febbraio 2008 n. 31)

(1) Cfr. Cass. trib., sent. 14 maggio 2010 n. 11722; C.t.r. Lazio, Roma, sezione IV, sent. 14 marzo 2008 n. 12.

Massimatore: Scola A.

FERMO AMMINISTRATIVO - IPOTECA

Iscrizione ipotecaria - Mancato pagamento di cartella esattoriale - Debito non superiore ad €. 8.000,00 - Iscrizione ipotecaria illegittima - Originale dell'appello sottoscritto dal procuratore abilitato e copia non sottoscritta - Inammissibilità - Non sussiste. Condanna d'ufficio al pagamento delle spese processuali - Legittima.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VIII
Sentenza n. 21/08/2011 depositata il 21/03/2011
Pres. Liccardo P., Rel. Salzano A.*

L'ipoteca, rappresentando un atto preordinato e strumentale all'espropriazione immobiliare, soggiace al limite per essa stabilito e, pertanto, non può essere iscritta se il debito del contribuente non supera €. 8.000,00=. Da ciò deriva che non può iscriversi ipoteca, non potendosi procedere all'espropriazione immobiliare anche nel caso in cui il valore del bene, determinato a norma dell'art. 79, d.P.R. n. 602/1973 e diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede, è inferiore all'importo indicato nel comma 1, dell'art. 76, stesso decreto.

Nell'ipotesi in cui solo la copia notificata dell'atto di citazione sia priva della sottoscrizione del procuratore abilitato a stare in giudizio, il convenuto che intenda dimostrare che l'atto di citazione originariamente notificato era privo di tale sottoscrizione conformemente alla copia notificatagli, deve impugnare l'originale stesso con querela di falso. Diversamente operando, l'eccezione di inammissibilità dell'appello deve rigettarsi.

Il regolamento delle spese processuali è consequenziale ed accessorio alla definizione del giudizio. Ne consegue che la condanna al loro pagamento può essere emessa, a carico della parte soccombente, anche d'ufficio in mancanza di una esplicita richiesta della parte vittoriosa, a meno che esista una esplicita volontà di rinuncia da parte di quest'ultima. La mancata statuizione sulle spese processuali integra il vizio di omissione di pronuncia anche quando non sia stata chiesta dalla parte vittoriosa.

d.P.R. n. 602/1973, art. 79; art. 76, comma 1 - d.lgs n. 546/1992 - Cass. civile, sez. trib, n. 4051/2001 - Cass. civile, n. 3502/1983; n. 7403/1983 - Cass., sez. unite, n. 9859/1997 - Cass. n. 2869/1995; n. 5720/1994.

Massimatore: Tarroni G.

Iscrizione ipotecaria conseguente a debiti erariali su beni immobili oggetto di fondo patrimoniale - natura di debiti estranei ai bisogni familiari - illegittimità dell'iscrizione - sussiste

Comm. trib. prov. Ferrara, sez. II
Sentenza n. 172/02/11 depositata il 31/05/2011
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Feggi A.

L'ipoteca esattoriale non poteva essere iscritta, quale misura cautelare preordinata all'espropriazione, poiché i debiti erariali sono da considerarsi, in generale, estranei ai bisogni della famiglia del contribuente, la cui attività d'impresa va tenuta distinta e valutata in modo autonomo rispetto alla gestione del fondo patrimoniale.

D.P.R. 602/1973, art. 77
Codice civile, art. 167, art. 170

Massimatore: Giordani G., Cazzorla F.

Riscossione imposte dirette - Intimazione di pagamento - Socio obbligato in solido - Necessità di preventiva escussione della società - Sussiste - Nullità della procedura esecutiva - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 230/02/11 del 22/06/2011
Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.

La controversia va definita dando il giusto rilievo al fatto che nella snc opera il principio del beneficium excussionis previsto dall'art. 2304 c.c., che testualmente pone un limite al principio generale di solidarietà fissato dal precedente art. 2291 c.c., poiché la responsabilità personale dei soci per le obbligazioni della società verso i terzi ha carattere esclusivamente sussidiario e non può essere esercitata se non dopo l'inutile escussione del patrimonio della società.

La carenza del presupposto necessario per una regolare instaurazione dell'azione esecutiva, comporta senz'altro la nullità della procedura esecutiva e della intimazione notificata al ricorrente.

Art. 2304 c.c.; 2291 c.c. - Cass. 10267/2008; Cass. 10584/2007; Cass. 1040/2009.

Massimatore: Teodorani F.



Riscossione imposta di registro - Esistenza di privilegio dello stato - Avvenuto trasferimento dell'immobile - Estinzione del privilegio - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 275/02/11 del 12/08/2011
Pres. Battaglino F., Rel. Checchi M.

Le cause di prelazione sono riconosciute dalla legge in considerazione della causa del credito (art. 2745 c.c.) ma sono per loro natura destinate a rendersi operative nella fase dell'esecuzione coattiva del credito stesso.

Non assume rilievo la distinzione della posizione del creditore di imposta rispettivamente nei confronti del terzo acquirente e del debitore d'imposta, secondo cui una interpretazione diversa comporterebbe una illogico forma di tutela del debitore.

Il principio secondo cui il privilegio speciale sugli immobili previsto dall'art. 2772 del c.c., in favore dei crediti dello Stato, per tributi indiretti, si estingue in forza dell'art. 56 comma 4 del DPR 131/86 con il decorso di cinque anni dalla data di registrazione, risponde ad esigenze di sicurezza nella circolazione del bene e di tutela del terzo acquirente, ed opera a favore di chi non sia diretto debitore dell'imposta, senza che possa distinguersi tra imposta principale, complementare o suppletiva.

Art. 56 comma 4 d.P.R. 131/86; art. 2772 c.c..

Massimatore: Teodorani F.

Riscossione - Iscrizione ipotecaria - Preventiva notificazione della cartella di pagamento - omissioni nella relazione di notificazione - Nullità della cartella - Sussiste - Nullità derivata dell'iscrizione ipotecaria - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX
Sentenza n. 80/09/2011 depositata il 29/9/2011
Pres. Cavani I., Rel. Silva M.

È nulla la notificazione della cartella di pagamento effettuata ai sensi dell'art. 140 del c.p.c. qualora dalla relata di notifica non risultino esplicitate le ragioni per cui l'agente notificatore non abbia potuto effettuare la stessa ai sensi dell'art. 139 c.p.c., nonché la descrizione delle infruttuose ricerche del destinatario nel luogo di residenza, dimora o domicilio. Dalla descritta nullità della notificazione e, quindi, della cartella di pagamento, consegue l'illegittimità e l'annullamento, per vizio di un atto presupposto, della successiva iscrizione d'ipoteca legale.

Artt. 140 e 139 c.p.c..

Massimatore: Bianchi L.



SANATORIE DEFINIZIONI CONDONO

Condono - Mera consegna anziché formale notifica del PVC - Preclude comunque l'adesione alla sanatoria.

Accertamento - Prestazioni di intermediazione nella vendita di autovetture riqualificate come prestazioni di vendita dei beni sulla base delle mere dichiarazioni degli acquirenti finali - Illegittimità.

*Comm. trib. reg. Emilia Romagna, sez. XVI
Sentenza n.9/16/09 del 19/01/2009
Pres. Sinisi N., Rel. Visani C.*

Merita riforma la sentenza della Commissione tributaria provinciale che ha concluso che non fosse preclusa la definizione automatica di cui all'art.9, Legge 289/2002 in presenza di PVC solo consegnato e non formalmente notificato alla parte ancorché detto verbale contenesse la sottoscrizione del legale rappresentante della società verificata.

E' infondato l'avviso di accertamento che recupera a tassazione i proventi della vendita di autovetture - laddove la ditta, in relazione a tali acquisti, abbia emesso fatture per mera intermediazione nella vendita (provvigioni) - basato esclusivamente sulle dichiarazioni degli acquirenti finali in quanto questi ultimi hanno, molto probabilmente, percepito il solo momento finale dell'operazione e, soprattutto, il momento materiale consistente nella circostanza che il ritiro dell'automezzo avvenne presso la sede della ditta. Le dichiarazioni non documentate e non provate degli intestatari delle autovetture sono da sole inidonee ed insufficienti a suffragare la legittimità dell'atto e la fondatezza della pretesa tributaria.

Riforma la sentenza della CTP di Ravenna, n.98/02/2006 (cfr. Massimario 2006-2007, p.44).

Art. 9, Legge 289/2002.

Massimatore: Santandrea P.

IRPEF 2002 - Art. 36 bis e ter del D.P.R. 600/73 - Ripresa a tassazione per deduzioni non riconosciute - Verifica non formale - Illegittimità - Condoni tombale - Conseguenze.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XI
Sentenza n. 65/11/10 depositata l' 1/10/2010
Pres. D'Orazi O., Rel. Brioli G.

Non è da valutare legittima la pretesa fiscale se l'amministrazione disconosce un onere posto in detrazione non a seguito di semplice controllo formale della dichiarazione, ma per diversa considerazione della natura di questo, conseguente ad esame della documentazione prodotta. Ne deriva l'impossibilità per l'amministrazione di procedere a conseguire quanto liquidabile in base alla dichiarazione per effetto della riserva prevista dall'art. 9 della legge 289/2002, che fa salve le liquidazioni eseguite ai sensi dell'art. 36 ter del D.P.R. 600/73.

Artt. 36 bis e ter D.P.R. 600/73 - Legge 289/2002.

Massimatore: Docimo L.

Credito deducibile per imposte pagate all'estero - Esclusione a seguito di controllo formale della dichiarazione - Legittimità - Definizione automatica - Irrilevante.

Comm. trib. reg. Bologna, sez. XIV
Sentenza n. 96/14/10 depositata il 13/12/2010
Pres. Monaci S., Rel. Ferraretti F.A.

L'esclusione di importi esposti in detrazione dal contribuente, ma privi di giustificazione, rientra nell'ambito previsto dal legislatore per il controllo formale di cui all'art. 36 ter del D.P.R. 600/73, verifica che sopravvive alla definizione automatica da parte del contribuente.

Art. 36 ter D.P.R. 600/73.

Massimatore: Docimo L.



Diniego definizione carichi di ruolo pregressi - Tardivo versamento seconda rata - Errore sulla norma tributaria giustificata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e applicazione delle disposizioni - Sussistenza delle condizioni di non sanzionabilità.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 189/01/11 del 27/09/2011
Pres. Mariotti C., Rel. Matranga F.

Non può negarsi che la successione di leggi in materia di condono e la conseguente ripetuta modifica dei termini per l'esecuzione degli adempimenti richiesti abbiano determinato per il contribuente un'effettiva difficoltà nella lettura del corpo normativo e nella individuazione del termine collegato alle singole scadenze.

Trattandosi di violazione giustificata da obiettive condizioni di incertezza sull'ambito e applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce, ricorre un'ipotesi di errore sulla norma tributaria, alla quale l'art. 8 del D.Lgs. 546/92 riconnette la mancata applicazione delle sanzioni non penali, nella fattispecie costituita dalla decadenza della facoltà di usufruire del condono.

Art. 12 Legge 289/2002; art. 8 D.Lgs. 546/92.

Massimatore: Teodorani F.



SANZIONI

Sanzioni amministrative IVA - Omessa regolarizzazione di fatture non ricevute o irregolari art.6, comma 8, d.Lgs.471/97

*Comm. trib. reg. Emilia Romagna, sez. XI
Sentenza n.56/11/09 del 5/10/09
Pres. Salvadori M.C., Rel. Pronti C.*

Non sono dovute le sanzioni di cui all'art.6, comma 8, D.Lgs.471/97 in relazione alle fatture ricevute nelle quali per le prestazioni riconducibili ai "concerti vocali e strumentali" sia stata applicata l'aliquota del 10%.

A tali prestazioni, infatti, è estesa l'applicazione dell'aliquota ridotta come si evince dall'intervento definitivo del legislatore in sede di "legge finanziaria 2007" (art.1, comma 300, L.296/2006).

Proprio a seguito dell'interpretazione autentica l'A.F. ha invitato gli Uffici ad abbandonare il contenzioso pendente con la circolare 37/E del 7 giugno 2007.

Conferma la sentenza della CTP di Ravenna, n.133/01/2006 (cf. Massimario 2006-2007, p.146).

Art.6, comma 8, D.Lgs.471/97; Tabella A parte III annessa al DPR n.633/72 voce 123; art.1, comma 300, L.296/2006.

Massimatore: Santandrea P.



IVA - Omessa regolarizzazione fattura portante somme versate a seguito di risoluzione anticipata convenzione portante affitto di azienda - Assoggettamento ad IVA - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. I
Sentenza n. 436/01/09 del 13/12/2010
Pres. Mariotti C., Rel. Matranga F.

La norma di cui all'art. 6 comma 8 del D.Lgs. 471/97 che pone l'obbligo in capo al cessionario di un bene o al committente di un servizio di regolarizzare la fattura irregolare ricevuta, mediante la presentazione di un documento integrativo contenente tutte le indicazioni prescritte dall'art. 21 del DPR 633/72, implica il solo obbligo di supplire alle mancanze commesse dall'emittente in ordine all'identificazione dell'atto negoziale ed alla notizia dei dati fiscalmente rilevanti, e non invece anche quello di controllare e sindacare le valutazioni giuridiche espresse dall'emittente in relazione all'esplicita dichiarazione di non debenza dell'imposta.

Al fine di verificare la correttezza dell'azione dei soggetti che hanno ricevuto le fatture, diventa determinante verificare se sulle fatture stesse siano stati correttamente identificati gli atti negoziali ritenuti dagli emittenti esclusi dal campo di applicazione dell'IVA.

Nella fattispecie l'indennizzo corrisposto al momento dell'anticipato termine dell'affitto d'azienda per il valore aggiunto, in termini di continuità del servizio e di mantenimento del valore della struttura ospedaliera, derivato al ramo di azienda dai maggiori investimenti effettuati dall'affittuario, è assimilabile, ai fini fiscali, a quello previsto dall'art. 2561 quarto comma, piuttosto che ad un corrispettivo delle prestazioni di servizio che non pare possa essere ragionevolmente individuato nella fattispecie.

Art. 2561 ultimo comma e 2562 cod. civ. - Art. 3 d.P.R. 633/72; art. 2 comma 3 lett. a) d.P.R. 633/72; art. 6 comma 8 D.Lgs. 471/97; Cass. 18.02.2000 n. 1841; Cass. 11.09.2009 n. 19624.

Massimatore: Teodorani F.

Sanzioni - Disciplina previgente d.lgs 472/97 - Applicabilità definizione in misura ridotta da parte del debitore in solido - Sussiste.

Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio I
Sentenza n. 59 depositata il 21/01/2011
Pres. e Rel. Mancini A.

Non sussiste l'obbligo di notifica dell'avviso di accertamento della sanzione al chiamato in solido. La questione di incostituzionalità è stata ritenuta infondata dalla Corte Costituzionale. Non sussiste l'obbligo di notifica della sanzione ex art. 41 comma 4 d.P.R. 633/72 prevista per l'omessa fatturazione, potendo il chiamato in solido essere legittimato - in applicazione analogica dell'art. 2859 del codice civile, ad opporre nel caso in cui non abbia partecipato al giudizio - a presentare le eccezioni non già sollevate supplendo, in tal modo, all'inerzia di altri. Il chiamato in solido anche se non ha potuto partecipare al processo contro l'accertamento può far valere tutte le eccezioni non proposte nel ricorso contro il provvedimento di liquidazione della pena pecuniaria. Sulla illegittimità della pena pecuniaria, che non consente di tener conto della personalità del cessionario ma solo di quella del cedente, la questione di incostituzionalità è stata ritenuta infondata dalla Corte Costituzionale, in quanto, per costante giurisprudenza, il principio della personalità della pena opera esclusivamente nei confronti delle pene vere e proprie e non ha alcuna attinenza con le sanzioni di altra natura. La Corte ha invece dichiarato la illegittimità costituzionale dell'art. 58, quarto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nella parte in cui non prevede che anche il cessionario del bene, o il committente del servizio, può beneficiare della conciliazione amministrativa versando all'ufficio finanziario una somma pari ad un sesto del massimo della pena pecuniaria prevista nel termine di trenta giorni dalla notificazione dell'atto concernente la sanzione.

Massimatore: Mancini A.



Irrogazione Sanzione - Concorso persona giuridica - Inapplicabilità.

Comm. trib. prov. Modena, sez. II
Sentenza n. 88 del 09/03/2011 depositata il 21/03/2011
Pres. e Rel. Bruschetta E.

Non può essere irrogata sanzione amministrativa per concorso in evasione fiscale nei confronti di una società avente personalità giuridica; atteso che le sanzioni possono essere irrogate solo nei confronti di persone fisiche, secondo il vigente principio di tassatività enucleato dalle disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative e violazioni tributarie.

Nella fattispecie, la CTP di Modena ha accolto il ricorso presentato dal contribuente, annullando il provvedimento emesso dall'Ufficio.

2° co, art. 2, d.lgs 472/97.

Massimatore: Amico M.

IVA - Operazioni inesistenti - Onere probatorio primario - Onere probatorio secondario.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XX
Sentenza n. 29/20/2011 depositata il 18/04/2011
Pres. Giorgi M.S., Rel. Gardini A.

Spetta al destinatario procedere alla regolarizzazione della fattura nei casi in cui, come quello in esame, l'emittente abbia dato al negozio sottostante una qualificazione diversa da quella dovuta, che nel caso di specie il contribuente ricorrente non poteva ignorare, stante la sua qualità di parte del rapporto.

D.LGS. n. 471/97, art. 6.
Cass. trib., sent. 27 luglio 2011 n. 16437; Cass. trib., sent. 11 settembre 2009 n. 19624.

Massimatore: Toni E.

IVA - Irregolare fatturazione - Obbligo di regolarizzazione a carico del ricevente - Compete.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XX
Sentenza n. 29/20/2011 depositata il 18/04/2011
Pres. Giorgi M.S., Rel. Gardini A.

Spetta al destinatario procedere alla regolarizzazione della fattura nei casi in cui, come quello in esame, l'emittente abbia dato al negozio sottostante una qualificazione diversa da quella dovuta, che nel caso di specie il contribuente ricorrente non poteva ignorare, stante la sua qualità di parte del rapporto.

d.lgs. n. 471/97, art. 6.
Cass. trib., sent. 27 luglio 2011 n. 16437; Cass. trib., sent. 11 settembre 2009 n. 19624.

Massimatore: Toni E.

Avviso di accertamento - Studi di settore - Infedele dichiarazione - Sanzioni - Inapplicabilità.

Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII
Sentenza n. 44/18/2011 depositata il 18/04/2011
Pres. Sinisi N., Rel. De Niederhausern M.

Nel caso di accertamento da studi di settore non sono dovute le sanzioni per infedele dichiarazione atteso che l'accertamento è basato su risultanze derivanti da calcoli matematici, e non da una certa ed errata indicazione dei ricavi, ravvisandosi una causa di non punibilità.

D.P.R. n. 600/1972, art. 39; D.P.R. n. 633/1972, art. 54; D.L. n. 331/1993, art. 62 sexies; D.LGS. n. 472/97, art. 6, comma 2.

Massimatore: Toni E.



Sanzioni tributarie - Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi per colpa imputabile al consulente.

Comm. trib. prov. Ravenna, sez. IV
Sentenza n.86/04/11 depositata 06/06/2011
Pres. Giani A., Rel. Moretti P.

Non risponde delle sanzioni per mancanza del presupposto soggettivo il contribuente soggetto ad accertamento per omesso invio della dichiarazione dei redditi contenente l'impegno alla trasmissione telematica del Consulente.

Art.5, d.Lgs.472/97.

Massimatore: Santandrea P.

Avviso di liquidazione sanzioni - Mancata contestazione del contribuente dell'applicabilità della sanzione irrogata - Atto impositivo redatto in assenza di contraddittorio con la parte - Legittimità dell'atto - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 125/02/2011 depositata il 06/10/2011
Pres. e Rel. Ferrari G.

Il contribuente che, in sede di opposizione all'atto notificatogli, non abbia contestato - ma, al contrario, abbia considerata pacifica ed ammessa - l'applicabilità della sanzione, non può chiedere l'annullamento dell'avviso di irrogazione delle sanzioni per la sola circostanza che lo stesso sia stato redatto dall'Amministrazione Finanziaria in assenza di contraddittorio.

Art. 36 bis e art. 36 ter d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.

Massimatore: Ficarelli T.



Sanzioni IVA ex art.6, comma 8, d.Lgs.471/97

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. IV
Sentenza n.181/04/11 depositata il 7/11/2011
Pres. Giani A., Rel. Spina R.N.*

E' illegittima l'irrogazione di sanzioni ex art.6, comma 8, D.Lgs.471/97 nell'ipotesi in cui la destinataria delle fatture abbia ricevuto documenti esenti da Iva ai sensi dell'art.10, comma 6, DPR n. 633/72 emessi da esercenti pubblici esercizi ed afferenti la raccolta delle giocate con apparecchi da intrattenimento di cui all'art. 110, comma 6 TULPS in quanto l'intera attività riguardante l'organizzazione delle giocate poste in essere tramite apparecchiature elettroniche rientra tra quelle esenti dall'imposta a favore di tutti i soggetti terminali quali sono appunto gli esercenti che godono per tale attività di raccolta delle giocate dell'esenzione da Iva.

Art.6, comma 8, D.Lgs.471/97; art.10, comma 1, n.6, DPR n.633/72.

*Nel senso dell'applicabilità dell'esenzione cfr. CTP Ravenna, sez. I, n.209/01/09 del 21/10/09 pubblicata in G.T. n.6/2010, p.526 con commento di Maurizio Logozzo confermata in grado di appello dalla CTR Bologna, sez.XIII, n.147/13/10 dep. 21/12/2010.
Cfr. Il Sole 24 Ore del 7/9/2009 del 17/5/2010 del 31/5/2010.*

Massimatore: Santandrea P.



SCUDO FISCALE

Accertamento imposte dirette - Presenza di dichiarazione riservata - Preclusione per imponibili coperti da scudo fiscale - Sussistenza della copertura per tutti gli anni di imposta precedenti al 31/12/2008 - E' tale.

Comm. trib. prov. Rimini, sez. II
Sentenza n. 237/02/11 del 29/06/2011
Pres. e Rel. Battaglino F.

L'affermazione contenuta nella circolare min. 52/E dell'08/10/2010 secondo la quale sarebbe necessaria la prova che le attività dichiarate non fossero già detenute in epoca antecedente al periodo d'imposta oggetto del controllo è priva di qualsiasi riscontro normativo o logico, dato che in nessun articolo che disciplina lo scudo fiscale si trova una indicazione di un termine iniziale di presenza del deposito all'estero come presupposto della regolarizzazione e quindi della preclusione.

L'agevolazione del cd. "scudo fiscale" non era prevista con riferimento alle attività di un anno in particolare, ma a tutte le attività precedenti al 31/12/2008 e la preclusione operava ed opera per tutto il periodo senza che si possa o debba distinguere l'epoca del deposito con l'imponibile di quell'anno, perché altrimenti il Fisco si sarebbe trovato costretto a compiere gli accertamenti per ciascun anno su tutti i contribuenti e costoro a dover contestare le rettifiche anno per anno ponendo a confronto gli imponibili accertati con i depositi esteri, operazione estremamente macchinosa che è impensabile sia stata voluta dal legislatore.

Le circolari sono indirizzi di prassi, ossia atti interni dell'amministrazione finanziaria per regolare l'attività interna, che non hanno e non possono mai avere valore di legge.

Art. 14 d.l.350/2001; Art.13 bis d.l. 78/2009 - c.m. 52/E dell'8/10/2010
- Cass. ordinanza 05/01/2010.

Massimatore: Teodorani F.

STATUTO DEL CONTRIBUENTE

Avviso di accertamento - Termine per la presentazione di osservazioni - Mancata osservanza - Conseguenze - Nullità.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 31/03/2011 depositata il 15/02/2011
Pres. Preite F.A., Rel. Pezzarossi B.

È illegittimo l'avviso di accertamento emanato prima del decorso dei 60 giorni a disposizione del contribuente per la presentazione delle osservazioni richieste.

L. 212/2000, art. 12.

Massimatore: Ficarelli T.



Avviso d'accertamento - Violazione del termine di 60 giorni per osservazioni - Illegittimità dell'atto.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX
Sentenza n. 25/09/11 depositata l'11/3/2011
Pres. Cavani I., Rel. Bandini I.

È illegittimo l'avviso d'accertamento emesso in deroga al divieto previsto dal settimo comma dell'art. 12 della legge 212/2000 qualora non vengano chiaramente esplicitate in motivazione le ragioni d'urgenza che giustificano il mancato rispetto del termine di sessanta giorni dalla consegna del processo verbale di constatazione.

Non può comunque integrare una valida ragione d'urgenza ai fini della deroga citata la vicinanza della consegna del processo verbale di constatazione alla scadenza del termine di decadenza dall'esercizio del potere d'accertamento qualora detta consegna segua una verifica protrattasi nel tempo. È infatti onere dell'Amministrazione finanziaria organizzare la propria attività con modalità tali da consentire il rispetto dei termini di legge.

Legge 212/2000, art. 12.

Massimatore: Bianchi L.

Avviso di accertamento - Motivazione - Rinvio ad atto non allegato nell'avviso notificato - Nullità - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. II
Sentenza n. 52/02/2011 depositata il 01/04/2011
Pres. Folloni T., Rel. Calvi Di Coenzo P.

È nullo l'avviso di accertamento che si limita a fare riferimento ad un altro atto senza riportare in allegato l'atto richiamato.

L. 212/2000, art. 7, comma 1.

Massimatore: Ficarelli T.



Diritti doganali - Accertamento suppletivo di rettifica prezzi per merci importate i cui valori sono stati comunicati da autorità doganali cinesi - Legittimità - Accertamento emesso prima dei 60 giorni dall'emissione dei verbali - Violazione al diritto alla difesa - Inesistenza - E' tale.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. I
Sentenza n. 163/01/2011 depositata il 15/12/2011
Pres. Scola A., Rel. Tarroni G.*

Non sussiste violazione e falsa applicazione del codice doganale comunitario (Reg. UE 2913/92) quando nell'accertamento di rettifica il valore delle merci è stato determinato in base alle sole dichiarazioni della competente autorità doganale cinese.

Non è altresì viziata da illegittimità la emissione dell'Avviso di accertamento prima del termine di 60 giorni non violando il diritto al contraddittorio se in precedenza il contribuente è stato messo in condizione di esternare le proprie osservazioni e perché non ha avuto luogo una verifica con accesso ai locali dello stesso, ma è avvenuto in ufficio un riesame dell'accertamento su base documentale.

l. n. 212/2000, art. 12, comma 7 - Reg. UE n. 2913/1992, art.30, comma 2, lettera a - Cass., sent. 26 febbraio 2008 n. 13890.

Massimatore: Belluzzi O.



TRIBUTI LOCALI

ICI

ICI - Costruzioni strumentali delle cooperative agricole - Carattere rurale - Rimborso dell'imposta eventualmente versata in eccesso - Spetta.

*Comm. trib. reg. Emilia Romagna, sez. XI
Sentenza n.12/11/08 del 20/3/2008
Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

I fabbricati strumentali delle cooperative agricole sono esenti da ICI. Infatti l'art.2 del DPR 139/98, che ha novellato il comma 3 ed introdotto il comma 3 bis dell'art.9 DL 557/1993, ha natura e portata chiaramente interpretativa distinguendo tra i fabbricati abitativi rurali, la cui ruralità dipende dall'asservimento degli stessi al fondo e dalla riconducibilità dei fabbricati abitativi medesimi e del fondo ad un unico soggetto, dai fabbricati strumentali all'impresa ed alle attività agricole di cui all'art.29 TUIR la cui ruralità, esulando e prescindendo totalmente dall'aspetto soggettivo, dipende esclusivamente dalla loro destinazione ad una delle attività di cui all'art.29 del medesimo TUIR tra le quali ai fini rilevanti per la causa quella di conservazione, manipolazione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli conferiti dai soci della cooperativa attrice. L'appello va rigettato e la sentenza della Commissione tributaria che aveva statuito il diritto al rimborso dell'ICI pagata deve essere confermata in toto .

Conferma la sentenza della CTP di Ravenna, n.124/1/2006 (cfr. Massimario 2006-2007, p.169).

art.9, comma 3-bis, D.L.557/93 introdotto dall'art.2 del DPR 139/98.

Massimatore: Santandrea P.

ICI - Costruzioni strumentali delle cooperative agricole - Carattere rurale - Rimborso dell'imposta eventualmente versata in eccesso non spetta art.2, comma 4, legge 244/2007.

*Comm. trib. reg. Emilia Romagna, sez. I
Sentenza n.55/1/09 del 16/4/2009
Pres. Scola A., Rel. Andreoli G.*

Alle costruzioni strumentali delle cooperative agricole è stato riconosciuto il carattere della ruralità dal nuovo testo dell'art.9, comma 3-bis, D.L.557/93 come modificato dall'art.42-bis del D.L.1/10/2007, n.159 convertito nella legge 222/2007. Tuttavia in forza dell'art.2, comma 4, legge 244/2007 non è ammessa la restituzione delle somme versate a titolo di ICI per i periodi antecedenti al 2008 dalle cooperative agricole in relazione ai suddetti fabbricati. La sentenza della Commissione tributaria che aveva statuito il diritto al rimborso deve essere annullata per sopravvenuto intervento normativo.

Annulla la sentenza della CTP di Ravenna, n.87/2/2006 (cfr. Massimario 2006-2007, p.166).

art.9, comma 3-bis, D.L.557/93 come modificato dall'art.42-bis del D.L.1/10/2007, n.159 convertito nella legge 222/2007; art.2, comma 4, legge 244/2007.

Massimatore: Santandrea P.

ICI - Agevolazioni prima casa - Abitazione composta da più unità catastali - Sussistenza dell'agevolazione - Condizioni - Dimostrazione del reale utilizzo delle unità come abitazioni principali - Onere della prova - Grava sul contribuente.

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 27/03/2011 depositata il 15/02/2011
Pres. Preite F.A., Rel. Reggioni M.*

L'abitazione principale può essere composta da più unità catastali, ma sussiste in capo al contribuente l'onere di provarne il reale utilizzo come abitazione principale, al fine dell'applicazione dell'aliquota Ici.

d.l.vo 30/12/1992 N. 504, art. 6 e 8.

Massimatore: Ficarelli T.



ICI - Ruralità del fabbricato - Obbligo per il contribuente di impugnare il provvedimento di classamento del fabbricato - Sussiste.

Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III
Sentenza n. 28/03/2011 depositata il 15/02/2011
Pres. Preite F.A., Rel. Reggioni M.

Il contribuente che invochi, quale esimente, la ritenuta ruralità di un fabbricato ha l'onere di impugnare specificamente l'attribuzione di una diversa categoria catastale altrimenti l'immobile sarà assoggettato ad ICI.

Art. 9 D. L. 557/1993 conv. con L. 133/1994.

Massimatore: Ficarelli T.

Processo tributario - I.C.I. - Ruralità dei fabbricati - Conoscibilità incidentale del giudice - Non sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. VI
Sentenza n. 69/06/2011 depositata il 28/7/2011
Pres. Ciccì G., Rel. Brancaccio F.S.

In materia di agevolazioni I.C.I., qualora un fabbricato non sia stato catastalmente classificato come "rurale", il proprietario che ritenga, tuttavia, sussistenti i requisiti per il riconoscimento dell'esenzione d'imposta connessa a tale qualità non avrà altra strada che impugnare in via preliminare la classificazione operata al fine di ottenerne la relativa variazione per poi procedere all'istanza di rimborso. L'accertamento dei predetti requisiti in difformità all'attribuita categoria catastale non può, infatti, essere incidentalmente compiuto dal giudice tributario che sia stato investito della domanda di rimborso dell'i.c.i. da parte del contribuente.

Cass., sentenza a sez. Un. del 21 agosto 2009 n. 18565.

Massimatore: Bianchi L.

ICI - Esenzione - Immobili rurali - Classificazione catastale - Rilevanza.

Comm. trib. prov. Forlì, sez. II
Sentenza n. 159/02/2011 depositata il 03/10/2011
Pres. e Rel. Biondi P.

Ai fini dell'esenzione ICI per i fabbricati rurali rileva unicamente la categoria catastale nella quale gli immobili sono classificati.

d.lgs. 557/1993 art. 9, comma 3 bis; D.L. 557/2007, art. 42 bis; L. 244/2007, art. 2, comma 4; TUIR 917/1986, art. 32; D.L. 207/2088, art. 23, comma 1; D.L. 159/2007 art. 42 bis; L. 106/2011, art. 7, comma 2 bis.

Cass. s. u., sent. 21 agosto 2009 n. 18575; Cass. trib., sent. 22 giugno 2010, n. 14967; Cass. trib., sent. 22 giugno 2010, n. 15048.

Massimatore: Toni E.



ALTRI TRIBUTI LOCALI

Consorzi di bonifica - Concessione aree parcheggi - Contributi - Determinazione - Criteri - Implicazioni - Fattispecie.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Parma, sez. XXII
Sentenza n. 7/22/2011 depositata il 02/02/2011
Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. prov. Parma, sez. I,
sent. n. 129/I/2007 dep. 30/09/2007*

Anche se la gestione dei parcheggi costituisce lo scopo dell'oggetto societario in termini lucrativi, tuttavia, tale attività si svolge perseguendo una finalità pubblicistica in base alla legge n. 122/1989, agendo in regime concessorio (con successivo ed automatico consolidamento presso l'ente concedente, allo scadere del relativo termine), previo trasferimento del diritto di superficie su aree demaniali e di proprietà comunale, onde costruirvi gli *autosilos* ospitanti i veicoli parcheggiati secondo tariffe approvate dall'ente locale (infrastrutture destinate a pubblico servizio e, dunque, gestibili mediante tariffe analoghe a quelle previste per gli enti pubblici), il che impone un'ipotizzabile deroga contributiva, per immobili a prevalente vocazione pubblicistica, trattandosi di un obbligo e non di una semplice facoltà (in base ai principi di tipicità, esigenza motiva, ostensibilità degli atti eventualmente richiamati nella motivazione ed accessibilità documentale, *ex artt. 1, 3 e 22, legge n. 241/1990 e s.m.i.*), ove si tratti di un Consorzio dotato di poteri impositivi e, dunque, appartenente alla p.a. in senso lato.

Legge 7 agosto 1990 n. 241 e s.m.i., artt. 1, 3 e 22 - Legge 24 marzo 1989 n. 122 - Cass. trib., sent. 4 aprile 2008 n. 8751

Massimatore: Scola A.



Avvisi d'accertamento - Imposta sulla pubblicità - Iscrizione su serbatoi GPL della ditta erogatrice - Ottemperanza ad obbligo di legge - Fattispecie d'esclusione - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. I
Sentenza n. 81/01/2011 depositata il 31/5/2011
Pres. Mari R., Rel. Ferrario A.

Il marchio pubblicitario posto sui serbatoi per il GPL costituisce a tutti gli effetti la denominazione dell'azienda distributrice e risponde alla precisa prescrizione normativa contenuta nel settimo comma dell'art. 16 del d.lgs. 128/2006 che prevede, per ragioni di sicurezza, un obbligo d'identificazione immediata della ragione sociale dell'azienda distributrice attraverso l'apposizione della stessa sui serbatoi installati presso l'utenza. Ne consegue che detta apposizione, in quanto prescritta dalla legge, non integra il presupposto dell'imposta sulla pubblicità di cui all'art. 5 del d.lgs. 507/1993.

d.lgs. 128/2006, art. 16, d.lgs. 507/1993, art. 5.

Massimatore: Bianchi L.

Avvisi d'accertamento - Tributi minori - Contributo consortile di bonifica - Opere di bonifica interamente finanziate da enti pubblici - Illegittimità del contributo - Sussiste.

Comm. trib. prov. Parma, sez. IX
Sentenza n. 64/09/2011 depositata il 6/07/2011
Pres. Laguardia G., Rel. Silva M.

In tema di contributo consortile di bonifica, quando il beneficio derivante dalle opere irrigue e/o di bonifica sia contestato compete all'Ente impositore provare il fatto costitutivo della propria pretesa che è rappresentato dal beneficio diretto e specifico conseguito dall'immobile consistente nel comprensorio consortile per la quota parte di spesa concorrente astrattamente a carico della proprietà consorziate. Tale beneficio, in particolare, non può considerarsi sussistente qualora tutte le opere realizzate e/o mantenute nel territorio ove ricadano gli immobili del contribuente siano state interamente finanziate con contributi dello Stato, dell'U.E. o della Regione, mancando una, pur minima, quota parte di spesa concorrente riconducibile al contribuente.

Massimatore: Bianchi L.



Diritto camerale annuale - Omesso pagamento - Iscrizione a ruolo - Legittimità - Richiesta di cancellazione - Grava sul Liquidatore.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna sez. XV
Sentenza n. 117/15/2011 depositata il 04/11/2011
Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.P.*

In base alla normativa di riferimento per la disciplina del diritto camerale annuale derivante dall'art. 18 legge 580/93, lo stesso è dovuto da parte di tutte le imprese, individuali o collettive, iscritte nell'apposito registro camerale.

Tale obbligo viene meno soltanto con provvedimento di cancellazione una volta ultimata la liquidazione.

E' onere del Liquidatore provvedere alla cancellazione una volta ultimata la fase di liquidazione e dimostrare l'adempimento di tale obbligo per contrastare la pretesa della Camera di Commercio.

l. n. 580/1993.

Massimatore: Belluzzi O.

Accertamento - Tributi minori - Imposta sulla pubblicità - Scritte connesse a macchine erogatrici di denaro - Esenzione - Sussiste.

*Comm. trib. prov. Piacenza, sez. II
sentenza n. 157/02/2011 depositata il 8/11/2011
Pres. Guidotti G, Rel. Giordanino L.*

Le scritte collocate dalle Banche o da Poste Italiane sopra alle macchine erogatrici di denaro (c.d. "Bancomat" o "Postamat") non debbono considerarsi messaggio pubblicitario, ma avviso al pubblico. Ciò in quanto esse hanno la funzione di segnalare il luogo ove viene reso il servizio e, più precisamente, di indicare il punto nel quale i clienti possono prelevare il denaro. Tali scritte, pertanto, sono esenti dall'imposta sulla pubblicità, purché non superino la superficie di mezzo metro quadrato prevista *ex art. 17, comma 1, lettera "b", d.lgs. 507/1993* (fattispecie relativa alla scritta "POSTAMAT").

D.lgs. 507/1993, art. 17, comma 1, lettera "b".

Risoluzione del Ministero dell'Economia 24 aprile 2009 n. 2/DF.

Massimatore: Bianchi L.

PROVVEDIMENTI DEL GARANTE

Tutela dell'affidamento e della buona fede - Annullamento atto illegittimo oltre termini ragionevoli - Necessita' di tutela di situazioni consolidate.

*Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna
Risoluzione n. 1195 del 10 marzo 2009
Pres. Iannaccone P, Rel. Tangari R.*

Avendo l'Agenzia del Territorio di X, nel corso dell'anno 2008, provveduto a rettificare l'attribuzione della zona censuaria e del classamento e la determinazione della rendita catastale di un complesso di unità immobiliari a seguito di un errore commesso nel 1973 all'atto dell'accertamento nel Comune di Y, su segnalazione di un contribuente che lamentava le gravi conseguenze che sarebbero derivate dall'efficacia *ex tunc* del provvedimento di annullamento dell'originario accertamento, il Garante ha deliberato che, in applicazione dei principi contenuti nell'art. 21 *nonies* della legge 7 agosto 1990 n. 241, l'annullamento in autotutela di un provvedimento amministrativo illegittimo deve avvenire entro un termine ragionevole (e tale non poteva essere considerato un tempo di 35 anni); di conseguenza, il provvedimento di annullamento non può trovare applicazione quando sia decorso un periodo di tempo tale da avere determinato, nel frattempo, situazioni ormai consolidate, dovendosi tenere conto della tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, principi contenuti nell'art. 10 dello Statuto; per la correzione dei dati errati si sarebbe dovuto procedere, quindi, mediante un ordinario atto di nuovo accertamento, con decorrenza degli effetti dalla data della relativa notificazione agli interessati, giusta il disposto del comma 1 dell'art. 74 della legge 21 novembre 2000 n. 342; ha invitato perciò l'Amministrazione a procedere in autotutela revocando il provvedimento nei suoi effetti retroattivi.



Sanzioni - Applicazione del principio del favour rei- tardiva presentazione denuncia di successione - Necessita' di provvedere da parte dell'amministrazione finanziaria all'annullamento della sanzione in via di autotutela.

*Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna
Risoluzione n. 1356 dell'11 maggio 2010
Pres. e Rel. Pintor F.*

Un contribuente ha presentato la dichiarazione di successione con un giorno di ritardo rispetto al termine di sei mesi vigente all'epoca e decorrente dal giorno dell'apertura della successione. Al ritardo è conseguita l'applicazione della sanzione amministrativa di cui all'art. 50 del d. lgs. 31 ottobre 1990 n. 346 (nel testo in vigore dal 1° aprile 1998, secondo le disposizioni dell'art. 2 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 473). Su ricorso dell'interessato, il quale ha sostenuto che il termine non è perentorio perché non è espressamente dichiarato tale dalla legge, il Garante ha rilevato, in armonia con diverse decisioni della Corte di Cassazione (sez. V, 5.5.2006, n.10358; sez. V, 17.5.2006, n. 11569), che il nuovo testo dell'art. 50 del d. lgs 31 ottobre 1990 n. 346 (in vigore dal 1° aprile 1998) sottopone a sanzione amministrativa soltanto "chi omette di presentare la dichiarazione di successione"; e, dal momento che - prima - la norma puniva "l'omissione e la tardività della dichiarazione", mentre la nuova formulazione non menziona più il ritardo, ha concluso che l'applicazione della sanzione nel caso doveva essere considerata in manifesto ed insuperabile contrasto con il principio di legalità proclamato dall'art. 3 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472 nel suo postulato generale ("nessuno può essere assoggettato a sanzione se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione": comma 1) e in quello particolare ("salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce più violazione punibile": comma 2). Considerato che, a causa della soppressione del ritardo tra le condotte punibili (nel testo modificato dell'art. 50 del d. lgs. n. 346 del 1990), la fattispecie relativa al caso del contribuente non poteva essere più preveduta dalla legge come violazione amministrativa ed ha, perciò, invitato l'Amministrazione a procedere in autotutela nei confronti dell'atto amministrativo con cui era stata applicata la sanzione.

Sanatoria carichi di ruolo progressi - Tasse automobilistiche - Natura regionale della tassa - Mancata inclusione nei tributi definibili - Tributi comunque inclusi in ruoli emessi dall'agenzia delle entrate - Avvenuto invito dello stesso concessionario della riscossione alla definizione - Necessita' di tutelare l'affidamento e buona fede del contribuente - Necessita' di agire in autotutela.

*Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna
Risoluzione n. 1375 del 6 luglio 2010
Pres. e Rel. Pintor F.*

Poco dopo l'entrata in vigore della legge 27 dicembre 2002 n. 289, gli agenti della riscossione informarono i contribuenti della possibilità (prevista dall'art. 12) di estinguere il debito tributario pagando in misura ridotta. Tra i contribuenti interpellati, vi erano anche coloro che avevano pendenze per tasse automobilistiche arretrate e si avvalsero della facoltà offerta. Nel corso dell'anno 2009 ad essi furono notificate cartelle esattoriali con richiesta del pagamento integrale della tassa, oltre interessi e sanzioni (detratte le somme già pagate), perché la sanatoria già goduta non era stata ritenuta applicabile alle tasse automobilistiche dall'Amministrazione Finanziaria, la quale aveva rilevato che il condono di cui si tratta si riferiva a "*carichi inclusi in ruoli emessi da uffici statali*" mentre la tassa automobilistica aveva natura erariale fino al 31 dicembre 1992, e, a partire dal 1° gennaio 1993, era stata attribuita alle regioni "*assumendo natura di entrata regionale*" (art. 23 del d. lgs. 30 dicembre 1992 n. 504); in ogni caso, la definizione agevolata del mancato pagamento della tassa automobilistica erariale - secondo la tesi dell'Amministrazione - era stata autonomamente disciplinata dall'articolo 5 *quinquies* del d.l. 24 dicembre 2002 n. 282 che la consentiva, con specifiche peculiarità, per violazioni commesse fino al 31 dicembre 1992; mentre, per le violazioni commesse successivamente al 1992, sarebbe stato applicabile l'articolo 13 della legge n. 289 del 2002 che disciplinava la definizione agevolata dei tributi locali, tra i quali sarebbe rientrata la tassa automobilistica, attribuita dal 1° gennaio 1993 alle Regioni alle quali, dunque, competeva in via esclusiva.

Su ricorso di un contribuente, il Garante ha ricordato le statuizioni della Corte Costituzionale (sentenze nn. 296, 297 e 311 del 2003; sentenza n. 455 del 2005; sentenza n. 451 del 2007), secondo cui la disciplina delle tasse automobilistiche rientra nella sfera di esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali, sancendo che "*la tassa automobilistica non può oggi definirsi come «tributo proprio della regione», ai sensi dell'articolo 119, secondo comma, della Costituzione,*

dal momento che essa è stata «attribuita» alle regioni, ma non «istituita» dalle regioni” e precisando che sono tributi propri regionali quelli istituiti dalle Regioni con propria legge e non lo sono quelli istituiti con legge statale il cui gettito venga attribuito alle Regioni. Perciò, essendo la tassa automobilistica un tributo dello Stato, il Garante ha ritenuto che il riferimento all’art. 13 della legge 27 dicembre 2002 n. 289, quale norma applicabile per la definizione agevolata della tassa automobilistica secondo l’Amministrazione Finanziaria, fosse del tutto fuori luogo anche perché era lo stesso art. 13 a chiarirlo al comma 3, ivi definendo cosa si intende per tributo proprio delle regioni; sarebbe stata invece applicabile la definizione agevolata prevista dall’art. 5 *quinquies* del d. l. 24 dicembre 2002 n. 282 per tutte le violazioni della tassa automobilistica commesse entro il 31 dicembre 2001, meno favorevole di quella prevista dall’art. 12 della legge n. 289. Il Garante ha rilevato tuttavia che il contribuente era stato espressamente invitato a presentare domanda per il condono previsto dall’art. 12 della legge n. 289 del 2002; perciò, si doveva valutare l’incidenza, sulla buona fede e sull’affidamento del contribuente, della informazione ricevuta dal concessionario della riscossione circa la possibilità di aderire a quella tipologia di sanatoria, tanto più che, dalle cartelle esattoriali risultava chiaramente che i ruoli erano stati emessi e passati all’agente della riscossione da uffici dell’Agenzia delle Entrate: si trattava, dunque, di “*carichi inclusi in ruoli emessi da uffici statali*”. Il Garante ha perciò attivato la procedura di autotutela, avendo riscontrato, nei casi considerati, violazione del principio che vuole tutelati l’affidamento e la buona fede del contribuente (art. 10 dello Statuto): e ciò, sia perché i contribuenti avevano aderito ad un invito alla definizione agevolata proveniente dall’agente della riscossione il quale, nell’inviare l’informazione agli interessati, si era attenuto al modello approvato dall’Amministrazione Finanziaria, sia perché la successiva richiesta di pagare l’importo originario delle cartelle, per di più gravato di interessi e spese, era stato notificato ad oltre sei anni dall’avvenuta adesione al condono.



Accertamento divenuto definitivo con sentenza in giudicato in capo al socio di società personale - Viceversa, avvenuto annullamento con sentenza dell'accertamento in capo alla società - Necessità di tenere conto del giudicato favorevole in capo alla società - Autotutela necessaria anche di fronte ad un giudicato sfavorevole per evitare violazione principi costituzionali.

*Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna
Risoluzione n. 1450 del 9 novembre 2010
Pres. e Rel. Pintor F.*

L'Amministrazione Finanziaria ha accertato un maggior reddito d'esercizio nei confronti di una società di persone; conseguentemente, ha accertato anche un maggior reddito a carico di un socio, effettuando una rettifica nella sua dichiarazione personale dei redditi. Contro l'accertamento personale, il socio ha proposto ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, adita separatamente anche dalla società. Entrambi i ricorsi sono stati respinti; ma, mentre il socio non ha presentato ricorso contro la decisione a lui sfavorevole, la società ha impugnato la decisione che la riguardava e la Commissione Tributaria Regionale, accogliendolo, ha annullato l'accertamento di maggior reddito della società. Il socio non impugnante è stato richiesto del pagamento dell'imposta conseguente al maggior reddito accertato a suo carico; essendosi egli rivolto all'Amministrazione Finanziaria chiedendo che - avuto riguardo alla sorte del ricorso presentato dalla società - si procedesse in autotutela, sembrandogli assurdo che il maggior reddito di esercizio della società non fosse più ritenuto esistente e si pretendesse invece da lui il pagamento dell'imposta per la sua partecipazione societaria, si è visto opporre la preclusione del giudicato a lui sfavorevole. Su sollecitazione del contribuente, il Garante ha ritenuto che l'accertamento divenuto definitivo nei confronti del socio (per non avere questi appellato la sentenza a lui sfavorevole) rendeva impraticabile l'invocata autotutela a causa della preclusione derivante dal disposto dell'art. 2 *quater* del d.l. 564 del 1994 e dell'art. 2 del d.m. 11 febbraio 1997 n. 37. Tuttavia il Collegio ha attivato ugualmente la procedura di autotutela rilevando che dall'annullamento (pronunciato dal giudice tributario d'appello, su ricorso della società) dell'accertamento del maggior reddito della società stessa (dal quale era fatto derivare il maggior reddito dei soci) scaturiva la conseguenza anomala consistente nel fatto che l'accertamento nei confronti della società era stato annullato e il maggior reddito accertato era stato posto nel nulla, tanto che l'Amministrazione Finanziaria aveva proceduto al rimborso nei confronti della società,



risultata vittoriosa nel giudizio; il socio, invece, era richiesto di pagare l'imposta sulla quota di quel maggior reddito che, in buona sostanza, era stato accertato non esistere. Tenendo conto che, quanto ai redditi delle società semplici, delle società in nome collettivo e delle società in accomandita semplice, l'accertamento del reddito sociale e quello dei singoli soci sono strettamente connessi, nel senso che l'accertamento del reddito di questi ultimi dipende dall'accertamento del reddito della società, il Garante ha ritenuto che l'esclusione del reddito della società non poteva consentire, sul piano logico, che potesse sussistere il conseguenziale reddito del socio, verificandosi, progressivamente, tutta una serie di ulteriori inaccettabili conseguenze, la più evidente delle quali è la disparità di trattamento tra i soggetti del rapporto societario (perché la società è esclusa dall'imposizione per un inesistente maggior reddito, mentre il socio è tassato per esso); derivandone ancora implicazioni di mancato rispetto del principio costituzionale sancito nell'articolo 53 della Costituzione perché si pretende da un soggetto (il socio) una contribuzione che va oltre la sua capacità contributiva, essendo egli sottoposto ad un tributo non dovuto per difetto del presupposto impositivo (l'inesistente maggior reddito della società di cui egli è partecipe).

Richiesta di intervento del garante una volta chiusa la verifica in presenza del PVC - Necessità di tempestiva segnalazione in corso di verifica - E' tale.

La permanenza dei verificatori presso la ditta avvenuta nel rispetto delle direttive e prassi della gdf e dre non viola il disposto di cui all'art. 12 Comma 5.

*Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna
Risoluzione n. 1529 del 22 aprile 2011
Pres. e Rel. Pintor F.*

1. L'intervento del Garante si può esplicare esclusivamente nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione (art. 13, comma 6, dello Statuto dei diritti del contribuente) e tale non è il processo verbale di constatazione che conclude la verifica fiscale.

L'art. 12 dello Statuto prevede (comma 6) la facoltà, per il contribuente sottoposto a verifica, di rivolgersi anche al Garante per quanto previsto dall'art. 13, "nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge": l'uso del verbo al presente (*procedano*)

porta ad attribuire alla norma il chiaro significato che la sollecitazione dell'organo deve essere attuale e contestuale alla verifica, per ottenere il suo intervento nell'immediatezza; ma non è impedito di rivolgersi al Garante anche quando la verifica sia terminata perché l'art. 13 dello Statuto gli attribuisce la competenza, oltre a chiedere chiarimenti e ad attivare l'autotutela, a richiamare gli uffici al rispetto dell'art. 12 (comma 9) e ad individuare specifici comportamenti dell'amministrazione da segnalare agli uffici gerarchicamente superiori a fini disciplinari (comma 11). Perciò, mentre la tempestiva segnalazione prevista dal comma 6 dell'art. 12 può consentire una tutela immediata se i verificatori procedono con modalità non conformi alla legge, quella tardiva non permette al Garante interventi diversi rispetto a quelli indicati nei commi 9 e 11.

2. Nel contrasto interpretativo del comma 5 dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente in tema di durata della verifica fiscale, tra chi sostiene la tesi più rigorosa (nel senso che, per la permanenza dei verificatori nella sede del contribuente, occorre calcolare trenta giorni dal momento dell'inizio della verifica fino al suo termine, coincidente con il verbale di constatazione) e chi, invece, accredita una tesi più estensiva (che vuole il computo dei giorni limitato a quelli di effettivo svolgimento dell'attività espletata soltanto nella sede del contribuente), non è censurabile dal Garante una verifica che abbia avuto durata superiore a trenta giorni consecutivamente calcolati, considerando che il reparto operante si è attenuto alle direttive e alle istruzioni contenute nei documenti di prassi (circolare n. 250400 del 2000 e circolare n. 1 del 2008 del Comando Generale della Guardia di Finanza e circolare n. 64/E del 27 giugno 2001 della Direzione Centrale dell'Agenzia delle Entrate) che interpretano la norma restringendo il calcolo dei giorni a quelli di effettiva presenza presso il contribuente e valutando altresì che l'art. 12, comma 5, si riferisce testualmente alla "*permanenza*" degli operatori presso la sede del contribuente.



TARSU - Criteri per individuare esonero dal pagamento.

Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna

Risoluzione n. 1540 del 19 maggio 2011

Pres. Pintor F., Rel. Zauli L.

Il comma 2 dell'art. 62 del d. lgs. 15 novembre 1993 n. 507 stabilisce i casi di esonero o di esclusione dall'obbligo di pagamento della tassa sui rifiuti solidi urbani (TARSU) quando sussistano condizioni obiettive che impediscono la produzione di rifiuti e prevede quelli riguardanti la natura e l'assetto delle superfici o il particolare uso delle superfici stesse e quelli con *obiettiva condizione di non utilizzabilità immediata*. Esemplificando tra questi ultimi casi, la circolare n. 95 del 22 giugno 1994 della Direzione Centrale per la fiscalità locale del Dipartimento delle Entrate del Ministero delle Finanze, ha fornito chiarimenti sulle modalità di applicazione della TARSU ricomprendendo, tra gli immobili non soggetti alla tassa, gli "alloggi non allacciati ai servizi a rete[...] o non arredati": dal che si evince, *a contrariis*, che la tassa è dovuta per gli alloggi allacciati a rete oppure per quelli arredati, vale a dire che è sufficiente la presenza di utenze o di arredi per essere obbligati al pagamento della Tarsu.

Raddoppio termini accertamento in presenza di violazioni comportanti denuncia penale - Necessità di avvenuta denuncia in presenza di termini ordinari di decadenza non ancora spirati.

Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna

Risoluzione n. 1548 del 14 giugno 2011

Pres. e Rel. Pintor F.

La norma dell'art. 57 del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 633 - nel testo modificato dall'art. 37 del d.l. 4 luglio 2006 n. 223 - la quale, in caso di violazioni comportanti denuncia penale per specifici reati, dispone che gli ordinari termini previsti per l'accertamento sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione, va interpretata nel senso che, per aversi il raddoppio dei termini, questi non debbono essere ancora trascorsi al momento della denuncia della violazione. Tali termini, infatti, sono stabiliti a pena di decadenza che - secondo i principi del diritto civile - è l'estinzione di un diritto per mancato esercizio entro un dato ambito temporale ed ha la precipua

funzione di delimitare nel tempo l'incertezza delle situazioni giuridiche soggettive; essa opera per il solo fatto del trascorrere del tempo, non le si applicano gli istituti della sospensione e dell'interruzione e non può essere impedita se non dal compimento dell'atto (art. 2964 e 2966 del codice civile).

Dal momento che non può essere raddoppiato un termine già spirato - quindi non più giuridicamente esistente - la norma non può essere ritenuta applicabile, a fini fiscali, a periodi d'imposta per i quali la decadenza si sia già verificata essendo già trascorso il tempo senza il compimento dell'atto (denuncia penale) che avrebbe potuto impedirla.

Rateizzazione avvisi bonari- decadenza in caso di tardivo versamento anche di una sola rata - Non sussiste.

Non applicabilità del documento di prassi dell'amministrazione finanziaria laddove ha esteso la decadenza a fattispecie non contemplate dalla norma.

Garante del Contribuente per l'Emilia Romagna

Risoluzione n. 1628 del 29 novembre 2011

Pres. e Rel. Pintor F.

La decadenza dai benefici della rateazione con l'obbligo di pagare l'intero importo del debito fiscale (dedotto quanto già eventualmente versato) oltre gli interessi e le sanzioni in misura piena e non agevolata, è prevista dall'art. 3 *bis* del d. lgs. 18 dicembre 1997 n° 462 esclusivamente per il mancato pagamento anche di una sola rata e non possono essere applicate al contribuente nei casi di pagamento insufficiente o tardivo. Con il documento di prassi emanato dall'Amministrazione Finanziaria che estende la decadenza a tali casi, si procede ad un vero e proprio innesto nel corpo normativo dal momento che, a fronte del chiaro, semplice ed inequivocabile disposto della legge (art. 3 *bis*, comma 4, del d.lgs. 18 dicembre 1997 n° 462: "il mancato pagamento anche di una sola rata comporta la decadenza dalla rateazione") si aggiungono al testo della disposizione, accanto al vocabolo "mancato" stabilito dal legislatore, gli altri "insufficiente o tardivo" che ne forzano la portata alterando la disposizione stessa ed estendendo a casi non previsti le gravi conseguenze che la legge ha volutamente limitato alla sola fattispecie del mancato pagamento.



Finito di stampare
da Arti Grafiche Ramberti
nel mese di Febbraio 2012

© *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

