

# MASSIMARIO

# DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA



**Periodo:**

**01/07/2014 - 31/12/2014**



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER LA LOMBARDIA  
- MILANO

**Presidente della Commissione tributaria regionale:**

**dott. Domenico Chindemi**

**Presidente dell'Ufficio del Massimario:**

**dott. Massimo Scuffi**

**Dirigente della Commissione tributaria regionale:**

**dott. Salvatore Labruna**



Dipartimento  
delle Finanze

Direzione della Giustizia Tributaria



# Massimario

## delle commissioni tributarie della Lombardia

2° semestre 2014

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

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

**Dirigente della Commissione tributaria regionale:  
dott. Salvatore Labruna**



Direzione della Giustizia Tributaria



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

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

---

Segreteria di redazione, formazione degli indici, grafica ed editing  
Mauro GLIATTA

IPZS — Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato

## PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

*Il Massimario regionale costituisce il punto d'arrivo di un progetto organizzativo importante; in formato cartaceo, digitale<sup>1</sup> e telematico, raccoglie ed ordina le massime della giurisprudenza di merito delle Commissioni tributarie estratte dalle loro sentenze più significative ed innovative.*

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

*Questa nuova edizione è il frutto del lodevole ed importante lavoro di tanti accademici, magistrati, avvocati, dottori commercialisti, direttori amministrativi e funzionari che hanno provveduto a selezionare e massimare questa imponente e significativa produzione giurisprudenziale in circa 1.400 massime – quest'anno arricchita da annotazioni a sentenze di particolare rilievo - consegnando a giudici e difensori un formidabile strumento di conoscenza ed approfondimento, volto a promuovere un'uniformità ermeneutica della giurisprudenza regionale come valorizzazione della "certezza del diritto", e certamente non come "conformismo giurisprudenziale".*

*D'altronde, la conoscenza della giurisprudenza tributaria di merito ha assunto un rilievo sempre più incisivo (anche extragiudiziario, come già nella mediazione delle controversie di minore entità ex d.l. 98/2011, art. 39 commi 9, 10, 11, conv. in l. 111/2011, poi modificata con la l. 147/2013, art. 1 comma 611, ed adesso – ex d.lgs. 156/2015 – nell'applicazione della mediazione ad ogni controversia tributaria, accompagnata dall'ampia estensione della conciliazione all'intero giudizio), ove la conoscenza degli indirizzi interpretativi delle Commissioni tributarie del proprio distretto, può essere risolutiva per il contribuente nel decidere se adire le vie giudiziarie o meno.*

*Di notevole interesse, quindi, la partecipazione della giurisprudenza di merito lombarda – che ha deciso dal 37,73% al*

---

<sup>1</sup>

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

41,42% del valore di lite nazionale<sup>2</sup> - al “Repertorio Nazionale della giurisprudenza tributaria di merito presso il C.P.G.T.”, istituito con delibera n° 1821/15, del 7 luglio 2015.

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

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

*Grazie, dunque, al Comitato scientifico, presieduto dal prof. Francesco TESAURO, al presidente dell’Ufficio del Massimario dott. Massimo SCUFFI, al coordinatore dell’Ufficio del Massimario dott. Salvatore LABRUNA, ed a tutti coloro: accademici, magistrati, avvocati, dottori commercialisti, direttori amministrativi e funzionari M.E.F., che hanno dedicato tempo ed impegno alla riuscita dell’opera.*

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



(Domenico Chindemi)

**Presidente della CTR Lombardia**

---

<sup>2</sup>

Valore di lite 2014 delle Cc.Tt.Pp. lombarde pari ad € 10.392.226.036 (37,73% di quello Ctp nazionale); valore di lite 2014 della C.T.R. Lombardia pari ad € 5.540.786.788 (41,42% di quello Ctr nazionale). Fonte DGT Relazione annuale sul contenzioso 2014.

## PREFAZIONE

*L'iniziativa editoriale del Massimario, giunta alla sua V edizione, anche quest'anno mette a disposizione degli operatori del diritto una ricchissima raccolta di circa 1400 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie lombarde nel II° semestre del 2014 e nel I° semestre del 2015.*

*Va rimarcata la grande utilità che questo volume, corredato da un DVD contenente copia delle sentenze in versione integrale, fornirà agli utenti per la soluzione delle numerose e complesse problematiche tributarie che transitano per la Regione Lombardia il cui livello economico-industriale, nel panorama nazionale ed europeo, è destinato a riflettersi anche sulla qualità e rilevanza delle questioni fiscali coinvolte nel contenzioso.*

*L'opera costituisce un ausilio indispensabile per valutare l'evoluzione dei temi più significativi della giustizia tributaria sul piano del merito che spesso non trova immediati riscontri in sede di legittimità e proprio in questa funzione servirà, unitamente agli altri massimari locali, ad alimentare l'istituendo Repertorio Nazionale presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria in aggiunta alle banche dati già esistenti presso l'Università degli Studi di Milano e, nello specifico settore delle dogane e delle accise, presso l'Università Cattolica del S. Cuore di Milano.*

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

*Il volume è poi arricchito da un dettagliatissimo indice per una più facile individuazione degli oggetti e delle sezioni tematiche dove sono riportate analiticamente le singole massime dalle quali l'utente potrà risalire ai relativi provvedimenti e così disporre di un ventaglio esauriente e funzionale anche per la più diffusa applicazione degli istituti deflattivi del contenzioso quali la conciliazione e la mediazione che il d.lgs. 156/2015 ha oggi svincolato da ogni limite temporale ed esteso ad ogni genere di tributo.*

*Il mio sincero ringraziamento, dunque, ai massimari, ricordati in calce al volume, ed ai collaboratori tutti che auspico continuino ad offrire il loro indispensabile apporto per consentire, anche negli anni a venire, la realizzazione e l'aggiornamento di questa importante opera scientifica.*



*(Massimo Scuffi)*

**Presidente dell'Ufficio del Massimario**



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
PER LA LOMBARDIA

Ufficio del Massimario

**Presidente della Commissione tributaria regionale per la Lombardia**

*dott. Domenico CHINDEMI*

**Presidente dell'Ufficio del Massimario**

*dott. Massimo SCUFFI*

**Coordinatore dell'Ufficio del Massimario**

*dott. Salvatore LABRUNA*

**Segreteria di Redazione**

**Responsabile:** *sig. Mauro GLIATTA*

**Addetto:** *sig. Andrea NIERO*

**Comitato Scientifico**

**Presidente:** *prof. Francesco TESAURO*

**Segretario:** *dott. Salvatore LABRUNA*

**Componenti:**

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

**Magistrati coordinatori dei propri rispettivi uffici:**

*dott. Paolo OLDI (Presidente Ctp Bergamo)*  
*dott. Augusto Angelo BITONTE (Presidente f.f. Ctp Brescia)*  
*dott. Damiano SPERA (Presidente f.f. Ctp Como)*  
*dott. Giulio DEANTONI (Presidente f.f. Ctp Cremona)*  
*dott. Francesco NESE (Presidente Ctp Lecco)*  
*dott. Franco MATAACCHIONI (Presidente Ctp Lodi)*  
*dott. Fernando PLATANIA (Presidente Ctp Mantova)*  
*dott. Paolo ROGGERO (Presidente Ctp Milano)*  
*dott. Paolo TATEO (Presidente f.f. Ctp Pavia)*  
*dott. Francesco Saverio CERRACCHIO (Presidente Ctp Sondrio)*  
*dott. Giuseppe FAZIO (Presidente f.f. Ctp Varese)*

**Università convenzionate:**

*Università degli Studi di Bergamo*  
*Università degli Studi di Brescia*  
*Università Carlo Cattaneo – LIUC*  
*Università Cattolica del Sacro Cuore – Osservatorio Internazionale Dogane e Accise*  
*Università degli Studi di Milano*  
*Università degli Studi di Milano-Bicocca*

**Ordini professionali convenzionati:**

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

**Associazioni e Studi professionali convenzionati:**

*A.I.D.C. – Associazione Italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili*  
*A.Li.M.E. – Associazione Libere Imprese e Professionisti Europei*  
*A.M.T. Lombardia – Associazione Magistrati Tributarî della Lombardia*  
*Bonafè Grifoni e Associati Studio Legale Tributario*  
*Camera Tributaria degli Avvocati della provincia di Milano*  
*FISCO SOS di Ferruccio Bogetti e C. Sas*  
*Gianni, Origoni, Grippo, Cappelli & Partners*  
*Interconsulting Studio Associato*  
*Marino e Associati Studio Legale Tributario*  
*O.Di.T. – Osservatorio di diritto tributario*  
*Studio Associato GCL*  
*Studio Holzmilller & Partners*  
*Studio Legale Associato D'Arrigo*  
*Studio Legale avv. Fabio Pace*  
*Studio Legale Bonelli Errede*  
*Studio Legale e fiscale Stufano, Gigantino e Associati*  
*Studio Tributario Doglio Palumbo*  
*Studio Vittorio Emanuele Falsitta & Associati*  
*Studio Vittorio Falsitta*



## **Legenda delle abbreviazioni:**

---

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

---

## INDICE DELLE MATERIE

ACCERTAMENTO	pag.	001
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	pag.	153
CATASTO	pag.	179
CONCESSIONI GOVERNATIVE	pag.	186
CONDONO E SANATORIA	pag.	190
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO	pag.	193
FINANZA LOCALE		
IMU — ICI	pag.	198
IRAP	pag.	212
PUBBLICITÀ	pag.	247
TARSU — TIA — TARI — TARES	pag.	256
TASSE AUTOMOBILISTICHE	pag.	261
IRES — IRPEG	pag.	269
IRPEF	pag.	301
IVA	pag.	322
PROCESSO TRIBUTARIO	pag.	386
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	pag.	479
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA	pag.	555
RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI	pag.	572
SUCCESSIONE E DONAZIONE	pag.	627
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI	pag.	634
VARIA	pag.	649

# INDICE ANALITICO

## ACCERTAMENTO

1. Accertamento bancario	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3540/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 002
2. Rimanenze	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3544/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 003
3. Accertamento induttivo	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3582/2014 del 3 luglio 2014	pag. 004
4. Fatture oggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3697/2014 del 7 luglio 2014	pag. 005
5. Raddoppio dei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3730/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 006
6. Redditometro	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 3733/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 007
7. Operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3745/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 008
8. Motivazione per relationem	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3777/2014 del 9 luglio 2014	pag. 009
9. Provvigioni attribuite sulla base del 770	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3792/2014 del 9 luglio 2014	pag. 010
10. Irretroattività delle norme	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 3878/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 011
11. Irregolarità contabili	
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3909/2014 del 14 luglio 2014	pag. 012
12. Legittimo affidamento e disapplicazione delle sanzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3967/2014 del 16 luglio 2014	pag. 013
13. Disponibilità finanziarie estere	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3975/2014 del 17 luglio 2014	pag. 014
14. Operazioni elusive	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3996/2014 del 18 luglio 2014	pag. 015

15. Accertamento sintetico	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4200/2014 del 31 luglio 2014	pag. 016
16. Scudo fiscale	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4231/2014, del 4 agosto 2014	pag. 017
17. Pendenza di procedimento penale	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4253/2014 del 5 agosto 2014	pag. 018
18. Ricavi per royalties	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4287/2014 del 5 agosto 2014	pag. 019
19. Imposta sostitutiva	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4324/2014 dell'8 agosto 2014	pag. 020
20. Accertamento bancario	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4345/2014 dell'11 agosto 2014	pag. 021
21. Termini	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4346/2014 dell'11 agosto 2014	pag. 022
22. Accertamento con adesione	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4380/2014 del 19 agosto 2014	pag. 023
23. Notifica a cittadino iscritto all'AIRE	
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4515/2014 del 10 settembre 2014	pag. 024
24. Omessa annotazione dei ricavi	
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4551/2014 dell'11 settembre 2014	pag. 025
25. Mancata valutazione giustificazioni del contribuente	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4653/2014 del 18 settembre 2014	pag. 026
26. Accessi, ispezioni e verifiche	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4665/2014 del 18 settembre 2014	pag. 027
27. Percentuali di ricarico	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4673/2014 del 18 settembre 2014	pag. 028
28. Tovagliometro	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4702/2014 del 18 settembre 2014	pag. 029
29. Onere della prova	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4725/2014 del 18 settembre 2014	pag. 030
30. Redditometro, valutazione del giudice	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4755/2014 del 18 settembre 2014	pag. 031

31. Notifica a società estinta		
	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4757/2014 del 18 settembre 2014	pag. 032
32. Redditometro		
	Ctr Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4749/2014 del 19 settembre 2014	pag. 033
33. Studi di settore		
	Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4805/2014 del 22 settembre 2014	pag. 034
34. Interposizione fittizia manodopera		
	Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4874/2014 del 23 settembre 2014	pag. 035
35. Operazioni inesistenti		
	Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4921/2014 del 24 settembre 2014	pag. 036
36. Imposta sostitutiva		
	Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4994/2014 del 26 settembre 2014	pag. 037
37. Elusione, abuso e frode		
	Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5198/2014 dell'8 ottobre 2014	pag. 038
38. Oggetto della prova contraria negli accertamenti sintetici		
	Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5200/2014 dell'8 ottobre 2014	pag. 039
39. Scritture inattendibili		
	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5273/2014 del 9 ottobre 2014	pag. 040
40. Studi di settore		
	Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5331/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 041
41. Società estinta		
	Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5366/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 042
42. Motivazione per relationem		
	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5431/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 043
43. Prova ai fini della tassazione in Italia		
	Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6463/2014 del 24 ottobre 2014	pag. 044
44. Motivazione		
	Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 5578/2014 del 28 ottobre 2014	pag. 045
45. Mancata risposta ai questionari		
	Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5619/2014 del 30 ottobre 2014	pag. 046
46. Notifica agli eredi		
	Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5697/2014 del 5 novembre 2014	pag. 047

47. Esportazioni/operazioni triangolari		
	Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5744/2014 del 6 novembre 2014	pag. 048
48. Studi di settore, valutazione del giudice		
	Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5769/2014 del 6 novembre 2014	pag. 049
49. Fatture false		
	Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5751/2014 del 7 novembre 2014	pag. 050
50. Accertamento sintetico		
	Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 5758/2014 del 10 novembre 2014	pag. 051
51. Convenzioni internazionali		
	Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 5772/2014 del 10 novembre 2014	pag. 052
52. Termini per l'emissione dell'avviso		
	Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 5927/2014 del 14 novembre 2014	pag. 053
53. Potere di rappresentanza del liquidatore		
	Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5951/2014 del 17 novembre 2014	pag. 054
54. Aliquote Ires		
	Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 6025/2014 del 19 novembre 2014	pag. 055
55. Metodo induttivo		
	Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 6142/2014 del 26 novembre 2014	pag. 056
56. Abuso del diritto		
	Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6199/2014 del 26 novembre 2014	pag. 057
57. Società non operative		
	Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6242/2014 del 27 novembre 2014	pag. 058
58. Raddoppio dei termini		
	Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6361/2014 del 3 dicembre 2014	pag. 059
59. Studi di settore		
	Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 6464/2014 del 9 dicembre 2014	pag. 060
60. Controllo automatizzato		
	Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6541/2014 dell'11 dicembre 2014	pag. 061
61. Società estinta		
	Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6553/2014 dell'11 dicembre 2014	pag. 062
62. Notifica al de cuius		
	Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6743/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 063

63. Credito d'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6748/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 064
64. Perdite su crediti	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6754/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 065
65. Notifica	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 6804/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 066
66. Motivazione	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 6911/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 067
67. Accertamenti bancari	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 7055/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 068
68. Conto estero intestato a uno dei due coniugi	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7088/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 069
69. Elementi certi, precisi e concordanti	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7104/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 070
70. Redditometro	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7114/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 071
71. Presunzione di distribuzione di utili societari	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7125/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 072
72. Transfer pricing	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7130/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 073
73. Indice di valutazione	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7136/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 074
74. Accertamento su base presuntiva	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 7217/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 075
75. Indici di presunzione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7244/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 076
76. Redditometro	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7245/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 077
77. Contraddittorio	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 7262/2014 del 29 dicembre 2014	pag. 078
78. Reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero	
Ctp Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 517/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 079

79. Associazioni sportive dilettantistiche	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 552/2014 del 21 luglio 2014	pag. 080
80. Raddoppio dei termini	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 586/2014 del 27 agosto 2014	pag. 081
81. Raddoppio dei termini	
Ctp Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 642/2014 del 30 settembre 2014	pag. 082
82. Fatture per operazioni inesistenti	
Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 670/2014 del 6 ottobre 2014	pag. 083
83. Redditometro	
Ctp Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 784/2014 del 14 novembre 2014	pag. 084
84. Terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e fabbricati	
Ctp Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 804/2014 del 18 novembre 2014	pag. 085
85. Servizi di sponsorizzazione	
Ctp Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 805/2014 del 18 novembre 2014	pag. 086
86. Concordato Preventivo	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 854/2014 del 2 dicembre 2014	pag. 087
87. Tariffa incentivante produzione Energia Elettrica	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 862/2014 del 2 dicembre 2014	pag. 088
88. Comunicazione notizia di reato	
Ctp Brescia, Sez. 1, sentenza n. 610/2014 del 22 luglio 2014	pag. 089
89. Esterovestizione	
Ctp Como, Sez. 1, sentenza n. 363/2014 del 16 luglio 2014	pag. 090
90. Accertamento sintetico	
Ctp Como, Sez. 1, sentenza n. 397/2014, del 12 agosto 2014	pag. 091
91. Elusione, abuso e frode	
Ctp Como, Sez. 1, sentenza n. 479/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 092
92. Lista Falciani	
Ctp Cremona, Sez. 2, sentenza n. 167/2014 del 21 luglio 2014	pag. 093
93. Contabilità parallela	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 177/2014 del 20 agosto 2014	pag. 094
94. Sospensione dei termini in pendenza di istanza di adesione	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 193/2014 del 21 agosto 2014	pag. 095



95. Vizio di motivazione	
Ctp Cremona, Sez. 3, sentenza n. 225/2014 del 28 ottobre 2014	pag. 096
96. Accertamento sintetico	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 240/2014 del 7 luglio 2014	pag. 097
97. Raddoppio dei termini	
Ctp Lecco, Sez. 3, sentenza n. 267/2014 del 18 settembre 2014	pag. 098
98. Delega di firma	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 274/2014 del 29 settembre 2014	pag. 099
99. Contraddittorio preventivo	
Ctp Lecco, Sez. 1, sentenza n. 352/2014 del 25 novembre 2014	pag. 100
100. Studi di settore	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 359/2014 dell'1 dicembre 2014	pag. 101
101. Onere della prova	
Ctp Lecco, Sez. 1, sentenza n. 389/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 102
102. Indagini bancarie	
Ctp Lodi, Sez. 1, sentenza n. 192/2014 del 23 ottobre 2014	pag. 103
103. Transfer pricing interno	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 297/2014 dell'8 ottobre 2014	pag. 104
104. Società di comodo	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 338/2014 del 19 novembre 2014	pag. 105
105. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 6392/2014 del 30 giugno 2014	pag. 106
106. Presunzioni semplici	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 6396/2014 del 30 giugno 2014	pag. 107
107. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6452/2014 del 2 luglio 2014	pag. 108
108. Raddoppio dei termini	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6453/2014 del 2 luglio 2014	pag. 109
109. Studi di settore	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 6479/2014 del 3 luglio 2014	pag. 110
110. Notizia di reato	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 6645/2014 del 7 luglio 2014	pag. 111

111. Redditometro	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6620/2014 del 9 luglio 2014	pag. 112
112. Determinazione del reddito	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 6687/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 113
113. Accertamento bancario	
Ctp Milano, sez. 42, sentenza n. 6792/2014 del 15 luglio 2014	pag. 114
114. Onere della prova del maggior reddito	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6835/2014 del 16 luglio 2014	pag. 115
115. Obbligo di motivazione	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6845/2014 del 16 luglio 2014	pag. 116
116. Raddoppio dei termini	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 6875/2014 del 17 luglio 2014	pag. 117
117. Prova delle ritenute d'acconto	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 6986/2014 del 24 luglio 2014	pag. 118
118. Accertamento su base presuntiva	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 7321/2014 dell'8 settembre 2014	pag. 119
119. Studi di settore	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7529/2014 del 15 settembre 2014	pag. 120
120. Raddoppio dei termini di accertamento	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 7559/2014 del 16 settembre 2014	pag. 121
121. Accertamento analitico-induttivo	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 7561/2014 del 16 settembre 2014	pag. 122
122. Società estinta	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 7900/2014 del 26 settembre 2014	pag. 123
123. Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 8003/2014 del 30 settembre 2014	pag. 124
124. Accertamento analitico-induttivo	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 8033/2014 dell'1 ottobre 2014	pag. 125
125. Delega alla sottoscrizione	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 8080/2014 del 2 ottobre 2014	pag. 126
126. Accertamento con adesione	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 8456/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 127

127. Lista Falciani	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8581/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 128
128. Notificazioni	
Ctp Milano, Sez. 35, sentenza n. 8744/2014 del 17 ottobre 2014	pag. 129
129. Trasmissione dei documenti	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 8825/2014 del 21 ottobre 2014	pag. 130
130. Lista Falciani	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 9469/2014 del 3 novembre 2014	pag. 131
131. Raddoppio dei termini	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 9562/2014 del 5 novembre 2014	pag. 132
132. Instaurazione del contraddittorio	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 9857/2014 del 12 novembre 2014	pag. 133
133. Elusione fiscale	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 9946/2014 del 14 novembre 2014	pag. 134
134. Fatturazione intercompany	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 10096/2014 del 17 novembre 2014	pag. 135
135. Raddoppio dei termini	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 10082/2014 del 18 novembre 2014	pag. 136
136. Configurabilità dell'abuso del diritto	
Ctp Milano, Sez. 46, sentenza n. 10601/2014 dell'1 dicembre 2014	pag. 137
137. Operazioni inesistenti	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 10617/2014 dell'1 dicembre 2014	pag. 138
138. Presunzione distribuzione utili ai soci	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 11001/2014 del 9 dicembre 2014	pag. 139
139. Inerenza dei costi	
Ctp Milano, Sez. 36, sentenza n. 11214/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 140
140. Accertamento ante tempus	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 11262/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 141
141. Distribuzione degli utili ai soci	
Ctp Milano, Sez. 41, sentenza n. 11844/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 142
142. Obbligo di motivazione	
Ctp Milano, Sez. 36, sentenza n. 11685/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 143

143. Termine rettifica dichiarazioni art. 36bis d.P.R. 600/1973	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 11714/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 144
144. Accertamento automatizzato	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 11750/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 145
145. Termine dilatorio	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 11734/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 146
146. Motivazione e raddoppio dei termini	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 11837/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 147
147. Osservazioni al PVC	
Ctp Milano, Sez. 25, sentenza n. 11853/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 148
148. Accertamento induttivo	
Ctp Pavia, Sez. 2, sentenza n. 557/2014 del 10 luglio 2014	pag. 149
149. Accertamenti bancari	
Ctp Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 156/2014 del 26 novembre 2014	pag. 150
150. Accertamento ante tempus	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 170/2014 del 4 dicembre 2014	pag. 151
151. Operazioni inesistenti	
Ctp Varese, Sez. 5, sentenza n. 376/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 152

## ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

152. Violazione dell'art. 12, comma 7, legge 212/2000	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3870/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 154
153. Valore in dogana	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3874/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 155
154. Rimborso accisa sugli oli lubrificanti	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3893/2014 del 14 luglio 2014	pag. 156
155. Furto di contrassegni di Stato	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3976/2014 del 17 luglio 2014	pag. 157
156. Sanzioni per errore sull'origine doganale	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4614/2014 del 16 settembre 2014	pag. 158
157. IVA all'importazione	
Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4815/2014 del 22 settembre 2014	pag. 159

158. Sanzioni doganali	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6610/2014 dell'11 dicembre 2014	pag. 160
159. Addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 6016/2014 del 19 novembre 2014	pag. 161
160. Dichiarazione in dogana	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 7043/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 162
161. Compensazione del debito tributario	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 522/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 163
162. Determinazione del valore doganale	
Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 816/2014 del 25 novembre 2014	pag. 164
163. Rettifica del valore doganale	
Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 817/2014 del 25 novembre 2014	pag. 165
164. Accertamento doganale	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 6992/2014 del 24 luglio 2014	pag. 166
165. Cartella di pagamento, notifica e prescrizione	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 6993/2014 del 24 luglio 2014	pag. 167
166. Cumulo tra sanzione per omesso versamento e indennità di mora	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 7683/2014 del 22 settembre 2014	pag. 168
167. Modalità di calcolo della rate d'acconto mensili	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 7929/2014 del 29 settembre 2014	pag. 169
168. Royalties	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 7962/2014 del 30 settembre 2014	pag. 170
169. Rettifica del valore doganale	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 8527/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 171
170. Classificazione tariffaria delle cartucce per stampanti	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 9004/2014 del 23 ottobre 2014	pag. 172
171. Cessazione dell'attività di vendita	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 9387/2014 del 3 novembre 2014	pag. 173
172. Revisione dell'accertamento doganale	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 9817/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 174
173. Accertamento tributario	
Ctp Milano, Sez. 17, sentenza n. 10425/2014 del 25 novembre 2014	pag. 175

174. Serbatoio normale	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 98/2014 del 30 luglio 2014	pag. 176
175. IVA all'importazione	
Ctp Varese, Sez. 1, sentenza n. 446/2014 del 22 agosto 2014	pag. 177
176. Lubrificanti contenuti nelle parti meccaniche	
Ctp Varese, Sez. 5, sentenza n. 606/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 178

## CATASTO

177. Rendita catastale	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4704/2014 del 19 settembre 2014	pag. 180
178. Rendita catastale e classamento	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4851/2014 del 23 settembre 2014	pag. 181
179. Procedura DOCFA	
Ctp Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 560/2014 del 23 luglio 2014	pag. 182
180. Classamento	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 238/2014 del 7 luglio 2014	pag. 183
181. Rendita catastale	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 263/2014 del 18 agosto 2014	pag. 184
182. Impianti di risalita	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 173/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 185

## CONCESSIONI GOVERNATIVE

183. Tassa sui cellulari	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3529/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 187
184. Debenza	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4891/2014 del 23 settembre 2014	pag. 188
185. Servizio radiomobile	
Ctp Milano, Sez. 18, sentenza n. 8446/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 189

## CONDONO E SANATORIA

186. Definizione automatica per gli anni pregressi	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4103/2014 del 23 luglio 2014	pag. 191

187. Chiusura liti fiscali pendenti  
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 8713/2014 del 17 ottobre 2014 pag. 192

## CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO

188. Cartella di pagamento e debenza  
Ctp Como, Sez. 5, sentenza n. 427/2014 del 30 settembre 2014 pag. 194
189. Calcolo del contributo unificato tributario  
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 283/2014 del 24 settembre 2014 pag. 195
190. Processo amministrativo  
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 7519/2014 del 15 settembre 2014 pag. 196
191. Liquidazione coatta amministrativa, Fallimento e Contributo unificato  
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 8439/2014 del 14 ottobre 2014 pag. 197

## FINANZA LOCALE

### *IMU - ICI*

192. Immobili detenuti da ONLUS  
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3946/2014 del 15 luglio 2014 pag. 199
193. Mancata richiesta concessione edilizia  
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4569/2014 dell'11 settembre 2014 pag. 200
194. Rendita catastale  
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4853/2014 del 23 settembre 2014 pag. 201
195. Inagibilità dell'immobile  
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6235/2014 del 28 novembre 2014 pag. 202
196. Presupposto  
Ctp Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 657/2014 del 3 ottobre 2014 pag. 203
197. Termine per l'accertamento  
Ctp Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 687/2014 del 7 ottobre 2014 pag. 204
198. Pertinenze  
Ctp Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 873/2014 dell'11 dicembre 2014 pag. 205
199. Abitazione principale  
Ctp Como, Sez. 1, sentenza n. 412/2014, del 17 settembre 2014 pag. 206

200. Conduzione diretta terreno	
Ctp Cremona, Sez. 3, sentenza n. 178/2014 del 20 agosto 2014	pag. 207
201. Motivazione dell'accertamento	
Ctp Lecco, Sez. 1, sentenza n. 350/2014 del 25 novembre 2014	pag. 208
202. Rilevanza della buona fede	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 7494/2014 del 12 settembre 2014	pag. 209
203. Sanzioni	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 86/2014 del 10 luglio 2014	pag. 210
204. Base imponibile	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 93/2014 del 25 luglio 2014	pag. 211
 <i>IRAP</i>	
205. Base imponibile	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3869/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 213
206. Presupposti	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4484/2014 del 3 settembre 2014	pag. 214
207. Autonoma organizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza 4861/2014 del 23 settembre 2014	pag. 215
208. Presupposto dell'imposta	
Ctr Lombardia, sez. 64, sentenza n. 6818/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 216
209. Istanza di rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7105/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 217
210. Presupposto dell'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7281/2014 del 30 dicembre 2014	pag. 218
211. Presupposto dell'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7291/2014 del 30 dicembre 2014	pag. 219
212. Presupposto soggettivo dell'IRAP	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 742/2014 del 27 ottobre 2014	pag. 220
213. Agente di commercio	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 6415/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 221
214. Autonoma organizzazione	
Ctp Milano, Sez. 18, sentenza n. 6642/2014 del 7 luglio 2014	pag. 222



215. Presupposto economico impositivo	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 6563/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 223
216. Autonoma organizzazione	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6580/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 224
217. Medico	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 7024/2014 del 25 luglio 2014	pag. 225
218. Onere della prova dell'autonoma organizzazione	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 7436/2014 del 10 settembre 2014	pag. 226
219. Natura dell'imposta	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 7447/2014 del 10 settembre 2014	pag. 227
220. Requisito dell'autonoma organizzazione	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 7511/2014 del 12 settembre 2014	pag. 228
221. Medico convenzionato	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7585/2014, del 18 settembre 2014	pag. 229
222. Rimborso	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 8255/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 230
223. Medico convenzionato	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 8388/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 231
224. Compensazione	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 8486/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 232
225. Rilevanza della buona fede	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 8550/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 233
226. Avvocato	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8578/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 234
227. Interprete e traduttore	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8579/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 235
228. Associazione tra professionisti	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 8708/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 236
229. Termini	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8722/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 237
230. Presupposto impositivo	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 8765/2014 del 20 ottobre 2014	pag. 238

231. Avvocato	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8953/2014 del 20 ottobre 2014	pag. 239
232. Presupposto impositivo	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 8869/2014 del 21 ottobre 2014	pag. 240
233. Presentazione tardiva	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9043/2014 del 27 ottobre 2014	pag. 241
234. Agente di commercio	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 10030/2014 del 17 novembre 2014	pag. 242
235. Holding di partecipazioni	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 11117/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 243
236. Rimborsi	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 11615/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 244
237. Agente di commercio	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 11710/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 245
238. Capacità produttiva di reddito	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 11864/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 246
 <i>PUBBLICITÀ</i>	
239. Imposta sulla pubblicità	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4568/2014 dell'11 settembre 2014	pag. 248
240. Cabina foto automatica	
Ctp Como, Sez. 2, sentenza n. 386/2014 dell'1 agosto 2014	pag. 249
241. Dichiarazione annuale	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 236/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 250
242. Soggetto passivo	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 262/2014 del 29 luglio 2014	pag. 251
243. Inesistenza Regolamento comunale	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 353/2014 del 4 dicembre 2014	pag. 252
244. Cartellonistica interna ai locali	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 7880/2014 del 25 settembre 2014	pag. 253
245. Marchio	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 8257/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 254

246. Invito al pagamento	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 8306/2014 dell'8 ottobre 2014	pag. 255
<i>TARSU – TIA – TARI - TARES</i>	
247. Accertamento e contraddittorio	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 571/2014 del 24 luglio 2014	pag. 257
248. Box	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 6657/2014 del 9 luglio 2014	pag. 258
249. Cessazione dell'occupazione	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 7066/2014 del 24 luglio 2014	pag. 259
250. Debenza	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 7925/2014 del 29 settembre 2014	pag. 260
<i>TASSE AUTOMOBILISTICHE</i>	
251. Soggetti passivi	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5277/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 262
252. Soggettività passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 7045/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 263
253. Soggetti passivi	
Ctp Milano, Sez. 36, sentenza n. 6520/2014 del 3 luglio 2014	pag. 264
254. Soggetto passivo dell'imposta auto	
Ctp Milano, Sez. 42, sentenza n. 6785/2014 del 15 luglio 2014	pag. 265
255. Soggetti passivi	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 9362/2014 del 31 ottobre 2014	pag. 266
256. Legittimazione passiva	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 10849/2014 del 5 dicembre 2014	pag. 267
257. Soggetto passivo dell'imposta	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 10902/2014 del 5 dicembre 2014	pag. 268
<b>IRES - IRPEG</b>	
258. Ammortamenti	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3612/2014 del 2 luglio 2014	pag. 270

259. CFC	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3654/2014 del 3 luglio 2014	pag. 271
260. Base imponibile	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3981/2014 del 17 luglio 2014	pag. 272
261. Costi black list	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4236/2014 del 4 agosto 2014	pag. 273
262. Servizi infragruppo	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4395/2014 del 22 agosto 2014	pag. 274
263. Inerenza e giudizio di congruità dei costi	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 4829/2014 del 22 settembre 2014	pag. 275
264. Costo da reato	
Ctr Lombardia, sez. 30, sentenza n. 4874/2014 del 23 settembre 2014	pag. 276
265. Accantonamenti per riserve tecniche	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5592/2014 del 28 ottobre 2014	pag. 277
266. Sopravvenienze passive	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5684/2014 del 5 novembre 2014	pag. 278
267. Deducibilità dei costi controllante/controllata	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6004/2014 del 18 novembre 2014	pag. 279
268. Test vitalità	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6037/2014 del 19 novembre 2014	pag. 280
269. Deducibilità dei costi	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6825/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 281
270. Agevolazioni ASD	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7084/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 282
271. Proventi illeciti	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7097/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 283
272. Reddito d'impresa	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7107/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 284
273. Transfer pricing	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7130/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 285
274. Conferimento e riacquisto	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 7177/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 286

275. Associazione sportiva dilettantistica	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 7249/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 287
276. Abuso del diritto	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 7250/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 288
277. Cost sharing agreement	
Ctr Lombardia, sez. 27, sentenza n. 7298/2014 del 30 dicembre 2014	pag. 289
278. Thin Capitalization	
Ctp Brescia, Sez. 15, sentenza n. 637/2014 del 13 agosto 2014	pag. 290
279. Inerenza dei costi	
Ctp Cremona, Sez. 3, sentenza n. 200/2014 del 21 agosto 2014	pag. 291
280. Detrazione riqualificazione energetica	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 314/2014 del 27 ottobre 2014	pag. 292
281. Interessi passivi	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 260/2014 del 29 luglio 2014	pag. 293
282. Società di comodo	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 10151/2014 del 20 novembre 2014	pag. 294
283. Redditi assoggettabili ad imposta	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 11129/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 295
284. Costi infragruppo	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 11141/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 296
285. Transfer pricing	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 11506/2014 del 18 dicembre 2014	pag. 297
286. Esterovestizione	
Ctp Milano, Sez. 15, sentenza n. 11606/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 298
287. Conferimento e cessione	
Ctp Milano, Sez. 44, sentenza n. 11789/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 299
288. Stabile organizzazione occulta	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 11837/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 300

## IRPEF

289. Redditi diversi	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3546/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 302

290. Redditi di partecipazione in società di persone	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3564/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 303
291. Detrazioni per risparmio energetico	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4018/2014 del 21 luglio 2014	pag. 304
292. Residenza	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4207/2014 del 31 luglio 2014	pag. 305
293. Soggetti non residenti	
Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 5787/2014 del 10 novembre 2014	pag. 306
294. Assegni periodici	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6745/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 307
295. Diniego di rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6830/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 308
296. Redditi diversi	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6901/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 309
297. Credito d'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 7042/2014 del 18 dicembre 2014	pag. 310
298. Categorie di reddito	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7097/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 311
299. Costi da reato	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 7166/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 312
300. Residenza all'estero	
Ctp Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 517/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 313
301. Sostituto d'imposta	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 626/2014 del 23 settembre 2014	pag. 314
302. Indennità di trasferta	
Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 821/2014 del 26 novembre 2014	pag. 315
303. Plusvalenze da cessione di terreni	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 169/2014 del 23 luglio 2014	pag. 316
304. Detrazione spese di ristrutturazione	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 250/2014 del 21 luglio 2014	pag. 317
305. Indennità di trasferta	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 313/2014 del 31 ottobre 2014	pag. 318

306. Plusvalenza	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 6480/2014 del 3 luglio 2014	pag. 319
307. Redditi fondiari	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8721/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 320
308. Interventi di ristrutturazione edilizia	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 11109/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 321

## IVA

309. Rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3569/2014 del 2 luglio 2014	pag. 323
310. Fatture soggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 3628/2014 del 2 luglio 2014	pag. 324
311. Rimborso in dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3679/2014 del 4 luglio 2014	pag. 325
312. Leasing nautico	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3721/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 326
313. Operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3745/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 327
314. Disconoscimento credito di imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3828/2014 del 10 luglio 2014	pag. 328
315. Cessazione attività e credito Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 4017/2014, del 21 luglio 2014	pag. 329
316. Adempimenti formali	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4059/2014 del 22 luglio 2014	pag. 330
317. Fatture operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4186/2014 del 31 luglio 2014	pag. 331
318. Rimborso Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4225/2014 del 4 agosto 2014	pag. 332
319. Abitazione principale	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4244/2014 del 4 agosto 2014	pag. 333
320. Prestazioni sanitarie	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4318/2014 dell'8 agosto 2014	pag. 334

321. Credito d'imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4650/2014 del 18 settembre 2014	pag. 335
322. Credito Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4789/2014 del 18 settembre 2014	pag. 336
323. Aliquota agevolata 4%	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4792/2014 del 22 settembre 2014	pag. 337
324. Cessione di azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 4847/2014 del 23 settembre 2014	pag. 338
325. Credito IVA, decadenza	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4890/2014 del 23 settembre 2014	pag. 339
326. Operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4921/2014 del 24 settembre 2014	pag. 340
327. Fatture per operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4925/2014 del 24 settembre 2014	pag. 341
328. Premi fedeltà	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5042/2014 del 29 settembre 2014	pag. 342
329. Diritto al rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5125/2014 del 30 settembre 2014	pag. 343
330. Rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5474/2014 del 22 ottobre 2014	pag. 344
331. Contratto di coassicurazione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5635/2014 del 3 novembre 2014	pag. 345
332. Scambio intracomunitario	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5692/2014 del 5 novembre 2014	pag. 346
333. Frode carosello	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5751/2014 del 7 novembre 2014	pag. 347
334. Plafond	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5762/2014 del 10 novembre 2014	pag. 348
335. Frode	
Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 5839/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 349
336. Rimborso	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 6330/2014 del 3 dicembre 2014	pag. 350



337. Fusione e compensazione credito	
Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6429/2014 del 5 dicembre 2014	pag. 351
338. Irregolare fatturazione	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6550/2014 dell'11 dicembre 2014	pag. 352
339. Contratto di sponsorizzazione	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 6738/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 353
340. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6837/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 354
341. Liquidazione Iva di gruppo	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6849/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 355
342. Fatture “false” ed elementi di prova	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7126/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 356
343. Operazioni intracomunitarie	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 7229/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 357
344. Operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 7241/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 358
345. Sanzioni	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 7295/2014 del 30 dicembre 2014	pag. 359
346. Fatture false	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 7320/2014 del 31 dicembre 2014	pag. 360
347. Rimborso IVA	
Ctp Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 604/2014 del 22 settembre 2014	pag. 361
348. Operazioni inesistenti	
Ctp Como, Sez. 1, sentenza n. 368/2014 del 21 luglio 2014	pag. 362
349. Modello VR	
Ctp Como, Sez. 1 sentenza n. 528/2014 del 27 novembre 2014	pag. 363
350. Fatture oggettivamente inesistenti	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 250/2014 dell'1 dicembre 2014	pag. 364
351. Detrazione	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 392/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 365
352. Onere della prova	
Ctp Milano, Sez. 36, sentenza n. 6317/2014 del 27 giugno 2014	pag. 366

353. Dichiarazione integrativa	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 6656/2014 del 9 luglio 2014	pag. 367
354. Errata indicazione di credito d'imposta	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 6659/2014 del 9 luglio 2014	pag. 368
355. Rimborsi	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 7028/2014 del 25 luglio 2014	pag. 369
356. Esenzioni e attività assicurative	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 7084/2014 del 29 luglio 2014	pag. 370
357. Prestazione di servizi	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 7495/2014 del 12 settembre 2014	pag. 371
358. Rimborsi	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7534/2014 del 15 settembre 2014	pag. 372
359. Rimborso	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 8157/2014 del 3 ottobre 2014	pag. 373
360. Contratto di coassicurazione	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8163/2014 del 6 ottobre 2014	pag. 374
361. Contratto di coassicurazione	
Ctp Milano, Sez. 43, sentenza n. 8226/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 375
362. Irrilevanza scudo fiscale per Iva	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 8265/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 376
363. Rimborsi	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 8469/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 377
364. Diritti di negoziazione	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 9204/2014 del 29 ottobre 2014	pag. 378
365. Omissione della compilazione della sezione Iva della dichiarazione	
Ctp Milano, Sez. 18, sentenza n. 9679/2014 del 10 novembre 2014	pag. 379
366. Irregolarità formale	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 10958/2014 del 9 dicembre 2014	pag. 380
367. Rimborsi	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11191/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 381
368. Operazioni esenti	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11543/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 382

369. Operazioni intracomunitarie	
Ctp Milano, Sez. 25, sentenza n. 11856/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 383
370. Cessione all'esportazione	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 121/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 384
371. Rimborso	
Ctp Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 139/2014 del 3 novembre 2014	pag. 385

## PROCESSO TRIBUTARIO

372. Specificità dei motivi d'appello	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3574/2014 del 3 luglio 2014	pag. 387
373. Delega alla sottoscrizione	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3675/2014 del 4 luglio 2014	pag. 388
374. Risposta negativa all'interpello disapplicativo	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3970/2014 del 16 luglio 2014	pag. 389
375. Mancata riassunzione nei termini	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3989/2014 del 18 luglio 2014	pag. 390
376. Motivi d'impugnazione	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4058/2014 del 22 luglio 2014	pag. 391
377. Appello	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4282/2014 del 6 agosto 2014	pag. 392
378. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4284/2014 del 6 agosto 2014	pag. 393
379. CTU esperita in altro processo	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4332/2014 dell'8 agosto 2014	pag. 394
380. Ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4374/2014 del 12 agosto 2014	pag. 395
381. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4451/2014 del 2 settembre 2014	pag. 396
382. Notificazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4509/2014 del 9 settembre 2014	pag. 397
383. Motivi del ricorso	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4521/2014 del 10 settembre 2014	pag. 398

384. Impugnabilità cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4884/2014 del 23 settembre 2014	pag. 399
385. Operazioni inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4921/2014 del 24 settembre 2014	pag. 400
386. Sospensione del processo	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 5016/2014 del 25 settembre 2014	pag. 401
387. Natura del giudizio	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4991/2014 del 26 settembre 2014	pag. 402
388. Poteri del giudice	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5181/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 403
389. Delega di firma	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5276/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 404
390. Controversie sostituto e sostituito	
Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 5322/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 405
391. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5336/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 406
392. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5365/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 407
393. Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5396/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 408
394. Motivi di appello	
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5748/2014 del 7 novembre 2014	pag. 409
395. Impugnazione di atti non notificati	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5778/2014 del 10 novembre 2014	pag. 410
396. Litisconsorzio facoltativo	
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5811/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 411
397. Revocazione	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5877/2014 del 12 novembre 2014	pag. 412
398. Proposta di compensazione	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5977/2014 del 17 novembre 2014	pag. 413
399. Spese processuali	
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 6143/2014 del 26 novembre 2014	pag. 414

400. Revocatio revocationis	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6206/2014 del 26 novembre 2014	pag. 415
401. Difetto di rappresentanza	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6407/2014 del 4 dicembre 2014	pag. 416
402. Litisconsorzio necessario	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6535/2014 dell'11 dicembre 2014	pag. 417
403. Nuovi documenti in appello	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6921/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 418
404. Diritto al contraddittorio	
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6962/2014 del 18 dicembre 2014	pag. 419
405. Atti impugnabili	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7132/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 420
406. Notificazioni	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 7218/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 421
407. Notificazione	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 7232/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 422
408. Legittimazione processuale	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7238/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 423
409. Operazioni soggettivamente inesistenti	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 7265/2014 del 29 dicembre 2014	pag. 424
410. Impugnazione rifiuto esercizio autotutela	
Ctr Lombardia, sez. 67, sentenza n. 7287/2014 del 30 dicembre 2014	pag. 425
411. Vizio di motivazione della sentenza impugnata	
Ctr Lombardia, sez. 27, sentenza n. 7298/2014 del 30 dicembre 2014	pag. 426
412. Nuovi motivi in appello	
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 7320/2014 del 31 dicembre 2014	pag. 427
413. Dichiarazioni rese da terzi	
Ctr Lombardia, sez. 27, sentenza n. 7321/2014 del 31 dicembre 2014	pag. 428
414. Legittimazione attiva e passiva nel processo	
Ctp Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 557/2014 del 21 luglio 2014	pag. 429
415. Tempestività del ricorso	
Ctp Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 701/2014 del 10 ottobre 2014	pag. 430

416. Contenuto del ricorso	
Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 765/2014 del 10 novembre 2014	pag. 431
417. Requisiti di ammissibilità del ricorso	
Ctp Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 768/2014 del 10 novembre 2014	pag. 432
418. Società estinta	
Ctp Brescia, Sez. 12, sentenza n. 662/2014 del 26 agosto 2014	pag. 433
419. Provvedimento di rimborso parziale	
Ctp Cremona, Sez. 3, sentenza n. 246/2014 del 24 novembre 2014	pag. 434
420. Istanza di disapplicazione società di comodo	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 252/2014 del 4 dicembre 2014	pag. 435
421. Diniego di autotutela	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 230/2014 del 7 luglio 2014	pag. 436
422. Termine d'impugnazione	
Ctp Milano, Sez. 2 sentenza n. 6389/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 437
423. Giurisdizione tributaria	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 6446/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 438
424. Onere della prova	
Ctp Milano, Sez. 35, sentenza n. 6476/2014 del 3 luglio 2014	pag. 439
425. Giurisdizione	
Ctp Milano, Sez. 18, sentenza n. 6637/2014 del 7 luglio 2014	pag. 440
426. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 35, sentenza n. 6600/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 441
427. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 7170/2014 del 31 luglio 2014	pag. 442
428. Ricorso avverso cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7418/2014 del 10 settembre 2014	pag. 443
429. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 7512/2014 del 12 settembre 2014	pag. 444
430. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 7518/2014 del 15 settembre 2014	pag. 445
431. Riassunzione	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7915/2014, del 29 settembre 2014	pag. 446

432. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 7927/2014 del 29 settembre 2014	pag. 447
433. Giurisdizione	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8042/2014 del 29 settembre 2014	pag. 448
434. Antieconomicità e poteri del giudice tributario	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 7950/2014 del 30 settembre 2014	pag. 449
435. Ricorso	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8029/2014 dell'1 ottobre 2014	pag. 450
436. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 8239/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 451
437. Diniego a istanza di autotutela	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 8419/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 452
438. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 8470/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 453
439. Giurisdizione tributaria	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 8512/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 454
440. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8952/2014 del 20 ottobre 2014	pag. 455
441. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8931/2014 del 22 ottobre 2014	pag. 456
442. Estinzione società	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 9494/2014 del 4 novembre 2014	pag. 457
443. Dichiarazioni di terzi	
Ctp Milano, Sez. 35, sentenza n. 9624/2014 del 7 novembre 2014	pag. 458
444. Poteri delle Commissioni tributarie	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9657/2014 del 10 novembre 2014	pag. 459
445. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 43, sentenza n. 9741/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 460
446. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 9867/2014 del 10 novembre 2014	pag. 461
447. Istanza di accertamento con adesione	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 10025/2014 del 17 novembre 2014	pag. 462

448. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 22, sentenza n. 10044/2014 del 18 novembre 2014	pag. 463
449. Ricorso	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 10105/2014 del 18 novembre 2014	pag. 464
450. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 10107/2014 del 18 novembre 2014	pag. 465
451. Ricorso	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 10458/2014 del 26 novembre 2014	pag. 466
452. Giurisdizione	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 10882/2014 del 5 dicembre 2014	pag. 467
453. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 10883/2014 del 5 dicembre 2014	pag. 468
454. Omesso deposito atto impugnato	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n.11127/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 469
455. Notifica di avviso nel domicilio dichiarato	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11192/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 470
456. Ricorso avverso cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 11435/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 471
457. Omessa dichiarazione di conformità	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n.11503/2014 del 18 dicembre 2014	pag. 472
458. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11527/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 473
459. Interpello disapplicativo società di comodo	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 11776/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 474
460. Ricorso	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 11804/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 475
461. Ricorso	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 11813/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 476
462. Atti impugnabili	
Ctp Milano, Sez. 25, sentenza n. 11892/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 477
463. Impugnabilità degli atti	
Ctp Pavia, Sez. 1, sentenza n. 705/2014 del 3 novembre 2014	pag. 478



## REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

464. Determinazione valore immobile	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3534/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 480
465. Avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3539/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 481
466. Registro e Imposte Dirette	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 3732/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 482
467. Riconoscimento di debito	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 3735/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 483
468. Riqualificazione degli atti	
Ctr Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 3858/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 484
469. Irretroattività norma antielusiva	
Ctr Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 3859/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 485
470. Elusione	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 4026/2014 del 21 luglio 2014	pag. 486
471. Riqualificazione degli atti	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4192/2014 del 31 luglio 2014	pag. 487
472. Elusione	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4322/2014 del 7 agosto 2014	pag. 488
473. Agevolazione prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 4334/2014 dell'11 agosto 2014	pag. 489
474. Interpretazione degli atti	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4500/2014 dell'8 settembre 2014	pag. 490
475. Decreto ingiuntivo provvisoriamente esecutivo	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4501/2014 dell'8 settembre 2014	pag. 491
476. Strategia di gruppo	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4564/2014 dell'11 settembre 2014	pag. 492
477. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4591/2014 del 15 settembre 2014	pag. 493
478. Piccola proprietà contadina	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4843/2014 del 18 settembre 2014	pag. 494

479. Solidarietà passiva	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4705/2014 del 19 settembre 2014	pag. 495
480. Operazione elusiva	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4718/2014 del 19 settembre 2014	pag. 496
481. Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4732/2014 del 19 settembre 2014	pag. 497
482. Trust di garanzia	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4735/2014 del 19 settembre 2014	pag. 498
483. Agevolazioni prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4748/2014 del 19 settembre 2014	pag. 499
484. Diritto di superficie	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4750/2014 del 19 settembre 2014	pag. 500
485. Elusione e teoria della riqualificazione nell'imposta di registro	
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 4823/2014 del 22 settembre 2014	pag. 501
486. Vendita con contratto atipico	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4991/2014 del 26 settembre 2014	pag. 502
487. Lodo arbitrale	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5048/2014, del 29 settembre 2014	pag. 503
488. Interpretazione degli atti	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5054/2014, del 29 settembre 2014	pag. 504
489. Avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5119/2014 del 30 settembre 2014	pag. 505
490. Adempimento del terzo	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 5347/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 506
491. Cessione frazionata di beni aziendali	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5750/2014 del 7 novembre 2014	pag. 507
492. Riqualificazione degli atti	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5855/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 508
493. Avviamento	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6207/2014 del 26 novembre 2014	pag. 509
494. Agevolazioni Prima casa	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 6363/2014 del 3 dicembre 2014	pag. 510

495. Cessione d'azienda	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6408/2014 del 4 dicembre 2014	pag. 511
496. Atto unico con pluralità di disposizioni	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6940/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 512
497. Alternatività Iva-Registro	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 6870/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 513
498. Solidarietà	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6905/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 514
499. Avviso di liquidazione	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6930/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 515
500. Prima casa	
Ctp Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 520/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 516
501. Valore venale in comune commercio	
Ctp Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 524/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 517
502. Agevolazioni prima casa	
Ctp Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 820/2014 del 25 novembre 2014	pag. 518
503. Rettifica valore	
Ctp Lecco, Sez. 2, sentenza n. 239/2014 del 7 luglio 2014	pag. 519
504. Agevolazioni prima casa	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 6375/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 520
505. Prestazioni soggette ad Iva	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 6471/2014 del 2 luglio 2014	pag. 521
506. Trust	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 6650/2014 del 9 luglio 2014	pag. 522
507. Agevolazioni "Prima casa"	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 6698/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 523
508. Conferimento di ramo d'azienda	
Ctp Milano, Sez. 21, sentenza n. 6780/2014 del 14 luglio 2014	pag. 524
509. Cessione d'azienda	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 7083/2014 del 29 luglio 2014	pag. 525
510. Sentenza di ammissione al passivo fallimentare	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 7113/2014 del 30 luglio 2014	pag. 526

511. Applicazione dell'imposta	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 7371/2014 del 10 settembre 2014	pag. 527
512. Programmi di edilizia residenziale	
Ctp Milano, Sez. 17, sentenza n. 7473/2014 dell'11 settembre 2014	pag. 528
513. Risoluzione di donazione di immobile	
Ctp Milano, Sez. 17, sentenza n. 7482/2014 dell'11 settembre 2014	pag. 529
514. Applicazione dell'imposta	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7858/2014 del 25 settembre 2014	pag. 530
515. Applicazione dell'imposta	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8156/2014 del 6 ottobre 2014	pag. 531
516. Sentenza di condanna del coobbligato per fidejussione	
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 8449/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 532
517. Scostamento tra prezzo dichiarato e valori OMI	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 8493/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 533
518. Base imponibile	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8583/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 534
519. Agevolazioni prima casa	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8739/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 535
520. Riqualficazione degli atti	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 8686/2014 del 17 ottobre 2014	pag. 536
521. Contratto di locazione	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 8967/2014 del 23 ottobre 2014	pag. 537
522. Esenzioni	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 8993/2014 del 23 ottobre 2014	pag. 538
523. Cessione di quote societarie	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9042/2014 del 27 ottobre 2014	pag. 539
524. Avviamento	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9044/2014 del 27 ottobre 2014	pag. 540
525. Accertamento maggior valore	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 9243/2014 del 29 ottobre 2014	pag. 541
526. Divisione	
Ctp Milano, Sez. 23, sentenza n. 9491/2014 del 4 novembre 2014	pag. 542

527. Atti dell'autorità giudiziaria	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9539/2014 del 6 novembre 2014	pag. 543
528. Agevolazioni prima casa	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 9652/2014 del 10 novembre 2014	pag. 544
529. Determinazione dell'avviamento	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 9812/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 545
530. Termine triennale	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 9841/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 546
531. Separazione coniugale	
Ctp Milano, Sez. 46, sentenza n. 10613/2014 dell'1 dicembre 2014	pag. 547
532. Base imponibile	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 10938/2014 del 9 dicembre 2014	pag. 548
533. Credito d'imposta	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 11030/2014 del 10 dicembre 2014	pag. 549
534. Avviamento	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 11261/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 550
535. Imposta di registro proporzionale	
Ctp Milano, Sez. 26, sentenza n. 11501/2014 del 18 dicembre 2014	pag. 551
536. Avviamento	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 11860/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 552
537. Atto complesso	
Ctp Milano, Sez. 25, sentenza n. 11888/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 553
538. Trust	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 94/2014 del 28 luglio 2014	pag. 554

## RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

539. Incentivo all'esodo	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3536/2014 dell'1 luglio 2014	pag. 556
540. Termini	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4227/2014 del 4 agosto 2014	pag. 557
541. Termini	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4879/2014 del 23 settembre 2014	pag. 558

542. Domanda di definizione transattiva non perfezionata	
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5390/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 559
543. Presupposti rimborso Iva	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5474/2014 del 22 ottobre 2014	pag. 560
544. Adesione PVC	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6043/2014 del 19 novembre 2014	pag. 561
545. Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6878/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 562
546. Termini decadenziali	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 168/2014 del 23 luglio 2014	pag. 563
547. Istanza presentata ad Ufficio incompetente	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 6524/2015 del 2 luglio 2014	pag. 564
548. Dichiarazione omessa	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 6682/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 565
549. Cedolare secca	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 7679/2014 del 22 settembre 2014	pag. 566
550. Compensazione giudiziale	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7861/2014 del 25 settembre 2014	pag. 567
551. Risarcimento di danno biologico	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9538/2014 del 6 novembre 2014	pag. 568
552. Risoluzione anticipata del contratto di locazione	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 9543/2014 del 6 novembre 2014	pag. 569
553. Prova del credito d'imposta	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 10097/2014 del 18 novembre 2014	pag. 570
554. Eccedenza d'imposta da cessata attività	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11191/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 571

## RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI

555. Notifica della cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3585/2014 del 3 luglio 2014	pag. 573
556. Restituzione di somme indebitamente versate	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3719/2014 dell'8 luglio 2014	pag. 574

557. Scissione	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3783/2014 del 9 luglio 2014	pag. 575
558. Iscrizione ipotecaria	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4084/2014 del 23 luglio 2014	pag. 576
559. Iscrizione ipotecaria	
Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 4193/2014 del 31 luglio 2014	pag. 577
560. Notifica cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4273/2014 del 5 agosto 2014	pag. 578
561. Cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4631/2014 del 17 settembre 2014	pag. 579
562. Notificazione	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 4835/2014 del 18 settembre 2014	pag. 580
563. Aggio	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4923/2014 del 24 settembre 2014	pag. 581
564. Iscrizione a ruolo in base alla dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5117/2014 dell'1 ottobre 2014	pag. 582
565. Riscossione dei crediti in ambito comunitario	
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5430/2014 del 20 ottobre 2014	pag. 583
566. Cartella di pagamento	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5753/2014 del 7 novembre 2014	pag. 584
567. Versamento	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6519/2014 del 10 dicembre 2014	pag. 585
568. Notifica a mezzo posta	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6831/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 586
569. Notifica della cartella	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7246/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 587
570. Motivazione della cartella	
Ctp Como, Sez. 3, sentenza n. 409/2014 del 4 settembre 2014	pag. 588
571. Notifica della cartella	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 196/2014 del 21 agosto 2014	pag. 589
572. Fondo patrimoniale	
Ctp Cremona, Sez. 1, sentenza n. 258/2014 del 12 dicembre 2014	pag. 590

573. Pagamento dilazionato	
Ctp Lecco, Sez. 3, sentenza n. 336/2014 del 20 novembre 2014	pag. 591
574. Misure cautelari	
Ctp Mantova, Sez. 1, sentenza n. 368/2014 del 10 dicembre 2014	pag. 592
575. Termine 36bis d.P.R. 600/1973	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 6518/2014 del 3 luglio 2014	pag. 593
576. Art. 36bis d.P.R. 600/1973	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 6694/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 594
577. Riscossione coattiva	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 7058/2014 del 24 luglio 2014	pag. 595
578. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 43, sentenza n. 7288/2014 del 4 settembre 2014	pag. 596
579. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 7298/2014 del 4 settembre 2014	pag. 597
580. Riscossione coattiva	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 7463/2014 dell'11 settembre 2014	pag. 598
581. Spese di ristrutturazione edilizia	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 7577/2014 del 18 settembre 2014	pag. 599
582. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 18, sentenza n. 8461/2014 del 13 ottobre 2014	pag. 600
583. Sgravio parziale	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 8478/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 601
584. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 8732/2014 del 15 ottobre 2014	pag. 602
585. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 8705/2014 del 16 ottobre 2014	pag. 603
586. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 8965/2014 del 23 ottobre 2014	pag. 604
587. Natura del preavviso di fermo amministrativo	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 9202/2014 del 29 ottobre 2014	pag. 605
588. Sgravio parziale	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 9550/2014 del 5 novembre 2014	pag. 606



589. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 9551/2014 del 5 novembre 2014	pag. 607
590. Riscossione coattiva	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 9701/2014 del 10 novembre 2014	pag. 608
591. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 9757/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 609
592. Impugnazione cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 9993/2014 del 18 novembre 2014	pag. 610
593. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 10399/2014 del 25 novembre 2014	pag. 611
594. Costi deducibili	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 10460/2014 del 26 novembre 2014	pag. 612
595. Iscrizione a ruolo straordinario	
Ctp Milano, Sez. 29, sentenza n. 10677/2014 dell'1 dicembre 2014	pag. 613
596. Riscossione coattiva	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 10690/2014 del 2 dicembre 2014	pag. 614
597. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 10870/2014 del 5 dicembre 2014	pag. 615
598. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 10965/2014 del 9 dicembre 2014	pag. 616
599. Presupposti fermo amministrativo	
Ctp Milano, Sez. 5, sentenza n. 11112/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 617
600. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11196/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 618
601. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 9, sentenza n. 11392/2014 del 17 dicembre 2014	pag. 619
602. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 11525/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 620
603. Cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 11701/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 621
604. Omessa presentazione dichiarazione Iva	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 11814/2014 del 23 dicembre 2014	pag. 622

605. Notifica della cartella di pagamento	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 11859/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 623
606. Rateazione	
Ctp Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 89/2014 dell'11 luglio 2014	pag. 624
607. Riscossione in pendenza di giudizio	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 122/2014 del 7 ottobre 2014	pag. 625
608. Responsabilità in solido	
Ctp Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 130/2014 del 23 ottobre 2014	pag. 626

## SUCCESSIONE E DONAZIONE

609. Trust	
Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4295/2014 del 5 luglio 2014	pag. 628
610. Franchigia	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6406/2014 del 4 dicembre 2014	pag. 629
611. Trust	
Ctp Milano, Sez. 1, sentenza n. 8928/2014 del 22 ottobre 2014	pag. 630
612. Trust autodichiarato	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 10192/2014 del 20 novembre 2014	pag. 631
613. Trust	
Ctp Pavia, Sez. 3, sentenza n. 611/2014 del 19 settembre 2014	pag. 632
614. Determinazione della franchigia	
Ctp Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 85/2014 del 10 luglio 2014	pag. 633

## VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

615. Responsabilità soci	
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 4028/2014 del 21 luglio 2014	pag. 635
616. Partecipazione a frode carosello	
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4653/2014 del 18 settembre 2014	pag. 636
617. Responsabilità dei soci di società di capitali	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 6848/2014 del 15 dicembre 2014	pag. 637
618. Presunzione di colpa	
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 7043/2014 del 19 dicembre 2014	pag. 638

619. Cessione d'azienda in frode ai creditori	
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 7093/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 639
620. Violazioni penali del professionista	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 7141/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 640
621. Definizione agevolata delle sanzioni	
Ctp Cremona, Sez. 2, sentenza n. 272/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 641
622. Ravvedimento	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 6535/2014 del 2 luglio 2014	pag. 642
623. Continuazione	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 6848/2014 del 15 luglio 2014	pag. 643
624. Atto di irrogazione delle sanzioni	
Ctp Milano, Sez. 18, sentenza n. 8026/2014 del 29 settembre 2014	pag. 644
625. Impugnazione	
Ctp Milano, Sez. 2, sentenza n. 8473/2014 del 14 ottobre 2014	pag. 645
626. Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni	
Ctp Milano, Sez. 3, sentenza n. 11262/2014 del 16 dicembre 2014	pag. 646
627. Cumulo giuridico	
Ctp Milano, Sez. 24, sentenza n. 11837/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 647
628. Violazione formale	
Ctp Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 110/2014 del 4 agosto 2014	pag. 648

## VARIA

629. Associazioni sportive dilettantistiche	
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3575/2014 del 3 luglio 2014	pag. 650
630. Emendabilità della dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 4023/2014, del 21 luglio 2014	pag. 651
631. Abuso del diritto	
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4192/2014 del 31 luglio 2014	pag. 652
632. Interpello antielusivo	
Ctr Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4252/2014 del 5 agosto 2014	pag. 653
633. Piccola proprietà contadina	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4740/2014 del 19 settembre 2014	pag. 654

634. Rettifica della dichiarazione dei redditi	
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4919/2014 del 24 settembre 2014	pag. 655
635. Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4997/2014 del 26 settembre 2014	pag. 656
636. Emendabilità della dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 5754/2014 del 6 novembre 2014	pag. 657
637. Omesso versamento imposta	
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6126/2014 del 25 novembre 2014	pag. 658
638. Associazioni sportive dilettantistiche	
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 7084/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 659
639. Dichiarazione integrativa	
Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7128/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 660
640. Emendabilità della dichiarazione	
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 7140/2014 del 22 dicembre 2014	pag. 661
641. Deduzione quote di ammortamento	
Ctr Lombardia, sez. 34, sentenza n. 7315/2014 del 31 dicembre 2014	pag. 662
642. Contributo UNIRE	
Ctp Como, Sez. 1, sentenza n. 399/2014, del 12 agosto 2014	pag. 663
643. Dichiarazione integrativa	
Ctp Cremona, Sez. 3, sentenza n. 227/2014 del 30 ottobre 2014	pag. 664
644. Imposta sostitutiva	
Ctp Milano, Sez. 12, sentenza n. 6812/2014 del 14 luglio 2014	pag. 665
645. Rittrattazione ed emendabilità	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 9837/2014 dell'11 novembre 2014	pag. 666
646. Emendabilità della dichiarazione	
Ctp Milano, Sez. 47, sentenza n. 10122/2014 del 19 novembre 2014	pag. 667
647. Processo amministrativo e Contributo unificato	
Ctp Milano, Sez. 25, sentenza n. 11852/2014 del 24 dicembre 2014	pag. 668

# ACCERTAMENTO



Torna all'indice

## 1. Accertamento bancario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3540/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO BANCARIO – AUTORIZZAZIONE – ALLEGAZIONE ALL'AVVISO DI ACCERTAMENTO – Esclusione – Conti cointestati – Riferibilità dei movimenti al cointestatario – Prova – Spetta al contribuente.**

Massima:

L'utilizzo dei risultati degli accertamenti bancari richiede che gli stessi siano stati autorizzati ma l'autorizzazione non deve essere allegata all'avviso di accertamento. La cointestazione dei conti bancari al contribuente e al coniuge non preclude l'operatività della presunzione prevista dall'art. 32, comma 1, n. 2), d.P.R. 600/1973 ma è onere del contribuente, che ha scelto la cointestazione con un familiare del conto su cui affluiscono i proventi della propria attività professionale, fornire la prova che le singole operazioni di versamento e di prelievo non sono riferibili a se stesso bensì al cointestatario. **(M.B.)**

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

2. Rimanenze

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3544/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Proietto, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

**Rimanenze – Principio di continuità.**

Massima:

Ai sensi degli artt. 92 e 110, d.P.R. 917/1986, in caso di contestuale controllo di più periodi d'imposta, se l'Ufficio rettifica le giacenze di un periodo d'imposta è tenuto a considerare nella stessa nuova misura le corrispondenti rimanenze del periodo d'imposta successiva, non potendo limitarsi a contestare solo la componente di reddito sfavorevole al contribuente. Le rimanenze iniziali di un periodo non possono essere oggetto di rettifica da parte dell'Ufficio se non rettificando anche le rimanenze finali del periodo d'imposta precedente. (D.D'A.)

### 3. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3582/2014 del 3 luglio 2014, Presidente e Estensore: Chindemi

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO INDUTTIVO — Accertamento di maggiori ricavi — Utilizzabilità di elementi indiziari — Ammissibilità — Sussiste — Riconoscimento di costi correlati ai maggiori ricavi accertati — Onere della prova a carico del contribuente — Sussiste.**

Massima:

In sede di accertamento induttivo ex art. 39, comma 2, d.P.R. n. 600/1973 l'Ufficio è legittimato a procedere alla rideterminazione di maggiori ricavi sulla base di meri elementi indiziari (*utilizzando, come nel caso di specie, le dichiarazioni rilasciate da soggetti terzi*) se corroborati da ulteriori dati contenuti nella documentazione contabile ed extracontabile. Quanto invece al riconoscimento di costi correlati ai maggiori ricavi accertati, il contribuente deve fornire la prova dei predetti componenti di reddito, non potendo la stessa ricavarci in via presuntiva. (M.M.)

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



4. Fatture oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3697/2014 del 7 luglio 2014, Presidente e Estensore: Liguoro

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – COSTI INDEDUCIBILI – FATTURE OGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Sponsorizzazioni – Onere della prova.**

Massima:

In caso di fatture oggettivamente inesistenti è fermo e consolidato il principio secondo cui l'onere della prova rimane a carico dell'Ufficio, in assenza di effettivi elementi che avrebbero fatto scattare un'inversione dell'onere della prova, quali intercettazioni ambientali e telefoniche, testimonianze ecc. *(nel caso di specie, il contribuente ha fornito una ineccepibile documentazione comprovante la conduzione dell'operazione di sponsorizzazione, producendo in giudizio fotografie, contratti, caratteristiche del logo utilizzato, fatture e prove dei pagamenti).* (G.P.V.)

## 5. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3730/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO - UTILIZZO MAGGIOR TERMINE – Obbligo di denuncia penale – Reato tributario – Elementi oggettivi e soggettivi.**

Massima:

L'utilizzo da parte dell'Amministrazione finanziaria del maggior termine previsto dall'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973 ai fini della notifica dell'avviso di accertamento deve essere verificato sulla base dell'esistenza dell'obbligo di denuncia penale da parte del pubblico ufficiale o dell'incaricato di un pubblico servizio. Tale verifica preliminare prescinde dalla semplice enunciazione nell'atto di accertamento dell'inoltro o del futuro inoltro della notizia di reato alla Procura della Repubblica, ma deve contemplare l'esistenza dell'obbligo di denuncia, cioè l'emersione di fatti illeciti che integrino un reato, commessi dal soggetto. Ai fini del legittimo utilizzo di tale maggior termine, dunque, il reato tributario, deve risultare ipotizzabile sia nei suoi elementi oggettivi che soggettivi, essendo di tutta evidenza che la mancanza di uno di tali elementi comporta l'illegittimità del raddoppio dei termini accertativi e l'utilizzo improprio della norma da parte dell'Ufficio. (M.Ve.)

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

6. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 3733/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**REDDITOMETRO – INCREMENTI PATRIMONIALI - RISPARMI – Difesa del contribuente – Spese di gestione - Disponibilità dei beni.**

Massima:

Nel caso di accertamento mediante reddittometro l'accumulo di denaro e i risparmi avvenuti nell'anno oggetto di contestazione e nei cinque precedenti l'accertamento sono una valida difesa in caso di contestazione. Inoltre, in caso di incrementi patrimoniali relativi a spese di gestione sostenute da entrambi i coniugi, rappresentano indice di capacità contributiva non soltanto i beni di proprietà del contribuente, ma anche quelli a disposizione, in quanto ne sopporta le relative spese a prescindere dalla proprietà degli stessi. (M.Ve.)

7. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3745/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – INDUTTIVO – Operazioni inesistenti – Noleggio attrezzature – Effettività dell'operazione – Non sussiste.

Massima:

Non compete al contribuente dimostrare che l'operazione è effettiva, ma spetta all'Amministrazione finanziaria provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura contestata non è mai stata posta in essere. Qualora ciò non avvenga è illegittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento per rideterminazione del reddito d'impresa, fondato sulla ripresa di costi oggetto di presunte operazioni inesistenti. (D.Cr.)

## 8. Motivazione per relationem

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3777/2014 del 9 luglio 2014, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

Intitolazione:

**MOTIVAZIONE PER RELATIONEM – Rinvio al PVC – Applicabilità art. 42 comma 2 del d.P.R. n. 600/1973 – Obbligo di indicazione del contenuto essenziale o allegazione del PVC – Sussiste – Ipotesi – Mancata conoscenza del PVC da parte degli eredi – Rientra.**

Massima:

La disciplina dettata all'art. 42, comma 2, del d.P.R. n. 600/1973 in virtù della quale la motivazione per relationem dell'avviso di accertamento è legittima soltanto se l'atto richiamato, di cui il contribuente non è a conoscenza (*nel caso di specie, il PVC*), è allegato o ne è riportato il contenuto essenziale, si applica anche nelle ipotesi in cui gli eredi del de cuius, destinatari dell'atto impositivo, non abbiano avuto precedentemente conoscenza del PVC, posto che questi, pur subentrando nei rapporti giuridici del defunto, non acquisiscono automaticamente la conoscenza delle vicende che hanno riguardo in vita quest'ultimo. (C.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 56; l. 212/2000, artt. 6 e 7

9. Provvigioni attribuite sulla base del 770

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3792/2014 del 9 luglio 2014, Presidente: Malaspina, Estensore: Candido

Intitolazione:

PROVVIGIONI ATTRIBUITE SULLA BASE DEL 770 – CONTRATTO DI PROCACCIATORE DI AFFARI - Firma apocrifa dell'ex coniuge - Nullità dell'accertamento – Consegue.

Massima:

È nullo l'accertamento relativo a provvigioni attribuite, sulla base del 770 dell'ente erogatore, alla moglie per periodi di imposta in costanza di matrimonio ove sia stata presentata querela di falso verso l'ex marito per firma apocrifa sul contratto di procacciatore di affari e venga accertato l'accreditamento delle somme sul conto bancario intestato unicamente all'ex marito. (G.Ta.)

## 10. Irretroattività delle norme

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 3878/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente e Estensore: Celletti

Intitolazione:

**NORMA DI PRESUNZIONE LEGALE DI EVASIONE – Natura meramente sostanziale della norma sull'inversione dell'onere della prova – Non sussiste – Illegittimità dell'applicazione retroattiva della norma – Sussiste.**

Massima:

È difficilmente sostenibile che l'art. 12 del d.l. n. 78/2009 sia disposizione meramente procedurale e non anche di natura sostanziale in quanto stabilisce una presunzione legale di evasione, con inversione dell'onere della prova. Le norme sulle prove pongono regole di giudizio e, come tali, hanno pure natura sostanziale, giacché la loro applicazione comporta una decisione di merito, di accoglimento o di rigetto della domanda (arg. da Cass. Civ., Sez. II, 23-2-2007, n. 4225). Una volta chiarito che la disposizione dell'art. 12 del d.l. n. 78/2009 ha natura non meramente procedurale, ma anche sostanziale, risulta agevole escluderne l'applicabilità retroattiva, vietata quanto meno dall'art. 11, comma 1, delle "preleggi" e dall'art. 3, comma 1, della legge 27-7-2000, n. 212 (c.d. "Statuto del contribuente"). Il principio di irretroattività delle leggi in generale e della legge tributaria in particolare per essere superato richiede un'espressa previsione da parte della lex posterior: e tale previsione, nell'art. 12 del d.l. n. 78/2009, non c'è. (E.Pa.)

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

## 11. Irregolarità contabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 3909/2014 del 14 luglio 2014, Presidente: Dettori, Estensore: Fasano

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – PRESUPPOSTI -  
IRREGOLARITÀ CONTABILI – Legittimità – Sussiste.**

Massima

È legittimo l'operato dell'Ufficio che emette avviso di accertamento induttivo fondato sulla presunzione di irregolarità della contabilità basata su una pluralità di indizi quali: la scarsa redditività d'impresa; la insussistenza di prelevamenti di utili da parte dei soci e degli amministratori, insieme con la ridotta entità dei redditi risultanti dalle loro dichiarazioni fiscali; l'insussistente contabilizzazione degli acquisti di materie prime; l'andamento irregolare della giacenza di cassa e l'impropria valorizzazione delle rimanenze. (G.Si.)

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



12. Legittimo affidamento e disapplicazione delle sanzioni  
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3967/2014 del 16 luglio 2014, Presidente e Estensore: Borgonovo

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Legittimo affidamento – Sussiste.**

Massima:

Costituisce condizione sufficiente per l'applicazione dell'esimente prevista dall'art. 10, comma 2 della l. 212/2000 la circostanza che l'Amministrazione abbia fornito, nell'avviso di liquidazione, informazioni fuorvianti sui termini di pagamento, in quanto fatto idoneo a fondare il legittimo affidamento del contribuente (*nella fattispecie, a parere dei Giudici, le avvertenze dell'avviso sembravano collegare il termine per adempiere all'obbligo di versamento a quello di proposizione del ricorso, inducendo, così, a ritenere che l'istituto della sospensione feriale dei termini processuali risultasse applicabile anche al termine per il versamento delle imposte dovute*). (D.Ca.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10 comma 2

## 13. Disponibilità finanziarie estere

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3975/2014 del 17 luglio 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**DOCUMENTAZIONE DISPONIBILITÀ ESTERE – LISTA “FALCIANI” – Utilizzabilità – Sussiste.**

Massima:

Diversamente dall'ordinamento penale, nel sistema tributario italiano non esistono norme che impediscono l'utilizzazione, ai fini fiscali, dei dati comunque acquisiti. Di conseguenza i dati contenuti nella "Lista Falciani" – a prescindere dalla liceità della condotta che ha portato alla loro acquisizione - sono utilizzabili nell'accertamento tributario. Sebbene le schede acquisite e prodotte dall'Agenzia delle Entrate risultino pacificamente riferibili al contribuente, contenendo i suoi dati anagrafici e l'indirizzo di residenza nonché le generalità del coniuge, esse non permettono di ritenere provata la loro originaria provenienza da un istituto di credito svizzero non recando, in alcuna parte, un timbro o un'attestazione di provenienza dalla banca. Tali allegazioni non possono quindi essere qualificate come "bancarie" e non possono assumere ai fini probatori natura di presunzione legale o qualificata bensì di mero indizio, da solo non sufficiente a dimostrare la fondatezza dell'accertamento. (M.B.)

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

#### 14. Operazioni elusive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3996/2014 del 18 luglio 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Alessi

Intitolazione:

Operazioni di fusione – Divieto di comportamenti elusivi – Valide ragioni extrafiscali – Compresenza non marginale – Onere della prova – Amministrazione finanziaria – Negozio giuridico naturale – Mancanza di prova – Migliore utilizzazione risorse organizzative – Risparmio fiscale – Legittimità – Sussiste.

Massima:

Il divieto di comportamenti elusivi trova un limite nell'ipotesi in cui le operazioni poste in essere possano spiegarsi con il conseguimento di risparmi di imposta; incombe, poi, all'Amministrazione finanziaria l'onere della prova sia del disegno elusivo sia delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato finale (conf. Cass. 1465/2009): il carattere abusivo va escluso quando sia individuabile un compresenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, che non necessariamente si identificano in una redditività immediata, potendo consistere in esigenze di natura organizzativa ed in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda (*nella fattispecie, l'Ufficio non ha fornito alcuna prova in merito al negozio giuridico naturale che avrebbe potuto essere concluso in alternativa alle operazioni di fusione poste in essere né sulla mancanza di valide ragioni economiche sottese all'utilizzo degli strumenti di fatto posti in essere; viceversa, la contribuente si è avvalsa di strumenti leciti che le hanno consentito un risparmio fiscale idoneo ad integrare una migliore utilizzazione delle risorse organizzative che il sistema le permetteva*). (M.D.)

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

15. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4200/2014 del 31 luglio 2014, Presidente e Estensore: Oldi

Intitolazione:

**DISPONIBILITÀ AUTOVETTURA – MANCATO UTILIZZO PER SOSPENSIONE DELLA**

Massima:

L'accertamento sintetico non può fondarsi né sulla disponibilità di un'autovettura che il contribuente, che abbia subito la sospensione della patente, dichiara essere utilizzata dai familiari e neppure sulla proprietà di abitazione gravata da mutuo che il contribuente abbia dimostrato l'impossibilità di rimborsare subendo perciò il pignoramento del bene. **(M.B.)**

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

16. Scudo fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 4231/2014, del 4 agosto 2014, Presidente: Servetti, Estensore: Grigillo

Intitolazione:

**Reddito percepito all'estero – Scudo fiscale ter – Accertamento tributario – Preclusione fino alla concorrenza degli importi scudati.**

Massima:

L'adesione da parte del contribuente allo scudo fiscale ter di cui al d.l. 78/2009 preclude all'amministrazione finanziaria ogni accertamento tributario e contributivo relativo ai periodi di imposta fino al 31/12/2009 con riferimento ai maggiori imponibili potenzialmente accertabili rappresentati da somme o attività emerse fino alla concorrenza delle somme scudate. **(L.R.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 78/2009, art. 13; d.lgs. 546/1992, art. 57

17. Pendenza di procedimento penale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4253/2014 del 5 agosto 2014, Presidente e Estensore: Gravina

Intitolazione:

Accertamento sintetico – Conti correnti – Donazione – Pendenza processo penale - Simulazione atti di liberalità – Prova concludente – Non sussiste.

Massima:

La mera pendenza di un procedimento penale non è una situazione significativa per la deduzione dell'esistenza di idonei e concreti elementi di responsabilità ed evasione se manca la documentazione dei flussi finanziari a monte della percezione delle liberalità che dimostrino la formazione delle provviste impiegate in relazione ai presunti reati. **(F.Ins.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, artt. 31, 38 e 58; d.lgs. 74/2000, artt. 4 e 5

## 18. Ricavi per royalties

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4287/2014 del 5 agosto 2014, Presidente: Targetti, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – Società controllate estere – Utilizzo marchi brevetti – Società holding capogruppo – Ricavi per royalties - Omessa contabilizzazione – Rileva – Valore normale – Ente impositore – Individuazione percentuale fatturato – Società contribuente – Prova contraria – Omesso assolvimento – Legittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È legittimo l'accertamento dei ricavi non contabilizzati da parte della holding capogruppo per le royalties afferenti l'utilizzo dei propri marchi e/o brevetti da parte delle società controllate estere qualora l'ente impositore abbia ricavato il valore normale di tale base imponibile attraverso l'individuazione di una percentuale sul fatturato e la contribuente non abbia fornito alcuna prova contraria (*nel caso di specie la contribuente, holding capogruppo, risultava destinataria per l'anno d'imposta 2006 di un avviso di accertamento per maggiori ricavi accertati pari ad € 1.991.115,00. L'ente impositore, che aveva infatti accertato la mancata contabilizzazione dei ricavi riguardanti le royalties per l'utilizzo effettuato da parte delle controllate estere dei marchi e/o dei brevetti di sua proprietà, aveva determinato i medesimi ricavi in percentuale sul fatturato senza che la contribuente fornisse alcuna prova contraria*).  
(F.B.)

## 19. Imposta sostitutiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4324/2014 dell'8 agosto 2014, Presidente e Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**ESTROMISSIONE DI IMMOBILE STRUMENTALE – IMPOSTA SOSTITUTIVA –  
Parziale pagamento – Validità dell'opzione – Sussiste.**

Massima:

Resta valida l'opzione per l'estromissione dal patrimonio di una impresa individuale dell'immobile strumentale anche nel caso in cui sia stata versata, con riferimento all'anno d'imposta 2007, la prima rata del 60% dell'imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell'art. 1 comma 37 della legge 244/2007, pari al 10% sulla differenza tra il valore normale del bene estromesso e il relativo valore fiscale, ben potendosi iscrivere a ruolo l'imposta sostitutiva non versata. Non costituisce motivo di disconoscimento dell'opzione la circostanza che il mod. RO., necessario per dichiarare l'avvenuta estromissione dell'immobile, risulti inserito per la prima volta nella dichiarazione inoltrata nel 2009 ai sensi dell'art. 2 comma 8bis del d.P.R. 322/1998, integrativa di quella presentata nel 2008. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* l. 244/2007, art. 1 comma 37; d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis



20. Accertamento bancario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4345/2014 dell'11 agosto 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**CONTI BANCARI – VERSAMENTI – AMMONTARE – Redditi dichiarati –  
Compatibilità – Insufficienza – Prova dei versamenti - Necessità.**

Massima:

Nell'accertamento bancario non è sufficiente dimostrare che i versamenti effettuati sui conti bancari del contribuente sono quantitativamente compatibili con i redditi dichiarati ma occorre giustificare la riconducibilità dei versamenti ai redditi tassati, precisando l'iter della formazione "monetaria" del reddito per correlarla ai versamenti. **(M.B.)**

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

## 21. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4346/2014 dell'11 agosto 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**DENUNCIA PENALE – EMISSIONE FATTURE PER OPERAZIONI INESISTENTI –  
ILLECITO AMMINISTRATIVO – Versamenti bancari non giustificati –  
Raddoppio termini – Non opera.**

Massima:

Non opera il raddoppio dei termini per l'accertamento quando la notizia di reato sia stata effettuata per emissione di fatture per operazioni inesistenti e al contribuente si contestino versamenti non giustificati sui conti bancari, stante la totale estraneità di tale violazione con quella oggetto di denuncia penale. (M.B.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 223/2006, art. 37 comma 24

## 22. Accertamento con adesione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4380/2014 del 19 agosto 2014, Presidente: Proietto, Estensore: Pilello

Intitolazione:

Istanza di accertamento con adesione – Rifiuto accordo transattivo – Art. 10 Statuto del Contribuente.

Massima:

L'accertamento con adesione consegue il principio fissato dall'art. 10 della legge 212/2000 di collaborazione e di buona fede tra contribuente e Ufficio. In nessuna norma è fissato il principio che da questo confronto debba necessariamente scaturire materia imponibile quale risultante della "attività transattiva". Se gli elementi offerti dal contribuente hanno una portata tale da svuotare l'avviso di accertamento emesso, l'avviso di accertamento va annullato. (D.D'A.)

## 23. Notifica a cittadino iscritto all'AIRE

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 4515/2014 del 10 settembre 2014, Presidente: Calia, Estensore: Greco

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Persone fisica – Iscrizione AIRE – Presenza fisica Italia – Non rileva – Centro affari/interessi Italia - Volontà mantenimento – Rileva – Notifica atto impositivo – Domicilio fiscale - Mani figlio – Rileva - Legittimità pretesa – Consegue.**

Massima:

È legittima la pretesa recata dall'avviso di accertamento notificato al figlio del contribuente iscritto all'AIRE in quanto, non rilevando in alcun modo la presenza fisica in Italia, ai fini dell'individuazione del domicilio fiscale rileva la volontà di mantenere il centro dei propri affari e/o dei propri interessi in Italia *(nel caso di specie il contribuente risultava destinatario di un avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2006, che era stato notificato a mani del figlio. L'ente impositore, pur in presenza dell'iscrizione del contribuente all'AIRE, aveva considerato quale domicilio fiscale quello italiano in quanto lo stesso contribuente, indipendentemente dalla propria presenza fisica, aveva inteso mantenere il centro dei propri affari e/o dei propri interessi in Italia).* (F.B.)

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

## 24. Omessa annotazione dei ricavi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 4551/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente D'Addea, Estensore: Panzeri

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – Società capogruppo – Conto corrente corrispondenza – Società controllata - Prestazione servizi capogruppo – Incasso rimesse – Annotazione contabile – Fatture da emettere – Non rileva – Momento impositivo – Mancato perfezionamento – Esclusione - Omessa annotazione ricavi – Sussiste - Legittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È legittima la pretesa conseguente all'omessa annotazione di ricavi posta in essere dalla società controllata a fronte di prestazioni di servizi resi a favore della controllante, non rilevando che siano state annotate quali fatture da emettere pur in presenza dell'incasso delle rimesse, ancorché avvenuto attraverso l'utilizzo di un conto corrente di corrispondenza (*nel caso di specie la contribuente, controllata facente parte di un gruppo di società, risultava destinataria per l'anno d'imposta 2004 di un avviso di accertamento per omessa annotazione di ricavi. L'ente impositore, che aveva riscontrato l'utilizzo di un conto corrente di corrispondenza intrattenuto tra le due società e sul quale pervenivano le rimesse effettuate dalla capogruppo a favore della controllante, aveva altresì individuato come questi movimenti non fossero unicamente di natura finanziaria in quanto risultavano prestazioni di servizi svolte dalla contribuente a favore delle capogruppo, contabilizzati quali fatture da emettere, senza la corrispondente emissione di fatture*). (F.B.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1823; d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 1; d.P.R. 633/1972, art. 6, comma 3

25. Mancata valutazione giustificazioni del contribuente  
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4653/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Candido

Intitolazione:

Mancata valutazione giustificazioni del contribuente – Sanzione di nullità –  
Carenza di motivazione - Non sussiste.

Massima:

Il dovere di fornire una specifica replica alle deduzioni del contribuente non si traduce in un obbligo di motivazione rinforzata e nella possibilità di chiedere la nullità dell'atto. **(F.Ins.)**

## 26. Accessi, ispezioni e verifiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4665/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Evangelista, Relatore: Alessi

Intitolazione:

**ACCESSI, ISPEZIONI E VERIFICHE – Avviso di accertamento – Termine dilatorio – Inosservanza – Conseguenze.**

Massima:

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 12, comma 7, legge 27 luglio 2000, n. 212, deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento – termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni – determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, la illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva. Il vizio invalidante non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì nell'effettiva assenza di detto requisito (esonero dall'osservanza del termine), la cui ricorrenza, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, deve essere provata dall'Ufficio (conf. Cass., SS.UU. 18184/2013). (P.M.)

## 27. Percentuali di ricarico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4673/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

Intitolazine:

ACCERTAMENTO – Imposte sui redditi – Omessa dichiarazione – Accertamento induttivo – Presunzioni semplici – Applicabilità – Percentuali di ricarico – Natura – Presunzioni “semplicissime” – Idoneità a fondare la pretesa – Non sussiste.

Massima:

Nelle ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria è ammessa ad utilizzare qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento induttivo del reddito, spettando al contribuente l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della predetta pretesa tributaria. Deve, tuttavia, considerarsi inammissibile la rettifica della dichiarazione del contribuente basata sulla mera divergenza fra la percentuale di ricarico riscontrata e quella media del settore di appartenenza. Tale circostanza, estrapolata da un semplice dato statistico, non assume infatti valenza di presunzione fornita dei caratteri di gravità, precisione e concordanza non essendo suscettibile di integrare un fatto “noto” – storicamente provato – dal quale argomentare il fatto “ignoto” (conf. Cass. 16379/2008). (P.M.)



## 28. Tovagliometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4702/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Aondio

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – ANALITICO INDUTTIVO – Tovagliometro – Ricostruzioni opinabili – Non sussiste.**

Massima:

L'Ufficio, nell'ambito dell'accertamento analitico – induttivo, non può basare le proprie ricostruzioni su arbitrarie percentuali di sfridi e di cali stabiliti ad libitum (non in contraddittorio) dai verbalizzanti, con l'applicazione di medie aritmetiche semplici (non ponderate) (*il caso di specie è riferito ad un accertamento su ristorante, nel quale la ricostruzione del maggior imponibile si è basata su tovaglioli, lavanderia, acquisti di farina, caffè, scatole di cartone per pizza*). (E.H.)

29. Onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4725/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Evangelista, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Parametri OMI – Natura presuntiva – Riparto dell'onere probatorio – Censura specifica a carico del contribuente – Sussiste.**

Massima:

È onere del contribuente di contrastare adeguatamente le presunzioni dell'Ufficio fondate su parametri OMI illustrando in maniera puntuale i motivi che rendono tali valori non applicabili al suo caso, perché una contestazione generica non riesce a far venire meno le presunzioni del fisco in quanto una censura priva del requisito della specificità non dimostra l'inapplicabilità dei dati dell'Ufficio ai dati concreti (conf. Cass. 15052/2014). (P.M.)

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

## 30. Redditometro, valutazione del giudice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4755/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**REDDITOMETRO – Natura presuntiva – Motivazione basata sul mero scostamento dalle risultanze del metodo statistico – Illegittima – Necessità di corredare la motivazione con elementi ulteriori a sostegno dell'atto impositivo – Sussiste.**

Massima:

A causa della natura meramente presuntiva del redditometro, la motivazione dell'atto impositivo non può esaurirsi nel semplice scostamento dalle risultanze del metodo statistico e gli elementi di accertamento da esso derivanti devono essere corredati da ulteriori di atti idonei a sostenere le risultanze, così come stabilito in materia di parametri e studi di settore. Peraltro, l'avviso del Fisco deve contenere l'esito del contraddittorio, necessario per adattare lo strumento al caso concreto e nella motivazione dell'avviso devono emergere le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente, facendo comparire la gravità, precisione e concordanza a sostegno della presunzione operata (conf. Cass. 23554/2012). (P.M.)

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

## 31. Notifica a società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4757/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**SOCIETÀ ESTINTA – Notifica accertamento ai soci – Nullità – Rilevabilità d'ufficio in ogni stato e grado.**

Massima:

Deve rilevarsi la nullità dell'avviso di accertamento intestato alla società estinta e cancellata dal registro delle imprese, in quanto soggetto non più esistente. L'atto di accertamento, qualora il Fisco voglia far valere nei confronti dei soci i crediti erariali vantati verso l'ente estinto, deve contenere una motivazione "rinforzata", nel senso che, oltre ai presupposti di fatto e di diritto della pretesa di cui all'art. 42 del d.P.R. n. 600/1973, dovrà specificare le motivazioni in base alle quali un determinato socio o liquidatore è fiscalmente responsabile. Tale nullità è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del contenzioso e non è soggetta né a termine di decadenza né a termine di prescrizione (conf. Cass., ord. n. 22863/2011). (P.M.)

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

### 32. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4749/2014 del 19 settembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

Accertamento – Redditometro – Presunzioni – Obbligatorietà del contraddittorio.

Massima:

L'obbligatorietà del contraddittorio, previsto dall'art. 38 comma 7 del d.P.R. 600/1973, è norma procedimentale e dunque applicabile retroattivamente. L'omessa instaurazione del contraddittorio determina la nullità dell'avviso di accertamento. **(D.D'A.)**

33. Studi di settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4805/2014 del 22 settembre 2014, Presidente: Introini, Estensore: Pellini

Intitolazione:

**STUDI DI SETTORE - Presunzioni gravi precise e concordanti - Contraddittorio preventivo - Obbligatorietà - Nullità avviso di accertamento.**

Massima:

L'accertamento tributario standardizzato mediante applicazione dei parametri o degli studi di settore, costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità precisione e concordanza non è ex lege determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standardin sé considerati, ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. (I.A.)

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

**34. Interposizione fittizia manodopera**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 4874/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Interposizione fittizia manodopera – Componenti negativi - Diretto utilizzo compimento reato – Esclusione - Qualificabilità delitto non colposo – Esclusione - Esercizio azione penale – Mancata integrazione – Deducibilità costo da reato – Sussiste – Ripresa tassazione - Illegittimità pretesa – Consegue.**

Massima:

*È illegittima la pretesa conseguente alla ripresa a tassazione dei componenti negativi sostenuti per interposizione fittizia di manodopera qualora non siano stati utilizzati per il compimento di un reato qualificabile come delitto non colposo per il quale non sia stata esercitata l'azione penale in quanto costi da reato deducibili (nel caso di specie la contribuente, società di autotrasporti, risultava destinataria di distinti avvisi di accertamento per gli anni d'imposta 2006 e 2007. L'ente impositore aveva infatti ripreso a tassazione i componenti negativi riguardanti l'interposizione fittizia di manodopera somministrata alla contribuente da una cooperativa ritenendo che, non fossero stati direttamente utilizzati per il compimento di siffatto reato (qualificabile come delitto non colposo) per il quale non era comunque iniziata l'azione penale, non potesse applicarsi la nuova disciplina della deducibilità dei costi da reato). (F.B.)*

*Riferimenti normativi: l. 537/1993, art. 14 comma 4bis*

35. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4921/2014 del 24 settembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**OPERAZIONI INESISTENTI - Indizi nei confronti del fornitore – Estensione della contestazione al cliente - Mancata indicazione delle ragioni – Accertamento – Illegittimità – Consegue.**

Massima:

È nullo l'accertamento fondato sulla contestazione al solo fornitore di operazioni inesistenti per l'assenza di una struttura idonea a giustificare tutte le prestazioni indicate nelle fatture emesse, contestazioni estese al cliente senza indicarne le ragioni, con conseguente automatico disconoscimento dei costi. (G.Ta.)



### 36. Imposta sostitutiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4994/2014 del 26 settembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Ingino

Intitolazione:

**RIVALUTAZIONE TERRENO – COMPROPRIETÀ – Pagamento effettuato per intero da un comproprietario – Efficacia – Sussiste.**

Massima:

Nel caso di comproprietà di un terreno, il versamento dell'imposta sostitutiva del 4%, richiesto dall'art. 7 della legge 448/2001, per rideterminare il valore di acquisto ben può essere versato interamente da un comproprietario. Il disposto della circolare dell'Agenzia delle Entrate, comunque priva di valore normativo, n. 81/E del 2002 che, al paragrafo 2.5, richiede che il versamento debba essere effettuato da ciascun comproprietario con riferimento alla propria quota si pone in contrasto con l'art. 7 della legge 448/2001 che non prevede il vincolo richiesto dall'A.F. *(nel caso esaminato la Commissione ha liquidato le spese per entrambi i gradi del giudizio riformando sul punto la sentenza di 1° Grado che le aveva compensate in quanto l'Agenzia, ancorché soccombente, era stata obbligata a pretendere l'imposta sulla base della circolare dell'A.F.). (G.Ta.)*

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7

## 37. Elusione, abuso e frode

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 5198/2014 dell'8 ottobre 2014, Presidente: Servetti, Estensore: De Paola

Intitolazione:

**ROYALTIES – Interposizione fittizia -Trattamento agevolato in materia di imposizione fiscale – Società residenti nell'Unione Europea beneficiarie effettive – Necessità.**

Massima:

Ai sensi della Direttiva comunitaria 2003/49/CE e dell'art. 12 della Convenzione Italia-Olanda, godono di trattamento agevolato, in materia di imposizione fiscale delle royalties, solo le società residenti nell'Unione Europea che risultino essere beneficiarie effettive, ex art. 26<sup>quater</sup> d.P.R. 600/1973, del flusso di redditi di capitali e canoni. Non gode delle agevolazioni fiscali la società meramente interposta che canalizza le royalties al solo fine di beneficiare della normativa europea. (G.Pi.)

*Riferimenti normativi:* Dir. 2003/49/CE, art. 12; d.P.R. 600/1973, art. 26<sup>quater</sup>

38. Oggetto della prova contraria negli accertamenti sintetici  
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5200/2014 dell'8 ottobre 2014, Presidente: Rollero, Estensore: Staunovo Polacco

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Prova contraria – Oggetto.**

Massima:

Qualora l'Ufficio determini in via sintetica il reddito complessivo in base alle spese per incrementi patrimoniali, la prova contraria deve riguardare sia la disponibilità di redditi rivenienti da altri periodi di imposta o esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, sia l'effettivo impiego di tali redditi per finanziare le spese effettuate. **(D.Ca.)**

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

### 39. Scritture inattendibili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5273/2014 del 9 ottobre 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – INDUTTIVO – Errori, incoerenza documentale e numerose correzioni a fine anno di ammontare elevato – Inattendibilità della contabilità – Sussiste.**

Massima:

Sono presupposti sufficienti a far ritenere inattendibili le scritture contabili: saldi di conto corrente bancari di ammontare diverso rispetto a quello risultante dalla contabilità, mancata corrispondenza tra incassi e fatture a cui si riferiscono, numerose scritture di rettifica poste in essere al 31 dicembre con la causale “errata registrazione” per importi molto elevati, nonché ulteriori irregolarità in materia di deducibilità di interessi. In questi casi sussistono i requisiti affinché l’Ufficio possa emettere un avviso di accertamento basato su una riscossione analitico-induttiva dei ricavi. (L.C.G.)

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

#### 40. Studi di settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5331/2014 del 14 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Lamanna

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – STUDI DI SETTORE – VALENZA DEGLI STUDI DI SETTORE – Presunzioni semplici – Sussiste.**

Massima:

Come anche insegnato da Cass. SS. UU: Sent. 26635/2009, la procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege, determinata, ma nasce dal contraddittorio (obbligatorio e preliminare all'eventuale accertamento) tra Ufficio e contribuente, che serve ad adeguare al caso concreto le medie statistiche degli studi di settore. La motivazione del successivo, eventuale accertamento, deve superare le i rilievi e le osservazioni esposte in contraddittorio dal contribuente, in difetto l'avviso di accertamento è nullo. **(G.Gi.)**

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

41. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5366/2014 del 16 ottobre 2014, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**AVVISO DI ACCERTAMENTO – Società estinta – Notifica al liquidatore – Nullità - Sussiste.**

Massima:

È illegittimo l'atto di accertamento dell'Ufficio che, ignorando l'avvenuta cancellazione della Società e la sua estinzione, abbia inteso aggredire la società stessa, e non il liquidatore, notificando tuttavia a quest'ultimo gli atti impositivi. (R.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 36; c.c., 2495

## 42. Motivazione per relationem

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5431/2014 del 16 ottobre 2014, Presidente: Frangipane, Estensore: Botteri

Intitolazione:

**AVVISO DI ACCERTAMENTO – Motivazione per relationem – Conoscibilità dell'atto richiamato – Nullità – Non sussiste.**

Massima:

L'obbligo di motivazione si deve ritenere soddisfatto dal momento in cui il contribuente sia posto in condizione di conoscere la pretesa fiscale in tutti i suoi elementi essenziali. Lo Statuto del Contribuente stabilisce che quando nella motivazione di un atto amministrativo ne è richiamato un altro, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama. Conseguentemente, un avviso di accertamento relativo all'Irpef dovuta da un socio di società di persone al quale è stato notificato l'atto riguardante la società, senza il verbale della Guardia di Finanza su cui è fondato, non è nullo per violazione dell'art. 42 del d.P.R. n. 600/1973, in quanto il verbale – anche se non conosciuto dal socio – era dallo stesso conoscibile (conf. Cass. 6330/2002 e 8407/2002). (P.M.)

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

## 43. Prova ai fini della tassazione in Italia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6463/2014 del 24 ottobre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Moroni

Intitolazione:

Presenza sul territorio italiano – Consigliere straniero di importanti società italiane – Richiesta di codice fiscale in Italia – Prova ai fini della tassazione in Italia – Legittimità presunzione – Sussiste.

Massimario:

La gestione di importanti società aventi sede in Italia, comporta necessariamente un impegno costante sul territorio nazionale e ciò fa legittimamente ritenere che il contribuente sia residente in Italia o che possa sicuramente avere un domicilio fiscale italiano. È del tutto impensabile ed alquanto insolito che un consigliere d'amministrazione che percepisca determinati emolumenti da società italiane non abbia alcun contatto, né collegamenti, né domicilia od altro in Italia. Una ulteriore e significativa prova certa in ordine alla correttezza della pretesa erariale, nonché della debenza delle imposte de quo da parte del ricorrente, è rappresentata dalla richiesta di attribuzione del codice fiscale, unitamente alle variazioni anagrafiche riportate dall'Ufficio nei propri atti difensivi. (E.Pa.)

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



## 44. Motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 5578/2014 del 28 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Evangelista

Intitolazione:

**AVVISO DI ACCERTAMENTO – Motivazione per relationem – Valori OMI – Conoscibilità dei listini – Nullità – Non sussiste.**

Massima:

La motivazione dell'atto impositivo – avendo la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa e di mettere il contribuente in grado di conoscere l'an ed il quantum della pretesa tributaria, per approntare idonea difesa – è differenziata in relazione alla funzione di ciascun atto impositivo. In tale ottica, è necessario e sufficiente che l'avviso di accertamento enunci i criteri astratti sulla cui base è stato determinato il maggior valore, senza che possa negarsi la validità dell'avviso medesimo sol perché sia motivato con riferimento ad elementi extratestuali non allegati, non costituiti da altri atti amministrativi, ma da listini di generalizzata disponibilità. D'altra parte, non è condivisibile l'assunto che, in linea di principio, la mancata specifica indicazione degli immobili similari assunti a comparazione impedirebbe l'esercizio del diritto di difesa. Infatti, preso atto del criterio di valutazione, nulla impedisce al contribuente di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale e, nella specie, da quel che appare dalla sentenza d'appello, ciò sembra essere fatto in modo non esaustivo. Il thema decidendum deve essere affrontato solo – e non tanto – in relazione all'esercizio del diritto di difesa, ma anche – e soprattutto – in relazione all'onere della prova, il cui assolvimento non risulta adeguatamente valutato dal giudice di merito (conf. Cass. 13335/2009 e 14027/2012). (P.M.)

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

## 45. Mancata risposta ai questionari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5619/2014 del 30 ottobre 2014, Presidente: Borgonovo, Estensore: Taddei

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Mancata risposta a questionari – Preclusione di fornire in sede contenziosa dati e notizie – Natura amministrativa e processuale – Sussiste.**

Massima:

L'invio del questionario, da parte dell'ufficio, ha la funzione di assicurare il contraddittorio preventivo tra fisco e contribuente, favorire la definizione delle reciproche posizioni ed evitare l'instaurazione del contenzioso giudiziario. Tale funzione è espressione dei principi di lealtà, correttezza e collaborazione, che discendono dagli obblighi di solidarietà tra consociati. Ne consegue che l'omessa o intempestiva risposta è legittimamente sanzionata con la preclusione amministrativa e processuale di allegazione di dati e documenti non forniti in sede precontenziosa. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 4

46. Notifica agli eredi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5697/2014 del 5 novembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Boschetto

Intitolazione:

**Avviso di accertamento del de cuius – Notifica al domicilio degli eredi – Condizioni.**

Massima:

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 65 d.P.R. n. 600/1973 consente all'Amministrazione finanziaria di azionare direttamente nei confronti degli eredi le obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del contribuente. Nel caso in cui tale comunicazione sia effettuata, l'avviso di accertamento deve essere notificato personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da loro indicato, mentre, in caso contrario, l'Ufficio può intestare l'atto al dante causa e notificarlo presso l'ultimo domicilio dello stesso, nei confronti degli eredi collettivamente ed impersonalmente. (A.R.)

## 47. Esportazioni/operazioni triangolari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5744/2014 del 6 novembre 2014, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

Intitolazione:

**OPERAZIONI TRIANGOLARI – CESSIONE ALL'ESPORTAZIONE – Esistenza dell'operazione – Trasporto a cura del cessionario italiano – Regime di non imponibilità – Consegue.**

Massima:

Nel caso di operazioni triangolari non conta il soggetto che stipula (o nel cui nome viene stipulato) il contratto di trasporto, quanto il fatto che il bene sia effettivamente trasferito all'estero. A seguito della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 13, comma 1, della legge 413/1991, risulta irrilevante il soggetto al quale sia intestata la fattura emessa dal vettore/spedizioniere e che effettua il relativo pagamento. È l'esistenza della triangolazione, desumibile dalla volontà delle parti, che garantisce la tutela del divieto di immissione in consumo in Italia, senza che abbia alcuna rilevanza il soggetto nella cui disponibilità rientrano i beni destinati all'estero. **(C.V.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 331/1993, art. 8 comma 1 lett. a) e art. 58; l. 413/1991, art. 13 comma 1

## 48. Studi di settore, valutazione del giudice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5769/2014 del 6 novembre 2014, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**STUDI DI SETTORE – Natura meramente presuntiva – Sussiste – Integrazione del quadro probatorio con elementi ulteriori – Necessità.**

Massima:

Una lettura costituzionalmente orientata delle disposizioni relative alla procedura di accertamento mediante l'applicazione dei parametri (e analogamente per gli studi di settore che, seppure strumento più raffinato dei parametri restano tuttavia una elaborazione statistica, il cui frutto è una ipotesi probabilistica, che, per quanto seriamente approssimata, può solo costituire una presunzione semplice) impone di attribuire a questi ultimi una natura meramente presuntiva, in quanto, a ben vedere, essi non costituiscono un fatto noto e certo capace di esprimere con rilevante probabilità il presunto reddito del contribuente, ma solo una estrapolazione statistica di una pluralità di dati settoriali elaborati sulla base dell'analisi delle dichiarazioni di un campione di contribuenti. Ciò che dà sostanza all'accertamento è il contraddittorio con il contribuente, da quale possano emergere elementi idonei a commisurare alla concreta realtà economica dell'impresa la presunzione indotta dal rilevato scostamento del reddito dichiarato dai parametri. Pertanto, la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel mero rilievo del predetto scostamento dai 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 gravità, precisione e concordanza attribuibile alla presunzione basata sui parametri e la giustificabilità di un onere della prova contraria (*ma senza alcuna limitazione di mezzi e di contenuto*) a carico del contribuente (conf. Cass. SS.UU. 26635/2009). (P.M.)

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

49. Fatture false

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5751/2014 del 7 novembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Botteri

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – FATTURE FALSE – Prova dell'esistenza dell'operazione -  
Deducibilità dei costi – Sussiste.**

Massima:

Qualora vi siano costi contabilizzati rappresentati da fatture irregolari il contribuente è ammesso a provare che l'operazione ed il relativo esborso sono reali al di là della falsità della fattura. Tale prova fornita dal contribuente è atta a far riconoscere la deducibilità del costo inerente alla produzione del reddito nella stessa misura in cui risulta contabilizzato ed imputato a conto economico. (E.H.)

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

## 50. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 5758/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Leotta, Estensore: Sorrentino

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO SINTETICO - REDDITOMETRO - Prova liberatoria - Giustificazione delle spese sostenute - Capienza fondi - Elargizioni familiari.**

Massima:

Sulla base della consolidata giurisprudenza di legittimità, confermata da ulteriori recenti sentenze (Cass. sent. n. 6813 del 20/3/2009, n. 6396 del 19/3/2014, n. 17664 del 6/8/2014 e n. 18 del 18/2/2014), deve ritenersi possibile contestare la fondatezza di un avviso d'accertamento sintetico emesso sulla base di redditometro dimostrando che le spese sostenute sono giustificabili con la capienza dei conti bancari e con le elargizioni di familiari. La provenienza dei fondi deve tuttavia essere provata dettagliatamente e fornendo prove certe sulla provenienza dei flussi. (V.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 32 e ss.

## 51. Convenzioni internazionali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 5772/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Introini, Estensore: Pellini

Intitolazione:

I – ACCERTAMENTO - Direttiva c.d. "Interessi e Royalties" 2003/49/CE – Oneri documentali – Mancato rispetto – Decadenza dal beneficio.

II – ACCERTAMENTO – Convenzioni contro le doppie imposizioni – Oneri documentali – Rispetto – Spettanza dei benefici.

III – ACCERTAMENTO – Convenzioni contro le doppie imposizioni – Oneri documentali – Rinvio all'art. 26quater – Validità anche ai fini convenzionali – Spettanza dei benefici.

Massima:

I – Un sostituto d'imposta non in possesso della documentazione atta a dimostrare la sussistenza dei requisiti previsti dall'art. 26quater del d.P.R. 600/1973 nei confronti della consociata europea (in particolare la dichiarazione attestante che quest'ultima società fosse l'effettiva beneficiaria del pagamento) non può applicare direttamente il regime della direttiva.

II – Un sostituto d'imposta in possesso della documentazione attestante la sussistenza dei requisiti richiesti dalla Convenzione invocata ai fini dell'applicazione dell'aliquota in misura ridotta del 5% può applicare direttamente il regime convenzionale.

III – Un sostituto d'imposta in possesso della documentazione attestante la sussistenza dei requisiti richiesti dalla Convenzione invocata ai fini dell'applicazione dell'aliquota in misura ridotta del 8% può applicare direttamente il regime convenzionale. Tale valutazione persiste anche in applicazione della prassi consolidata che, in assenza di una definizione specifica di detti requisiti in Convenzione, faccia rinvio all' art. 26quater del d.P.R. 600/1973. (M.Gu.)



## 52. Termini per l'emissione dell'avviso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 5927/2014 del 14 novembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Primavera

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO ANTE TEMPUS - AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA NORMA -**  
Accertamento effettuato in base a risposta al questionario- Necessità di contraddittorio preventivo - Sussiste.

Massima:

L'avviso d'accertamento può essere emesso prima del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge 212/2000- necessario perché si instauri un contraddittorio preventivo con il contribuente - soltanto nei casi di particolare e motivata urgenza. Non vale a confutare tale assunto il fatto che l'atto, non è stato emesso a seguito di accessi, ispezioni e verifiche fiscali, ma in base alla documentazione prodotta dal contribuente in risposta al questionario inviato dall'Ufficio. Deve ritenersi invece che le previsioni di cui ai commi successivi dell'articolo si riferiscano a tutte le tipologie di verifiche fiscali, ivi compresa quella non avvenuta nei locali del contribuente, da cui ha avuto origine l'accertamento. (V.S.)

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

53. Potere di rappresentanza del liquidatore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 5951/2014 del 17 novembre 2014, Presidente: Martorelli, Estensore: Chiozzi

Intitolazione:

Accertamento – Estinzione della società – Potere di rappresentanza del liquidatore – Non sussiste.

Massima:

In tema di accertamento dell'imposta, una volta intervenuta l'estinzione di una società, il liquidatore perde ogni potere di rappresentanza e non può essere destinatario di atti, amministrativi e/o esecutivi, in rappresentanza della stessa, in quanto privo di legittimazione a rappresentare in giudizio una società ormai estinta. **(G.So.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 36 comma 1

## 54. Aliquote Ires

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 6025/2014 del 19 novembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**Aliquote – Omessa indicazione – Principio di determinabilità dell'imposta – Precisione e chiarezza – Illegittimità accertamento – Sussiste.**

Massima:

L'avviso di accertamento privo dell'aliquota di imposta, delle indicazioni delle ritenute e delle detrazioni spettanti inficia negativamente la sfera reddituale del contribuente e deve essere considerato pienamente illegittimo ai fini Ires alla luce del fondamentale principio della determinabilità dell'imposta. L'avviso di accertamento che non riporta l'aliquota applicata viola il principio di precisione e chiarezza delle indicazioni che è la base del precetto su cui si fonda l'art. 42 d.P.R. 600/1973 che richiede che sia evidenziata l'aliquota su ciascun importo imponibile, al fine di mettere il contribuente in grado di comprendere le modalità di applicazione dell'imposta e la ragione del suo debito senza ricorrere all'ausilio di un esperto. (M.D.)

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

55. Metodo induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 6142/2014 del 26 novembre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Colavolpe

Intitolazione:

**Omessa dichiarazione dei redditi - Avviso di accertamento – Metodo induttivo  
– Legittimità.**

Massima:

Nel caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, l'art. 39, secondo comma, del d.P.R. n. 600/1973 autorizza l'Ufficio a servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini della determinazione del reddito con il metodo c.d. induttivo, utilizzando, al riguardo, presunzioni semplici, anche prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. Al contribuente incombe l'onere probatorio di addurre fatti ed elementi di prova contraria.(V.F.)

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

## 56. Abuso del diritto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6199/2014 del 26 novembre 2014, Presidente e Estensore: Paganini

Intitolazione:

**I - ABUSO DEL DIRITTO – Ragioni extrafiscali – Redditività immediata – Miglioramento strutturale e funzionale – Non sussiste.**

**II - ESTEROVESTIZIONE – Rilevanza ragioni extrafiscali – Miglioramento strutturale e funzionale – Non sussiste.**

Massima:

I - In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economiche apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici; ne consegue che il carattere abusivo va escluso quando sia individuabile una compresenza non marginale, di ragioni extrafiscali, che non necessariamente si identificano in una redditività immediata, potendo consistere in esigenze di natura organizzativa ed in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda. (conf. Cass. n. 4604/2014).

II - Ai fini della configurazione di un abuso del diritto di stabilimento, nell'ipotesi di esterovestizione, ossia di fittizia localizzazione della residenza fiscale di una società all'estero, non è necessario accertare la sussistenza di ragioni economiche diverse da quelle relative alla convenienza fiscale, ma, invece, occorre verificare se il trasferimento in realtà vi è stato, o no, cioè se l'operazione sia meramente artificiosa, consistendo nella creazione di una forma giuridica che non riproduce una corrispondente e genuina realtà economica (conf. Cass. 2869/2013). (R.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, artt. 2 e 37bis

## 57. Società non operative

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 6242/2014 del 27 novembre 2014, Presidente: Ciccolo, Estensore: Trinca Colonel

Intitolazione:

**SOCIETÀ NON OPERATIVE – SOGLIA DI OPERATIVITÀ – RISOLUZIONE CONTRATTO DI AFFITTO – Mancato pagamento canoni – Causa di non applicabilità – Sussiste.**

Massima:

La presenza di un contratto d'affitto che non è stato rispettato è elemento valido a superare la presunzione di società di comodo. Qualora il contribuente dimostri la propria operatività, le presunzioni (quella del reddito minimo e della base imponibile IRAP minima) non possono operare (*nel caso di specie è dimostrato che l'affittuario non ha mai pagato i canoni d'affitto. Ne consegue che la società ricorrente ha accettato di recedere dal contratto dichiarando di non avere più nulla da pretendere dalla sua controparte e questa situazione ha condizionato le condizioni reddituali dell'anno*).**(C.V.)**

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

## 58. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6361/2014 del 3 dicembre 2014, Presidente: Califano, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**RADDOPPIO DEI TERMINI - Invio della notitia criminis prima dello spirare del termine ordinario - Necessità ai fini del raddoppio.**

Massima:

L'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973 prevede una proroga dei termini per la notifica dell'avviso di accertamento al fine di permettere l'utilizzo in sede tributaria dei fatti scoperti dall'autorità giudiziaria nell'ambito delle indagini penali, e non anche una proroga dei termini per l'esercizio dei poteri di verifica tributaria, né una riapertura di termini già scaduti per l'accertamento. Di conseguenza, l'operatività del raddoppio presuppone che l'invio della notitia criminis - che ne costituisce il presupposto - avvenga prima della scadenza dell'ordinario termine decadenziale di cui all'art. 43, comma 1, d.P.R. 600/1973. (C.F.C.)

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

59. Studi di settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 6464/2014 del 9 dicembre 2014, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

Intitolazione

**ACCERTAMENTO – Studi di settore – Presentazione di modello dichiarativo errato – Valenza presuntiva – Non rileva – Prova dell’effettività dell’attività svolta – Rileva.**

Massima:

È priva di valore presuntivo la ricostruzione del reddito del contribuente fondata unicamente sulle risultanze derivanti dalla compilazione del modello di studio di settore previsto per un’attività non corrispondente a quella effettivamente esercitata e tale circostanza risulti documentalmente (i.e. bilanci, visura camerale) provata in giudizio. **(D.P.)**



## 60. Controllo automatizzato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6541/2014 dell'11 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Celletti

Intitolazione:

Richiesta documentazione oneri deducibili – Controllo automatizzato – Mancata comunicazione dell'esito controllo – Violazione diritto di difesa – Sussiste.

Massima:

Se è pur vero che solo l'invito a produrre documenti deve essere necessariamente inviato, nelle forme di legge, prima dell'iscrizione a ruolo, mentre non è previsto come obbligo l'invio dell'esito del controllo automatizzato, è innegabile che questo costituisca un onere imprescindibile per l'Ufficio che voglia iscrivere a ruolo il proprio (presunto) credito, anche perché, altrimenti, al "contraddittorio" con il contribuente ex art. 6, comma 5, legge n. 212/2000 (invito a produrre documenti entro 30 giorni) farebbe seguito il silenzio, e questo finirebbe con lo svuotare di significato l'attività precedente. Si ritiene che la comunicazione dell'esito del controllo automatizzato, sebbene non imposta dalla legge, rappresenti un dovere derivante dallo "spirito" prima ancora che dalla forma dello Statuto del contribuente. Averlo omesso, nel caso di specie, ha comportato violazione del diritto di difesa della contribuente. (E.Pa.)

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

## 61. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6553/2014 dell'11 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Celletti

Intitolazione:

**SOCIETÀ ESTINTA – NOTIFICA DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO – Illegittimità della notifica alla società – Sussiste.**

Massima:

La cancellazione di un ente/società di capitali dal Registro delle Imprese, comportandone la totale estinzione, causa la successione nel processo nei confronti dei soci solo se questi hanno ricevuto somme in base al bilancio finale di liquidazione, siccome ai sensi dell'art. 2495 del codice civile questo è il parametro per appurare la loro responsabilità (cfr. Cass. Civ., Sez. V, 5-12-2012, n. 21773). Nel caso di specie, l'avviso di accertamento doveva essere emesso non – come in effetti avvenuto – nei confronti della società estinta, con notifica al socio ex liquidatore, ma nei confronti del socio ex liquidatore in qualità di avente titolo in via solidale, con tutta la compagine sociale, delle somme rivenienti dall'approvazione del bilancio finale di liquidazione e del relativo piano di riparto. **(E.Pa.)**

62. Notifica al *de cuius*

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6743/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Malaspina, Estensore: Ingino

Intitolazione:

**EREDI – OMESSA DICHIARAZIONE – ACCERTAMENTO - Notifica al *de cuius* - Nullità – Consegue.**

Massima:

È nullo l'accertamento intestato al contribuente deceduto e notificato al suo ultimo domicilio e non già intestato e notificato agli eredi collettivamente ed impersonalmente, efficace, in tal caso, nei confronti degli eredi che non hanno comunicato all'Ufficio l'avvenuto decesso ex art. 65 d.P.R. 600/1973. Non si sana la nullità per intervenuto raggiungimento dello scopo, in relazione alla successiva presentazione dell'istanza di accertamento per adesione e poi del ricorso, posto che il ricorrente ha eccepito quale unico motivo di ricorso proprio la sussistenza della nullità. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 65

### 63. Credito d'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6748/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Malaspina, Estensore: Ingino

Intitolazione:

**CREDITO D'IMPOSTA – MANCATO RIPORTO - Utilizzabilità – Dichiarazione parziale – Validità – Sussiste.**

Massima:

Non può considerarsi omessa, e non successivamente integrabile, la dichiarazione dei redditi presentata perché priva di alcuni quadri. Spetta il riconoscimento del credito d'imposta esposto nella dichiarazione dell'anno precedente e non contestato dall'A.F. ancorché non riportato poi nella dichiarazione dell'anno successivo incompleta ma solo poi in quella integrativa. (G.Ta.)

## 64. Perdite su crediti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6754/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: Malaspina, Estensore: Candido

Intitolazione:

**DEBITORI ASSOGGETTATI A PROCEDURE CONCORDSUALI – Perdita su crediti – Competenza economica – Deducibilità - Dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento.**

Massima:

È deducibile la perdita su crediti, ove il debitore sia stato assoggettato a procedura concorsuale, come previsto dall'art. 101 comma 5 del d.P.R. 917/1986, dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi. Non è censurabile il comportamento del contribuente, salvo che l'Agenzia delle Entrate non dimostri l'indebito utilizzo della norma, che attribuisca la perdita ad esercizi successivi a quello di apertura della procedura concorsuale con riferimento ai quali ritenga che si sia manifestata la competenza economica. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 101 comma 5

65. Notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 6804/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Evangelista

Intitolazione:

**NOTIFICA – Notifica a mezzo posta – Relata di notifica – Necessità – Non sussiste.**

Massima:

Nella notifica dell'avviso di accertamento a mezzo posta, sull'avviso di ricevimento non deve essere riportata alcuna specifica relata di notifica o annotazione in merito alla persona a cui è stato consegnato il plico. **(R.S.)**

## 66. Motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 6911/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Craveia

Intitolazione:

Accertamento – Difetto di motivazione – Obbligo di valutazione della difesa di controparte – Nullità.

Massima:

È nullo l'avviso di accertamento che richiama integralmente il contenuto del PVC senza considerare le argomentazioni a contrariis fornite dal contribuente in esito alle operazioni di verifica. La presentazione di memorie ex art. 12, comma 7 della legge 212/2000, infatti, pone l'obbligo per l'Ufficio di valutare puntualmente le argomentazioni difensive del contribuente, dando riscontro della suddetta attività nella parte motiva dell'avviso di accertamento successivamente emesso. (D.P.)

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

## 67. Accertamenti bancari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 7055/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Buono, Estensore: Moroni

Intitolazione:

**ACCERTAMENTI BANCARI – Presunzione legale – Onere della prova contraria al contribuente.**

Massima:

In materia di accertamenti bancari, ai fini IVA, ai sensi dell'art. 51 d.P.R. 633/1972 e dell'art. 32 del d.P.R. 600/1973, sussiste una presunzione legale relativa alla redditività delle movimentazioni bancarie non giustificate dai conti correnti riferibili al contribuente, indipendentemente che siano versamenti o prelevamenti. Il contribuente può, comunque, provare e documentare analiticamente, e non con affermazioni generiche, la specifica riconducibilità di ogni movimentazione bancaria in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili (conf. Cass. 6425/2011 e 10396/2011). (G.M.)

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



68. Conto estero intestato a uno dei due coniugi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7088/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

Conto estero intestato a uno dei due coniugi – Procura generale con data certa – Disponibilità del conto in data anteriore.

Massima:

In presenza di una procura generale conferita dal marito (*che lavora in Svizzera e ivi dispone di conti correnti*) a favore della moglie, la contestazione di “disponibilità” delle somme giacenti sul conto da parte della moglie, in data anteriore all’atto notarile, deve essere provata da parte dell’Amministrazione finanziaria. (R.S.)

## 69. Elementi certi, precisi e concordanti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7104/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – ELEMENTI CERTI, PRECISI E CONCORDANTI – RITROVO CONTABILITÀ RISERVATA – Diniego ispezione borsa personale – Rifiuto di spiegazione – Dichiarazione dipendente – Pagamento straordinari tramite vendite “in nero” – Dati a supporto di ricostruzione ricavi non dichiarati.**

Massima:

In sede di ispezione, il rinvenimento di “contabilità riservata”, costituita da alcune strisciate di calcolatrice, trovate nella borsa del vice presidente del c.d'a., dichiarate relative a rapporti personali, e di altra documentazione più esplicita che indicava, oltre ragionevole dubbio, cessioni “in nero”, regolarizzate mediante fatture emesse soltanto in seguito alla scoperta di fogli con allegato denaro contante, giustificati dalle dimissioni impreviste del responsabile amministrativo e di altri accadimenti inverosimili, oltre alla dichiarazione resa da un dipendente, con estrema chiarezza e con logica, di come i compensi incassati dalle vendite “in nero” fossero utilizzati per pagare gli straordinari, integrano la valenza di elemento, certo, preciso e concordante con conseguente rettifica dei ricavi. (S.C.)

## 70. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7114/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – NON APPLICABILITÀ RETROATTIVA NUOVO REDDITOMETRO – VALUTAZIONE DISPONIBILITÀ DENARO – Non obbligatorietà correlazione modalità e tempi tra disponibilità e spese – Risultati parziali e distorti.**

Massima:

In caso di accertamento da redditorometro, è sufficiente la prova fornita dal contribuente circa la disponibilità complessiva di denaro per sostenere le spese rilevanti ai fini della ricostruzione sintetica del reddito, mentre non è necessaria l'ulteriore analisi avente ad oggetto la correlazione temporale tra il momento in cui la spesa è stata sostenuta e il momento in cui la disponibilità, utilizzata a copertura, è entrata nei conti del contribuente. Inoltre, va disconosciuta l'applicazione alla fattispecie del "nuovo" redditorometro, di cui al d.m. 24/12/12, in luogo del "vecchio" redditorometro, come legittimamente avvenuto, poiché per indicazione esplicita dell'art. 22 d.l. 78/2010, il nuovo strumento è applicabile solo per le annualità dal 2010 in poi e si basa su una logica completamente diversa, fondandosi sui costi effettivi per sostenere l'acquisto o la disponibilità di beni e servizi, aggiungendo ulteriori parametri rispetto al precedente redditorometro, con la conseguenza che si avrebbero risultati distorti e parziali. (S.C.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 78/2010, art.22

## 71. Presunzione di distribuzione di utili societari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7125/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Giuliani

Intitolazione:

**SOCIETÀ A RISTRETTA BASE SOCIETARIA – PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE DI UTILI - Accertamento reddito occulto società di capitali a ristretta base sociale - Presunzione attribuzione pro quota dei redditi evasi – Onere del socio di conoscere la gestione della società – Inversione onere della prova della mancata percezione.**

Massima:

Nelle società a responsabilità limitata a ristretta base societaria, l'attribuzione ai singoli soci del c.d. reddito occulto risulta giustificata proprio dal dato oggettivo del ristretto numero dei soci. Indubabilmente, infatti, in una società così caratterizzata, ogni singolo socio ha non solo un elevato grado di conoscibilità in ordine agli affari societari, ma ha anche l'onere e la responsabilità di conoscerli. (M.A.C.)

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

## 72. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7130/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Alessi

Intitolazione:

Valore di produzione – Valore normale dei prezzi di beni e servizi – Diversità beni oggetto di comparazione – Ripartizione onere della prova – Scostamento dal valore normale – In capo all'Ufficio – Esistenza ed inerenza – In capo al contribuente – Deduzione costi – Legittimità – Sussiste.

Massima:

Non sussiste l'intento elusivo del transfer pricing essendo corretto il valore di produzione stante il "valore normale" dei prezzi di beni e servizi praticati; non è, viceversa, corretto il calcolo operato dall'Ufficio tenendo conto del metodo TNMM perché non possono considerarsi comparabili i valori di produzione della merce oggetto di valutazione (agende) con quelli di aziende del settore per la peculiarità dei prodotti immessi sul mercato dalla contribuente, che rivestivano molteplici differenziazioni nella loro tipologia tali da non poter esser ricondotte a valutazioni unitarie ed omogenee con altre produttrici del settore.

In tema di imposte sul reddito l'art. 110, comma 7, d.P.R. 917/1986, nel prevedere che i componenti derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, le quali direttamente o indirettamente controllano l'impresa o ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società controllante l'impresa nazionale, sono valutati in base al "valore normale" dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni ricevuti, determinato ai sensi dell'art. 9 medesimo d.P.R., fissa una clausola antielusiva finalizzata ad evitare trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori o superiori al valore dei beni scambiati, onde sottrarli all'imposizione fiscale in Italia a favore di tassazioni estere inferiori. Ne consegue che, in caso di rettifiche di costi, l'onere della prova grava sull'Amministrazione finanziaria per quanto attiene allo scostamento tra il corrispettivo pattuito ed il valore normale dei beni o dei servizi scambiati, secondo le regole generali di cui all'art. 2697 cod. civ. e sul contribuente con riferimento all'esistenza ed inerenza dei costi nonché ad ogni elemento che consenta all'Ufficio di verificare il valore normale dei corrispettivi in forza del principio di vicinanza della prova. (M.D.)

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

## 73. Indice di valutazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7136/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – INDUTTIVO – Costruzioni edili – Unico indice - Legittimazione all'accertamento – Non sussiste.**

Massima:

È illegittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento con determinazione induttiva del reddito, ex art. 39, comma 1 lett. d), d.P.R. 600/73, se lo stesso procede alla rettifica dei ricavi basandosi unicamente su un singolo indice di valutazione. L'eventuale scostamento dei ricavi deve fondarsi sull'analisi di più indici oppure per mezzo degli studi di settore che per loro natura sono il frutto di diverse variabili economico aziendali. (D.Cr.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 331/1993, art. 62sexies; d.P.R. 600/1973, art 39 comma 1 lett. d)

## 74. Accertamento su base presuntiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 7217/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Oldi

Intitolazione:

**TRIBUTI (IN GENERALE) - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – IN GENERE – Antieconomicità – Prova dell’antieconomicità – Oggetto – Canoni di locazione dell’immobile aziendale – Proporzionalità rispetto ai valori di mercato – Necessità di ulteriori elementi.**

Massima:

Ai fini dell’attività accertativa dell’Amministrazione finanziaria è rilevante la correlazione fra l’antieconomicità di una spesa e il conseguente venir meno del requisito della sua inerenza all’attività esercitata, in quanto non può considerarsi concorrente alla produzione del reddito una spesa che sia affrontata in esubero rispetto alle effettive esigenze dell’impresa. È indicatore dell’antieconomicità della locazione dell’immobile aziendale la mancanza di proporzionalità tra i canoni corrisposti e i valori correnti di mercato, elemento da valutare congiuntamente all’accettazione di altre clausole ingiustificatamente onerose per il contribuente (come, ad esempio, l’assunzione dei costi di manutenzione ordinaria e straordinaria del fabbricato) e alla coincidenza tra la compagine sociale e gli organi amministrativi delle società parti del contratto di locazione. (L.R.C.)

75. Indici di presunzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7244/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Raineri

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO ANALITICO-INDUTTIVO – INDICI DI ANOMALIA - Presupposti – Sussistenza di presunzioni - Incongruenze gravi, precisi e concordanti – Indici idonei a supportare le presunzioni di maggior reddito.**

Massima:

È legittimo l'accertamento del reddito in via analitico-induttiva ex art. 39, primo comma, lett. d), d.P.R. 600/1973, fondato su anomalie riscontrate nell'indice di rotazione del magazzino e nei valori da POS (superiori alle annotazioni presenti sui registri dei corrispettivi giornalieri), nonché su una bassa redditività reiterata nel tempo. **(E.Pi.)**



## 76. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7245/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Raineri

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO – Accertamento su base presuntiva - Prova contraria del contribuente – Idoneità.**

Massima:

Il metodo sintetico, a differenza di quello analitico, si concretizza in un iter conoscitivo che ha come punto di partenza l'individuazione di elementi e fatti economici diversi dalle fonti di reddito. Mediante l'uso di indici indiretti l'Amministrazione finanziaria perviene, in via presuntiva, ad un maggior reddito da imputare a tassazione, restando al contribuente l'onere di offrire la prova contraria. Costituiscono prove atte a dimostrare l'infondatezza del presunto maggior reddito accertato mediante l'utilizzo del redditometro il possesso di risorse depositate su libretti postali, gli incrementi dovuti al deposito dello stipendio personale idonee a supportare le spese accertate. (E.Pi.)

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

## 77. Contraddittorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 7262/2014 del 29 dicembre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Citro

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO SINTETICO – REDDITOMETRO - Art. 22 d.l. 78/2010 - Obbligo di contraddittorio – Non retroattività.**

Massima:

L'art. 22 del d.l. 78/2010, laddove introduce l'obbligatorietà del contraddittorio per l'Ufficio, non reca una norma più favorevole per il contribuente. Ed invero, l'obbligo imposto all'Ufficio accertatore non necessariamente consiste in un favore al contribuente ma ha finalità di integrazione dell'attività accertativa, essendo funzionale ad accertare la reale condizione del soggetto accertato. Tale norma, quindi, non ha effetti retroattivi, in quanto, diversamente, ciò imporrebbe all'Ufficio di adeguare tutti gli accertamenti effettuati prima dell'entrata in vigore di detta legge con la conseguenza di porre nel nulla tutti gli accertamenti effettuati prima del 2010 senza il detto contraddittorio. (E.Pi.)

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

78. Reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero  
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 517/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Gaballo

Intitolazine:

IRPEF - Lavoratore dipendente residente in Italia – Svolgimento lavoro estero – Mancata iscrizione AIRE – Irrilevanza – Rilevanza del domicilio fiscale estero quale criterio prevalente di tassazione – Redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero - Dichiarazione fiscale Italia – Conseguente doppia imposizione - Obbligo presentazione – Esclusione - Omessa presentazione – Irrilevanza.

Massima:

È illegittima la pretesa riferita al reddito di lavoro dipendente prodotto all'estero da un contribuente che non abbia presentato la dichiarazione reddituale in Italia ancorché residente e non iscritto all'AIRE in quanto rileva quale criterio prevalente per la tassazione il domicilio fiscale, potendo diversamente risultare l'assoggettamento ad una doppia imposizione (*nel caso di specie il contribuente risultava destinatario per l'anno d'imposta 2007 di un avviso di accertamento per l'omessa presentazione della dichiarazione reddituale riguardante redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero. L'ente impositore, che pure sosteneva la debenza a motivo della residenza fiscale in Italia e della mancata iscrizione all'AIRE, non aveva considerato che essendo rilevante ai fini impositivi il criterio del domicilio fiscale, l'ulteriore assoggettamento a tassazione in Italia avrebbe esposto il contribuente ad un'illegittima doppia imposizione*). (F.B.)

## 79. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 552/2014 del 21 luglio 2014, Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – ASD – Soggetti associati – Attività erogata - Pagamento corrispettivo proporzionale – Esclusione scelte associative - Assenza requisito democraticità – Rileva - Irregolare convocazione assemblee – Rileva - Dichiarazioni atto notorio terzi – Presa visione bacheca - Valore probatorio – Esclusione – Equiparazione impresa commerciale – Sussiste – Legittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È legittima la pretesa conseguente all'equiparazione di un'ASD ad un'impresa commerciale a motivo del pagamento di un corrispettivo proporzionale alla prestazione loro erogata da parte dei soggetti associati, della loro sostanziale esclusione dalle scelte associative e anche per l'irregolare convocazione delle assemblee, non potendo valere ai fini probatori neppure le dichiarazioni di atto notorio rese da coloro che dichiarano di avere preso visione delle convocazioni assembleari presso la bacheca dell'associazione (*nel caso di specie la contribuente, quale ASD, risultava destinataria di un avviso di accertamento per la riqualificazione della propria attività quale attività d'impresa. L'ente impositore aveva infatti riscontrato che i soggetti associati pagavano per le prestazioni loro erogate corrispettivi proporzionali e che non era comunque loro consentita l'attività associativa, in quanto le convocazioni assembleari erano irregolari, non valendo infine ai fini probatori neppure le dichiarazioni di atto notorio di coloro che affermavano di avere preso visione delle convocazioni presso la bacheca dell'associazione*). (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 4; d.P.R. 917/1986, art. 148

## 80. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 586/2014 del 27 agosto 2014,  
Presidente e Estensore: Ferraro

Intitolazione:

**Raddoppio dei termini – Notitia criminis – Fondatezza della notitia criminis  
– Legittimità – Necessità della effettiva denuncia.**

Massima:

In tema di raddoppio dei termini dell'accertamento (nella versione vigente *ratione temporis*, n.d.r.) ai sensi dell'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973, non occorre l'effettiva trasmissione della denuncia da parte del funzionario incaricato dell'Amministrazione finanziaria ex art. 331 c.p.p., bensì è sufficiente sussista un astratto obbligo di denuncia. Il raddoppio dei termini in parola è altresì indipendente dalla sentenza di archiviazione del giudice penale. (L.D.N.)

## 81. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 642/2014 del 30 settembre 2014, Presidente e Estensore: Gaballo

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO – NOTITIA CRIMINIS – Fondatezza delle notizia di reato – Astratta fondatezza della notizia di reato – Legittimo.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973 (testo vigente ratione temporis, n.d.r.), l'Amministrazione finanziaria può raddoppiare il termine per l'accertamento, senza incorrere nella decadenza, quando la violazione contestata sia prevista astrattamente come reato e a prescindere dalla concreta fondatezza della violazione nonché dall'esito del procedimento penale, stante l'autonomia dell'accertamento tributario dal procedimento penale. (L.D.N.)

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

## 82. Fatture per operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 670/2014 del 6 ottobre 2014, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO - Costi indeducibili - Fatture per operazioni inesistenti - Onere della prova a carico dell'Amministrazione finanziaria - Ammissibilità delle presunzioni – Onere di prova contraria a carico del contribuente – Prova della regolarità della documentazione contabile – Insufficienza.**

Massima:

In caso di impugnazione di pretesa tributaria fondata sull'accertamento di fatture per operazioni inesistenti, grava sull'Amministrazione l'onere di provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura non è stata posta in essere o non lo è stata tra i soggetti che figurano nella fattura, o che tale documento sottende un'operazione fraudolenta cui il cessionario sia partecipe; ma la prova - come prevede la disciplina dell'Iva (art.54, comma 2, d.P.R. 633/1972) e delle imposte dirette (art.39, comma 1, lett. d), d.P.R. 917/1986) - può essere fornita anche mediante presunzioni, fermo restando che, nel caso di operazioni oggettivamente inesistenti, è escluso in radice che possa configurarsi la buona fede del cessionario o committente, il quale sa bene se una determinata fornitura di beni o prestazione di servizi l'ha effettivamente ricevuta o meno.

Una volta che l'Amministrazione finanziaria ha contestato in modo specifico, anche attraverso presunzioni semplici, gli elementi dai quali desumere l'inattendibilità delle scritture e fatture utilizzate dal contribuente, spetta allo stesso soggetto che ha portato in detrazione l'IVA (cessionario/committente) fornire la prova contraria, relativa alla effettività dell'operazione economica, non essendo tuttavia sufficiente a tale scopo la regolarità della documentazione contabile esibita. **(G.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art.54 comma 2; d.P.R. 917/1986, art.39 comma 1 lett. d)

83. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 784/2014 del 14 novembre 2014, Presidente: Tropeano, Estensore: Bersotti

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO SINTETICO – PRESUNZIONI – PROVA CONTRARIA – Spetta al contribuente – Prova rigorosa e non presuntiva.**

Massima:

In linea generale, spetta al contribuente l'onere di fornire la prova contraria rispetto all'accertamento sintetico o prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, ovvero in sede contenziosa. Nei casi in cui lo scostamento tra reddito dichiarato e reddito presunto è particolarmente ampio, l'onere della prova che grava sul contribuente è rafforzato. **(L.D.N.)**

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



84. Terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e fabbricati  
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 804/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: De Petris, Estensore: Della Vecchia

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – PLUSVALENZA – FABBRICATO SOPRASTANTE – TERRENO EDIFICABILE - Non assimilabile seppur suscettibile di utilizzazione edificatoria.**

Massima:

L'atto notarile ha un intrinseco valore economico ed evidenzia gli immobili oggetto di cessione in base alla loro descrizione ed identificazione catastale. Non è consentita l'interpretazione estensiva dell'art. 67 comma 1 TUIR; la vendita di area già edificata non è assimilabile alla vendita di terreno seppur suscettibile di utilizzazione edificatoria; è irrilevante l'ulteriore potenzialità edificatoria complessiva. **(A.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1

85. Servizi di sponsorizzazione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 805/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: De Petris, Estensore: Della Vecchia

Intitolazione:

## ACCERTAMENTO – SPONSORIZZAZIONE – ONERE PROBATORIO

Massima:

Il contribuente che, con riguardo a prestazioni di sponsorizzazione ritenute dall'Ufficio false sia sotto il profilo soggettivo che oggettivo, dimostra attraverso: copiosa documentazione fotografica, pagamento del corrispettivo mediante bonifico regolarmente contabilizzato, inerenza della sponsorizzazione, visibilità del marchio ed incremento del fatturato, può dedurre il costo e detrarre l'iva. (A.B.)

## 86. Concordato Preventivo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 854/2014 del 2 dicembre 2014, Presidente: Locatelli, Estensore: Di Vita

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO - CONCORDATO PREVENTIVO - RITENUTE - Conservazione amministrazione dei beni – Versamento entro i primi sedici giorni del mese successivo – Sussiste.**

Massima:

Le ritenute alla fonte devono essere versate entro i termini stabiliti dall'art. 8 d.P.R. 600/1973, ovvero entro i primi sedici giorni del mese successivo a quello in cui sono state operate. È ininfluyente l'apertura della procedura di concordato preventivo in quanto il debitore conserva l'amministrazione dei suoi beni e l'esercizio d'impresa sotto la vigilanza del commissario giudiziale. L'art. 182<sup>quinqies</sup> l.f. richiede l'autorizzazione del Tribunale per il pagamento dei crediti anteriormente maturati per la prestazione di beni e servizi e non per il versamento di somme altrui (dell'Erario) di cui si ha la mera detenzione. **(A.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 8; l.f., art. 182<sup>quinqies</sup>

87. Tariffa incentivante produzione Energia Elettrica  
Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 862/2014 del 2 dicembre 2014, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – CREDITO D’IMPOSTA – ENERGIA FOTOVOLTAICA –  
Cumulabilità agevolazioni – Limite del 20% del costo dell’investimento -  
Sussiste.

Massima:

Il contribuente che ha realizzato impianti per la produzione di energia elettrica mediante conversione fotovoltaica della fonte solare cumula le agevolazioni delle tariffe incentivanti con il premio aggiuntivo per gli impianti fotovoltaici. Il risparmio d’imposta deve rientrare nel 20% del costo dell’investimento. Tale percentuale deve essere confrontata con il risparmio d’imposta e non con l’imponibile fiscale. (A.B.)

## 88. Comunicazione notizia di reato

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 610/2014 del 22 luglio 2014, Presidente: Fondrieschi, Estensore: Alessi

Intitolazione:

ACCERTAMENTO - Violazione penale – Comunicazione notizia reato – Ente impositore – Omessa allegazione – Tutela segreto istruttorio – Non rileva – Giudice tributario – Raddoppio termini accertamento - Effettività presupposti – Impossibilità controllo – Rileva – Intervenuta decadenza - Sussiste - Illegittimità accertamento – Consegue.

Massima:

È illegittima la pretesa per la quale non sia stata allegata all'avviso di accertamento la comunicazione della notizia di reato impedendo il controllo del Giudice tributario che, impossibilitato così a verificare l'effettività dei presupposti legittimanti il raddoppio dei termini per l'accertamento, si veda poi costretto a sancire l'intervenuta decadenza dell'ente impositore dalla propria potestà impositiva (*nel caso di specie la contribuente risultava destinataria di un avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2004. L'ente impositore, che pure invocava il raddoppio dei termini per l'accertamento a motivo della sussistenza di una violazione penale, non aveva allegato all'atto impositivo la comunicazione della notizia di reato, impedendo al Giudice tributario di vagliare la sussistenza dei presupposti legittimanti e obbligandolo altresì a sancire la decadenza dall'attività accertativa*). (F.B.)

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

89. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 363/2014 del 16 luglio 2014,  
Presidente: Gori, Estensore: Gori

Intitolazione:

**IRES – Esterovestizione – Notifica avviso di accertamento.**

Massima:

In materia di esterovestizione, è legittima la notifica dell'avviso di accertamento avvenuta presso la sede (effettiva) dell'amministrazione che l'ufficio accertatore, a seguito delle indagini svolte, ha ritenuto sussistere in Italia. **(M.Mo.)**

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

90. Accertamento sintetico

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 397/2014, del 12 agosto 2014,  
Presidente: Gori, Estensore: Ortore

Intitolazione:

**Accertamento sintetico – Onere probatorio contribuente.**

Massima:

La presunzione di maggiore reddito, rispetto a quello dichiarato, determinato in via sintetica dall’Agenzia delle Entrate, viene vinta dal contribuente dando la dimostrazione che il maggior reddito presunto dall’Ufficio è costituito da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte senza che occorra anche la prova che questi ultimi siano stati concretamente impiegati negli acquisti effettuati. (L.R.)

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

## 91. Elusione, abuso e frode

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 479/2014 del 16 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Dello Russo

Intitolazione:

**INTERPOSIZIONE FITTIZIA – Associazioni sportive – Locazione di immobile di proprietà di una società immobiliare – Obbligo degli associati di detenere le quote sociali – Insussistente.**

Massima:

Non integra ipotesi di interposizione fittizia ex art. 37, comma 3, d.P.R. 600/1973, il caso dell'associazione sportiva dilettantistica che, al fine di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 148 comma 8 del d.P.R. 917/1986, svolge la propria attività in un immobile, condotto in locazione dalla stessa e di proprietà di una società immobiliare, la quale intrattiene esclusivamente tale rapporto contrattuale e le cui quote sociali devono essere detenute obbligatoriamente dagli associati. Tale situazione non integra fattispecie di interposizione fittizia, anche alla luce delle indicazioni della giurisprudenza di legittimità. (G.Pi.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 37 comma 3; d.P.R. 917/1986, art. 148 comma 8



## 92. Lista Falciani

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 167/2014 del 21 luglio 2014, Presidente e Estensore: Nocerino

Intitolazione:

**LISTA FALCIANI – CONTI CORRENTI ESTERI – Irpef – Legittimità – Modalità di ricezione – Utilizzo – Sussiste.**

Massima:

Con riferimento alla legittimità o meno dell'attività di ricezione della c.d. lista Falciani da parte dell'Amministrazione fiscale Italiana, si ricorda come essa sia avvenuta attraverso i canali istituzionali della collaborazione informativa internazionale, ai sensi della Direttiva 77/799 CEE e dalla Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia. Conseguentemente, una volta acquisito per tal via il dato di conoscenza della titolarità e della disponibilità dei conti esteri, l'ufficio può correttamente rilevare la violazione della normativa sul monitoraggio fiscale. Peraltro, nell'ordinamento tributario non esiste una norma come l'art. 191 del c.p.p. che vieta, nel processo penale, l'utilizzo di fonti di prova irritalmente acquisite. (G.M.)

## 93. Contabilità parallela

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 177/2014 del 20 agosto 2014, Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**CONTABILITÀ PARALLELA – Grave rilevanza indiziaria – Omessa produzione in giudizio di documenti fidefacenti – Illegittimità dell'atto impugnato.**

Massima:

*È illegittima la pretesa fondata sulla contabilità parallela i cui documenti, pur costituendo grave elemento indiziario, non siano stati depositati in giudizio in formato fidefacente, impedendo così al giudice di apprezzarne la valenza probatoria (nel caso di specie il contribuente risultava destinatario di un avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2007. L'ente impositore, che pure invocava la fondatezza della pretesa, non aveva però prodotto in sede di giudizio in formato fidefacente i documenti probatori che erano stati raccolti dall'organo ispettivo a dimostrazione dell'esistenza di una contabilità parallela). (F.B.)*

94. Sospensione dei termini in pendenza di istanza di adesione  
Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 193/2014 del 21 agosto 2014,  
Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO CON ADESIONE – Istanza - Sospensione dei termini di impugnazione – Valutazione del comportamento ex post da parte del giudice tributario – Non rileva.**

Massima:

Il procedimento per l'accertamento con adesione di cui al comma 2 dell'art. 6 d.lgs. n. 218/1997 ha la finalità di prevenire l'impugnazione dell'atto di accertamento tributario, favorendo l'instaurazione di un contraddittorio con il contribuente per giungere ad una definizione concordata e preventiva della controversia. Il periodo di sospensione dei termini di impugnazione è idoneo a consentire un proficuo esercizio del contraddittorio in sede di adesione, durante il cui decorso il contribuente e l'ufficio avrebbero tutto l'agio di valutare liberamente la situazione, eventualmente allacciando, sciogliendo e riannodando trattative. Nel così delineato quadro nel quale la cessazione della sospensione è collegata a un atto del contribuente dal significato inequivocabile (*proposizione del ricorso cui la giurisprudenza aggiunge anche la manifestazione espressa di rinuncia alla procedura conciliativa*), non appare consentito che il venir meno, in toto, della sospensione scattata a seguito della proposizione dell'istanza venga fatto dipendere da una valutazione a posteriori degli intenti del contribuente stesso, desumibili dal comportamento dal medesimo tenuto in costanza del procedimento. Per disposizione di legge, è necessaria l'istanza per far scattare la sospensione ed è necessario un atto formale del ricorrente per farla cessare e facendo quindi riprendere il decorso dei termini per impugnare. Non è, quindi, consentito porre nel nulla la sospensione già operante sindacando le interne finalità perseguite dal ricorrente attraverso l'istanza medesima. **(N.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 218/1997, art. 6 comma 2

## 95. Vizio di motivazione

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 225/2014 del 28 ottobre 2014, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni

Intitolazione:

**I - VIZIO DI MOTIVAZIONE – Avviso di accertamento – Mancata redazione del processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica – Violazione art. 12 dello Statuto del Contribuente – Non sussiste.**

**II - VIZIO DI MOTIVAZIONE – Avviso di accertamento – Richiamo ad atti non allegati né riprodotti – Violazione art. 7 dello Statuto del Contribuente – Non sussiste.**

Massima:

I - Le garanzie di cui all'art. 12 della legge n. 212/2000 si riferiscono espressamente agli accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguiti nei locali destinati all'esercizio di attività industriali, agricole, artistiche o professionali, con la conseguenza che tali garanzie sono apprestate esclusivamente a favore del contribuente verificato in loco e non anche del terzo a carico del quale possano emergere dalla detta verifica dati, informazioni o elementi utili per l'emissione di un avviso di accertamento nei suoi confronti. In particolare, il mancato rispetto del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000, non rende illegittimi gli avvisi di accertamento, stante l'inoperatività della tutela apprestata dal comma 7 ai casi in cui non vi è stato un processo verbale di constatazione nei confronti del contribuente, ma l'amministrazione si è avvalsa di verifiche nei confronti di terzi (conf. Cass. 25515/2013).

II - L'onere di motivazione degli atti di accertamento deve ritenersi soddisfatto per relationem in ipotesi di generico richiamo dell'Ufficio a processo verbale della Guardia di finanza di cui il contribuente sia a conoscenza. L'obbligo di allegare all'atto impositivo gli atti in esso richiamati, infatti, sussiste solo quando i documenti non siano dal contribuente altrimenti conosciuti (conf. Cass. 8321/2013). (G.M.)

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

## 96. Accertamento sintetico

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 240/2014 del 7 luglio 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Combi

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Redditometro – Onere della prova in capo al contribuente – Assenza eccezioni possesso beni – Assenza smobilizzi patrimoniali – Legittimità avviso di accertamento – Sussiste.**

Massima:

Il reddito determinato applicando il redditometro dispensa l'Amministrazione finanziaria ad ulteriori prove riferite ai fatti indice di maggior capacità contributiva individuati. L'Ufficio deve provare solo l'esistenza degli elementi indici di capacità contributiva restando a carico del contribuente la prova per dimostrare che il reddito imputatogli non esiste oppure è inferiore. In assenza di alcuna eccezione della parte in merito al possesso dei beni indici di capacità contributiva (*utilizzati per determinare sinteticamente il reddito*) ed alle quote di spesa sostenute, nonché in merito ad elementi attestanti smobilizzi patrimoniali, redditi esenti, redditi prodotti da altri soggetti componenti il nucleo familiare deve essere rigettato il ricorso del contribuente. **(E.Pa.)**

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

97. Raddoppio dei termini<sup>1</sup>

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 3, sentenza n. 267/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Annoni, Estensore: Anzaldi

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Denuncia penale – Mancata allegazione in giudizio – Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.**

Massima:

La mancata allegazione agli atti in giudizio di copia della denuncia penale determina l'illegittimità dell'avviso di accertamento notificato oltre il termine ordinario in quanto preclude alla Commissione tributaria adita di valutare, oltre la serietà ed imparzialità del comportamento dell'Amministrazione, se l'azione della stessa è corrispondente, in termini temporali, al disposto di cui all'art. 43 d.P.R. 600/1973. Non può essere condivisa, infatti, la tesi dell'Ufficio secondo cui il raddoppio dei termini prescinde dalla circostanza che l'obbligo sia stato adempiuto o meno in quanto si eluderebbe il principio in tema di onere della prova che la Corte Costituzionale (247/2011) ha posto a carico dell'Amministrazione finanziaria. (E.Pa.)

---

<sup>1</sup> In tal senso, si veda anche la sentenza n. 344/2014 della stessa sez. III della CTP di Lecco secondo cui la mancata allegazione della comunicazione di notizia di reato all'avviso di accertamento, notificato oltre i termini ordinari, preclude al Collegio di riscontrare l'effettiva sussistenza dei presupposti necessari per l'obbligo di denuncia penale ed accertare, quindi, la legittimità del raddoppio dei termini. (E.Pa.)

98. Delega di firma

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 274/2014 del 29 settembre 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

Intitolazione:

Sottoscrizione dell'avviso di accertamento – Delega – Mancata produzione in giudizio – Nullità dell'avviso di accertamento.

Massima:

La mancata produzione in giudizio della delega di firma del Direttore dell'Ufficio al Funzionario che ha sottoscritto l'avviso di accertamento impugnato, a seguito di specifica eccezione del ricorrente, comporta la nullità dell'atto impositivo. (E.Pa.)

99. Contradditorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 352/2014 del 25 novembre 2014,  
Presidente: Furlani, Estensore: Minatta

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Contradditorio preventivo – Indagini presso banche o  
posta – Obbligo a pena di nullità – Non sussiste.**

Massima:

Nell'ambito delle indagini esperite dall'Ufficio presso banche o posta non trovano applicazione le garanzie di cui all'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente perché la norma ha carattere speciale e quindi non può essere interpretata in via analogica: l'onere informativo previsto dal citato articolo si deve riferire esclusivamente alle indagini esperite "nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali" in senso assolutamente restrittivo. **(E.Pa.)**

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 12; d.P.R. 600/1973, art. 32



## 100. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 359/2014 dell'1 dicembre 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Aondio

Intitolazione:

**STUDI DI SETTORE – Studio di settore più evoluto – Applicabilità a favore del contribuente – Sussiste.**

Massima:

Lo studio di settore più evoluto, che rappresenta uno strumento più affinato del precedente, deve essere utilizzato quando lo stesso risulti più favorevole per il contribuente. (E.Pa.)

## 101. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 389/2014 del 22 dicembre 2014,  
Presidente: Nese, Estensore: Furlani

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Documenti presso terzi – Inesattezza, incompletezza o infedeltà della documentazione contabile – Inversione dell'onere della prova in capo al contribuente – Sussiste.**

Massima:

Qualora vengano reperiti presso terzi documenti da cui si rilevi la inesattezza, l'incompletezza o l'infedeltà dei dati esposti nella documentazione contabile del contribuente "*l'onere della prova della fondatezza della pretesa tributaria si inverte, in forza delle prove aliunde acquisite*" (Cass. 13486/09): spetta, pertanto, al contribuente dimostrare la infondatezza dell'azione di accertamento. (E.Pa.)

## 102. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 192/2014 del 23 ottobre 2014,  
Presidente: Nocerino, Estensore: Moroni

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – INDAGINI BANCARIE – Autorizzazione alle indagini bancarie – Mancata esibizione o allegazione – Nullità dell'avviso di accertamento – Non sussiste.**

Massima:

La mancata esibizione o la mancata allegazione dell'autorizzazione all'acquisizione dei dati bancari con rappresenta causa di nullità dell'avviso di accertamento. (G.P.)

## 103. Transfer pricing interno

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 297/2014 dell'8 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Dell'Aringa

Intitolazione:

**“TRASFER PRICING” DOMESTICO – Elusività – Documentazione analitica – Libertà mezzi di prova – Congruità – Rapporto di proporzionalità – Volume d'affari – Numero dipendenti – Attività imprenditoriale – Non sussiste.**

Massima:

Nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria effettui una contestazione circa i prezzi di trasferimento adottati nelle prestazioni di beni e servizi interne ad un gruppo di società aventi tutte sede in Italia, adducendo l'elusività di tali operazioni sulla scorta dello schema del cd. “transfer pricing domestico”, si deve escludere che la società contribuente sia tenuta ad evidenziare analiticamente e rigorosamente anche le spese “intercompany” non documentabili nella loro precisa misura. Al contrario, quest'ultime risulteranno dimostrabili con qualunque mezzo di prova, comprensivo delle presunzioni fondate su criteri di verosimiglianza. Ad ogni modo, la congruità delle spese fatturate da una società all'altra all'interno di un gruppo può trovare idonea giustificazione qualora vi sia una certa proporzionalità con riguardo al volume d'affari, al numero dei dipendenti e all'attività imprenditoriale svolta. (G.Be.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3

**104. Società di comodo**

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 338/2014 del 19 novembre 2014, Presidente e Estensore: Dell'Aringa

Intitolazione:

**SOCIETÀ DI COMODO – Indizio significativo – Composizione compagine societaria – Soci di altra società – Vincoli contrattuali – Legami parentali e familiari – Rileva.**

Massima:

In presenza di una contestazione riguardante l'abuso dello strumento societario mediante l'impiego di una società di comodo, costituisce un indizio significativo a carico della società la composizione della compagine di quest'ultima, in particolare la circostanza che tra alcuni soci della medesima e i soci di altra società legata a questa da vincoli contrattuali (*nel caso di specie, un contratto d'affitto d'azienda*), intercorrano stretti legami parentali e familiari. (G.Be.)

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

## 105. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 6392/2014 del 30 giugno 2014, Presidente: Ortolani, Estensore: Scarabelli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Costruzioni edili – Esistenza di contabilità parallela – Legittimazione all'accertamento - Sussiste.**

Massima:

La fattispecie di operazioni inesistenti può riferirsi non solo all'ipotesi di mancanza assoluta dell'operazione fatturata sul piano fattuale, ma anche ad ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale, compresa l'ipotesi di inesistenza soggettiva, che ricorre quando, pur essendo i beni o il servizio di terzi entrati nella disponibilità patrimoniale dell'impresa cui le fatture sono rilasciate, sia accertato che uno o entrambi i soggetti del rapporto sono falsi. Spetta quindi al contribuente dimostrare di non essere stato a conoscenza del fatto che il fornitore effettivo del bene non era il fatturante ma altri, ossia la prova ex art. 2697 comma 2 che non sapeva o che non poteva sapere di partecipare ad una operazione fraudolenta. (G.Si.)

## 106. Presunzioni semplici

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 6396/2014 del 30 giugno 2014, Presidente: Ortolani, Estensore: Scarabelli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – INDUTTIVO – Costruzioni edili – Presunzioni semplici - Legittimazione all'accertamento – Non sussiste.**

Massima:

È illegittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento con determinazione induttiva del reddito, ex art. 39, comma 1 lett. d) e art. 55 d.P.R. 600/73, se lo stesso non è capace di produrre elementi indiziari suffragati da requisiti di certezza, gravità e concordanza. (D.Cr.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art 39 comma 1 lett. d) e art. 55

107. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6452/2014 del 2 luglio 2014,  
Presidente: Piscitello, Estensore: Miceli

Intitolazione:

Provvigioni passive - Contratti verbali di mediazione - Conseguente accertamento per mancanza di tracce dell'attività svolta - Infondatezza e carenza di motivazione dell'accertamento - Non sussiste.

Massima:

Il contratto di mediazione stipulato solo verbalmente - relativo al conferimento dell'incarico, alla previa determinazione del compenso e all'inerente attività svolta - si pone in contrasto con quanto previsto dagli usi del settore e dalla Raccolta Usi della Provincia di Milano e porta alla legittima conclusione che si tratti di operazioni soggettivamente inesistenti. (A.M.V.)



**108. Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6453/2014 del 2 luglio 2014,  
Presidente: Piscitello, Estensore: Miceli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia penale -  
Giudizio di prognosi postuma – Compete al Giudice Tributario anche in  
assenza di effettiva presentazione della denuncia ovvero di esercizio  
dell'azione penale.**

Massima:

Ai fini del raddoppio dei termini di accertamento in presenza di un reato non basta che vi sia una semplice indicazione generica di inoltrare alla Procura di una notizia di reato, senza ulteriori elementi ma, occorre individuare il reato da denunciare ed il Giudice deve controllare che sussistano i presupposti dell'obbligo di denuncia penale, onde evitare qualunque arbitrarietà insita in una valutazione discrezionale e soggettiva degli uffici tributari. La valutazione nel giudizio tributario sarà una valutazione ora per allora, cosiddetta "prognosi postuma" per accertare che l'Amministrazione finanziaria abbia agito con imparzialità o abbia fatto un uso pretestuoso della norma per fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento, l'oggetto della valutazione da effettuarsi è circoscritto al riscontro dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale e non riguarda l'accertamento del reato. In presenza di produzione della copia della sentenza penale che consente una dettagliata visione dell'attività criminosa posta in essere, deve ritenersi legittimo il raddoppio dei termini operato dall'Ufficio impositore. (K.S.)

109. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6479/2014 del 3 luglio 2014,  
Presidente: Cappabianca, Estensore: Garghentino

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Accertamento analitico-induttivo - Studi di settore –  
Presunzione semplice – Prova contraria.**

Massima:

Le risultanze degli studi di settore costituiscono una presunzione semplice, avente i caratteri di gravità, precisione e concordanza, che giustifica e motiva l'accertamento di maggiori ricavi da parte dell'Amministrazione finanziaria, e che impone al contribuente di provare l'eventuale infondatezza, nel caso singolo, e per particolari ragioni, di tale presunzione. **(N.S.)**

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

## 110. Notizia di reato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6645/2014 del 7 luglio 2014, Presidente e Estensore: Centurelli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Notizia reato – Denuncia - Raddoppio dei termini - Legittimità – Sussiste - Garanzie procedurali – Dimostrazione dell'effettivo inoltro alla Procura della notitia criminis - Necessità - Sussiste - Omissione - Nullità.**

Massima:

In tema di applicabilità al potere impositivo esercitato dall'Agenzia delle Entrate del raddoppio dei termini di cui al comma 2bis dell'art. 43 d.P.R. n. 600/1973 (come aggiunto dall'art. 37 comma 24 del d.l. n. 223/2006), è indispensabile la dimostrazione da parte dell'Ufficio dell'effettivo inoltro alla Procura della Repubblica della comunicazione della notitia criminis menzionata nell'avviso di accertamento. Ne discende che l'omessa produzione nel giudizio tributario della prova che la comunicazione della notitia criminis sia stata effettivamente inoltrata - e ciò anche per poter operare quella verifica di fondatezza dell'obbligo di denuncia (ed. "prognosi postuma"), rimessa al giudice tributario che ne sia richiesto in sede di impugnazione dell'atto impositivo - , determina la decadenza dal potere accertativo esercitato con l'avviso impugnato, di cui va per l'effetto disposto l'annullamento. (A.P.)

## 111. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6620/2014 del 9 luglio 2014,  
Presidente: Maniàci, Estensore: Amato

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Redditometro – Valore probatorio – Presunzione juris tantum – Onere della prova contraria a carico del contribuente.**

Massima:

La determinazione del reddito effettuata sulla base dell'applicazione del redditometro dispensa l'Amministrazione finanziaria dal fornire motivazioni ulteriori rispetto al richiamo del d.m. contenente il redditometro e dal produrre prove ulteriori rispetto alla dimostrazione della sussistenza dei fatti-indice di maggiore capacità contributiva individuati dal redditometro e ricade, perciò sul contribuente l'onere di dimostrare il contrario. Quindi, la presunzione di cui all'art. 38 comma 5 del d.P.R. n. 600/1973 costituisce per il Fisco presunzione juris tantum e come tale suscettibile di essere vinta da parte del contribuente attraverso la produzione di una prova contraria che può essere rappresentata alla stessa stregua dell'iter logico applicato per la determinazione dei coefficienti applicati. (K.S.)

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

## 112. Determinazione del reddito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6687/2014 dell'11 luglio 2014,  
Presidente: Maniàci, Estensore: Astolfi

Intitolazione:

**I - AVVISO DI ACCERTAMENTO - DETERMINAZIONE REDDITO – Coefficienti presuntivi – Sufficienza - Esclusione - Integrazione con altri elementi - Necessità.**

**II – Accertamento – Motivazione.**

Massima:

I - In merito alla determinazione del reddito in base alle scritture contabili ed in applicazione di coefficienti presuntivi (*ad esempio, con riferimento alle quote di spese per incrementi patrimoniali*), se i dati dichiarati dal contribuente non risultano compatibili con quelli indicati dall'applicazione dei menzionati coefficienti, essi possono essere integrati - o addirittura sostituiti - da elementi particolari, propri del contribuente sottoposto a verifica. Siffatti coefficienti, quindi, forniscono una indicazione per la stessa Amministrazione finanziaria che può corroborarli o utilizzare altri elementi. Ciò significa l'esclusione di ogni automatismo dei coefficienti stessi e la necessità di valutare sempre la situazione effettiva del contribuente.

II - Dato che l'onere tributario dev'essere rapportato all'effettiva capacità contributiva (art. 53 della Costituzione), non è adeguatamente motivato l'avviso di accertamento che si riferisca esclusivamente a criteri presuntivi, senza indicare gli ulteriori elementi che confortino il loro utilizzo e consentano di respingere le argomentazioni del contribuente. **(R.Sg.)**

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

## 113. Accertamento bancario

Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 42, sentenza n. 6792/2014 del 15 luglio 2014, Presidente: Bichi, Estensore: Dorigo

Intitolazione:

**TERMINE DILATORIO PER L'EMISSIONE DELL'ACCERTAMENTO - AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA NORMA – Accertamenti bancari - Violazione del diritto di difesa - Non sussiste.**

Massima:

La disposizione di cui all'art. 12, comma 7, l. 212/2000, che prevede l'obbligo per l'amministrazione di non emanare il verbale di accertamento e contestazione prima di 60 giorni decorrenti dalla chiusura delle operazioni di controllo, si applica solo in caso di notifica del processo verbale di constatazione. La norma non trova quindi applicazione in caso di indagini bancarie, in cui il diritto di difesa del contribuente è garantito dalla possibilità di interloquire con l'Amministrazione rispondendo all'invito a fornire informazioni notificato ben prima dell'ammissione dell'avviso d'accertamento. (V.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 32 comma 1; l. 212/2000, art. 12 comma 7

**114. Onere della prova del maggior reddito**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6835/2014 del 16 luglio 2014,  
Presidente: Piscitello, Estensore: Petrone

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Onere della prova del maggior reddito – Compete all'Amministrazione delle Finanze – Maggior reddito presunto sulla base della c.d. Lista Falciani senza alcun formale documento prodotto in giudizio – Illegittimità - Consegue.**

Massima:

Deve ritenersi infondata la pretesa contenuta nell'avviso di accertamento che faccia riferimento alla c.d. Lista Falciani, sia in ragione della inutilizzabilità delle suddette informazioni perché ottenute in modo legalmente inammissibile, sia perché l'Ufficio non ha acquisito a sostegno della ripresa a tassazione elementi ulteriori e/o diversi volti ad accertare in concreto la veridicità di quanto riportato nella fiche. (K.S.)

## 115. Obbligo di motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6845/2014 del 16 luglio 2014, Presidente: Piscitello, Estensore: Miceli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Obbligo di Motivazione – Mancata allegazione integrale del pvc. e degli altri atti e documenti a cui rimanda l'avviso di accertamento - Carezza di motivazione – Sussiste – Illegittimità - Consegu.**

Massima:

Deve ritenersi non correttamente motivato l'avviso di accertamento che rimandi ad un p.v.c. non integralmente notificato al contribuente e non altrimenti conoscibile, anche nella parte in cui è stato successivamente rettificato l'importo originario in misura più favorevole al contribuente. La riduzione dell'importo, infatti, avrebbe dovuto essere motivata per consentire una più ampia difesa del ricorrente ed una piena comprensione di tutti gli elementi fattuali e di diritto al Collegio. (K.S.)

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



**116. Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 6875/2014 del 17 luglio 2014,  
Presidente: Maniàci, Estensore: Barbata

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia penale.**

Massima:

La produzione della denuncia non giustifica il raddoppio dei termini ai fini dell'accertamento, come previsto dall'art. 43 d.P.R. 600/1973, allorché la stessa non contenga esplicite considerazioni e valutazioni sui fatti costituenti la fattispecie delittuosa, limitandosi a citare soltanto la relativa norma penale. Invero, l'istituto del raddoppio dei termini non può essere utilizzato dall'Amministrazione Finanziaria quale mero automatismo che consenta di fare rivivere periodi d'imposta già definiti; con la conseguenza che l'atto impositivo che non dia contezza dell'utilizzo di tale strumento, o non esponga le motivazioni che ne sorreggono la legittimità, deve essere considerato nullo, in quanto la sua validità dipende esclusivamente dalla presenza tempestiva - e dall'allegazione all'avviso stesso - della denuncia. **(I.Br.)**

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

117. Prova delle ritenute d'acconto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 6986/2014 del 24 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Brecciaroli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Ritenute d'acconto – Prova in mancanza della  
certificazione del sostituto.**

Massima:

In mancanza della certificazione del sostituto, la prova del versamento delle ritenute può essere desunta dalle relative fatture, recanti l'importo della ritenuta subita e il netto percepito, e dalle registrazioni dei corrispettivi nelle scritture contabili. **(D.Ca.)**

118. Accertamento su base presuntiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7321/2014 dell'8 settembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Salvo

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Accertamento su base presuntiva – Studi di settore – Scostamenti non significativi.**

Massima:

In caso di contabilità regolarmente tenuta, l'accertamento di maggiori ricavi d'impresa può essere affidato alla considerazione della difformità della percentuale di ricarico applicata dal contribuente rispetto a quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, quando la stessa raggiunga livelli di abnormità tali da privare la documentazione contabile di ogni attendibilità. **(I.Br.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 331/1993, art. 62<sup>sexies</sup>; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d)

## 119. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7529/2014 del 15 settembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO - STUDI DI SETTORE - PRESUNZIONI – Obbligo del contraddittorio – Sussiste.**

Massima:

La flessibilità degli strumenti presuntivi trova origine e fondamento nell'art. 53 della Costituzione, non potendosi ammettere che il reddito venga determinato in maniera automatica, a prescindere da quella che è la capacità contributiva del soggetto sottoposto a verifica. Pur tenendo presente l'importantissimo ausilio che può derivare dagli strumenti presuntivi, che non possono però avere effetti automatici, che sarebbero contrastati con il dettato costituzionale, ma che richiedono un confronto con la situazione concreta. La procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata in relazione ai soli standard in sé considerati, ma nasce procedimentalmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. (E.Q.)

## 120. Raddoppio dei termini di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7559/2014 del 16 settembre 2014, Presidente e Estensore: Maniàci

Intitolazione:

Accertamento – Raddoppio dei termini di accertamento – Notizia di reato – Prescrizione del reato – Non sussiste.

Massima:

Il raddoppio dei termini di accertamento in presenza di obbligo di denuncia penale ex art. 331 c.p.p. non opera nel caso in cui la comunicazione della notizia di reato sia intervenuta a reato prescritto e successivamente agli ordinari termini previsti per l'accertamento. **(G.So.)**

*Riferimenti normativi:* c.p.p., art. 331 comma 1

## 121. Accertamento analitico-induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 7561/2014 del 16 settembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Amato

Intitolazione:

Accertamento – Accertamento analitico-induttivo – Maggiore valore di un bene – Non sussiste.

Massima:

In tema di accertamento dell'imposta sui redditi, il maggiore valore di un bene costituisce mero indizio dell'occultamento del maggior corrispettivo da parte del cedente e non può, perciò, validamente supportare da solo un accertamento di tipo analitico-induttivo, dovendo, invece, essere valutato in un più ampio contesto e con altri elementi, anche presuntivi. Per tale ragione, l'Amministrazione finanziaria non può fondare un accertamento analitico-induttivo solo sul semplice scostamento tra il valore normale di vendita ed il prezzo, ma deve necessariamente indicare anche altri elementi presuntivi, idonei, tra loro, a sostenere l'assunta pretesa tributaria. (G.So.)

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

## 122. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 7900/2014 del 26 settembre 2014, Presidente: D'Orsi, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Società estinta - Soggetto inesistente - Nullità dell'accertamento.**

Massima:

L'accertamento emesso nei confronti di una società successivamente alla cancellazione della medesima dal registro delle imprese deve ritenersi nullo in quanto intestato a soggetto inesistente. Tale principio trova applicazione anche nei confronti delle cosiddette società di persone, con la conseguenza che gli accertamenti svolti per trasparenza nei confronti dei soci saranno affetti da nullità derivata, trattandosi di atti tra loro connessi da rapporto di pregiudizialità. **(C.C.)**

*Riferimenti normativi:* c.c., art. 2495; d.P.R. 602/1973, art. 36 comma 3

123. Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8003/2014 del 30 settembre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Bersani

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti - Onere della prova – A carico dell'Amministrazione finanziaria – Assolto anche con elementi presuntivi, purché oggettivi – Onere della prova contraria a carico del contribuente – Consegue.**

Massima:

In tema di cd. fatture per operazioni oggettivamente inesistenti – qualora l'Amministrazione contesti indebite detrazione di Iva e deduzione di costi fatturati, fornendo elementi, anche semplicemente presuntivi, purché oggettivi, atti ad asseverare l'emissione di fatture in assoluta assenza di corrispondente prestazione - è onere del contribuente, che rivendichi la legittimità della deduzione degli esborsi fatturati e quella della detrazione dell'Iva correlativamente indicata, fornire la prova dell'effettiva esistenza delle operazioni. In assenza l'avviso di accertamento deve ritenersi legittimamente adottato. (G.R.)



## 124. Accertamento analitico-induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8033/2014 dell'1 ottobre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Barbata

Intitolazione:

Accertamento – Accertamento analitico-induttivo – Onere della prova – Condizioni.

Massima:

In tema di accertamento analitico-induttivo, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria contesti l'assenza di prove circa l'effettività di alcune operazioni fatturate, il contribuente ha l'onere di fornire prova contraria sul punto, in quanto tali contestazioni generano una presunzione di fatto per la quale è lo stesso contribuente ad avere l'onere di fornire una ragionevole e comprovata giustificazione su quanto ad esso segnalato. (G.So.)

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

125. Delega alla sottoscrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8080/2014 del 2 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: Ortolani

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – AVVISO DI ACCERTAMENTO - Delega alla sottoscrizione -  
Mancata allegazione all'avviso - Non necessita.**

Massima:

La delega al funzionario preposto all'accertamento è atto interno che non deve essere allegato all'avviso di accertamento, pur potendosene chiedere la prova. **(B.I.)**

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

126. Accertamento con adesione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8456/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente: Ortolani, Estensore: Scarabelli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – ACCERTAMENTO CON ADESIONE - Mancata convocazione contribuente - Non sanzionabile - Processo verbale di chiusura del procedimento di adesione - Mancata redazione - Non sanzionabile.**

Massima:

La mancata convocazione del contribuente, a seguito della presentazione di istanza di accertamento con adesione, non comporta la nullità del procedimento di accertamento, non essendo tale sanzione prevista dalla legge. L'atto impositivo non è caducato neanche nel caso in cui ad un primo incontro con l'Ufficio non segua un verbale di chiusura del procedimento di adesione. **(B.I.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 218/1997, art. 6

## 127. Lista Falciani

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8581/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito

Intitolazione:

**I - ACCERTAMENTO – Lista Falciani - Acquisizione di documentazione coperta da segreto – Rilevanza fiscale – Sussiste - Mancata allegazione – Legittima.**

**II - ACCERTAMENTO - Presunzione legale iuris tantum – Retroattività - Redditi sottratti a tassazione – Sussiste.**

Massima:

I - È lecita l'acquisizione in giudizio di documentazione reperita mediante canali informativi, indicati dalla Direttiva n. 77/799/CEE, nonché dalla Convenzione Italia-Francia contro le doppie imposizioni, previsti per la collaborazione fiscale tra Stati membri dell'Unione Europea, in virtù della loro rilevanza ai fini fiscali. La mancata allegazione agli atti impugnati di tali documenti è legittima in forza della Convenzione Italia - Francia e delle disposizioni in materia di procedimento amministrativo, che escludono il diritto di accesso per i documenti coperti da segreto, raccolti nel corso delle operazioni di natura investigativa.

II - L'art. 12, comma 2 del d.l. 78/2009 introduce una presunzione legale, retroattivamente applicabile in ragione della sua natura iuris tantum, con riferimento agli investimenti e alle attività di natura finanziaria detenute negli Stati a regime fiscale privilegiato. Dette attività si presumono, pertanto, costituite con redditi sottratti a tassazione, salvo prova contraria. (G.Pi.)

*Riferimenti normativi:* Dir. 77/799/CEE, art. 2; d.P.R. 600/1973, art. 31bis; l. 241/1990, art. 24

**128. Notificazioni**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 8744/2014 del 17 ottobre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Mambriani

Intitolazione:

**NOTIFICAZIONI – RITO IRREPERIBILI – IRREPERIBILITA' EX ART. 140 C.P.C. - Prova del tentativo di notificazione in mani proprie ex art. 138 c.p.c. e del tentativo di notificazione ex art. 139 c.p.c. - Illegittimità dell'atto di accertamento.**

Massima:

La notificazione dell'avviso di accertamento, avvenuta ex art. 140 c.p.c. nei confronti del contribuente, non garantisce l'effettiva conoscenza, da parte del medesimo, dell'atto a lui notificato, qualora non risulta espletato un tentativo di notificazione a mani ex art. 138 c.p.c., e non risulta una precisa descrizione della successiva attività di ricerca compiuta dall'ufficiale postale presso il domicilio o presso il luogo di esercizio della sua attività ai sensi dell'art. 139 comma 1 c.p.c.. Tali carenze dell'atto di notificazione integrano dei vizi che ne inficiano la validità rendendolo nullo. (N.D.)

## 129. Trasmissione dei documenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8825/2014 del 21 ottobre 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Vignoli Rinaldi

Intitolazione:

Accertamento - Controlli - Poteri degli Uffici - Questionari - Trasmissione dei documenti a mezzo posta elettronica – Ammissibilità.

Massima:

L'art. 32 del d.P.R. n. 600/1973 non prevede alcuna specifica modalità di trasmissione dei documenti richiesti dall'Ufficio a mezzo questionario. Pertanto, la trasmissione della documentazione ai responsabili del procedimento a mezzo posta elettronica (*modalità peraltro suggerita dal funzionario dell'Ufficio*) rispetta le modalità concordate, evidenziando per di più la buona fede del contribuente. Va, dunque, annullato il provvedimento di irrogazione sanzioni per mancato invio di risposta a questionario dell'Ufficio. (F.P.)

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

### 130. Lista Falciani

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9469/2014 del 3 novembre 2014, Presidente: Gilardi, Estensore: Garofalo

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO - Lista Falciani - Utilizzabilità - Sussiste.**

Massima:

Quale che fosse la provenienza della cd. Lista Falciani, gli elementi probatori da essa desumibili furono acquisiti e segnalati alle autorità italiane dalle competenti autorità di Stati esteri che ne erano entrati in possesso, e ciò è sufficiente per garantirne l'attendibilità e l'utilizzabilità. **(B.I.)**

*Riferimenti normativi: c.p.c., 116*

### 131. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 9562/2014 del 5 novembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Mazza

Intitolazione:

**RADDOPPIO DEI TERMINI – Accertamento - Carenza presupposto applicativo – Illeciti tributari – Collegamento o connessione – Fattispecie penale – Onere della prova – Non sussiste.**

Massima:

La mancata produzione della denuncia ed il solo accenno alla sussistenza di un'imputazione a carico del contribuente non integra i presupposti per l'applicazione del raddoppio dei termini ai sensi dell'art. 43, comma 2 del d.P.R. 600/1973. **(M.P.)**

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



### 132. Instaurazione del contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9857/2014 del 12 novembre 2014, Presidente e Estensore: Centurelli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Obbligo del contraddittorio – Invio di questionario ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. 600/73 – Rispettato.**

Massima:

Il contraddittorio tra amministrazione e contribuente è da ritenersi instaurato anche con l'invio di un questionario, grazie al quale il secondo è informato della sottoposizione a controllo della sua posizione ed ha la possibilità di fornire ogni chiarimento utile alla verifica dell'Ufficio. **(D.Ca.)**

## 133. Elusione fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9946/2014 del 14 novembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Reposi

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Elusione fiscale – Fattispecie – Aggiramento del divieto di utilizzo delle perdite maturate prima del consolidato fiscale.**

Massima:

In mancanza di valide e comprovate ragioni economiche, sono da considerare elusive, ai sensi dell'art. 37bis del d.P.R. 600/1973, le operazioni che comportino il trasferimento di gran parte del reddito imponibile di gruppo ad una consolidata con ingenti perdite maturate prima dell'ingresso nel consolidato, siccome motivate dall'intenzione di conseguire un risparmio di imposta vietato dall'art. 118 del d.P.R. 917/1986 (*nella fattispecie, l'ufficio aveva contestato ad una società consolidata l'illegittimo utilizzo di perdite maturate ante consolidato in compensazione di redditi conseguiti – in pendenza di tale regime – da altre società del gruppo, in violazione del disposto di cui all'art. 118 del d.P.R. 917/1986*). (D.Ca.)

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

**134. Fatturazione intercompany**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10096/2014 del 17 novembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Del Vecchio

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – FATTURAZIONE INTERCOMPANY – Accertamento basato sull'assetto societario – Non sussiste.**

Massima:

Nell'ambito di un rapporto tra due società collegate, è fuori discussione il fatto che tra le stesse possano intercorrere transazioni commerciali: lo esige la tutela dell'iniziativa economica e sociale del Paese, oltre all'insindacabile principio delle libere scelte imprenditoriali. Pertanto, qualora le operazioni siano effettivamente poste in essere nel rispetto della normativa civilistica e fiscale, non può che prendersene atto e riconoscere la validità ad ogni effetto. In altre parole, l'assetto societario non è elemento di per sé dirimente, e quindi non può essere utilizzato dall'Ufficio quale prova cardine per stabilire la valenza fiscale, o meno, delle operazioni intercompany. (E.H.)

## 135. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10082/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Petrone

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia penale - Giudizio di prognosi postuma – Compete al Giudice Tributario anche in assenza di effettiva presentazione della denuncia ovvero di esercizio dell'azione penale.**

Massima:

Il raddoppio dei termini per l'esercizio del potere di accertamento dell'Ufficio impositore è subordinato alla verifica – con un giudizio di prognosi postuma - che sussistano i presupposti da cui discenda l'obbligo di denuncia penale. In assenza di prova della presentazione della denuncia penale alla Procura deve ritenersi nullo l'atto impositivo, perché emesso oltre i termini di legge. Del pari in ipotesi di reato prescritto, venendo meno l'obbligo di denuncia penale, il raddoppio dei termini non può operare e, perciò, l'avviso di accertamento deve essere dichiarato illegittimo per intervenuta decadenza. In tal caso, infatti, la presentazione di denuncia di reato dopo il maturarsi dei termini di prescrizione è indubbia espressione di quella finalità meramente strumentale che la Corte Costituzionale con l'ordinanza 247/2011 ha inteso evitare. (K.S.)

## 136. Configurabilità dell'abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 10601/2014 dell'1 dicembre 2014, Presidente: De Sapia, Estensore: Politi

Intitolazione:

**ABUSO DEL DIRITTO – Configurabilità – Iva – Risparmio d'imposta – Carenza di motivazioni economiche – Illegittimità – Non sussiste.**

Massima:

In materia tributaria, integra operazione elusiva, ai sensi dell'art. 10 della legge n. 408/1990, l'acquisto di terreni edificabili, da parte di una società immobiliare realizzato tramite una cessione in suo favore, esente da Iva, ma priva di reali giustificazioni economiche, di quote di società a tale scopo costituita dall'alienante, dovendosi escludere che il contribuente possa conseguire indebiti vantaggi fiscali mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili delle operazioni diverse dalla mera aspettativa di quei benefici. (A.F.)

*Riferimenti normativi:* l. 408/1990, art. 10

### 137. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 10617/2014 dell'1 dicembre 2014, Presidente: Cappabianca, Estensore: Garghentino

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – FATTURE PER OPERAZIONI INESISTENTI – Presunzioni gravi, precise e concordanti – Indeducibilità dei costi – Indetraibilità dell'IVA – Sussiste.**

Massima:

Nel caso di “operazioni inesistenti”, quando l'Ufficio ha addotto elementi sufficienti a dimostrare la fittizietà delle operazioni, l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni ricade sul contribuente, ed in difetto l'Ufficio può procedere ad escludere la detraibilità dell'imposta relativa ad operazioni inesistenti esposti in dichiarazione come elementi passivi. **(L.C.G.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 13

## 138. Presunzione distribuzione utili ai soci

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 11001/2014 del 9 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Ortolani

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO - Società ristretta base sociale - Accertamento maggior reddito società - Mancata rettifica dei ricavi società - Presunzione distribuzione utili ai soci - Non applicabile.**

Massima:

La presunzione di distribuzione ai soci dell'extra utile accertato in capo alla società a ristretta base sociale richiede, necessariamente, che il maggior reddito accertato nei confronti della società derivi da proventi occultati che siano per loro natura distribuibili. Tale presunzione non è applicabile quando il maggior reddito accertato in capo alla società derivi solo dal diniego di agevolazioni, senza che siano stati rettificati i ricavi della società; in tal caso non esiste l'oggetto della presunta distribuzione ai soci, e ciò indipendentemente dalla ristretta base azionaria e dalla definitività dell'accertamento in capo alla società. **(B.I.)**

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

## 139. Inerenza dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 11214/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: Mascherpa, Estensore: Correrà

Intitolazione:

### ACCERTAMENTO – INERENZA DEI COSTI – Suddivisione dell'onere della prova.

Massima:

L'onere della prova circa l'esistenza dei fatti che danno vita ad oneri e/o costi deducibili, nonché in ordine al requisito dell'inerenza degli stessi all'attività professionale o d'impresa svolta, è posto a carico del contribuente che intenda avvalersene. Fanno eccezione le spese strettamente necessarie alla produzione del reddito, o comunque fisiologicamente riconducibili alla sfera imprenditoriale (ad esempio, i costi per l'acquisto di materie prime, o di macchinari o di strumenti) che, in quanto tali, possono ritenersi intrinsecamente inerenti all'attività d'impresa. In tale ultimo caso sarà l'Amministrazione finanziaria a dover provare l'inesistenza, nel caso specifico, del predetto nesso di inerenza. (E.H.)



140. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 11262/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**Accertamento - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche – Emanazione anticipata dell'atto – Ragioni di particolare urgenza.**

Massima:

Le ragioni di "particolare urgenza" di un provvedimento, che ne legittimano l'emanazione anticipata, sussistono nel fondato timore di perdita del credito erariale (*nella specie la società era stata dichiarata fallita e rilevava la scadenza dei termini per la presentazione delle domande di ammissione al passivo*). (F.P.)

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

## 141. Distribuzione degli utili ai soci

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 11844/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Innocenti

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO INDUTTIVO – Società di capitali – Ristretta base azionaria - Distribuzione degli utili ai soci – Presunzione semplice – Presunzioni gravi, precise e concordanti - Sussistono.**

Massima:

Nelle società di capitali a ristretta base azionaria è legittimo attribuire ai titolari delle partecipazioni i maggiori ricavi accertati in capo alla società in quanto, pur non sussistendo una presunzione legale di distribuzione degli utili ai soci come nelle società di persone, non può considerarsi illogica la presunzione (semplice) di distribuzione degli utili se si tiene conto della "complicità" che normalmente avvince un gruppo così composto. Tale presunzione è annoverabile tra quelle gravi, precise e concordanti di cui agli artt. 38 e 39 del d.P.R. 600/1973. (L.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, artt. 38 e 39

## 142. Obbligo di motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 11685/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Laudisio, Estensore: Correrà

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Obbligo di motivazione – Funzione di delimitazione processuale e conoscibilità della pretesa – Criteri di calcolo della base imponibile evasa – Irrilevanza ai fini della corretta motivazione.**

Massima:

La motivazione dell'avviso di accertamento o di rettifica, ai sensi dell'art. 7 dello Statuto del Contribuente, ha la funzione di delimitare l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio nel successivo giudizio di merito e di mettere il contribuente in grado di conoscere l'an e il quantum della pretesa tributaria al fine di approntare un'idonea difesa. Pertanto, il corrispondente obbligo deve ritenersi assolto con l'enunciazione dei presupposti adottati e delle relative risultanze, mentre le questioni attinenti all'idoneità del criterio applicato in concreto per il calcolo della base imponibile evasa ovvero del maggiore onere fiscale attengono al diverso piano della prova della pretesa tributaria. **(M.A.C.)**

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

## 143. Termine rettifica dichiarazioni art. 36bis d.P.R. 600/1973

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 11714/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Davigo, Estensore: Ventura

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – CONTROLLI AUTOMATIZZATI ART. 36BIS D.P.R. 600/1973 - Termine annuale di decadenza - Natura esortativa – Decadenza non espressamente prevista – Sostanziale irrilevanza ai fini della decadenza dal potere di accertamento.**

Massima:

Il termine annuale per la rettifica delle dichiarazioni previsto dall'art. 36bis d.P.R. 600/1973, secondo l'interpretazione autentica dell'art. 28, comma 1, l. 449/1997, non ha natura decadenziale, poiché in materia tributaria ogni decadenza deve essere espressamente prevista, restando così salva la possibilità per l'Ufficio di accertare il diritto alla riscossione del tributo entro gli ordinari termini di prescrizione. (S.C.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 36bis; l. 449/1997, art. 28 comma 1; d.P.R. 602/1973, art. 25

**144. Accertamento automatizzato**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 11750/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Maniacci, Estensore: Petrone

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO AUTOMATIZZATO – LIMITI – Credito d'imposta – Omessa dichiarazione - Accertamento della legittimità del credito – Emissione avviso di accertamento automatizzato – Illegittimità – Necessità avviso di accertamento.**

Massima:

La procedura automatizzata di cui agli artt. 36bis d.P.R. 600/1973 e 54bis d.P.R. 633/1972 può essere adottata solo ove sia necessario un controllo meramente cartolare sulla base dei dati forniti dal contribuente o quando sia necessaria una semplice correzione di errori materiali o di calcolo. È necessario, invece, l'avviso di accertamento qualora sorga la necessità di risolvere questioni giuridiche o esaminare atti diversi dalla dichiarazione. Non è consentito, quindi, l'accertamento del credito d'imposta relativo ad un periodo in cui è stata omessa la dichiarazione dei redditi mediante la procedura automatizzata ex artt. 36bis d.P.R. 600/1973 e 54bis d.P.R. 633/1972. (G.Fa.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1972, art. 54bis

## 145. Termine dilatorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 11734/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Cappabianca, Estensore: Garghentino

Intitolazione:

TRIBUTI (IN GENERE) - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO IN GENERE - Questionario - Verbale di chiusura delle operazioni - Necessità - Rilevanza - Decorrenza del termine per l'emissione dell'avviso di accertamento ex art. 12, comma 7, l. n. 212/2000 – Conseguenze.

Massima:

La presa visione delle risposte al questionario fornite dal contribuente è attività da equipararsi a una vera e propria verifica fiscale, anche se priva del materiale accesso presso i locali destinati all'esercizio dell'attività economica. Ne consegue che l'organo di controllo deve rilasciare al contribuente copia del verbale di chiusura delle operazioni e concedere al medesimo il termine di giorni sessanta per comunicare eventuali osservazioni e richieste, da valutare ai fini dell'eventuale emissione dell'atto impositivo. Solo in caso di particolare e motivata urgenza tale termine può non essere rispettato. Le ragioni di tale condotta devono, tuttavia, essere indicate nell'avviso di accertamento notificato al contribuente. L'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento e la mancata indicazione delle ragioni di particolare urgenza determinano di per sé l'illegittimità dell'atto impositivo. (L.R.C.)

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

## 146. Motivazione e raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 11837/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**I - AVVISO DI ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE PER RELATIONEM – Verifica fiscale – PVC notificato – Avviso di accertamento – Obbligo di allegazione del PVC all'avviso di accertamento – Non sussiste.**

**II - AVVISO DI ACCERTAMENTO – RADDOPPIO TERMINI – Obbligo di denuncia penale – Non sussiste.**

Massima:

I - Ai sensi dell'art. 42, comma 2, d.P.R. 600/1973 l'Ufficio non ha l'onere di allegare all'avviso di accertamento il PVC della Guardia di Finanza su cui tale accertamento si fonda, qualora il PVC sia stato regolarmente notificato al contribuente, essendo questo già conosciuto dal destinatario del provvedimento impositivo.

II - Per il raddoppio dei termini dell'accertamento, ai sensi dell'art. 43 d.p.r. 600/73, è sufficiente la sussistenza dei presupposti dell'obbligo della denuncia penale ex art. 331 c.p.p., senza che, tuttavia, abbia rilievo che detta denuncia sia stata effettivamente presentata. Al fine della valutazione della tempestività dell'accertamento nel termine raddoppiato di cui alla menzionata disposizione, pertanto, occorre che il Giudice tributario formuli un giudizio di prognosi postuma, ora per allora, sulla sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, accertando quindi se l'Amministrazione finanziaria abbia agito con imparzialità o abbia, invece, fatto un uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni denunciate al fine di fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento. Peraltro, l'oggetto della valutazione da effettuarsi da parte del Giudice tributario non riguarda l'accertamento del reato, ma solo il riscontro dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale. (L.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, artt. 42 comma 2 e 43; c.p.p., art. 331

## 147. Osservazioni al PVC

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 11853/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**OSSERVAZIONI AL PVC – OMESSA CONSIDERAZIONE IN SEDE DI ACCERTAMENTO – Contraddittorio preaccertativo – Osservazioni del contribuente al PVC – Mancata considerazione in sede di avviso di avviso di accertamento – Legittimità.**

Massima:

La mancata considerazione, ad opera dell'Ufficio, delle osservazioni al PVC presentate dal contribuente ex art. 12, comma 7, della legge 212/2000, non determina l'illegittimità dell'avviso di accertamento in quanto non esiste alcuna norma che sanzioni con la nullità l'atto impositivo per il mancato contraddittorio preventivo, ad esclusione di particolari casi individuati dalla legge; l'obbligo di collaborazione e trasparenza di cui alla legge n. 212/2000, regola il principio di cooperazione tra Amministrazione e contribuente ma non detta regole per la validità dell'atto d'accertamento. (E.Pi.)

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



## 148. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 557/2014 del 10 luglio 2014,  
Presidente: Tateo, Estensore: Chianura

Intitolazione:

Accertamento analitico-induttivo – Studi di settore – Percentuali di ricarico -  
Rielaborazione dello studio di settore da parte dell'Ufficio – Antieconomicità  
– Sussiste.

Massima:

È legittimo l'accertamento analitico induttivo effettuato dall'Ufficio in presenza di gravi incongruenze tra i ricavi e i redditi dichiarati dal contribuente, una condotta antieconomica riscontrata per diversi anni e un ricarico sul costo del venduto assolutamente inferiore a quello di esercizi similari della stessa zona (*nel caso di specie l'Ufficio provvedeva a rielaborare correttamente lo studio di settore presentato da una società di persone esercente l'attività di bar, facendo emergere così maggiori ricavi imponibili*). (G.P.V.)

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

149. Accertamenti bancari

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 156/2014 del 26 novembre 2014, Presidente e Estensore: Pozzi

Intitolazione:

Art. 32 d.P.R. 600/1973 - Conto corrente del socio – Riferibilità società –  
Sussiste.

Massima:

Le risultanze degli accertamenti bancari effettuati sui c/c bancari di disponibilità dell'amministratore ed unico socio sono riferibili alla società stessa senza che si possa parlare di doppia presunzione. **(D.D'A.)**

150. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 170/2014 del 4 dicembre 2014, Presidente e Estensore: La Salvia

Intitolazione:

Verifica fiscale – Notifica p.v.c. - Accertamento – Termine di 60 gg. – Mancato rispetto – Illegittimità dell'avviso.

Massima:

È illegittimo l'accertamento, per violazione dell'art. 12 comma 7 l. 212/2000, se viene emesso prima del termine di 60 gg. dalla notifica del processo verbale di constatazione scaturente dalla verifica fiscale. (LS.F.)

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

### 151. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 376/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente: Soprano, Estensore: Greco

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – OPERAZIONI INESISTENTI  
– Costruzioni edili – Onere del contribuente di fornire elementi di prova –  
Sussiste.**

Massima:

È legittimo l'operato dell'Ufficio che, sulla base di validi elementi di prova, emette avviso di accertamento scaturente dall'utilizzo di fatture riferibili ad operazioni inesistenti. L'onere della prova dei presupposti dei costi ed oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, incombe al contribuente. (G.Si.)

# ACCISE, DAZI E DIRITTI

## DOGANALI



[Torna all'indice](#)

152. Violazione dell'art. 12, comma 7, legge 212/2000

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3870/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

Intitolazione:

Avviso di rettifica dell'accertamento doganale – Mancata concessione del termine a difesa ex art. 12 Statuto dei Diritti del Contribuente – Illegittimità dell'atto – Sussistenza.

Massima:

È illegittimo l'avviso di rettifica dell'accertamento che la dogana ha notificato contestualmente al processo verbale di revisione, senza precedentemente consentire al contribuente di presentare osservazioni, così come previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 212/2000, che costituisce espressione diretta dei principi costituzionali ex artt. 3, 53 e 97 Cost., nonché dell'art. 41 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Uomo e del principio di rispetto del contraddittorio riconosciuto dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza del 13.3.2014, in cause riunite C-29/13 e 30/13. (V.F.)

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

### 153. Valore in dogana

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3874/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

Intitolazione:

**Valore in dogana – Rettifica del valore per omesso conteggio delle royalties pagate dal venditore estero ad un terzo – Illegittimità dell'atto – Sussistenza.**

Massima:

È illegittimo l'avviso di rettifica dell'accertamento con il quale la dogana modifica a posteriori il valore della merce per royalties pagate dal produttore-venditore estero al licenziante terzo, qualora la dogana non abbia fornito la prova che il terzo esercitasse un controllo sul venditore estero, controllo che non può ritenersi sussistente nell'imporre al produttore il rispetto di codici etici previsti da organismi internazionali. (V.F.)

## 154. Rimborso accisa sugli oli lubrificanti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3893/2014 del 14 luglio 2014, Presidente: Arbasino, Estensore: Colavolpe

Intitolazione:

ACCISE – Accisa sugli oli lubrificanti – Restituzione dell'imposta di consumo relativa a prodotti esportati – Mancato rispetto delle condizioni per l'ottenimento del rimborso - Diniego del rimborso dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti – Legittimità – Non sussiste.

Massima:

Un mero errore di carattere formale nella compilazione delle bollette doganali, a fronte della sussistenza dei prescritti requisiti di carattere sostanziale e della concreta possibilità per l'Amministrazione finanziaria di effettuare i necessari controlli non può, in attuazione del principio della buona fede e del principio di capacità contributiva, costituzionalmente garantito (art. 53, Cost.), precludere il diritto al rimborso delle imposte spettante. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1995, art. 14 comma 3; d.m. 689/1996, art. 4; Cost. art. 53



## 155. Furto di contrassegni di Stato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3976/2014 del 17 luglio 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**ACCISE – Accisa sull'alcol etilico - Furto di contrassegni di Stato da applicare sugli alcolici – Equiparazione al caso fortuito o alla forza maggiore – Legittimità – Sussiste – Prova dell'assenza di concorso con dolo o colpa grave – Necessità – Sussiste.**

Massima:

In caso di perdita o distruzione dei prodotti soggetti ad accisa che si trovano in regime sospensivo è concesso l'abbuono dell'imposta solo qualora il soggetto obbligato provi che la perdita o la distruzione dei prodotti è avvenuta per caso fortuito o forza maggiore (art. 4 comma 1 del d.l.gs. n. 504/1995). I fatti imputabili a terzi o allo stesso soggetto passivo a titolo di colpa non grave sono equiparati al caso fortuito ed alla forza maggiore. Quest'ultima statuizione (introdotta dall'art. 59, legge n. 342/2000) consente di annoverare anche il furto tra i fatti legittimanti l'abbuono dell'accisa. Tuttavia, il soggetto obbligato, in caso di perdita o distruzione di prodotti in sospensione d'imposta in conseguenza di un reato commesso da terzi, per ottenere l'abbuono dell'imposta, non può limitarsi a dimostrare che l'evento è stato determinato da un fatto umano ascrivibile a terzi, ma è tenuto a provare di non aver concorso con dolo o di non aver cooperato con colpa al suo verificarsi, ipotesi quest'ultima che si verifica quando, senza il comportamento gravemente colposo dell'obbligato il reato non si sarebbe verificato o si sarebbe verificato in modo diverso. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1995, art. 4 comma 1

## 156. Sanzioni per errore sull'origine doganale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 4614/2014 del 16 settembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Repossi

Intitolazione:

Sanzioni per erronea indicazione dell'origine preferenziale – Elemento soggettivo del dolo o della colpa – Sussistenza.

Massima:

È legittima l'applicazione della sanzione prevista dall'art. 303 T.U.L.D., applicata nel caso di un erronea dichiarazione di origine preferenziale, anche per sussistenza dell'elemento soggettivo previsto dall'art. 5 d.lgs. 472/1997 per non avere l'importatore dimostrato di aver tenuto un comportamento prudentiale nella verifica dell'origine preferenziale dichiarata in dogana, tenuto conto che si tratta di un operatore professionale, come tale tenuto a conoscere la normativa. (V.F.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 43/1973, art. 303; d.lgs. 472/1997, art. 5

**157. IVA all'importazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4815/2014 del 22 settembre 2014, Presidente: Introini, Estensore: Di Nunzio

Intitolazione:

**DAZI E DIRITTI DOGANALI – IVA all'importazione – Immissione in libera pratica delle merci e contestuale introduzione in un deposito IVA – Obbligo di effettiva introduzione nel deposito – Non sussiste – Competenza dell'Agenzia delle Entrate all'accertamento dell'IVA all'importazione – Non sussiste.**

Massima:

Sono effettuate senza pagamento dell'imposta sul valore aggiunto le operazioni di immissione in libera pratica di beni destinati ad essere introdotti in un deposito IVA (art. 50bis, comma 6 lett. b), d.l. n. 331/1993). Il legislatore ha definitivamente chiarito, con efficacia retroattiva, che è legittimo l'utilizzo del deposito senza limiti di giacenza ed anche senza scarico dei mezzi di trasporto, configurandosi proprio in ciò il deposito virtuale (art. 16, comma 5bis, d.l. n. 185/2008 come modificato dal d.l. n. 179/2012). Sussiste il difetto di competenza dell'Agenzia delle Entrate in ordine all'accertamento dell'IVA sulle importazioni. Infatti, l'art.70, comma 1, d.P.R. n. 633/1972 statuisce che l'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione e si applicano, per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine. Anche il Reg. CEE 12/10/1992 n. 300 riconosce all'autorità doganale il potere di adottare tutte le misure di controllo necessarie per la corretta applicazione della normativa doganale. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 331/1993, art. 50bis comma 6 lett. b); d.l. 185/2008, art. 16 comma 5bis; d.P.R. 633/1972, art. 70 comma 1; Reg. CEE 300/1992

158. Sanzioni doganali<sup>2</sup>

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6610/2014 dell'11 dicembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Granata

Intitolazione:

**SANZIONI DOGANALI – Rettifiche dell'accertamento doganale concernenti l'origine – Applicazione della sanzione di cui all'art. 303, d.P.R. 43/1973 – Legittimità – Sussiste – Prova dell'elemento soggettivo dell'illecito amministrativo tributario a carico dell'Amministrazione finanziaria – Non sussiste – Presunzione di colpa a carico del trasgressore – Sussiste.**

Massima:

La norma sanzionatoria di cui all'art. 303 TULD si deve ritenere estesa anche alle inesattezze contenute nella dichiarazione doganale concernenti l'origine, la provenienza e la destinazione delle merci in quanto ipotesi da ritenersi implicitamente considerate nella fattispecie normativa sanzionatoria. È erronea l'affermazione secondo cui l'onere della prova dell'elemento soggettivo dell'illecito tributario ex art. 5 d.lgs. n. 472/1997 grava sull'Amministrazione finanziaria. Incombe invece sul trasgressore la dimostrazione di avere adottato tutte le misure necessarie ad evitare l'illecito. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 43/1973, art. 303; d.lgs. 472/1997, art. 5

<sup>2</sup>Gli elementi delle merci da cui, di norma, dipende l'applicazione della tariffa doganale e, conseguentemente, la liquidazione dei diritti, sono la qualità, la quantità, il valore e l'origine (art. 8, d.lgs. n. 374/1990). Trattasi dei quattro elementi che sono contenuti nella dichiarazione doganale, noti appunto come gli elementi tipici dell'accertamento doganale. L'art. 303, d.P.R. n. 43/1973, nell'individuare, ai fini sanzionatori, i casi di difformità della dichiarazione doganale rispetto all'accertamento, letteralmente prende in considerazione, le sole difformità "relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci", omettendo qualsiasi riferimento all'origine. Nonostante i numerosi interventi del legislatore sull'art. 303, l'ultimo dei quali realizzato con l'art. 11, d.l. n. 16/2012 (c.d. Decreto semplificazioni) tale lacuna non è mai stata colmata, sollevando problemi interpretativi e dibattiti tra gli operatori del diritto. L'Agenzia delle Dogane ha sempre sostenuto, in contrasto con la lettera della norma, che l'art. 303 fosse utilmente applicabile anche ai casi di inesatta indicazione dell'origine delle merci. La dottrina maggioritaria e la ormai più risalente giurisprudenza hanno, invece, ritenuto il mancato inserimento dell'origine non come una lacuna ma come espressione di una volontà precisa del legislatore. Inoltre, più volte la giurisprudenza aveva affermato che anche in ambito sanzionatorio amministrativo doveva ritenersi vigente il principio penalistico di tassatività delle fattispecie sanzionatorie e del divieto di interpretazione estensiva *in malam partem*. Tutto ciò anche nei casi in cui l'applicazione estensiva poteva risultare coerente con la legislazione vigente e i principi di diritto applicabili al caso di specie (cfr. Cass. Pen Sez. Unite, sentenza n. 38691/09). Negli ultimi anni, tuttavia, si è assistito ad un mutamento nell'orientamento giurisprudenziale della Suprema Corte che è intervenuta a colmare il presunto vuoto normativo lasciato dal legislatore con una serie di sentenze (cfr. Cass. Sez. Trib., sentenze n. 13489 e n. 13495/2012; Cass. Sez. Trib., sentenza n. 14030 e n. 14042/2012; Cass. Sez. Trib., sentenza n. 19846/2012; Cass. Sez. Trib., sentenze n. 23056/12, n. 1395, n. 1396 e n. 1397/13). Questo nuovo orientamento, cui la pronuncia in commento afferma di essersi adeguata, ritiene che l'errata indicazione dell'origine deve farsi rientrare comunque tra le condotte implicitamente considerate dalla fattispecie sanzionatoria. A tale interpretazione estensiva si afferma di poter pervenire, pur in assenza di una chiara volontà del legislatore, in applicazione del principio costituzionale di ragionevolezza e facendo sostanzialmente rientrare il concetto di origine della merce in quello di qualità. (G.F.L.)

## 159. Addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 6016/2014 del 19 novembre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Gatti

Intitolazione:

**ACCISE – Addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica - Efficacia diretta delle disposizioni comunitarie che impongono divieti agli Stati membri – Sussiste - Diniego del rimborso dell'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica dichiarata illegittima – Legittimità – Non sussiste.**

Massima:

La direttiva n. 2008/118/CE ha efficacia diretta e vieta agli Stati membri l'applicazione ai prodotti sottoposti ad accisa di altre imposte indirette a meno che esse non abbiano finalità specifiche e non siano conformi alle norme fiscali comunitarie applicabili per le accise o per l'imposta sul valore aggiunto. Secondo l'orientamento della Corte di Giustizia, qualora la disposizione comunitaria ponga un divieto chiaro e incondizionato che si concreta in un obbligo di non fare, a questo obbligo non fa riscontro alcuna facoltà degli Stati di subordinarne l'efficacia all'emanazione di un provvedimento di diritto interno. In questi casi il divieto è per sua natura perfettamente idoneo a produrre direttamente effetti sui rapporti giuridici intercorrenti tra gli Stati membri ed i loro amministrati. Ne consegue che appare evidente l'incompatibilità con l'ordinamento comunitario dell'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica laddove si consideri che dalla natura di tale imposizione l'unica finalità che emerge è quella dell'incremento del gettito, peraltro espressamente censurata dalla Corte di Giustizia. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1995, art. 14 comma 3; d.lgs. 68/2011; Dir. n. 2008/118/CE

## 160. Dichiarazione in dogana

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 7043/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Reposi

Intitolazione:

**Dazi doganali - Dichiarazione in dogana – “Qualità” della merce – “Origine” della merce – Inclusa.**

Massima:

Ai fini della dichiarazione delle merci in dogana, l'art. 303 del T.U.L.D. deve essere inteso nel senso che anche l'origine della merce deve essere inclusa in ogni caso nell'elemento della "qualità". La Corte di Cassazione ha infatti sostenuto che *"la ratio della norma è quella di sanzionare la sottrazione dell'importazione al dazio attraverso il nascondimento di uno degli elementi all'uopo rilevanti"*. (F.Co.)

Riferimenti normativi: T.U.L.D., art. 303

**161. Compensazione del debito tributario**

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 522/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**COMPENSAZIONE DEL DEBITO TRIBUTARIO – ESTINZIONE DEL DEBITO  
MEDIANTE COMPENSAZIONE – DIRITTI DEL CONTRIBUENTE – Art. 8 Statuto dei  
diritti del contribuente.**

Massima:

In deroga alle comuni disposizioni civilistiche, in materia tributaria vige la regola secondo cui la compensazione è ammessa soltanto nei casi espressamente previsti dalla legge, atteso che ogni operazione di versamento, di riscossione di rimborso ed ogni deduzione di imposta è regolata da specifiche ed inderogabili norme di legge. Tale principio non può considerarsi superato per effetto dell'art. 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme le disposizioni vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato. In materia di accise sul gas e sull'energia elettrica tale modalità di estinzione della obbligazione tributaria non è contemplata. (L.D.N.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 8

## 162. Determinazione del valore doganale

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 816/2014 del 25 novembre 2014, Presidente: Buonanno, Relatore: Saia

Intitolazione:

Rettifica dell'accertamento doganale – Determinazione del valore doganale in applicazione della “first sale rule” – Dimostrazione che anche la prima vendita è stata conclusa ai fini dell'esportazione verso il territorio doganale della Comunità – Tassatività dei mezzi di prova – Non sussiste – Destinazione finale evidenziata in fattura – È sufficiente.

Massima:

La determinazione del valore doganale con il metodo della “first sale rule” è possibile ogniqualvolta una data merce sia assoggettata a vendite a catena prima dell'importazione definitiva, ai sensi dell'art. 147, Reg. CEE n. 2454/1993. L'utilizzo di tale metodo è consentito dalla normativa doganale comunitaria a condizione che sia adeguatamente dimostrato che la vendita antecedente è stata conclusa ai fini dell'esportazione verso il territorio doganale della Comunità. A tal fine, le circostanze costituenti elementi rivelatori, individuate dal Commento n. 7 del Comitato del codice doganale (sezione valore in dogana) sull'applicazione dell'art. 147, non hanno carattere tassativo.

L'indicazione nelle fatture, concernenti sia la prima che la seconda vendita, della destinazione finale, costituisce evidenza probatoria documentale in grado di dimostrare, già da sola ed adeguatamente, che le merci sono state vendute per l'esportazione nel territorio doganale della Comunità. (G.F.L.).

*Riferimenti normativi:* Reg. CEE 2454/1993, art. 147



### 163. Rettifica del valore doganale

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 817/2014 del 25 novembre 2014, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

Intitolazione:

Determinazione del valore doganale – Obbligo di inclusione dell'ammontare delle royalties pagate per lo sfruttamento di marchi di fabbrica – Pagamento estraneo al rapporto contrattuale tra produttore estero ed importatore – Condizione di vendita – Non sussiste – Presenza di clausole contrattuali finalizzate alla tutela del licenziante da comportamenti illeciti ed alla garanzia di qualità dei prodotti – Prova dell'esistenza di un legame tra licenziante e produttore – Non è sufficiente.

Massima:

Il discrimine tra le royalties comprese e quelle escluse dal valore doganale è rappresentato dal loro essere o meno strettamente connesse al contratto di compravendita internazionale: se il loro pagamento è un elemento irrinunciabile dell'accordo, esse concorrono a determinare il valore complessivo dell'operazione e vanno assoggettate alla tassazione doganale. Secondo le norme comunitarie, la tassazione in dogana può avvenire solo se il pagamento delle royalties rappresenti una "condizione della vendita delle merci", ossia un elemento essenziale del rapporto contrattuale tra il fornitore estero e l'importatore, tale per cui il loro mancato pagamento possa rappresentare un ostacolo alla fornitura dei prodotti (art. 32, c. 1, lett. c), Regolamento CEE n. 2913/1992). Quest'ultima ipotesi si distingue nettamente da quella in cui il corrispettivo o diritto di licenza sia dovuto dall'acquirente importatore non al fornitore-esportatore ma ad un soggetto terzo.

Un legame tra due soggetti può dirsi esistente quando uno controlla, direttamente o indirettamente, l'altro (art.143, c. 1, lett. e), Regolamento CEE n. 2454/1993), vale a dire quando il primo sia in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un potere di costrizione o di orientamento sul secondo. Sotto questo profilo, non comportano alcun legame tra produttore e licenziante le clausole finalizzate a tutelare quest'ultimo da comportamenti illeciti, ovvero eticamente scorretti, che impongono ai produttori il rispetto di codici di condotta, della normativa di sicurezza sul lavoro, il rispetto dell'ambiente e il corretto utilizzo del marchio. Tali accordi costituiscono una legittima cautela contro le contraffazioni del prodotto che possano nuocere all'immagine del titolare del marchio. Anche le clausole che contemplano la preventiva approvazione da parte del licenziante dei campioni di produzione, dell'imballaggio, del materiale pubblicitario, delle idee creative e quant'altro, non dimostrano l'esistenza di un legame con il produttore ma rientrano nella normale attività di garanzia della qualità dei prodotti a salvaguardia del marchio. (G.F.L.)

## 164. Accertamento doganale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6992/2014 del 24 luglio 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Ventura

Intitolazione:

Obbligo di motivazione dell'accertamento e onere probatorio – Diversità – Sussiste - Classificazione doganale – Efficacia probatoria delle Informazioni Tariffarie Vincolanti – Potere di valutazione autonoma da parte del giudice – Sussiste.

Massima:

L'obbligo di motivazione è cosa diversa dall'onere probatorio. Il primo impone la descrizione delle ragioni poste a fondamento della pretesa erariale e ha la funzione di far conoscere al contribuente l'iter logico-giuridico seguito dall'ufficio, così da rendere possibile l'esercizio del diritto di difesa. L'assolvimento dell'onere probatorio attiene, invece, alla dimostrazione della fondatezza di quelle ragioni, che ben può essere data in sede giudiziale. Il giudice ha la possibilità di valutare tutte le prove in assoluta autonomia di giudizio, secondo il suo prudente apprezzamento, scegliendo, tra il materiale probatorio acquisito, gli elementi su cui fondare il proprio convincimento. A tale proposito, la circostanza che le Informazioni Tariffarie Vincolanti valgano solo a partire dalla data di rilascio non è d'ostacolo ad una loro presa in considerazione, ben potendo costituire, laddove ne ricorrano le condizioni, fonte interpretativa per la corretta classificazione dei beni ed applicazione della tariffa doganale. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 7; c.c., art. 2697; c.p.c., art. 116; Reg. CEE 2913/1992, art. 12; Reg. CEE 2454/1993, art. 10

## 165. Cartella di pagamento, notifica e prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6993/2014 del 24 luglio 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Ventura

Intitolazione:

I - Cartella di pagamento – Possibilità di chiamare in causa l'ente impositore avente sede in altra circoscrizione – Sussiste – Incompetenza territoriale – Non sussiste.

II - Mancato ritiro del plico raccomandato – Perfezionamento della notifica – Sussiste.

III - Mancato pagamento dei diritti doganali che abbia causa da un reato – Obbligo di richiedere i diritti doganali entro tre anni dal sorgere dell'obbligazione doganale – Non sussiste.

IV - Obbligo di sottoscrizione autografa della cartella di pagamento – Non sussiste.

Massima:

I - Nel giudizio avente ad oggetto la cartella di pagamento, il giudice può chiamare in causa anche l'ente impositore qualora ritenga opportuno accertare il rapporto pregiudiziale, a tutela di tutte le parti in causa (d.lgs. n. 546/1992, artt. 1 e 14; c.p.c., art. 107). In questi casi, non sussiste incompetenza territoriale poiché la chiamata in causa non ha come finalità quella di ampliare l'oggetto del giudizio che è, e rimane, la cartella di pagamento, bensì di consentire il corretto accertamento del rapporto pregiudiziale per giungere ad una più giusta decisione della causa.

II - In assenza di incertezza sull'identità del soggetto destinatario e sul fatto che questi sia venuto a conoscenza del deposito presso l'ufficio postale dell'atto a se destinato, il mancato ritiro del plico raccomandato non può ritenersi causa esimente ai fini della validità della notifica a mezzo posta (l. n. 890/1982, art. 8).

III - Qualora il mancato pagamento dei diritti doganali abbia causa da un reato, il termine triennale per richiederne il pagamento decorre dalla data in cui il decreto o la sentenza pronunciati nel procedimento penale sono divenuti definitivi (d.P.R. n. 43/1973, art. 84).

IV - L'autografia della sottoscrizione è elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi previsti dalla legge. Sugli atti di riscossione la firma autografa può essere sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile dell'adozione dell'atto, laddove essi siano prodotti da sistemi informativi automatizzati o secondo i modelli approvati (d.l. n. 78/2009, art. 15, comma 7). (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 1 e 14; c.p.c., art. 107; l. 890/1982, art. 8 comma 2; d.P.R. 43/1973, art. 84; d.l. 78/2009, art. 15 comma 7

## 166. Cumulo tra sanzione per omesso versamento e indennità di mora

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7683/2014 del 22 settembre 2014, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano

Intitolazione:

Rideterminazione autonoma dell'importo delle rate di acconto mensile ad opera del contribuente – Legittimità – Non sussiste – Necessità di un provvedimento esplicito da parte dell'Amministrazione finanziaria – Sussiste – Silenzio dell'Amministrazione finanziaria in ordine alla comunicazione di riduzione delle rate – Legittimo affidamento – Non sussiste – Irrogazione della sanzione per omesso versamento in aggiunta all'indennità di mora – Legittimità – Sussiste.

Massima:

Il pagamento dell'accisa sul gas naturale è effettuato in rate di acconto mensili calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente. L'Amministrazione finanziaria ha facoltà di prescrivere diverse rateizzazioni d'acconto sulla base dei dati tecnici e contabili disponibili (d.lgs. n. 504/1995, art. 26). La particolare natura del potere conferito all'Amministrazione implica necessariamente l'esercizio esplicito della facoltà che deve estrinsecarsi in un provvedimento formale. Ne deriva che, anche in caso di comunicazione della riduzione dei versamenti all'Amministrazione, non può attribuirsi alcun valore al silenzio da questa serbato. La necessità di un provvedimento formale non consente la formazione di alcun legittimo affidamento in capo al contribuente (l. n. 212/2000, art. 10). In caso di omesso versamento dell'accisa è legittima l'irrogazione della sanzione prevista dall'art. 13, d.lgs. n. 471/1997 in aggiunta all'indennità di mora di cui all'art. 3, comma 4, d.lgs. n. 504/1995, trattandosi di elementi aventi diversa funzione, rispettivamente afflittiva e reintegrativa del patrimonio lesa. La diversità di funzione giustifica la loro contemporanea applicazione. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 471/1997, art. 13; d.lgs. 504/1995, artt. 26 e 3 comma 4; l. 212/2000, art. 10

**167. Modalità di calcolo della rate d'acconto mensili**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7929/2014 del 29 settembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Astegiano

Intitolazione:

**Modalità di calcolo delle rate di acconto mensile – Obbligo di tenere conto anche delle rettifiche di fatturazione – Sussiste – Buona fede nell'interpretazione della norma in presenza di prassi consolidata – Non sussiste.**

Massima:

Il pagamento dell'accisa sul gas naturale è effettuato in rate di acconto mensili calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente (d.lgs. n. 504/1995, art. 26). I consumi vanno determinati tenendo conto anche di tutte le rettifiche di fatturazione effettuate nell'anno, ancorché concernenti forniture fatturate in anni precedenti. La presenza di una prassi che indica le modalità operative e la sua costante applicazione negli anni fa venir meno ogni eventuale situazione di buona fede poiché evidenzia il consolidamento di un'interpretazione della norma a cui gli operatori sono tenuti ad uniformarsi. (G.F.L.)

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

168. Royalties<sup>3</sup>

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7962/2014 del 30 settembre 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

I - Determinazione del valore doganale – Obbligo di inclusione dell'ammontare delle royalties pagate per lo sfruttamento di marchi di fabbrica – Controllo indiretto sul produttore da parte del titolare del marchio – Condizione di vendita – Sussiste.

II - Assolvimento dell'IVA sulle royalties tramite inversione contabile – Validità – Non sussiste.

III - Sanzioni – Obiettiva incertezza normativa – Sussiste.

Massima:

I - I corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della loro vendita contribuiscono alla determinazione del valore doganale (art. 32, comma 1, lett. c) del Regolamento CEE n. 2913/1992). Laddove il fabbricante delle merci sia un soggetto diverso dal licenziatario, il potere del licenziante di limitare le quantità da produrre ed i soggetti a cui il produttore può vendere, di effettuare ispezioni presso gli stabilimenti di produzione verificando la contabilità, di risolvere a sua discrezione l'accordo con il fabbricante in caso di violazioni, di esaminare la contabilità del licenziatario, dimostrano che il licenziante esercita un "controllo indiretto" sul fabbricante e che il pagamento dei diritti di licenza costituisce effettivamente una "condizione di vendita" delle merci importate.

II - La maggiore IVA gravante sulle royalties deve necessariamente ed inderogabilmente essere corrisposta al momento della presentazione della merce in dogana (art. 70, d.P.R. n. 633/1972). In caso di assolvimento mediante inversione contabile, non è configurabile alcuna duplicazione di imposta non potendo l'autofatturazione dell'IVA interna compensare il mancato pagamento dell'IVA all'importazione.

III - I criteri relativi alla determinazione del "valore in dogana" si caratterizzano per un margine di discrezionalità, più o meno ampio, delle singole autorità doganali in fase interpretativa. Sono di conseguenza ravvisabili le condizioni e gli elementi di obiettiva incertezza sulla portata delle norme che regolano la materia che giustificano la non applicabilità delle sanzioni (art. 8, d.lgs. n. 546/1992, art. 6, d.lgs. n. 472/1997, art. 10, l. n. 212/2000). (G.F.L.)

<sup>3</sup> Secondo il Commento n. 11 del Comitato del codice doganale – Sezione del valore in dogana, la "condizione di vendita" si realizza quando l'acquirente versa i corrispettivi e i diritti di licenza ad un soggetto diverso dal fabbricante ma in grado di esercitare un controllo, diretto o indiretto, sulla produzione e sulla vendita dei prodotti. Non si realizza, invece, quando il controllo non va al di là del mero controllo di qualità.

L'affermazione circa l'irrelevanza dell'assolvimento dell'IVA tramite il meccanismo di inversione contabile nei casi in cui essa è dovuta in dogana, all'atto dell'importazione, si pone in contrasto con l'orientamento giurisprudenziale comunitario. La Corte di Giustizia, con la sentenza del 17 luglio 2014, in causa C - 272/13 "Equoland", ha affermato il seguente principio di diritto: "La sesta direttiva 77/388, come modificata dalla direttiva 2006/18, deve essere interpretata nel senso che, conformemente al principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto, essa osta ad una normativa nazionale in forza della quale uno Stato membro richiede il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto all'importazione sebbene la medesima sia già stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile, mediante auto fatturazione e una registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite del soggetto passivo". Detto principio porta ad escludere che l'IVA all'importazione e l'IVA interna possano essere considerati tributi tra loro differenti e fa emergere l'unitarietà del sistema IVA, connotato dal principio di neutralità e dal divieto di doppia imposizione (G.F.L.).

## 169. Rettifica del valore doganale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 8527/2014 del 14 ottobre 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Ventura

Intitolazione:

**I - Determinazione del valore doganale – Obbligo di inclusione dell'ammontare delle royalties pagate per lo sfruttamento di marchi di fabbrica – Esercizio di un potere di costrizione e orientamento del licenziante sul fabbricante – Condizione di vendita – Sussiste.**

**II - Assolvimento dell'IVA sulle royalties tramite inversione contabile – Validità – Sussiste.**

Massima:

I - I corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della loro vendita contribuiscono alla determinazione del valore doganale (art. 32, comma 1, lett. c) del Regolamento CEE n. 2913/1992). Laddove le clausole del contratto di licenza limitino le modalità operative del licenziatario e pongano limiti anche in relazione ai terzisti, è dimostrato l'esercizio, sia pure solo di fatto, di un potere di costrizione e orientamento del licenziante sul fabbricante, tale da condizionarlo nella vendita delle merci. Il legame non deve per forza consistere in un controllo di tipo societario ma può fondarsi su un accordo produttivo che riconosca al detentore del marchio un controllo indiretto su quanto prodotto dai terzisti extracomunitari per conto del licenziatario.

II - L'IVA gravante sulle importazioni, quindi anche quella afferente le royalties, deve essere corrisposta al momento della presentazione della merce in dogana (art. 70, d.P.R. n. 633/1972). Tuttavia, la diversità del meccanismo applicativo dell'IVA all'importazione non determina, come conseguenza, che IVA all'importazione e IVA interna siano due distinti tributi. Ne deriva che, in caso di assolvimento dell'IVA sulle royalties mediante inversione contabile, gli uffici doganali non possono richiedere il pagamento del tributo, pena la violazione del divieto di doppia imposizione, non potendo un medesimo presupposto impositivo essere tassato più volte. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* Reg. CEE 2913/1992, art. 32 comma 1 lett. c); Reg. CEE 2454/1993, artt. 160 e 157 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 70

## 170. Classificazione tariffaria delle cartucce per stampanti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 9004/2014 del 23 ottobre 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

Cartucce per stampanti – Classificazione come parti di macchina – Esclusione – Elemento soggettivo dell'illecito amministrativo tributario – Presunzione di colpa – Sussiste – Accertamento di maggiori dazi ed IVA – Applicazione separata della sanzione – Legittimità – Sussiste.

Massima:

Le cartucce per stampanti vanno classificate, sotto il profilo tariffario, alla stregua del semplice inchiostro. Esse non sono definibili, né classificabili come "parti" di stampanti, intendendosi per parte l'elemento indispensabile per il funzionamento di un insieme, ossia che la macchina non è in grado di funzionare senza la presenza di quella parte. L'elemento soggettivo dell'illecito amministrativo tributario è caratterizzato dal fatto che l'azione od omissione può essere indifferentemente dolosa o colposa: art. 5, d.lgs. n. 472/1997. Il predetto articolo implica una presunzione, sia pure relativa, di colpa a carico di colui che ha commesso il fatto vietato e, pertanto, in mancanza di prova contraria l'irrogazione della sanzione è legittima. In tema di applicazione dell'art. 303, d.P.R. n. 43/1973, l'accertamento di maggiori dazi ed IVA configura due distinte violazioni per le quali la sanzione deve essere applicata separatamente. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 472/1997, art. 5; d.P.R. 43/1973, art. 303



## 171. Cessazione dell'attività di vendita

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9387/2014 del 3 novembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

Intitolazione:

**ACCISE – Accisa sul gas naturale – Cessazione dell'attività di vendita di gas naturale per revoca della relativa autorizzazione amministrativa – Obbligo di versamento delle rate di acconto mensili sino al momento della comunicazione della revoca – Non sussiste.**

Massima:

La cessazione dell'attività di vendita, a seguito della revoca dell'autorizzazione, fa venire meno il presupposto impositivo dell'accisa di cui all'art. 26 del Testo Unico delle Accise, vale a dire la fornitura del gas ai clienti finali. Ne deriva che è legittimo il mancato versamento degli acconti d'imposta per i mesi successivi alla cessazione dell'attività pur se precedenti la comunicazione dell'avvenuta revoca. Argomentare diversamente e imporre di conseguenza il pagamento di un acconto su un tributo in realtà non dovuto, significa violare il principio costituzionale di capacità contributiva (art. 53 della Costituzione), in quanto la tassazione sarebbe concretamente svincolata da una correlativa manifestazione di ricchezza. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1995, art. 26; Cost., art. 53

## 172. Revisione dell'accertamento doganale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 9817/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano

Intitolazione:

Rettifica della classificazione tariffaria – Formulazione di osservazioni difensive da parte del contribuente prima dell'emanazione dell'avviso di rettifica – Obbligo di esame da parte dell'Ufficio – Sussiste.

Massima:

Nel rispetto del principio di cooperazione stabilito dall'art. 12 comma 7 della legge 212/2000, nel termine di 30 giorni decorrenti dal ricevimento del verbale, il contribuente può comunicare osservazioni e richieste che sono valutate dall'Ufficio prima della notifica dell'avviso di rettifica dell'accertamento doganale. L'Ufficio che, avviata la verifica, non esamini le osservazioni formulate dal contribuente prima dell'emanazione dell'avviso di rettifica dell'accertamento viola l'art. 11, comma 4bis del d.lgs. n. 374/1990. (G.F.L.)

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

## 173. Accertamento tributario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 10425/2014 del 25 novembre 2014, Presidente: Giucastro, Estensore: Seregni

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – Apparecchi elettronici da intrattenimento - Mancato rispetto del termine dilatorio previsto dall'art. 12, comma 7, legge n. 212/2000 – Nullità dell'avviso di accertamento del Prelievo Unico Erariale (PREU) – Assenza di motivate ragioni di urgenza – Nullità – Sussiste.**

Massima:

Per giurisprudenza ormai costante l'inosservanza del termine dilatorio prescritto dall'art 12, comma 7, legge n. 212/2000, in assenza di qualificate ragioni di urgenza, non può che determinare l'invalidità dell'accertamento emanato prematuramente quale effetto del vizio del relativo procedimento, costituito dal non aver messo a disposizione del contribuente l'intero lasso di tempo previsto dalla legge per garantirgli la facoltà di partecipare al procedimento stesso, esprimendo le proprie osservazioni. L'inosservanza del termine dilatorio determina di per sé l'illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della podestà impositiva. (G.F.L.)

## 174. Serbatoio normale

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 98/2014 del 30 luglio 2014, Presidente e Estensore: Nobile De Santis

Intitolazione:

**Carburante - Sdoganamento – Serbatoio normale – Definizione art. 107 Regolamento CEE 1186/2009.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 107 Regolamento CEE 1186/2009 è consentito introdurre nel territorio nazionale, in esecuzione del pagamento dei diritti di confini, il carburante contenuto nei "serbatoi normali" dei veicoli commerciali. Con la locuzione "serbatoi normali", stante l'espressa indicazione normativa, si intendono solo i serbatoi che sono fissati in modo stabile dal costruttore su tutti gli autoveicoli dello stesso tipo del veicolo considerato e la cui sistemazione permanente consente l'utilizzazione diretta del carburante. Eventuali adeguamenti tecnici o di opportunità che modificano la capacità del serbatoio in origine installato del costruttore determinano che il carburante in eccedenza la franchigia, prevista per il serbatoio "normale" è soggetto a sdoganamento. **(D.D'A.)**

## 175. IVA all'importazione

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 446/2014 del 22 agosto 2014, Presidente: Curtò, Estensore: Vitelli

Intitolazione:

**DAZI E DIRITTI DOGANALI – IVA all'importazione - Immissione in libera pratica delle merci e contestuale introduzione in un deposito IVA – Obbligo di effettiva introduzione nel deposito – Non sussiste – Competenza dell'Agenzia delle Entrate all'accertamento dell'IVA all'importazione – Non sussiste.**

Massima:

Sono effettuate senza pagamento dell'imposta sul valore aggiunto le operazioni di immissione in libera pratica di beni destinati ad essere introdotti in un deposito IVA (art. 50bis, comma 6 lett. b), d.l. n. 331/1993). A tale riguardo il legislatore ha precisato che l'introduzione s'intende realizzata anche negli spazi limitrofi al deposito IVA, dunque senza necessità della preventiva effettiva introduzione della merce (art. 16, comma 5bis, d.l. n. 185/2008 come modificato dal d.l. n. 179/2012). Anche a voler ammettere la sussistenza di un tale obbligo, si sarebbe comunque in presenza di una violazione meramente formale che non produce la conseguenza di escludere l'operatività dell'istituto del differimento dell'obbligo del pagamento dell'imposta. L'IVA all'importazione rientra tra i diritti di confine di cui all'art. 70 del d.P.R. n. 633/1972 e, come tale, è materia di competenza esclusiva dell'Agenzia delle Dogane. (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 331/1993, art. 50bis comma 6 lett. b); d.l. 185/2008, art. 16 comma 5bis; d.P.R. 633/1972, art. 70

## 176. Lubrificanti contenuti nelle parti meccaniche

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 606/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Soprano, Estensore: Cagnoli

Intitolazione:

**ACCISE – Imposta di consumo sugli oli lubrificanti – Acquisti intracomunitari di motocicli contenenti oli lubrificanti – Obbligo di munirsi della licenza di esercizio – Non sussiste - Obbligo di corresponsione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti – Non sussiste.**

Massima:

Non effettua acquisti intracomunitari di olio lubrificante soggetto ad imposta di consumo e non deve munirsi della licenza prevista dagli artt. 61, comma 1 lettera a) e d) e 63, comma 2, del decreto legislativo n. 504/1995, né viola l'art. 3, comma 5, del d.m. n. 557/1996, l'acquirente intracomunitario di motocicli corredati, nelle parti meccaniche (motore, cambio, ecc.) di olio lubrificante. L'olio contenuto nel motore e nelle parti meccaniche dei motocicli acquistati all'estero non è altro che quello di primo riempimento che la casa costruttrice inserisce, all'atto della fornitura, al fine di evitare gravi danni al motociclo. Trattasi, quindi, di quantità infinitesimale e strettamente necessaria all'uso per cui è avvenuto l'inserimento. (G.F.L.)

# CATASTO



Torna all'indice

## 177. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4704/2014 del 19 settembre 2014, Presidente e Estensore Siniscalchi

Intitolazione:

**RENDITA CATASTALE – Riconoscimento in giudizio di un valore inferiore a quello dichiarato a seguito di rettifica.**

Massima:

Qualora sia l'Ufficio ad effettuare un accertamento della rendita utilizzando diversi parametri di riferimento, rispetto a quelli indicati dal contribuente, il ricorso successivo non può logicamente estendersi fino a riguardare la modifica, in senso riduttivo, del saggio di capitalizzazione proposto dal medesimo contribuente. È agevole infatti rilevare che, se l' Ufficio non avesse proposto un nuovo e diverso accertamento - peraltro limitato ai criteri di valutazione dell'immobile e non al saggio di capitalizzazione - la DOCFA presentata dal contribuente avrebbe avuto regolare e pacifica applicazione. (R.Ca.)



**178. Rendita catastale e classamento**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4851/2014 del 23 settembre 2014, Presidente e Estensore: Evangelista

Intitolazione:

**RENDITA CATASTALE – Atto di classamento – Procedura DOCFA –  
Conoscibilità da parte del contribuente – Sussistenza.**

Massima:

L'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi idonei a consentire al contribuente, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, di comprendere le ragioni della classificazione e di essere, quindi, nella condizione di tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie. L'atto di classamento costituisce, infatti, l'esito di un procedimento specificamente regolato dalla legge, che prevede la partecipazione del contribuente e trova, in osservanza alla regola generale sull'attribuzione di rendita agli immobili, il proprio presupposto in una "stima diretta" eseguita dall'Ufficio. Pertanto, l'avviso di classamento, secondo la procedura DOCFA avente struttura fortemente partecipativa, costituisce un atto conosciuto e comunque prontamente e facilmente conoscibile per il contribuente (conf. Cass. 2268/2014). (P.M.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 16/1993, art. 2

## 179. Procedura DOCFA

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 560/2014 del 23 luglio 2014, Presidente e Estensore: De Pretis

Intitolazione:

**DOCFA – ACCERTAMENTO CLASSAMENTO A SEGUITO DI DOCFA DEL CONTRIBUENTE – MOTIVAZIONE DELL'AVVISO DI CLASSAMENTO – Motivato – Obbligo assolto mediante indicazione dei dati oggettivi rilevati dall'Ufficio.**

Massima:

In tema di classamento di immobili qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 75/1993, e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), ed in base ad una stima diretta eseguita dall'Ufficio, l'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi che, in ragione della struttura fortemente partecipativa dell'avviso stesso, sono conosciuti o comunque facilmente conoscibili dal contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie. (L.D.N.)

## 180. Classamento

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 238/2014 del 7 luglio 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

Intitolazione:

## CLASSAMENTO – Variazione – Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria.

Massima:

In sede di variazione della classe catastale, l'Ufficio deve provare che all'immobile accertato è stato attribuito il medesimo classamento di immobili aventi le medesime caratteristiche. La prassi nella determinazione della classe dell'immobile prende in considerazione le seguenti caratteristiche estrinseche: 1. Genere della località; 2. Ubicazione; 3. Collegamento con i servizi di pubblico trasporto; 4. Esposizione prevalente; 5. Epoca della costruzione; 6. Qualità della struttura; 7. Stato di conservazione e manutenzione; 8. Grado di finimento; 9. Ampiezza media dei vani; 10. Richiesta sul mercato dei fitti; 11. Impianti; 12. Consistenza catastale. Al riguardo, non è sufficiente la produzione di un elenco di immobili situati in una zona comunale diversa da quella in cui è ubicato l'immobile accertato e soltanto in parte ascritti alla medesima classe (*nel caso di specie l'immobile de qua trovasi in località periferica rispetto al centro del comune e pertanto con collegamenti non ottimali di trasporto pubblico, la costruzione risale ad epoca remota e presenta uno stato di conservazione e manutenzione minimali, un livello di finitura rustico ed è dotato del solo impianto elettrico, formato con tubazione a vista e non finito, per l'illuminazione, non è inoltre provvisto di allacciamento all'acquedotto ed altre utenze; infine l'accesso ai mezzi di trasporto è consentito solo da una strada molto stretta con conseguente scarsa possibilità di utilizzo come magazzino per il deposito merci e per ritrarre un soddisfacente livello di reddito nell'ipotesi di locazione*). (E.Pa.)

## 181. Rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 263/2014 del 18 agosto 2014, Presidente e Estensore: De Giorgio

Intitolazione:

CATASTO – Rendita catastale – Variazione – Metodo comparativo – Altro immobile con caratteristiche analoghe – Legittimità dell'avviso di accertamento – Sussiste – Irrilevanza diverso grado di manutenzione – Sussiste.

Massima:

In sede di rettifica della rendita catastale di immobili, mediante comparazione con altro immobile insistente sul medesimo mappale di quello oggetto di causa e sempre di proprietà dei ricorrenti, la valutazione dell'Ufficio risulta complessivamente congrua considerato che le caratteristiche del fabbricato, non oggetto del giudizio, risultano del tutto analoghe a quelle degli immobili per cui è causa (*quali l'epoca di costruzione, la pavimentazione prevalentemente in battuto, la costruzione in muratura, l'insistenza sul medesimo terreno che induce a ritenere la stessa strada di accesso e che non vi siano parcheggi o spazi di manovra, la copertura a tetto, sebbene probabilmente realizzato con materiale differente, nonché la destinazione dell'area in cui insistono i fabbricati*). La circostanza che la differenza tra detti immobili riguarda semplicemente il diverso grado di manutenzione non rileva ai fini dell'attribuzione della rendita catastale. (E.Pa.)

## 182. Impianti di risalita

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 173/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Nobile De Santis, Estensore: Bussani

Intitolazione:

**Categoria catastale impianti di risalita.**

Massima:

Non sono da inserire nella categoria E1 gli impianti di risalita quali funivie, sciovie e seggiovie, in quanto non assimilabili al servizio di trasporto, ma al soddisfacimento di fini ricreativi, sportivi o turistico-escursionistici. **(D.D'A.)**

# CONCESSIONI GOVERNATIVE



Torna all'indice

## 183. Tassa sui cellulari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3529/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Piombo

Intitolazione:

Codice delle comunicazioni elettroniche – Tassa concessioni governative – Abbonamenti telefonici cellulari – È dovuta – Enti locali – Esenzione – Non sussiste.

Massima:

La tassa di concessione governativa sugli abbonamenti telefonici cellulari, come definitivamente chiarito dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione nell'esercizio della funzione nomofilattica, con le recenti sentenze nn. 9560-9566 del 2014 (*nel fugare i dubbi manifestati dalla sezione tributaria della stessa Corte con l'ord. 12052/2013*), non può ritenersi abrogata per effetto dell'entrata in vigore del Codice delle comunicazioni elettroniche di cui al d.lgs. 259/2003 ed è dovuta anche dagli enti locali ai quali non si estende l'esenzione spettante all'Amministrazione dello Stato ai sensi dell'art. 13bis d.P.R. 641/1972. (M.D.)

## 184. Debenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4891/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**DINIEGO DI RIMBORSO – Tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari – Legittimità – Sussiste.**

Massima:

La tassa di concessione governativa sui telefoni cellulari non può ritenersi abrogata per il solo fatto che il Codice delle Comunicazioni non disciplina più l'uso dei terminali radiomobili di comunicazione. Essa, infatti, trova il suo fondamento nell'art. 160 del Codice delle Comunicazioni Elettroniche, così come interpretato autenticamente dall'art. l'art. 2, comma 4, del d.l. n. 4/2014. Lo stesso tributo è dovuto anche dagli Enti Locali, senza che questi possano chiedere l'applicazione delle esenzioni godute dall'amministrazione pubblica statale. I Comuni, pertanto, continueranno a pagare la tassa di concessione governativa per l'utilizzo dei telefoni cellulari, in quanto la stessa non è stata abrogata dall'introduzione del d.lgs. n. 259/2013 (conf. Cass. 9560/2014). **(R.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 4/2014, art. 2 comma 4



## 185. Servizio radiomobile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8446/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente: Pinto, Estensore: Marcellini

Intitolazione:

Tassa di concessione governativa - Abbonamento al servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione - Equivale a licenza - Presupposto impositivo - Sussiste.

Massima:

Con la entrata in vigore del d.lgs. n. 259/2003 (Codice delle Comunicazioni Elettroniche) il settore delle comunicazioni è stato privatizzato al fine di tutelare i diritti inderogabili di libertà delle persone nell'utilizzo dei mezzi di comunicazione elettronica, nonché il diritto di iniziativa economica e il suo esercizio non più in regime di concessione, ma di concorrenza. In tale ambito, l'art. 160 del d.lgs. n. 259/2003 ha reiterato il contenuto dell'abrogato art. 318 del d.P.R. 156/1973. Conseguentemente, l'attività di fornitura di servizi di comunicazione elettronica, pur caratterizzata da una maggiore libertà rispetto alla normativa precedente, resta comunque assoggettata ad un regime autorizzativo da parte della Pubblica Amministrazione, con la particolarità che il contratto di abbonamento con il gestore dei servizi radiomobile si sostituisce alla licenza di stazione radio e che tale permanente regime autorizzativo, pur contrassegnato da una più ampia libertà rispetto al passato, giustifica il perdurare della tassa di concessione governativa prevista per l'utilizzo degli apparecchi di telefonia mobile. Ne consegue la tassazione ex art. 21 della tariffa allegata al d.P.R. n. 641/1972 delle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile. (K.S.)

# CONDONO E SANATORIA



Torna all'indice

## 186. Definizione automatica per gli anni pregressi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 4103/2014 del 23 luglio 2014, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

Intitolazione:

**ISTANZA DI RIMBORSO – Condono tombale ex L. n. 289/2002 – Termine decadenziale ex art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 – Ammissibilità.**

Massima:

Nell'ambito della definizione automatica di cui alla legge n. 289/2002, il contribuente che ha versato importi in eccesso rispetto a quanto effettivamente dovuto, può presentare istanza di rimborso beneficiando del termine decadenziale previsto dall'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973. Non trova applicazione, dunque, il più breve termine decadenziale di cui all'art. 21, comma 2 del d.lgs. n. 546/1992, previsione normativa che può essere invocata soltanto in via residuale. (D.P.)

**187. Chiusura liti fiscali pendenti**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8713/2014 del 17 ottobre 2014, Presidente e Estensore: La Mattina

Intitolazione:

**Condono e sanatoria - Chiusura liti fiscali pendenti - Sentenza favorevole al contribuente annullata in appello - Mancata integrazione versamento - Diniego – Legittimità.**

Massima:

È legittimo il diniego della definizione della lite pendente per mancata integrazione del versamento, qualora la sentenza di primo grado favorevole al contribuente sia stata annullata dalla sentenza della Commissione tributaria regionale. In tale caso, non si verte nella fattispecie di cui alla norma che prevede il pagamento del 10% del valore della lite in presenza di sentenza favorevole al contribuente, in quanto la sentenza favorevole è stata caducata dalla sentenza di secondo grado che ha rinviato alla Commissione provinciale per il nuovo giudizio. L'importo che il contribuente avrebbe dovuto versare per rendere valida la domanda di condono corrispondeva al 30% del valore della lite in corso, per cui legittimamente l'Ufficio ha ritenuto l'importo versato, corrispondente al 10% del valore della lite, insufficiente per dare validità alla domanda di condono. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* l. 289/2002, art. 16

# CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO



Torna all'indice

188. Cartella di pagamento e debenza

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 427/2014 del 30 settembre 2014,  
Presidente e Estensore: Chiaro

Intitolazione:

I - Cartella di pagamento – Errata indicazione dell'ente impositore – Mera imprecisione – Illegittimità della cartella – Non sussiste.

II – Contributo unificato – Obbligo di versamento – Sussiste.

Massima:

I - L'erronea indicazione dell'ente impositore nella cartella di pagamento non costituisce motivo di illegittimità dell'atto e non arreca nocumento al diritto di difesa quando si tratti di mera imprecisione e non abbia impedito l'efficace proposizione del ricorso nei termini.

II - L'obbligo di versamento del contributo unificato non viene meno per coloro che, avendo ommesso di farlo, abbiano poi ottenuto un esito favorevole del giudizio. (M.GI.)

## 189. Calcolo del contributo unificato tributario

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 283/2014 del 24 settembre 2014, Presidente: Alioto, Estensore: Celenza

Intitolazione:

**I - AVVISO BONARIO – ATTI IMPUGNABILI EX ART. 19 D.LGS. N. 546/1992 - Ammissibilità dell'impugnazione.**

**II - RICORSO CUMULATIVO – DETERMINAZIONE DEL CUT - Valore della lite per ciascun atto impugnato – Natura ricognitiva dell'art. 14, comma 3bis, d.P.R. n. 115/2002.**

Massima:

I - L'elenco degli atti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs. 546/1992 non deve essere considerato tassativo ed è ammessa l'impugnazione di quegli atti che, sebbene non contenuti in tale elenco, esprimono una compiuta e definitiva pretesa tributaria. Rientrano, pertanto, tra gli atti impugnabili anche gli avvisi bonari.

II - La nuova formulazione dell'art. 14, comma 3bis, d.P.R. n. 115/2002 stabilisce che: "nei processi tributari, il valore della lite, (deve essere) determinato, per ciascun atto impugnato". Ne deriva che il contributo unificato deve essere determinato separatamente per ciascun atto impugnato e non sommando l'importo di tutti i tributi che da essi risultano. Tale disposizione va intesa come mera specificazione di una disciplina già esistente: infatti un riferimento "all'atto impugnato" era già contenuto nell'art. 12, comma 5, del d.lgs. 546/1992 (ora richiamato dall'art. 14, comma 3bis, del T.U. spese di giustizia) ed inoltre, la regola contenuta in tale norma era già espressamente prevista dalla direttiva 14.12.2012 n. 2/DGT del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Infine, anche un'interpretazione costituzionalmente orientata induce a preferire la tesi della natura ricognitiva dell'art. 14, comma 3bis. Ed invero, il principio secondo cui il contributo va calcolato avendo riguardo al valore di ogni singolo atto impugnato e non alla somma di detti valori è l'unico in grado di assicurare una reale parità di trattamento ed è il più coerente con il principio della capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.. (M.GI.)

## 190. Processo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7519/2014 del 15 settembre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Processo Amministrativo - Domande nuove – Obbligo di pagamento - Sussiste.**

Massima:

Nel caso in cui, nel processo avanti al TAR, con successivo atto il contribuente presenti domande nuove, il contributo unificato si rende dovuto. L'art.13 comma 6bis n. 1 del d.P.R. 115/2002 dispone infatti che, ai fini del versamento del contributo unificato nel processo amministrativo, "per ricorso si intendono quello principale, quello incidentale ed i motivi aggiunti che introducono domande nuove ".(G.R.)



191. Liquidazione coatta amministrativa, Fallimento e Contributo unificato  
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 8439/2014 del 14 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Davigo

Intitolazione:

Liquidazione coatta amministrativa – Disciplina fallimentare – Contributo unificato – Prenotazione a debito – Art. 146 comma 2 lett. c) d.P.R. 115/2002 – Legittimità costituzionale.

Massima:

L'applicabilità alla liquidazione coatta amministrativa della disciplina fallimentare consegue a specifiche norme di rinvio perché non può essere ex se estensibile alla liquidazione coatta amministrativa qualunque disposizione relativa al fallimento.

Relativamente, in particolare, alla prenotazione a debito del C.U.T. - di cui all'art. 146 comma 2 lett. c) T.U.G.S. - essa è prevista per il fallimento e non appare suscettibile di applicazione analogica ai sensi dell'art. 14 delle disposizioni sulla legge in generale (r.d. n. 262/1942) trattandosi di norma che fa eccezione a regole generali.

La questione di legittimità costituzionale dell'art. 146 comma 2 lett. c) del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 in relazione all'art. 3 Cost. è manifestamente infondata perché, legittimamente, il legislatore può disciplinare il procedimento di liquidazione coatta amministrativa diversamente da quello fallimentare, essendo gli stessi orientati alla tutela di interessi diversi. In tal senso si è pronunciata la Corte costituzionale con riferimento, ad esempio, alla mancata identica disciplina dell'accertamento di insolvenza fra fallimento e liquidazione coatta amministrativa (Corte Costituzionale 8 ottobre 2007, n. 362). (M.GI.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 115/2002, art. 146 comma 2 lett. c); r.d. 262/1942, art. 14; Cost. art. 3.

# FINANZA LOCALE

*IMU - ICI*



Torna all'indice

## 192. Immobili detenuti da ONLUS

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3946/2014 del 15 luglio 2014, Presidente: Proietto, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

**Immobili detenuti da una ONLUS – Esercizio attività commerciale – Esclusione - Esenzione imposta – Sussiste.**

Massima:

Sono esenti dall'imposta ICI, ai sensi dell'art. 7 comma 1 lett. i) del d.lgs. 504/1992, gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 73 comma 1 lett. c) TUIR e destinati esclusivamente allo svolgimento di attività esistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive. Non esclude l'esenzione la circostanza che il soggetto predisponga dei servizi a pagamento, essendo ammissibili prestazioni economiche volta a superare i bisogni della persona umana: in tal caso si tratta di attività svolta con modalità non commerciale, costituenti espressione dei principi di solidarietà e sussidiarietà. **(D.D'A.)**

## 193. Mancata richiesta concessione edilizia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4569/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente e Estensore: Oldi

Intitolazione:

ICI – Area edificabile – Vicino confinante – Donazione modale – Soggetto donatario – Acquisizione maggiore capacità edificatoria – Maggiore “cubatura” – Concessione edilizia – Mancata richiesta – Rileva - Ente impositore - Assoggettamento ICI – Effettività debenza - Onere probatorio – Omesso assolvimento – Rileva - Illegittimità pretesa – Consegue.

Massima:

*È illegittima la pretesa riferita al maggior valore attribuito ai fini ICI all'area edificabile ampliata a seguito di una donazione modale da parte del vicino confinante qualora il soggetto donatario non abbia provveduto, nonostante la potenziale maggiore “cubatura” conseguita, alla richiesta di alcuna concessione edilizia (nel caso di specie la contribuente, quale società semplice, risultava destinataria di un avviso di accertamento ICI per l'anno d'imposta 2008. L'ente impositore, che aveva considerato ai fini accertativi il maggior valore dell'area edificabile a seguito dell'ampliamento conseguito attraverso la donazione modale effettuata dal vicino del contribuente dell'area confinante, non aveva considerato che tale ampliamento di “cubatura” era solo potenziale fintantoché non fosse intervenuta la richiesta di concessione edilizia). (F.B.)*

## 194. Rendita catastale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4853/2014 del 23 settembre 2014, Presidente e Estensore: Evangelista

Intitolazione:

**DETERMINAZIONE DELLA RENDITA CATASTALE – Atti attributivi e modificativi – Condizione di efficacia – Dies a quo – Atti successivi al 1° gennaio 2000 – Data di notificazione – Sussiste – Atti precedenti al 31 dicembre 1999 – Data di adozione – Sussiste.**

Massima:

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), per gli atti attributivi e modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati la necessità della notificazione ex art. 74, Legge 21 novembre 2000, n. 342 costituisce condizione di efficacia degli stessi solo a decorrere dal 1° gennaio 2000, mentre, per gli atti comportanti attribuzione di rendita adottati entro il 31 dicembre 1999, il Comune può legittimamente richiedere l'imposta dovuta in base al classamento, che ha effetto dalla data di adozione e non da quella di notificazione (conf. Cass. 5621/2014). (P.M.)

*Riferimenti normativi:* l. 342/2000, art. 74

**195. Inagibilità dell'immobile**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 6235/2014 del 28 novembre 2014, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

Intitolazione:

**ICI – Riduzione di imposta ex art. 8 d.lgs. n. 504/1992 – Presupposto – Inagibilità dell'immobile – Sussiste – Prova – Atto notarile o perizia asseverata del geometra – Non rileva.**

Massima:

Per poter fruire della riduzione del 50% dell'ICI sugli immobili non utilizzabili perché inagibili ex art. 8 del d.lgs. n. 504/1992, è necessario accertare lo stato di inagibilità dell'immobile. Tale stato di fatto non può essere provato attraverso la produzione di un atto notarile o di una perizia asseverata da un geometra, ma deve essere accertato secondo le modalità prescritte dalla norma stessa. (M.M.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1992, art. 8

## 196. Presupposto

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 657/2014 del 3 ottobre 2014, Presidente: Fischietti, Estensore: Bersotti

Intitolazione:

**ICI – PRESUPPOSTO OGGETTIVO – POSSESSO – Qualificazione del possesso degli immobili ai fini ICI (e IMU) – Diritti reali – Tipicità.**

Massima:

In linea generale, l'art. 1, comma 2, d.lgs. 504/1992 dispone che presupposto dell'ICI è il possesso di fabbricati, di aree fabbricabili, etc., e il successivo art. 3, comma 1, medesimo d.lgs., recita testualmente che soggetti passivi del tributo sono il proprietario degli immobili, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi e superficie sugli stessi. Pertanto, il possesso previsto dall'art. 1, d.lgs. 546/1992, discende esclusivamente da uno dei presupposti soggettivi espressamente enunciati dal successivo art. 3, medesimo d.lgs., presupposti che, considerata la tipicità dei diritti reali, non sono suscettibili di interpretazione estensiva, né analogica (*nel caso di specie, la servitù di uno pubblico non veniva considerata rilevante ai fini ICI*). (L.D.N.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1 e 3

## 197. Termine per l'accertamento

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 687/2014 del 7 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Tropeano

Intitolazione:

**ICI – TERMINE PER L'ACCERTAMENTO – DECORRENZA – Dies a quo – Termine per la dichiarazione dei redditi.**

Massima:

Ai sensi dell' art. 10, comma 4, del d.lgs. 504/1992, «i soggetti passivi devono dichiarare gli immobili posseduti nel territorio dello Stato [...] entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui il possesso ha avuto inizio» mentre, dal canto suo, l'art. 1, comma 161, l. 296/2006 prevede che «Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente [...] un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione e il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati». Il combinato disposto delle due norme deve essere letto nel senso che, nel caso in cui il contribuente ometta di dichiarare un immobile, il potere d'accertamento decade decorso il quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata. **(L.D.N.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1992, art. 10 comma 4



## 198. Pertinenze

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 873/2014 dell'11 dicembre 2014, Presidente: De Petris, Estensore: Della Vecchia

Intitolazione:

**ICI – PERTINENZA – MANCATA INDICAZIONE - IMPONIBILITÀ – Destinazione di fatto – Non sussiste.**

Massima:

Le aree edificabili non sono autonomamente soggette al pagamento dell'ICI se sono pertinenze dei fabbricati, anche se il contribuente non ha indicato questa destinazione degli immobili nella dichiarazione. Le pertinenze sono immobili la cui natura è giustificata in funzione del ruolo di ornamento ed accessorio di un'altra, e non ha alcun significato neppure il fatto che siano individuate catastalmente in maniera autonoma. Il vincolo pertinenziale deve essere visibile e va rilevato dallo stato dei luoghi. (A.B.)

**199. Abitazione principale**

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 412/2014, del 17 settembre 2014, Presidente: Dello Russo, Estensore: Simeoli

Intitolazione:

**ICI – AGEVOLAZIONI – Abitazione principale – Nozioni – Categoria catastale.**

Massima:

Il contemporaneo utilizzo di più unità catastali non costituisce ostacolo all'applicazione, per tutte, dell'aliquota agevolata prevista per l'abitazione principale (agevolazione trasformata in totale esenzione, d.l. 27 maggio 2008, n. 93, ex art. 1, a decorrere dal 2008), sempre che il derivato complesso abitativo utilizzato non trascenda a categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo a tal fine non il numero delle unità catastali, ma l'effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell'immobile. **(M.A.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 504/1992, art. 8

## 200. Conduzione diretta terreno

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 178/2014 del 20 agosto 2014, Presidente: Vacchiano, Estensore: Galli

Intitolazione:

ICI – Coltivatore diretto – Conduzione diretta terreno – Stipula convenzione lottizzazione – Non rileva – Potenzialità utilizzazione edificatoria – Non rileva - Permanenza requisito soggettivo – Sussiste – Illegittimità ICI – Consegue.

Massima:

È illegittima la pretesa riferita all'ICI nei confronti del coltivatore diretto, ancorché abbia stipulato per il terreno oggetto di conduzione diretta, una convenzione in grado di renderlo suscettibile di utilizzazione edificatoria, sempreché permanga in capo a questi il requisito soggettivo (*nel caso di specie il contribuente, coltivatore diretto che conduceva direttamente il fondo, risultava destinatario di un avviso di accertamento ICI per gli anni 2009, 2010 e 2011. L'ente impositore, che contestava la stipula di una convenzione di lottizzazione sul terreno oggetto di conduzione in proprio, non aveva considerato che l'acquisita suscettibilità edificatoria del terreno non rilevava in quanto permaneva il requisito soggettivo di esenzione ai fini ICI*). (F.B.)

## 201. Motivazione dell'accertamento

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 350/2014 del 25 novembre 2014,  
Presidente: Furlani, Estensore: Maggipinto

Intitolazione:

**ICI – MOTIVAZIONE PER RELATIONEM – Delibera comunale – Mancata allegazione – Mancata riproduzione del contenuto essenziale – Difetto di motivazione – Illegittimità dell'avviso di accertamento – Sussiste.**

Massima:

In tema di ICI, alla luce della consolidata giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione che ha affermato l'obbligo di allegare all'atto impositivo l'atto in esso richiamato (per tutte, Cass. 9605/2014, 14189/2013), è illegittimo l'avviso di accertamento nel quale il Comune richiami la delibera del Consiglio Comunale che fissa i diversi fattori utilizzati per la quantificazione del tributo *“(analisi di mercato, raffronti con i Comuni limitrofi, listini Fiap, quotazioni fornite da Agenzia del territorio) al fine di “fare un’applicazione equa e giusta nei confronti dei cittadini”* senza allegare copia di detto atto ovvero riprodurne il contenuto essenziale. **(E.Pa.)**

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

## 202. Rilevanza della buona fede

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7494/2014 del 12 settembre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

ICI – Omesso pagamento del tributo derivante da bollettino prestampato erroneo - Rilevanza della buona fede – Sussiste – Pagamento degli interessi e sanzioni - Esclusione.

Massima:

Nel caso di pagamento dell'ICI in misura inferiore al dovuto per erronea indicazione sul bollettino prestampato, il Comune ha diritto alla differenza del tributo, ma non alle sanzioni ed agli interessi. Ai sensi dell'art. 10, comma 2 dello Statuto del contribuente, infatti, "non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato ad indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'Amministrazione medesima o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di ritardi, omissioni od errori dell'Amministrazione stessa". (G.R.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 10 comma 2

### 203. Sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 86/2014 del 10 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: La Salvia

Intitolazione:

**Irrogazione sanzioni - Buona fede – Sussistenza.**

Massima:

Il mancato invio, da parte del Comune, della comunicazione al contribuente del cambio di destinazione del terreno dallo stesso posseduto, mentre resta irrilevante ai fini della debenza del tributo rende illegittima l'irrogazione delle sanzioni in virtù del principio generale di tutela dell'affidamento e della buona fede. (D.D'A.)

#### 204. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 93/2014 del 25 luglio 2014,  
Presidente: Pozzi, Estensore: Bianchini

Intitolazione:

**Base imponibile – Rendita catastale – Pendenza contenzioso - Pregiudizialità  
- Non sussiste.**

Massima:

Non sussiste rapporto di pregiudizialità necessaria tra il contenzioso relativo alla rendita catastale ed il contenzioso relativo all'imposta IMU, che sulla prima di fonda. In caso di modifica della rendita catastale (a seguito di pronuncia favorevole al contribuente), il Comune dovrà provvedere al rimborso delle maggiori imposte versate. **(D.D'A.)**

# FINANZA LOCALE

## *IRAP*



Torna all'indice



## 205. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3869/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente: Brigoni, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**CONTRIBUTI REGIONALI IN CONTO ESERCIZIO – QUOTA RIFERIBILE ALLA COPERTURA DI COSTI INDEDUCIBILI – Partecipazione alla formazione della base imponibile – Sussiste.**

Massima:

L'esclusione dei contributi regionali dalla base imponibile Irap è subordinata all'espressa previsione normativa contenuta nella legge istitutiva o in altre disposizioni speciali, tra cui rientra la legge regionale. Per l'esclusione è altresì necessaria una diretta correlazione tra la somma erogata a titolo di contributo e il componente negativo non deducibile e tale correlazione deve essere esplicitamente contemplata dalla legge regionale che istituisce il tributo. In assenza di tali condizioni il contributo concorre alla formazione dell'imponibile Irap. **(M.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 11

## 206. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4484/2014 del 3 settembre 2014, Presidente: Oldi, Estensore: Alberti

Intitolazione:

**IRAP – Esercizio di professione svolta in modo abituale – Studio associato – Vantaggi organizzativi per gli aderenti – Id quod plerumque accidit – Prova contraria a carico del contribuente – Sussiste.**

Massima:

Ove il professionista sia inserito in uno studio associato, secondo l'id quod plerumque accidit, sebbene svolga anche una distinta e separata attività professionale (diversa da quella svolta in forma associata), egli deve dimostrare di non fruire dei benefici organizzativi recati proprio dalla sua adesione alla detta associazione che, proprio in ragione della sua forma collettiva, normalmente fa conseguire ai suoi aderenti utilità altre e aggiuntive, che non si esauriscono in quelle della separata attività collettiva, in quanto, solitamente, queste ultime comportano anche altri vantaggi organizzativi (come, ad esempio, le sostituzioni in attività – materiali e professionali – da parte di colleghi di studio; l'utilizzazione di una segreteria o di locali di lavoro comuni; la possibilità di conferenze e colloqui professionali o altre attività allargate; l'utilizzazione di servizi collettivi e quant'altro caratterizzi l'attività svolta in associazione professionale) che comportano vantaggi organizzativi e incrementativi della ricchezza prodotta (conf. Cass. 19138/2008). (P.M.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

## 207. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza 4861/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Luglio, Estensore: Cordola

Intitolazione:

### IRAP – AUTONOMA ORGANIZZAZIONE – PRESUPPOSTO.

Massima:

Il requisito dell'autonoma organizzazione, presupposto dell'Irap, non è da ritenersi connaturato alla nozione d'impresa, sussistendo, invece, solo se il contribuente è il responsabile dell'organizzazione, se lo stesso impiega beni strumentali eccedenti, secondo il principio dell'*id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per lo svolgimento dell'attività e se si avvale di lavori altrui. (G.So.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2 comma 1

## 208. Presupposto dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, sez. 64, sentenza n. 6818/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: Brigoni, Estensore: Alberti

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto dell'imposta - Organizzazione minima – Accordo collettivo nazionale – Medici.**

Massima:

La sistematica corresponsione di compensi a terzi afferenti l'attività professionale e per importi non irrisori sostituisce un elemento significativo, in via presuntiva dell'esistenza di una autonoma organizzazione. **(R.S.)**

## 209. Istanza di rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7105/2014 del 22 dicembre 2014 Presidente: Palestra, Estensore: Moroni

Intitolazione:

### IRAP – Istanza di rimborso – Decorrenza del termine.

Massima:

Il termine di 48 mesi entro cui l'istanza di rimborso Irap deve essere presentata decorre:

a) dalla data del versamento del saldo (quindi più favorevole al contribuente) se il diritto al rimborso deriva da un'eccedenza del versamento in acconto rispetto a quanto dovuto a saldo oppure da pagamenti provvisori perché subordinato alla definitiva determinazione dell'obbligazione;

b) dalla data di versamento dell'acconto se quest'ultimo non era dovuto o non era dovuto nella misura o ancora la relativa disposizione non era applicabile. **(R.S.)**

## 210. Presupposto dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7281/2014 del 30 dicembre 2014, Presidente: Battista, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto dell'imposta – Agente di commercio – Società in accomandita semplice – Sussiste.**

Massima:

Qualora l'attività di agente di commercio, rientrante nelle attività ausiliarie previste dall'art. 2195, comma 1, n. 5 del c.c. sia svolta nella forma di società in accomandata semplice, l'esistenza dell'autonoma organizzazione deve ritenersi connaturata all'esercizio dell'attività commerciale in forma societaria, con conseguente assoggettamento all'imposta.(**R.S.**)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

## 211. Presupposto dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7291/2014 del 30 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto dell'imposta - Organizzazione minima – Accordo collettivo nazionale – Medici.**

Massima:

La disponibilità non occasionale di personale dipendente, la cui assunzione non è imposta dall'accordo nazionale collettivo esorbita dal requisito organizzativo minimo indispensabile con la conseguenza che sussiste il presupposto impositivo essendosi il contribuente avvalso in maniera continuativa e non occasionale di lavoro dipendente altrui in grado di agevolare e potenziare l'attività del libero professionista. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

212. Presupposto soggettivo dell'IRAP

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 742/2014 del 27 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**IRAP – PRESUPPOSTO SOGGETTIVO – MEDICO PEDIATRA – Costi del personale – Compensi a terzi.**

Massima:

Sussiste il presupposto soggettivo dell'IRAP qualora il medico pediatra abbia sostenuto nel dato periodo d'imposta sia costi per personale dipendente e assimilato sia costi verso terzi, integrandosi pertanto il requisito dell'autonoma organizzazione *(nel caso di specie, la contribuente si era avvalsa in maniera sistematica e non occasionale di lavoro dipendente altrui e di prestazioni di terzi ai fini dello svolgimento della propria attività professionale)*. (L.D.N.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3



213. Agente di commercio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6415/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Di Nunzio

Intitolazione:

**IRAP - Attività di agente di commercio - Autonoma organizzazione - Condizioni - Onere probatorio - Verifica della sussistenza.**

Massima:

Un esercente attività di agente di commercio è soggetto a IRAP se, in caso di elevato volume d'affari e ingenti costi dichiarati, che fanno presumere la sussistenza dell'autonoma organizzazione, nulla provi in senso contrario (non producendo nemmeno copia della dichiarazione dei redditi dalla quale potere rilevare la natura dei costi dichiarati). Spetta al giudice tributario la verifica dell'insussistenza dell'autonoma organizzazione per i lavoratori autonomi che, comunque, devono dimostrarla. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

## 214. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6642/2014 del 7 luglio 2014, Presidente e Estensore: Verniero

Intitolazione:

**IRAP – Assenza di struttura organizzativa – Assenza di dipendenti – Presupposto d'imposta - Non sussiste - Diniego al rimborso - Illegittimità - Conseguenze.**

Massima:

Avendo riguardo alle statuizioni contenute nella sentenza n. 156/2001 della Corte Costituzionale che ha stabilito l'inapplicabilità dell'Irap nei casi di attività professionali svolte in assenza di elementi di organizzazione deve ritenersi non sussistere il presupposto dell'imposta sulle attività produttive, rappresentato, nel caso di medico che operi in assenza di struttura organizzativa di rilievo e senza l'ausilio di dipendenti. Conseguentemente è illegittimo il diniego al rimborso dell'Amministrazione finanziaria. (K.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

## 215. Presupposto economico impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 6563/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente e Estensore: Maniàci

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto economico impositivo – Attività professionale – Autonomia organizzazione – Nozione – Requisiti soggettivi ed oggettivi.**

Massima:

In materia di imposta regionale sulle attività produttive, le caratteristiche identificatrici di un'attività professionale "autonomamente organizzata" risiedono nell'impiego anche minimo di mezzi di potenziamento e di accrescimento della capacità produttiva del lavoratore autonomo. D'altra parte, l'imposta non risulta applicabile ove in concreto i mezzi personali e materiali di cui si sia avvalso il contribuente costituiscano un mero ausilio della sua attività personale, simile a quello di cui abitualmente dispongono anche soggetti esclusi dall'applicazione dell'IRAP, quali collaboratori continuativi e lavoratori dipendenti (conf. Cass. 3672/2007). (A.Ma.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

## 216. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6580/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente e Estensore: Maniàci

Intitolazione:

**IRAP – Autonoma organizzazione – Presupposti – Mezzi personali e materiali costituenti mero ausilio dell'attività personale - Diniego al rimborso - Illegittimità - Consegue.**

Massima:

In presenza di un'attività di collaborazione professionale, prestata esclusivamente presso terzi e non con mezzi propri, imperniata sulla sola attività personale del ricorrente, senza impiego di capitali né dipendenti né qualificanti costi aggiuntivi, non sussiste il presupposto dell'imposta sulle attività produttive e, perciò, deve ritenersi illegittimo il diniego al rimborso dell'imposta Irap. (K.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

## 217. Medico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7024/2014 del 25 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: La Mattina

Intitolazione:

**IRAP - Attività di medico - Autonoma organizzazione - Insussistenza - Rimborso - Spettanza - Autotutela – Insufficienza.**

Massima:

Ad un esercente la professione di medico, in assenza del presupposto impositivo dell'IRAP, costituito dall'esercizio di un'attività autonomamente organizzata, spetta il rimborso del tributo. In caso di adozione in autotutela di provvedimento di annullamento totale del silenzio-rifiuto impugnato, ma in assenza di effettiva esecuzione del rimborso richiesto, il ricorso va accolto. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

## 218. Onere della prova dell'autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7436/2014 del 10 settembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Moro

Intitolazione:

**FINANZA LOCALE – IRAP – Requisito dell'autonoma organizzazione – Onere della prova – Conseguenze.**

Massima:

L'accertamento del requisito dell'autonoma organizzazione è una questione di fatto, che il giudice deve risolvere in base agli elementi di prova che offre il contribuente. È, quindi, onere di questi, quando agisca per il rimborso dell'imposta versata, dimostrare l'insussistenza del predetto requisito. Di tal che, in mancanza di siffatta prova, il giudice non può considerare non soggetta ad Irap l'attività esercitata (*nel caso di specie, il contribuente, medico convenzionato con l'ASL, non aveva prodotto il libro cespiti né la certificazione dei redditi rilasciata dall'ASL; in aggiunta, non aveva giustificato le spese per prestazioni di lavoro dipendente e di compensi corrisposti a terzi che risultavano dal modello dichiarativo*). (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

## 219. Natura dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7447/2014 del 10 settembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Reposi

Intitolazione:

**FINANZA LOCALE – IRAP – Natura di imposta sulla cifra d'affari – Esclusa – Violazione.**

Massima:

L'Irap non costituisce una "imposta sulla cifra d'affari", contraria al divieto di duplicazione dell'Iva contenuto nella Direttiva 77/388/CEE, poiché non prevede un meccanismo di detrazione analogo a quello dell'Iva, né comporta diretta traslazione dell'onere sul consumatore finale. Inoltre, l'Irap non è applicata sulla singola operazione, ma sulla differenza tra ricavi e costi, simile all'imposizione sul reddito d'impresa. (D.Ca.)

*Riferimenti normativi:* Dir. 77/388/CEE, art. 33 n. 1

## 220. Requisito dell'autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7511/2014 del 12 settembre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

## FINANZA LOCALE – IRAP – Autonoma organizzazione – Definizione.

Massima:

Ricorre autonoma organizzazione ogni qualvolta il professionista si avvalga, in modo non occasionale, di lavoro altrui o impieghi beni strumentali eccedenti per quantità il minimo comunemente ritenuto indispensabile per l'esercizio dell'attività. Costituisce indizio dell'esistenza di una autonoma organizzazione il fatto che il professionista abbia sostenuto costi significativi per collaboratori (*nella fattispecie, un medico convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale svolgeva l'attività professionale in un piccolo ambulatorio, senza ausiliari, e aveva riportato ingenti costi per collaboratori*). (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2



## 221. Medico convenzionato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7585/2014, del 18 settembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Irap – Medico convenzionato – Attività intellettuale – Svolgimento attività – Compensi corrisposti a terzi – Dotazione usuale - Non sufficiente per avvalorare autonoma organizzazione – Soggetto Irap – Esclusione – Art. 2, d.lgs. n. 446/1997.

Massima:

Il contribuente in quanto medico di base deve attenersi alla convenzione con la ASL, che è molto particolareggiata e stringente anche per quanto riguarda l'attività organizzativa, dunque è davvero difficile nell'ambito di tale convenzione, supporre una organizzazione imprenditoriale che possa dare un "valore aggiunto" e maggiori ricavi. La collaborazione di personale con mansioni di segreteria, non rappresenta sintomo di autonoma organizzazione imprenditoriale volta a potenziare i guadagni del professionista ma semmai finalizzata a snellire l'attività burocratica del professionista. (M.A.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

## 222. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 8255/2014 del 7 ottobre 2014,  
Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

Intitolazione:

**IRAP – Pagamento indebito – Compensazione non ammissibile – Rimborso.**

Massima:

Il contribuente, che sostenga di non essere più assoggettato al pagamento dell'Irap, può recuperare quanto versato in precedenza e ritenuto indebito esclusivamente presentando nei modi e nei tempi normativamente previsti apposita istanza di rimborso ex art. 38 d.P.R. n. 600/1973 e non mediante compensazione. (N.S.)

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

## 223. Medico convenzionato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8388/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Deodato

Intitolazione:

**IRAP – Assenza di spese per lavoro dipendente ed assimilato - Autonoma organizzazione - Non sussiste - Diniego al rimborso - Illegittimità - Consegue.**

Massima:

Nel caso di professionista che svolga l'attività di medico convenzionato con il S.S.N., senza l'ausilio di dipendenti e con altri costi di importo modesto in relazione ai ricavi, non sussiste il presupposto dell'imposta sulle attività produttive, rappresentato, secondo l'art. 2, dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione di beni ovvero alla prestazione di servizi. Conseguentemente, deve ritenersi illegittimo il diniego al rimborso dell'imposta IRAP. (G.R.)

## 224. Compensazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8486/2014 del 14 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: La Mattina

Intitolazione:

**Finanza locale - IRAP - Rimborsi - Compensazione - Spettanza nei limiti di quanto non compensato.**

Massima:

Un rimborso IRAP non può essere effettuato per gli anni in cui l'eccedenza a credito sia stata utilizzata in compensazione nel corso del periodo d'imposta successivo. In assenza di prova documentale di avvenuto rimborso IRAP, questo spetta limitatamente all'importo non eventualmente già compensato, oltre interessi dalla domanda al saldo. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 30

## 225. Rilevanza della buona fede

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 8550/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente: Piscitello, Estensore: Petrone

Intitolazione:

**IRAP – Omesso pagamento del tributo – Tempestiva attivazione in via di autotutela – Inerzia dell'Ufficio – Tutela della buona fede del contribuente – Annullamento della cartella di pagamento - Consegue.**

Massima:

Nel caso di comunicazione di irregolarità per mancato pagamento dell'Irap cui faceva seguito sia il tempestivo pagamento pur in presenza di un credito Irap compensato, sia la presentazione di istanza di autotutela e la successiva inerzia dell'Amministrazione finanziaria, deve ritenersi necessaria la tutela del legittimo affidamento del contribuente, ai sensi dell'art.10, commi 1 e 2 dello Statuto del contribuente. Conseguentemente la cartella di pagamento impugnata deve essere annullata integralmente. (K.S.)

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

226. Avvocato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8578/2014 del 15 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**IRAP - Attività di avvocato - Autonomia organizzazione - Condizioni –  
Insussistenza.**

Massima:

Non si è in presenza di un'organizzazione di beni e persone di tipo imprenditoriale, ma solo di un'attività professionale autonoma, come tale esente da IRAP, in caso di attività di avvocato, svolta con il solo apporto personale come collaboratore fisso di uno studio, e in assenza di ausilio di capitale, di rilevanti spese per beni strumentali e di compensi corrisposti a terzi come dipendenti o collaboratori (*salvo le spese del commercialista*). (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

227. Interprete e traduttore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8579/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**IRAP - Attività di interprete e traduttore - Autonoma organizzazione - Condizioni – Insussistenza.**

Massima:

Non si è in presenza di un'organizzazione di beni e persone di tipo imprenditoriale, ma solo di un'attività professionale autonoma, come tale esente da IRAP, in caso di attività di interprete traduttore, svolta con il solo apporto personale presso la sede di un unico cliente come collaboratore fisso, e in assenza di ausilio di capitale, di rilevanti spese per beni strumentali e di compensi corrisposti a terzi come dipendenti o collaboratori (*salvo le spese del commercialista*).  
(F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

228. Associazione tra professionisti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 8708/2014 del 16 ottobre 2014,  
Presidente: Golia, Estensore: Maellaro

Intitolazione:

**IRAP – Presupposti – Associazione tra professionisti – Organizzazione di strutture e mezzi – Presunzione.**

Massima:

La presenza di un'associazione tra professionisti, nell'ambito della quale il contribuente svolga l'attività di medico (nella specie, con quota di partecipazione del 29,70 per cento), induce a presumere l'esistenza di un'organizzazione di strutture e mezzi, dei quali si avvale anche il contribuente medesimo, per cui, di conseguenza, esistono i presupposti per la pretesa dell'IRAP. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3



## 229. Termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8722/2014 del 15 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: Golia

Intitolazione:

**IRAP - Rimborsi - Istanza proposta tardivamente – Decadenza.**

Massima:

Non può trovare accoglimento una domanda di rimborso dell'IRAP proposta tardivamente, oltre i quarantotto mesi dal versamento, previsti dall'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973, con conseguente decadenza dal diritto al rimborso stesso. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 38

230. Presupposto impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8765/2014 del 20 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Piccinni Leopardi

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto impositivo – Autonoma organizzazione – Elementi rivelatori.**

Massima:

Il compenso corrisposto dall'avvocato ad un collega, in riferimento ad un'unica prestazione, non è idoneo, da solo, a rivelare alcuna minima organizzazione di capitale, né alcun esborso di spese relative a prestazioni da parte di lavoratori dipendenti. **(I.Br.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

231. Avvocato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8953/2014 del 20 ottobre 2014,  
Presidente: Saresella, Estensore: Contini

Intitolazione:

Finanza locale - IRAP - Attività di avvocato - Autonomia organizzazione -  
Condizioni – Insussistenza.

Massima:

Spetta il rimborso dell'IRAP versata relativamente ad attività di avvocato, presso uno studio professionale di terzi, svolta senza ausilio di elementi organizzativi, non avendo alcun dipendente o collaboratore. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

## 232. Presupposto impositivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 8869/2014 del 21 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Maniàci

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto impositivo – Lavoro autonomo – Assenza di struttura organizzativa autonoma.**

Massima:

Il dato essenziale della “auto-organizzazione”, rilevante ai fini dell’assoggettabilità al tributo IRAP, è costituito dall’impiego anche minimo di mezzi di potenziamento e di accrescimento della capacità produttiva del lavoratore autonomo, con la conseguenza che l’imposta non risulta applicabile allorquando i mezzi personali e materiali di cui si sia avvalso il contribuente costituiscano un mero ausilio della sua attività personale, simile a quello di cui abitualmente dispongono anche soggetti esclusi dalla applicazione dell’IRAP, come i collaboratori continuativi e i lavoratori dipendenti (conf. Cass. 3672/2007). **(I.Br.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

233. Presentazione tardiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9043/2014 del 27 ottobre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**IRAP – Dichiarazione – Presentazione tardiva – Omissione – Credito – Non riconoscibilità – Ravvedimento – Sgravio sanzioni – Irrilevanza.**

Massima:

La dichiarazione dei redditi presentata oltre il termine previsto dall'art. 2, comma 7, del d.P.R. n. 322/1998, deve considerarsi omessa e non può dare luogo ad alcun riconoscimento del credito in essa contenuto. Lo sgravio relativo all'anno precedente delle sanzioni per tardivi versamenti degli acconti, a seguito di ravvedimento operoso, non comporta riconoscimento dei crediti dichiarati nelle dichiarazioni da considerarsi comunque omesse. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 7

234. Agente di commercio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10030/2014 del 17 novembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Contini

Intitolazione:

Finanza locale - IRAP - Attività di agente di commercio - Autonoma organizzazione - Condizioni – Insussistenza.

Massima:

Il rimborso dell'IRAP versata relativamente ad attività di agente di commercio, esercitata senza ausilio di elementi organizzativi, non avendo alcun dipendente o collaboratore, spetta nei limiti di quanto non già compensato. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

**235. Holding di partecipazioni**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 11117/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**IRAP – Holding di partecipazioni - Base imponibile – Aliquote – Attività commerciale – Prova – Necessità.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 6, comma 9, del d.lgs. n. 446/1997, le società la cui attività consiste in via esclusiva o prevalente nell'assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria, sono assoggettate all'aliquota IRAP del 4,82 per cento. Vi rientra una società che abbia indicato nel quadro RF del Mod. Unico SC il codice attività corrispondente ad "attività di assunzione di partecipazioni in altre società ed imprese". L'aliquota maggiorata va applicata, ex art. 1, comma 1, della legge regionale della Lombardia n. 33/2002 che prevede l'applicazione dell'aliquota al 4,82 per cento per i soggetti di cui agli artt. 6 e 7 del d.lgs. n. 446/1997. La stipulazione di un contratto di consulenza, per cui la base imponibile IRAP sarebbe riconducibile a una mera attività commerciale, soggetta ad aliquota minore, richiede la prova che i ricavi sono da porre in relazione con il contratto stesso. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 6 e 7

## 236. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 11615/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Leoci, Estensore: Covi

Intitolazione:

**Finanza locale - IRAP - Rimborsi - Spettanza - Compensazione – Rilevanza.**

Massima:

In assenza dei presupposti d'imposta, spetta il rimborso dell'IRAP, sottraendo quanto eventualmente già utilizzato in compensazione dal contribuente. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 1; d.lgs. 241/1997, art. 17



## 237. Agente di commercio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 11710/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Mancini

Intitolazione:

Finanza locale - IRAP - Attività di agente di commercio - Autonoma organizzazione - Condizioni – Insussistenza.

Massima:

Spetta il rimborso dell'IRAP all'agente di commercio che abbia utilizzato beni strumentali indispensabili per un corretto esercizio della propria attività e non si sia avvalso di lavoratori dipendenti, a nulla rilevando la sussistenza di spese varie, comunque non rilevanti in raffronto al volume d'affari dichiarato. Tale attività professionale di agente di commercio, ancorché d'impresa, non ha le caratteristiche proprie dell'autonoma organizzazione. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

238. Capacità produttiva di reddito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 11864/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Piccinni Leopardi, Estensore: Barbata

Intitolazione:

**IRAP – Presupposto impositivo – Organizzazione autonoma – Capacità produttiva di reddito.**

Massima:

Ai fini della determinazione della sussistenza del presupposto dell'imposta, non è sufficiente fermarsi all'accertamento della sola esistenza di una organizzazione, ma occorre andare oltre, accertando, infatti, che la struttura abbia un livello di organizzazione tale da non aver bisogno della presenza costante ed insostituibile del professionista, essendo essa stessa in grado di produrre reddito autonomamente. (E.Pi.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 446/1997, art. 2

# FINANZA LOCALE

## *PUBBLICITÀ*



Torna all'indice

## 239. Imposta sulla pubblicità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4568/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente e Estensore: Oldi

Intitolazione:

**IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – Segnali stradali di indicazione – Assoggettabilità – Condizioni.**

Massima:

È soggetto ad imposta sulla pubblicità qualsiasi mezzo di comunicazione con il pubblico, il quale risulti – indipendentemente dalla ragione e finalità della sua adozione – obiettivamente idoneo a far conoscere indiscriminatamente alla massa indeterminata di possibili acquirenti ed utenti cui si rivolge il nome, l'attività ed il prodotto di un'azienda, non implicando la funzione pubblicitaria una vera e propria operazione reclamistica o propagandistica. In tal senso, deve riconoscersi l'assoggettabilità a detta imposta anche dei segnali stradali di indicazione, i quali includono i segnali di avvio a fabbriche e stabilimenti, ove racchiudano il riferimento nominativo ad una determinata ditta. (P.M.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 507/1993, art. 5; d.lgs. 285/1992, art. 39

## 240. Cabina foto automatica

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 386/2014 dell'1 agosto 2014, Presidente e Estensore: Febbraro

Intitolazione:

**TRIBUTI LOCALI – Cabina foto automatica - Insegne attività commerciali – Superficie complessiva – Entro cinque metri quadrati – Rileva – Imposta pubblicità - Illegittimità pretesa – Consegue.**

Massima:

È illegittima l'imposta di pubblicità qualora la superficie complessiva della cabina foto automatica che espone l'insegna dell'attività commerciale non risulti superiore a cinque metri quadrati *(nel caso di specie la contribuente risultava destinataria per gli anni d'imposta 2012 e 2013 di un avviso di accertamento per imposta di pubblicità. L'ente impositore, che pure sosteneva la debenza, non aveva considerato che la superficie della cabina per foto automatiche di proprietà della contribuente non aveva superficie superiore a cinque metri quadrati).* (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs.507/1993, art. 17 comma 1bis

## 241. Dichiarazione annuale

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 236/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente: Dell'Aringa, Relatore: Rosina

Intitolazione:

**PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI – Dichiarazione della pubblicità annuale  
– Onere esclusivo e formale di disdetta – Pagamento – Non sussiste.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 8, comma 3, del d.lgs. n. 507/1993, la dichiarazione della pubblicità annuale, una volta presentata al Comune, ha effetto anche per gli anni successivi. A riguardo, tuttavia non vi è alcun onere esclusivo e formale di disdetta per il contribuente, dal momento che la proroga consegue solamente all'avverarsi del pagamento annuale dell'imposta. Di talché, allorché il contribuente non presenti disdetta entro il mese di gennaio di ciascun anno, l'imposta sulla pubblicità si deve intendere prorogata unicamente all'atto di pagamento annuale. (G.Be.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 507/1993, art. 8 comma 3

## 242. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 262/2014 del 29 luglio 2014, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Celenza

Intitolazione:

**PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI – SOGGETTO PASSIVO – Mezzo pubblicitario – Disponibilità giuridica del mezzo pubblicitario – Effettiva utilizzazione – Controllo costante ed efficace – Utilizzo abusivo di terzi.**

Massima:

Soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità e pubbliche affissioni è colui che mantiene la mera disponibilità giuridica del mezzo pubblicitario (impianto di affissione o altro) attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene veicolato, a prescindere dall'effettivo utilizzatore del mezzo stesso. Ne consegue che non può sottrarsi all'obbligazione tributaria colui che ha la disponibilità, a qualsiasi titolo, del mezzo pubblicitario neppure asserendo, sic et simpliciter (*ossia in assenza della prova rigorosa di aver esercitato sull'impianto pubblicitario in custodia un controllo costante ed efficace, che deve spingersi sino alla sua rimozione, qualora non sia possibile impedirne l'impiego da parte di terzi non autorizzati*), che il predetto mezzo di pubblicità è stato utilizzato abusivamente da terzi. (G.Be.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 6 comma 1

## 243. Inesistenza Regolamento comunale

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 353/2014 del 4 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Alioto

Intitolazione:

**PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI – Illegittimità costituzionale – Carenza di motivazione – Violazione del diritto di difesa – Inesistenza Regolamento Comunale – Caratteristiche e requisiti affissioni pubblicitarie.**

Massima:

È illegittima, per carenza di motivazione nonché per violazione del diritto alla difesa di cui all'art. 24 Cost., non ravvisandosi elementi sufficientemente precisi a fondamento della pretesa tributaria, la contestazione fiscale effettuata nei confronti di un contribuente nel caso in cui risulti inesistente il Regolamento Comunale contenente la disciplina delle affissioni pubblicitarie, ossia non siano specificate le caratteristiche, i requisiti e le condizioni, in presenza delle quali le affissioni pubblicitarie debbano essere assoggettate all'imposta comunale sulla pubblicità. (G.Be.)

*Riferimenti normativi:* Cost., art. 24



#### 244. Cartellonistica interna ai locali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 7880/2014 del 25 settembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**PUBBLICITÀ – Cartellonistica interna ai locali di vendita - Esenzione.**

Massima:

I cartelli con funzione illustrativa dei prodotti esposti all'interno dei locali commerciali sono estranei al campo applicativo degli artt. 1 e 5 del d.lgs. 507/1993 che delineano il presupposto dell'imposta. I suddetti cartelli non sono quindi assoggettabili all'imposta sulla pubblicità. (C.C.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 507/1993, artt. 1 e 5

245. Marchio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 8257/2014 del 7 ottobre 2014,  
Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

Intitolazione:

**PUBBLICITÀ – Marchio – Prodotto commercializzato – Imposta pubblicità –  
Non dovuta.**

Massima:

L'indicazione del marchio del prodotto commercializzato nell'esercizio non rappresenta un mezzo pubblicitario, bensì un elemento di qualificazione e di definizione della tipologia di attività, e non integra pertanto il presupposto per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità prevista dall'art. 5 del d.lgs. n. 507/1993 e successive modificazioni. (N.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5

## 246. Invito al pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8306/2014 dell'8 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Fugacci

Intitolazione:

**Finanza locale - Pubblicità - Invito al pagamento - Impossibilità finanziaria - Irrilevanza - Legittimità**

Massima:

L'impossibilità finanziaria di fare fronte alla richiesta di pagamento della tassa di pubblicità non può essere un motivo valido per annullare l'atto, peraltro non censurato. L'invito al pagamento è, pertanto, pienamente legittimo. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 507/1993, art. 5

# FINANZA LOCALE

*TARSU – TIA – TARI – TARES*



Torna all'indice

247. Accertamento e contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 571/2014 del 24 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**TARSU – ACCERTAMENTO – Obbligo di instaurare il contraddittorio - Non sussiste.**

Massima:

In materia di Tarsu non sussiste l'obbligo di instaurazione del contraddittorio con il contribuente prima della emissione dell'avviso di accertamento, obbligo previsto dalla legge in casi specifici (*ad esempio, dall'art.10 legge n. 46 del 1998 in materia di accertamento mediante applicazione degli studi di settore*). (L.D.N.)

248. Box

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6657/2014 del 9 luglio 2014,  
Presidente: Centurelli, Estensore: Zucchini

Intitolazione:

**TARSU – Box – Idoneità a produrre rifiuti – Sussiste.**

Massima:

Il box si caratterizza per una – seppure limitata e saltuaria – presenza umana, per cui non può essere esclusa a priori la sua attitudine alla produzione di rifiuti. **(G.R.)**

249. Cessazione dell'occupazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7066/2014 del 24 luglio 2014, Presidente e Estensore: Pomodoro

Intitolazione:

**TARSU/TIA – Dichiarazione di cessazione dell'occupazione – Anno precedente – Irrilevanza.**

Massima:

È legittimità una cartella di pagamento TARSU riguardante l'anno precedente la presentazione della dichiarazione di cessazione di occupazione dell'immobile. L'art. 64 del d.lgs. n. 507/1993 prevede che, in caso di mancata presentazione della denuncia nel corso dell'anno di cessazione, la TARSU non è dovuta per gli anni successivi, qualora si dimostri di non avere continuato l'occupazione o la detenzione dei locali. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 507/1993, artt. 62 e 64

250. Debenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7925/2014 del 29 settembre 2014, Presidente: Fugacci, Estensore: Fagnoni

Intitolazione:

**Finanza locale - TARSU - Immobile occupato per un periodo – Debenza.**

Massima:

La TARSU sull'immobile che si occupa per un periodo, ospitati dall'assegnatario, è dovuta relativamente a tale periodo. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 507/1993, art. 62



# FINANZA LOCALE

## *TASSE AUTOMOBILISTICHE*



Torna all'indice

## 251. Soggetti passivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5277/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente: Rollero, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggetti passivi – Società di leasing –  
Obbligazione solidale – Sussiste.**

Massima:

Sono tenuti in solido al pagamento della tassa automobilistica, in primis, le società di leasing, proprietarie dei veicoli, e, in via sussidiaria, gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria. L'art. 7, comma 1 della l. 99/2009 si limita a disciplinare le modalità di riscossione del tributo e non esclude che le imprese concedenti siano solidalmente obbligate verso gli enti impositori. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 953/1982, art. 5 comma 29; l. 99/2009, art. 7 comma 1

## 252. Soggettività passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 7045/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Repossi

Intitolazione:

**Tassa automobilistica – Contratto di leasing – Soggettività passiva utilizzatori – In solido con società di leasing.**

Massima:

Dalla lettura dell'art. 5 comma 32 del d.l. n.953/1982 convertito con legge n. 53/1983 così come modificato dall'art. 7 comma 2 legge n. 99/2009 si evince che le società di leasing sono tutt'ora – in quanto proprietarie dei veicoli concessi in leasing - soggetti passivi della tassa automobilistica in solido con gli utilizzatori dei veicoli. In particolare, dalla lettura dell'art. 7 della legge 99/2009, si evince chiaramente, in virtù del secondo e terzo comma, che la previsione degli [...] utilizzatori a titolo di locazione finanziaria come soggetti obbligati è da considerarsi in aggiunta, ed in solido, a quella dei proprietari (società di leasing). (F.Co.)

*Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7*

### 253. Soggetti passivi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6520/2014 del 3 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Laudisio

Intitolazione:

## Tasse automobilistiche – Soggetti passivi – Leasing.

Massima:

Il proprietario di un autoveicolo, anche nel caso in cui lo abbia concesso in locazione finanziaria a terzi, è obbligato in solido con l'effettivo utilizzatore al versamento della relativa tassa automobilistica. **(G.So.)**

*Riferimenti normativi:* c.c., art. 1294 comma 1

## 254. Soggetto passivo dell'imposta auto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 6785/2014 del 15 luglio 2014,  
Presidente: Bichi, Estensore: Dorigo

Intitolazione:

**AMBITO DI APPLICAZIONE SOGGETTIVA DELLA NORMA – Solidarietà passiva dell'imposta - Società di leasing - Non sussiste.**

Massima:

Con la novella all'art. 5 comma 32 del d.l. 953/1982 apportata dall'art. 7 comma 2 della legge 99/2009 (avente efficacia dal 15 agosto 2009) secondo cui al pagamento dell'imposta auto "sono tenuti coloro che risultano proprietari, usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, ovvero di utilizzatori a titolo di locazione finanziaria" il legislatore non ha inteso costituire una obbligazione solidale fra l'utilizzatore dell'autoveicolo e la società di leasing bensì ha voluto spostare la soggettività passiva in via esclusiva sul soggetto utilizzatore e soltanto a questo con esclusione di ogni responsabilità diretta o solidale del concedente. **(V.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 953/1982, art. 5 comma 32; l. 99/2009, art. 7 comma 2

## 255. Soggetti passivi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9362/2014 del 31 ottobre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Nicolardi

Intitolazione:

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggetti passivi – Società di leasing – Obbligazione solidale – Sussiste.**

Massima:

Dopo le modifiche della legge 99/2009, sono tenuti in solido al pagamento della tassa automobilistica le società di leasing, proprietarie dei veicoli, e gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, i quali si trovano in una posizione giuridica pressoché identica. L'art. 7, comma 1 della legge 99/2009, nella parte in cui consente alle imprese concedenti di eseguire cumulativamente, in luogo dei singoli, il versamento delle tasse per tutti i periodi di tassazione compresi nella durata del contratto, presuppone la soggettività passiva di queste e consente alle Regioni di trasformare siffatta posizione passiva diretta in quella di sostituto d'imposta. (D.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 953/1982, art. 5 comma 29

256. Legittimazione passiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10849/2014 del 5 dicembre 2014, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – Accertamento – Leasing – Legittimazione passiva.**

Massima:

Per quanto concerne la materia delle autovetture concesse in leasing, i legittimati passivi della Tassa automobilistica sono gli utilizzatori degli autoveicoli stessi, e cioè i soggetti titolari del diritto di godimento implicante l'esercizio delle tipiche facoltà possessorie sul veicolo. È inoltre assente un "vincolo di solidarietà", sotto il profilo della legittimazione passiva del tributo de qua, fra concedente e proprietario degli autoveicoli concessi in locazione finanziaria. **(R.d'A.)**

*Riferimenti normativi:* l. 99/2009, art. 7 comma 2

## 257. Soggetto passivo dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10902/2014 del 5 dicembre 2014, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – Soggetto passivo – Solidarietà del locatore finanziario con l'utilizzatore dell'autoveicolo – Insussistenza.**

Massima:

L'art. 5, comma 32 del d.l. 953/1982, così come modificato dall'art. 7, comma 2, della l. 99/2009, nel prevedere quale soggetto passivo del tributo anche l'utilizzatore del bene locato finanziariamente ha escluso dal novero dei soggetti passivi il locatore finanziario, non sussistendo alcun vincolo solidale fra detti soggetti passivi, così come confermato anche in sede di autotutela od interpello da diverse Regioni. (V.F.)



# IRES - IRPEG



Torna all'indice

## 258. Ammortamenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3612/2014 del 2 luglio 2014, Presidente: Brigoni, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**APPARECCHIATURE ELETTRONICHE – IMPIANTO TERMOVALORIZZATORE –  
Autonomia tecnico-funzionale – Mancanza - Coefficiente di ammortamento.**

Massima:

Il coefficiente di ammortamento indicato nel d.m. 31/12/1988 per le macchine elettroniche e i computer si riferisce a quelli utilizzati esclusivamente per uso ufficio. Computer e macchine elettroniche utilizzate in un impianto termovalorizzatore non sono dotate di autonomia ma ne costituiscono parte integrante e ne subiscono i fenomeni di obsolescenza. A tali computer e macchine elettroniche si applica il coefficiente di ammortamento degli impianti termovalorizzatori. (M.B.)

259. CFC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3654/2014 del 3 luglio 2014, Presidente: Frangipane, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**REDDITO DI SOCIETÀ ESTERA CONTROLLATA (CFC) – Tassazione – Aliquota 27% – Applicabilità.**

Massima:

La società italiana il cui reddito complessivo sia pari a zero, per effetto di perdite riportabili, e pari a zero sia anche l'aliquota media, deve dichiarare per trasparenza il reddito della CFC controllata, determinato secondo le regole contenute nell'art. 167 d.P.R. 917/1986, e tassato con l'aliquota del 27%. (M.B.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 167

**260. Base imponibile**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 3981/2014 del 17 luglio 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Fracascio

Intitolazione:

**OPERAZIONI CON CONSOCIATE ESTERE – TRANSFER PRICE – METODO APPLICABILE – TRANSACTIONAL NET MARGIN METHOD – Scelta dei soggetti comparabili.**

Massima:

In assenza di una contabilità analitica che consenta una precisa e corretta determinazione dei prezzi dei prodotti ceduti alle consociate, è corretto l'utilizzo del Transactional Net Margin Method. Tuttavia è necessario che la comparazione abbia a riferimento imprese analoghe che commercializzano prodotti analoghi; la sussistenza delle condizioni di comparabilità deve essere provata dall'Agenzia delle Entrate. **(M.B.)**

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

## 261. Costi black list

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4236/2014 del 4 agosto 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**SOGGETTO ESTERO – STATO DI RESIDENZA – Non paradiso fiscale - Irrilevanza – Sede effettiva che ha effettuato la vendita a società italiana – Paradiso fiscale - Rilevanza.**

Massima:

Ai fini dell'applicazione dell'articolo 110, comma 10, d.P.R. 917/1986 non è rilevante lo Stato di residenza del fornitore estero (Taiwan) ma la localizzazione della sede secondaria (Hong Kong) con cui sono intercorse le operazioni. (M.B.)

## 262. Servizi infragruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4395/2014 del 22 agosto 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**GRUPPO DI SOCIETÀ - RIPARTIZIONE COSTI – Criteri – Documentazione –  
Deducibilità - Sussiste.**

Massima:

Sono deducibili i costi per servizi addebitati dalla controllante alla controllata e documentati dai contratti, dall'elenco dei costi riaddebitati, dalla indicazione delle attività da cui derivano i costi, dalle modalità di riaddebito e dalla esplicazione dei relativi criteri (*fatturato, dipendenti e patrimonio netto*). (M.B.)

### 263. Inerenza e giudizio di congruità dei costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 4829/2014 del 22 settembre 2014, Presidente: Rollero, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**Imposta sul reddito delle società – Giudizio di inerenza – Congruità dei costi – Escluso.**

Massima:

Al di fuori delle ipotesi di assoluta antieconomicità, l'ufficio non può contestare la congruità del costo, ma solo la sua inerenza all'attività d'impresa. L'inerenza, infatti, è una qualità del costo e non attiene al quantum. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 1 lett. d); d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

## 264. Costo da reato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 30, sentenza n. 4874/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**Componenti negativi di reddito – Indeducibilità dei costi – Attività penalmente rilevante.**

Massima:

Non costituisce costo da reato il componente negativo di reddito che non sia relativo a beni o prestazioni di servizi direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto. La commissione tributaria regionale nel pronunciarsi sulla questione ha ricordato come il Legislatore stesso nel riformare la disciplina dei costi da reato di cui all'art. 14, comma 4bis della l. 537/1993 - modificata con il DL 16/2012 – abbia ristretto l'area di indeducibilità dei costi stessi limitandola ai componenti negativi di reddito strettamente attinenti ad attività penalmente rilevanti per le quali deve, oltretutto, essere già stata esercitata l'azione penale. Ne deriva che l'Amministrazione finanziaria non può basare la propria contestazione sul solo fatto che nello svolgimento dell'attività di impresa sia stata integrata una fattispecie penale. (G.G.)

*Riferimenti normativi:* l. 537/1993, art 14 comma 4bis.



## 265. Accantonamenti per riserve tecniche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5592/2014 del 28 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Paganini

Intitolazione:

**RISERVE TECNICHE – Società di assicurazioni - Accantonamenti per costituire o integrare le riserve tecniche – Costi specifici - Deducibilità integrale - Sussiste.**

Massima:

In tema di imposte sui redditi, gli importi accantonati ex lege dalle società di assicurazione per costituire o integrare le riserve tecniche obbligatorie, sono deducibili non già in misura corrispondente al rapporto indicato dai primi tre commi dell'art. 63 o al comma quinto dell'art. 75 del d.P.R. 917/1986, ma nell'intera misura imposta dalle norme che disciplinano il settore assicurativo, ai sensi del successivo art. 103, qualunque sia la composizione. Essi, infatti, non sono annoverabili tra i costi generali ai quali si riferiscono gli artt. 63 e 75 cit., ma rappresentano costi specifici, essendo imposti in funzione dell'interesse pubblico al corretto esercizio delle imprese assicurative, sulle quali grava l'obbligo sia di accantonare i premi per far fronte alle obbligazioni nei confronti degli assicurati e dei terzi danneggiati, sia di investire convenientemente le somme corrispondenti a tali accantonamenti; ne consegue che questi ultimi configurano ricavi sospesi o differiti, identificabili come componenti negativi del reddito, la cui menzionata deduzione integrale nei singoli esercizi di contabilizzazione avviene a prescindere dalla loro composizione e dal trattamento fiscale (conf. Cass. 23322/2011). **(N.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, artt. 63, 75 e 103

266. Sopravvenienze passive

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5684/2014 del 5 novembre 2014, Presidente e Estensore: D'Agostino

Intitolazione:

Sopravvenienze passive diverse – Art. 101 d.P.R. 917/1986 - Necessità transazione – Esclusione - Accordo extra giudiziale.

Massima:

L'art. 101 comma 5 del d.P.R. 917/1986, ai fini della deducibilità di una perdita qualificata come sopravvenienza negativa, non richiede la redazione di uno specifico atto, poiché la norma richiede solo che gli elementi probatori di supporto siano denotati da precisione e sicura attendibilità. (D.D'A.)

## 267. Deducibilità dei costi controllante/controllata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 6004/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**OPERAZIONI INFRAGRUPPO – Deducibilità dei costi controllante/controllata – Relazione costi/ricavi – Sussiste.**

Massima:

In merito alla ripartizione dei costi infragruppo, la condizione per la deducibilità di un costo addebitato da una controllante ad una controllata è che il costo sia correlato a specifici ricavi conseguiti da quest'ultima o, quantomeno, che l'addebito di tale costo si sia tradotto in un'effettiva utilità per la controllata. Il concetto di inerenza deve essere interpretato nel senso di una dimostrazione, sia pure non rigorosa, di un nesso causa/effetto tra costi e ricavi. **(R.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

## 268. Test vitalità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6037/2014 del 19 novembre 2014, Presidente: Califano, Estensore: Filippone

Intitolazione:

### TEST VITALITÀ – MANCATA PRESENTAZIONE INTERPELLO - Conseguenze.

Massima:

Ai fini dell'utilizzabilità delle perdite in sede di fusione è necessario presentare l'istanza di interpello in cui vengono dimostrati i presupposti per il superamento del test di vitalità ex art. 172, comma 7, d.P.R. 917/1986. La mancata presentazione della stessa inibisce il loro utilizzo e legittima l'emissione di un avviso di accertamento a rettifica del loro utilizzo. (C.M.)

## 269. Deducibilità dei costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6825/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Locatelli, Estensore: Moroni

Intitolazione:

**IRES – Deducibilità dei costi – Prova dell'effettivo sostenimento del costo.**

Massima:

Incombe in capo al contribuente, che intende dedurre un costo, offrire la prova dell'effettuazione delle operazioni rispetto alle quali si intende dedurre il costo. **(R.S.)**

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

## 270. Agevolazioni ASD

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7084/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA – Agevolazioni fiscali – Mancanza del requisito di democrazia interna – Conseguenze.**

Massima:

In una associazione sportiva dilettantistica, la totale inosservanza del principio di democrazia interna stabilito dall'art. 148 comma 8 del d.P.R. 917/1986, desunta anche dalle dichiarazioni semplici e chiare dei frequentatori rese ai verificatori, consente di rinvenire nell'associazione un ente commerciale e, quindi, impedisce di beneficiare della disciplina fiscale di favore. (C.Be.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 148 comma 8

**271. Proventi illeciti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7097/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

Intitolazione:

**PROVENTI DA ATTIVITÀ ILLECITA – TASSAZIONE – Distrazione di fondi da procedure concorsuali – Versamento dei fondi ad associazione di professionisti - Tassazione quale redditi diversi – Irrilevanza ai fini IVA.**

Massima:

Qualsiasi provento illecito è soggetto a tassazione a prescindere dalla classificazione in una delle categorie reddituali contemplate dal TUIR e qualora non sia classificabile in alcuna delle categorie di reddito di cui all'art. 6, comma 1 del TUIR, entra comunque nella base imponibile quale reddito diverso di cui all'art. 67 ss. TUIR. Conseguentemente, le somme distratte da procedure concorsuali e riversate illecitamente sui conti correnti di una associazione di professionisti, se non già sottoposti a sequestro o confisca penale, costituiscono redditi diversi e come tali sono soggetti a tassazione. Dette somme, inoltre, sono irrilevanti ai fini IVA non essendo frutto di una cessione di beni né di una prestazione di servizi. (C.Be.)

*Riferimenti normativi:* TUIR, art. 6 comma 1 e artt. 67 e ss

## 272. Reddito d'impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7107/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Intitolazione:

### IRES – Reddito d'impresa – Principio di competenza – Inderogabilità.

Massima:

Non è consentito al contribuente ascrivere a proprio piacimento un componente positivo o negativo di reddito ad un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come "esercizio di competenza". Il recupero a tassazione di dei ricavi o dei costi nell'esercizio di competenza non può trovare ostacolo nella circostanza che essi siano stati imputati ad altro periodo d'imposta. (R.S.)

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



## 273. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7130/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Alessi

Intitolazione:

**ELUSIONE, ABUSO E FRODE - IMPOSTE DIRETTE - Imposte sul reddito - Operazioni societarie - Transfer pricing - Onere della prova.**

Massima:

In tema di transfer pricing, la disciplina di cui all'art. 110, comma 7, del d.P.R. 917/1986 non impone all'Amministrazione di provare la prova della funzione elusiva delle valutazioni del contribuente, ma solo l'esistenza di transazioni tra imprese collegate. Grava invece sul contribuente, secondo le ordinarie regole in tema di onere della prova (art. 2697 c.c.), il dover dimostrare che tali transazioni sono intervenute per valori di mercato da considerarsi normali alla stregua dell'art. 9, comma 3, del menzionato decreto, secondo cui sono da intendersi normali i prezzi di beni e servizi praticati in condizioni di libera concorrenza, con riferimento, quando possibile, a listini e tariffe d'uso, non escludendosi, pertanto, l'utilizzabilità, al descritto fine, di altri mezzi di prova. **(M.A.C.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, artt. 9 comma 3, e 110 comma 7; c.c., art. 2697

## 274. Conferimento e riacquisto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 7177/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Cucchi

Intitolazione:

**OPERAZIONI STRAORDINARIE – CONFERIMENTO RAMO D’AZIENDA – RIACQUISTO – Costituzione di nuove società – Conferimento e riacquisto di ramo d’azienda – Abuso del diritto - Valide ragioni economiche – Obbligo di motivazione.**

Massima:

In tema di abuso del diritto, non è sufficiente che l’ufficio si limiti ad eccepire l’inopponibilità di una serie di operazioni, quali il conferimento di un ramo d’azienda poi riacquistato dal conferente oltre che la costituzione di nuove società, perché ritenute senza valide ragioni economiche e unicamente servite a ricavarne indebiti vantaggi fiscali. È, invece, necessario che l’Ufficio precisi analiticamente i motivi per i quali le operazioni effettuate sarebbero in contrasto con le norme anti-abuso, posto che tali operazioni possono essere considerate normali attività di gestione di una società. **(A.Fo.)**

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

275. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 7249/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Marini, Estensore: Antonioli

Intitolazione:

**IRES - ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA – Riqualficazione del soggetto passivo – Mancata partecipazione di tutti agli associati - Non rileva - Illegittimità dell'avviso – Sussiste.**

Massima:

Al fine di riqualificare quale ente commerciale un'associazione sportiva dilettantistica affiliata alla Federazione Italiana Sport Equestri ed iscritta al C.O.N.I., non rileva la mancata partecipazione di tutti i soci alle delibere assembleari, e ciò non solo perché tale requisito non è prescritto da alcuna norma, ma anche perché esso non può implicare, alla stregua dei fatti di comune esperienza, la carenza di vita associativa. (E.Pi.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 148

## 276. Abuso del diritto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 7250/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

Intitolazione:

**ELUSIONE E ABUSO DEL DIRITTO – Elusione e abuso del diritto – Contratto di mutuo ipotecario stipulato dal socio – Conferimento alla società degli immobili gravati da ipoteca – Accollo da parte della società del debito – Operazione legittima.**

Massima:

Non contrasta con il generale principio antielusivo del diritto comunitario e dell'abuso del diritto la fattispecie costituita dalla stipula di un contratto di mutuo ipotecario da parte del socio, seguita dal conferimento alla società degli immobili gravati da ipoteca con accollo da parte di quest'ultima del debito del socio in quanto la società non ha tratto alcun vantaggio fiscale. Infatti, se anziché accollarsi il debito ipotecario gravante sugli immobili conferiti, la società li avesse acquistati direttamente dal socio finanziando tale acquisto attraverso la stipula di un contratto di mutuo, la stessa avrebbe pagato interessi passivi fiscalmente deducibili. (E.Pi.)

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

## 277. Cost sharing agreement

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 27, sentenza n. 7298/2014 del 30 dicembre 2014, Presidente: Secchi, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

Cost sharing agreement – Riconoscimento deducibilità dei costi società consociata – Deducibilità spese inerenti derivanti dagli accordi.

Massima:

Il cost sharing agreement consiste in accordi stipulati da varie società di un gruppo al fine di distribuire tra le varie consociate i costi relativi alla ricerca e ad altri servizi disponibili all'interno del gruppo. Le quote di contribuzione a tali accordi di ripartizione derivano dai benefici che ciascuna unità trae dall'utilizzazione del servizio. Questo elemento è rilevante ai fini del riconoscimento della deducibilità dei costi da parte della società consociata. Ed invero, nel rispetto del principio dell'inerenza dei costi deducibili, si devono prendere in considerazione le spese riferibili all'attività esercitata dalla Società e comportanti un vantaggio non occasionale per la beneficiaria. L'effettiva utilità deve essere obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata. (G.G.)

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

## 278. Thin Capitalization

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 637/2014 del 13 agosto 2014, Presidente: Bitonte, Estensore: Serena

Intitolazione:

**IMPOSTE DIRETTE – IRES - Finanziamento garantito ipoteca – Gravame iscritto - Immobili destinati locazione – “Gestione attiva” – Incasso canoni locazione – Oggettiva prevalenza - Incasso servizi integrati – Oggettiva marginalità - Immobiliare gestione – Permanenza requisiti – Sussiste - Assoggettamento thin cap – Esclusione - Interessi passivi – Integrale deducibilità – Sussiste – Illegittimità pretesa – Consegue.**

Massima:

*È illegittimo il recupero a tassazione ai fini delle imposte dirette, sulla base della thin capitalization, degli interessi passivi corrisposti sul finanziamento garantito da ipoteca iscritta su immobili destinati alla locazione, rilevando ai fini della qualificazione dell’immobiliare di gestione non tanto l’attività di “gestione attiva” quanto piuttosto la prevalenza dell’incasso dei canoni di locazione rispetto a quelli dei servizi integrati (nel caso di specie la contribuente risultava destinataria per l’anno d’imposta 2010 di un avviso di accertamento che accertava maggiore IRES per € 336.181,00 a motivo del recupero a tassazione degli interessi passivi dedotti integralmente con riferimento ad un finanziamento garantito da ipoteca iscritta su propri immobili destinati a locazione. L’ente impositore, che pure invocava l’assoggettamento alla thin cap, non aveva considerato che la società era un’immobiliare di gestione in quanto, nonostante la “gestione attiva” degli immobili, manteneva la prevalenza dell’incasso dei canoni di locazione rispetto a quella dei servizi aggiuntivi). (F.B.)*

*Riferimenti normativi: l. 244/2007, art. 1 comma 33; d.P.R. 917/1986, artt. 87 e 96*

## 279. Inerenza dei costi

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 200/2014 del 21 agosto 2014, Presidente e Estensore: Vacchiano

Intitolazione:

**INERENZA – Pubblicità - Logo della società – Deducibilità dei costi – Sussiste.**

Massima:

Per riconoscere la deducibilità fiscale di un costo sostenuto dall'imprenditore è sufficiente che esso sia correlato in senso ampio all'impresa in quanto tale e, cioè, sia sostenuto al fine di svolgere un'attività potenzialmente idonea a produrre utili. Non vi è dubbio che le prestazioni di pubblicità, peraltro particolarmente diffuse ed invasive, custodiscano quella notoria potenzialità di incrementare il fatturato (conf. Cass. 16826/2007). (G.M.)

## 280. Detrazione riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 314/2014 del 27 ottobre 2014, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

Intitolazione:

**DETRAZIONE RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA – Ambito di applicazione – Analogia legis con Legge 448/2001 – Non consentita – Illegittimità cartella di pagamento – Sussiste.**

Massima:

In tema di detrazione per riqualificazione energetica ex art. 1 legge 296/2006, è illegittima la cartella di pagamento fondata su una interpretazione analogica della Legge 448/2001 secondo cui l'agevolazione tributaria sarebbe concessa ai soli acquirenti che avevano acquistato l'immobile da imprese di costruzione che, a loro volta, dovevano aver realizzato lavori di ristrutturazione di interi fabbricati. La nuova normativa di cui alla legge 296/2006 è notevolmente più estensiva. Il primo criterio di interpretazione, previsto dall'art. 12 delle disposizioni sulla legge in generale, risulta quello "letterale" e dal testo normativo non si deduce che l'agevolazione fiscale sia stata limitata ai soli beni strumentali delle imprese come sostenuto dall'Ufficio. Il secondo criterio interpretativo, concorrente con quello "letterale", consiste nella ricerca "della intenzione del legislatore" e nella fattispecie l'art. 1, comma 344, legge 296/2006 ha lo scopo di concedere un'agevolazione fiscale a tutti gli interventi di risparmio energetico effettuati da privati o da imprese senza esclusioni di sorta. L'analogia legis invocata dall'Ufficio tra la legge 448/2000 e la legge 296/2006 non è consentita in quanto le predette norme non disciplinano casi simili. (E.Pa.)

*Riferimenti normativi:* l. 296/2006, art. 1 comma 344



**281. Interessi passivi**

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 260/2014 del 29 luglio 2014,  
Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Celenza

Intitolazione:

**INTERESSI PASSIVI – INERENZA – CONTRATTI DERIVATI –  
Finanziamenti bancari – Esame delle circostanze – Tempi di  
perfezionamento – Sequenza cronologica – Clausole contrattuali  
– Relazione di gestione – Esiti economici – Indeducibilità –  
Collegamento – Non sussiste.**

Massima:

Non difettano del requisito dell'inerenza gli oneri finanziari passivi derivanti dalla gestione di contratti derivati stipulati da una società a copertura di finanziamenti bancari, qualora, dall'esame di una serie di circostanze (quali i tempi di perfezionamento dei contratti swap stipulati, la loro sequenza cronologica, nonché il contenuto delle clausole contrattuali e della relazione di gestione), emerga chiaramente il collegamento dei predetti strumenti finanziari con il debito e gli oneri assunti dalla contribuente per effetto dei contratti di finanziamento. Non è pertanto possibile affermare, unicamente sulla scorta di una valutazione formulata a posteriori, ossia basata sugli esiti economici riscontrati al termine del periodo di riferimento, l'ineducibilità dei costi per gli interessi passivi ove risulti manifesto un collegamento tra lo strumento finanziario e la passività coperta. (G.Be.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

## 282. Società di comodo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 10151/2014 del 20 novembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Mancini

Intitolazione:

**IRES - Base imponibile - Normativa sulle società di comodo - Disapplicazione - Buona fede – Rilevanza.**

Massima:

È da annullare una cartella di pagamento emessa per rideterminazione del reddito imponibile IRES, in applicazione della normativa sulle società di comodo, di cui alla legge n. 724/1994, qualora ricorrano valide ragioni economiche per la disapplicazione di tale normativa e in riconoscimento della buona fede della società che abbia operato sostanzialmente in modo corretto, senza arrecare alcun danno all'Erario, commettendo solo alcuni errori formali nelle dichiarazioni reddituali. (F.P.)

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

### 283. Redditi assoggettabili ad imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 11129/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**Imposta sul reddito delle persone giuridiche – Canoni di locazione beni sequestrati – Assoggettamento ad imposta – Esclusione.**

Massima:

I canoni di locazione di beni oggetto di sequestro giudiziario non concorrono a formare il reddito di impresa facente capo al titolare di detti beni in quanto detti canoni costituiscono i frutti dell'immobile che, in caso di sequestro, spettano al custode e non al proprietario del bene medesimo. (V.F.)

*Riferimenti normativi:* l. 537/1993, art. 14 comma 4

## 284. Costi infragruppo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 11141/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**Esposizione costi operazioni infragruppo – Deducibilità – Ammissione.**

Massima:

L'addebito a carico della società consolidante di costi i riferibili ad altra società (consolidata) del gruppo non è di per sé illecito, se adeguatamente dimostrata e giustificata per ragioni relative all'organizzazione societaria ed alla suddivisione interna di compiti e funzioni. **(V.F.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, artt. 109 e 110

## 285. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 11506/2014 del 18 dicembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**Interessi passivi su acquisti di partecipazione societarie infragruppo- Transfer pricing- Elusione – Insussistenza.**

Massima:

L'acquisto di partecipazioni da parte di società facenti parte di un gruppo retto da una società capogruppo residente all'estero non costituisce una pratica di transfer pricing elusiva di imposta (posta in essere per trasferire dalla capogruppo alle società residenti i costi delle operazioni) qualora le società acquirenti abbiano un interesse proprio a detta acquisizione a prescindere dall'interesse della capogruppo e detto interesse sia dimostrato in giudizio. (V.F.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, artt. 109 e 110

## 286. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 11606/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza

Intitolazione:

**IRES – Esterovestizione – Rilevanza della sede (effettiva) dell'amministrazione.**

Massima:

Quando risulta provato che gli impulsi volitivi, nella sostanza, promanano dall'Italia (come emerso, nel caso di specie, dalla corrispondenza elettronica rinvenuta presso la società di consulenza milanese), sussistono elementi probanti idonei per ritenere presente in Italia la sede (effettiva) dell'amministrazione della società di diritto estero. È irrilevante, a questo proposito, la circostanza che le riunioni del consiglio di amministrazione avvenissero in Lussemburgo, dove si trovava la sede legale della società, poiché queste servivano esclusivamente a ratificare le decisioni adottate in Italia. **(M.Mo.)**

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

## 287. Conferimento e cessione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 11789/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Degrassi

Intitolazione:

**OPERAZIONI STRAORDINARIE – CONFERIMENTO RAMO D'AZIENDA - CESSIONE DI PARTECIPAZIONI – Riqualficazione del negozio giuridico – Abuso del diritto - Valide ragione economiche – Libera scelta dell'imprenditore - Sussistono.**

Massima:

L'ufficio non può sindacare la scelta di conferimento del ramo d'azienda (in regime di neutralità fiscale) e successiva cessione dell'intera partecipazione al capitale sociale (con eventuale plusvalore parzialmente esente) riqualficandola quale diretta cessione di ramo d'azienda (soggetta ad imposta proporzionale di registro e piena tassazione della eventuale plusvalenza), perché tale scelta rientra tra le libertà costituzionalmente garantite dell'imprenditore di decidere come riorganizzare la propria impresa, optando tra diverse soluzioni giuridiche ed economiche normativamente previste. Il fatto che tale "alternatività" dei comportamenti negoziali, sia avvenuta in un breve arco temporale, e che non sia accompagnata dalla piena equivalenza degli effetti economico-giuridici, non è sufficiente per applicare il principio dell'abuso del diritto e, quindi, sindacare l'opzione imprenditoriale sulla base del criterio delle "valide ragioni economiche". (A.Fo.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, artt. 58, 86 comma 2, 87 e 176 comma 3; d.P.R. 600/1973, artt. 39, 40 e 41 bis; Cost. artt. 23 e 42

## 288. Stabile organizzazione occulta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 11837/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**STABILE ORGANIZZAZIONE OCCULTA – TASSAZIONE – REDDITO DI IMPRESA –  
Presupposti – Reddito – Transfer pricing.**

Massima:

La contestuale presenza di elementi “soggettivi” (*quali la dipendenza giuridica, economico e finanziaria dalla casa madre, l'identità dei membri dei c.d'a. della controllante e della controllata, l'assiduo controllo e coordinamento della casa madre*) e di elementi “oggettivi” (*quali la carenza di rischio imprenditoriale, di autonomia operativa e di potere contrattuale*) consentono di affermare l'esistenza di una stabile organizzazione occulta e la sua soggettività passiva di imposta. Il reddito di impresa realizzato dalla stabile organizzazione va tassato considerando i ricavi da essa realizzati ed il congruo valore dei costi ad essi afferenti, con il metodo del “transfer pricing”. (L.P.)

*Riferimenti normativi:* Conv. Italo-Svizzera, art. 5 commi 1, 5 e 6; TUIR, artt. 23 comma 1 lett. e), 110 comma 7 e 162 commi 1, 7 e 9



# IRPEF



Torna all'indice

## 289. Redditi diversi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3546/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**CESSIONE TERRENO EDIFICABILE – CONDIZIONE SOSPENSIVA – MANCATA INDICAZIONE DI TERMINE – Irrilevanza – Trasferimento della proprietà - Consegue.**

Massima:

La sospensione degli effetti traslativi della proprietà di un terreno edificabile, in quanto condizionati alla stipula di convenzione urbanistica con il Comune, senza indicazione del termine di avveramento della condizione, non opera e alla condizione stessa deve ritenersi che gli acquirenti abbiano rinunciato con il pagamento del prezzo. La proprietà si considera quindi trasferita alla stipula dell'atto con l'effetto di determinare il conseguimento della plusvalenza da parte del venditore. (M.B.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b) e art.17 comma 1 lett. g**bis**)

290. Redditi di partecipazione in società di persone

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3564/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**SOCIO DI SOCIETÀ IN ACCOMANDITA SEMPLICE – IMPUTAZIONE PER TRASPARENZA DEL REDDITO AI SOCI – Acquisizione della partecipazione a fine anno – Proporzione del reddito imputato al periodo di possesso della quota – Consegue.**

Massima:

Al socio che abbia acquisito la partecipazione negli ultimi 10 giorni dell'anno e non abbia dichiarato il reddito imputabile per trasparenza, è attribuibile una quota pari a 1/36 del reddito accertato. **(M.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 5

## 291. Detrazioni per risparmio energetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 4018/2014 del 21 luglio 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Piombo

Intitolazione:

Agevolazione fiscale – Assenza di limitazioni di tipo soggettivo o oggettivo – Testo legislativo e decreto di attuazione – Titolari di reddito di impresa – Agevolazione – Sussiste.

Massima:

Nel riconoscere l'agevolazione fiscale per gli interventi di riqualificazione energetica ed altri su edifici esistenti, sia l'art. 1, commi 344 e 345, legge 296/2006 sia il d.m. di attuazione 19.02.2007 non fanno alcuna eccezione né di tipo oggettivo (con riferimento alla categoria catastale o all'utilizzazione dell'immobile) né di tipo soggettivo ed anzi, a quest'ultimo riguardo, l'art. 2 d.m. 19.02.2007 sottolinea che i soggetti ammessi alla detrazione fiscale in questione sono tutti i contribuenti e cioè non solo le persone fisiche e gli enti ed i soggetti non titolari di redditi di impresa, ma anche i "soggetti titolari di redditi di impresa" senza alcuna distinzione. È arbitraria l'interpretazione restrittiva dell'Agenzia delle entrate, secondo cui sarebbero esclusi dall'agevolazione gli "immobili merce" posseduti dalle immobiliari di costruzione e quelli concessi in locazione o comodato a terzi dalle immobiliari di gestione (R.M. 303/E/2008 e R.M. 340/E/2008), perché non trova giustificazione nella ratio della norma e viene sostenuta sulla base di una non meglio definitiva "interpretazione sistematica". (M.D.)

*Riferimenti normativi:* l. 296/2006, art. 1 commi 344 e 345

## 292. Residenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4207/2014 del 31 luglio 2014, Presidente: Oldi, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**ISCRIZIONE NELL'ANAGRAFE DEI RESIDENTI – CONVENZIONE IN MATERIA DI IMPOSTE SUL REDDITO – Centro degli interessi vitali - Prevale.**

Massima:

La residenza ai fini delle imposte sui redditi di una persona fisica che abbia doppia residenza, in Italia e in Cecoslovacchia, deve essere determinata sulla base dell'art. 4 della convenzione in materia di imposte sui redditi, avendo riguardo al centro degli interessi vitali. Tale circostanza può essere dimostrata dagli elementi che provano la abitudine della collocazione sia a titolo personale (*rilascio di patente automobilistica ceca, apertura di una posizione previdenziale nella Repubblica Ceca*) sia a titolo professionale (*rilascio di licenza per esercizio di attività legale, contratto di locazione di immobile a uso ufficio*). (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2; l. 303/1983, art. 4

**293. Soggetti non residenti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 5787/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Introini, Estensore: Pellini

Intitolazione:

**IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE - Ritenuta di imposta - Soggetti non residenti - Redditi di lavoro autonomo - Attività di indossatore - Non configurabilità.**

Massima:

È priva di fondamento la tesi dell'Amministrazione finanziaria secondo la quale le prestazioni di indossatore di moda devono essere ricondotte in quelle artistiche e che, pertanto, i relativi compensi, laddove corrisposti a soggetti non residenti (nella fattispecie, residenti nel Regno Unito) devono essere soggetti a ritenuta a titolo di imposta ai sensi dell'art. 23, comma 2, lett. d), Tuir e dell'art. 17 della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia/Regno Unito. La prestazione delle modelle ha infatti una finalità promozionale degli abiti da proporre al mercato e ai buyers, e pertanto, come stabilito dalla Suprema Corte, non è una attività riconducibile tra le prestazioni artistiche rientranti tra quelle soggette a ritenuta di cui all'art. 23, comma 2, Tuir. **(I.A.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 23 comma 2 lett. d)

## 294. Assegni periodici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 6745/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Malaspina, Estensore: Ingino

Intitolazione:

**ASSEGNI PERIODICI CORRISPOSTI ALL'EX MARITO – Tassabilità –  
Rideterminazione con atto transattivo – Non rileva.**

Massima:

L'accordo di natura transattiva, intervenuto tra coniugi a causa del pregresso inadempimento di una parte, avente ad oggetto la rideterminazione dell'assegno divorzile già stabilito dal Tribunale con la sentenza di cessazione degli effetti civili del matrimonio, non modifica l'assoggettabilità a tassazione, quale reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, dell'assegno di divorzio. (G.Ta.)

## 295. Diniego di rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6830/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**IRPEF – Diniego di rimborso.**

Massima:

Il termine di decadenza per il rimborso delle imposte sui redditi previsto dall'art. 38, d.P.R. 602/1973, decorrente dalla "data del versamento" o da quella in cui "la ritenuta è stata operata" anche nel caso in cui l'imposta sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto col diritto dell'UE o da una sentenza della Corte di Giustizia incontra il limite dei rapporti esauriti. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 38



## 296. Redditi diversi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6901/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**IRPEF – Redditi diversi – Nozione di bene immobile – Piano di recupero recante edificazione di area sulla quale insiste un edificio destinato all’abbattimento.**

Massima:

Ai fini dell’interpretazione dell’art. 67, d.P.R. 917/1986 non ha pregio alcuno una interpretazione formalistica che imponga di attribuire ad un edificio destinato all’abbattimento, la natura di bene immobile. È bene che genera mere aspettative volumetriche e, dunque, privo di alcun “vestigio” di costruzione esistente. **(R.S.)**

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

## 297. Credito d'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 7042/2014 del 18 dicembre 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Fracascio

Intitolazione:

**IRPEF – Credito d'imposta (ex art. 14 Tuir pre Riforma del 2003) – Opzione per l'effettuazione della ritenuta – Mancato inserimento in dichiarazione – Fruizione del credito d'imposta – Non sussiste.**

Massima:

Il contribuente che abbia optato per l'effettuazione della ritenuta sui dividendi anziché l'inserimento in dichiarazione non può richiedere la fruizione del credito d'imposta. (R.S.)

## 298. Categorie di reddito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7097/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

Intitolazione:

**IRPEF – Categorie di reddito – Proventi illeciti – Redditi diversi.**

Massima:

Qualora il provento illecito non sia riportabile in alcuna categoria reddituale prevista dal d.P.R. 917/1986, tale provento ricade nella categoria dei redditi diversi, ex art. 67, d.P.R. 917/1986. (R.S.)

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

## 299. Costi da reato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 7166/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Martorelli

Intitolazione:

**COSTI DA REATO – (IN)DEDUCIBILITÀ – GIUDICATO PENALE – Patteggiamento – Rilevanza tributaria – Sussiste.**

Massima:

Nei giudizi vertenti su fattispecie che abbiano ad oggetto la (in)deducibilità di costi da reato il giudice tributario non può non dare rilievo al giudicato formatosi in giudizio penale nei confronti di presunti concorrenti del contribuente oggetto di accertamento. Ciò anche, laddove il processo penale nei confronti del contribuente stesso si sia risolto con una pronuncia in rito alternativo quale il patteggiamento. Conseguentemente, ove verso i presunti correi sia pronunciata sentenza di assoluzione perché il fatto non sussiste, è corretta la decisione che perviene a escludere la natura delittuosa dei costi sostenuti dal contribuente accertato connessi al fatto oggetto del giudizio penale. **(A.Fo.)**

## 300. Residenza all'estero

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 517/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Gaballo

Intitolazione:

**IRPEF - TASSAZIONE - Residenza in Italia – Luogo di produzione del reddito  
– Residenza e domicilio fiscale.**

Massima:

Ai fini della tassazione, il criterio del domicilio, inteso come la sede principale degli affari ed interessi economici, deve prevalere sulla residenza, considerata dal legislatore come un mero indizio del luogo di produzione del reddito. Infatti nel testo dell'art. 2, comma 2, d.P.R. 917/1986 il legislatore ha enunciato prima il domicilio e poi la residenza ai sensi del codice civile. Da tale ordine lessicale deriva che il domicilio è maggiormente rappresentativo del luogo di produzione del reddito rispetto alla residenza (*nel caso di specie, i certificati dei datori di lavoro del ricorrente provavano la produzione del reddito all'estero*). (L.D.N.)

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

## 301. Sostituto d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 626/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Locatelli, Estensore: Lancia

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – SOSTITUTO D'IMPOSTA – SOSTITUITO – RITENUTE OPERATE – Certificazione delle ritenute – Omesso versamento delle ritenute – Responsabilità solidale – Sussiste.**

Massima:

Nel caso in cui il sostituto d'imposta – da un lato – indichi nella propria dichiarazione reddituale la detrazione di una ritenuta poi non versata e – dall'altro lato – ometta di certificare l'avvenuto versamento delle ritenute versate, l'Amministrazione finanziaria ha il potere di rivalersi sul sostituto, esercitando sullo stesso gli ordinari poteri di accertamento e riscossione, recuperando l'indebita detrazione del sostituto (*ossia le ritenute indebitamente detratte*). (L.D.N.)

**302. Indennità di trasferta**

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 821/2014 del 26 novembre 2014, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

Intitolazione:

**IRPEF – TRATTAMENTO DI TRASFERTA – 50 per cento – Sanzioni non applicabili – Imputabilità ad un soggetto terzo – Sussiste.**

Massima:

La prestazione di attività di lavoro subordinato in vari cantieri, l'insindacabilità dei trasferimenti, nonché il contratto nazionale relativo al personale dei trasporti che prevede nei casi di lavoratori usualmente fuori sede sia dovuto unicamente il trattamento di trasferta, rende applicabile l'art. 51 comma 6 TUIR. Lo stesso prevede che le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi concorrano a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare. Le obiettive condizioni di incertezza del caso concreto nonché l'imputabilità ad un soggetto terzo (il datore di lavoro) della condotta sanzionata rende non applicabili le sanzioni amministrative. **(A.B.)**

## 303. Plusvalenze da cessione di terreni

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 169/2014 del 23 luglio 2014, Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**PLUSVALENZA DA CESSIONE DI TERRENI SUSCETTIBILI DI UTILIZZAZIONE EDDIFICATORIA – Beni immobili – Area edificabile sulla quale insistono immobili – Non sussiste.**

Massima:

Con riferimento al regime fiscale proprio dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria rispetto a quello degli altri beni immobili: le cessioni a titolo oneroso dei primi generano plusvalenze che costituiscono reddito "in ogni caso", mentre quelle aventi ad oggetto gli altri beni immobili (e dunque i fabbricati), solo se questi non sono pervenuti all'alienante a titolo successorio. A tal riguardo, sono considerati terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, la cui cessione a titolo oneroso genera plusvalenze imponibili ai fini Irpef, quelli contemplati come tali da un P.R.G., indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo. Non possono rientrare tra le cessioni di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria quelle che riguardano un terreno sul quale insorge un fabbricato e che, quindi, è da ritenersi già edificato (conf. Cass. 23001/2012 e 4150/2014). (G.M.)

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



**304. Detrazione spese di ristrutturazione**

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 250/2014 del 21 luglio 2014, Presidente e Estensore: De Giorgio

Intitolazione:

**DETRAZIONE DI RISTRUTTURAZIONE – Presupposti – Costi a carico del richiedente – Possesso o detenzione bene – Diritto di detrazione – Bene merce – Non sussiste.**

Massima:

L'art. 16bis d.P.R. 917/1986 subordina il diritto alla detrazione del 36% per interventi di riqualificazione energetica al fatto che: a) i costi dell'intervento di riqualificazione siano destinati a restare effettivamente a carico di chi richiede la detrazione; b) quest'ultimo possieda o detenga il bene oggetto dell'intervento e, dunque, lo utilizzi effettivamente. Deve negarsi la sussistenza di tali requisiti (e, per l'effetto, la detrazione) nel caso in cui l'oggetto dell'intervento di riqualificazione sia un bene – merce, dal momento che il relativo costo è destinato a gravare, quale parte del corrispettivo richiesto, sull'acquirente o sul conduttore e, in ogni caso, il bene stesso non è destinato all'utilizzo, mediante possesso o detenzione, del contribuente che invoca la detrazione stessa. **(E.Pa.)**

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

## 305. Indennità di trasferta

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 313/2014 del 31 ottobre 2014,  
Presidente: Alioto, Estensore: Celenza

Intitolazione:

**IRPEF – INDENNITÀ DI TRASFERTA – Sede di abituale svolgimento dell'attività lavorativa – Mutamento provvisorio – Carattere contingente – Ripetuti spostamenti – Non sussiste.**

Massima:

L'indennità di trasferta rappresenta la remunerazione corrisposta dal datore di lavoro al lavoratore dipendente per prestazioni di lavoro occasionale rese fuori dalla sede di abituale svolgimento dell'attività. L'istituto della trasferta postula quindi la predeterminazione di un luogo fisso dell'attività lavorativa seguito da un mutamento, soltanto provvisorio, per effetto di una decisione del datore di lavoro, del luogo stesso. Ne consegue che possono essere comprese tra le indennità di trasferta, non soggette a tassazione entro un determinato limite giornaliero, esclusivamente le somme forfettariamente corrisposte al lavoratore dipendente a copertura delle spese per spostamenti dalla sede di lavoro qualora non rientrino nelle ordinarie prestazioni previste dal contratto di lavoro. A riguardo, l'aspetto che rileva al fine di qualificare l'emolumento aggiuntivo come indennità di trasferta è costituito dal carattere contingente e transitorio del mutamento della sede di lavoro, il quale non sussiste nel caso in cui la modalità ordinaria di svolgimento dell'attività comporti ripetuti spostamenti tra due o più sedi lavorative. (G.Be.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 461/1997, art. 3 comma 1

### 306. Plusvalenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 6480/2014 del 3 luglio 2014,  
Presidente: Cappabianca, Estensore: Garghentino

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Cessione terreno - Valore accertato – Imposta di registro – Plusvalenza – Imposta sul reddito.**

Massima:

Il corrispettivo sulla cui base calcolare l'imponibile ai fini dell'imposta dei redditi sulle plusvalenze non si identifica (necessariamente) con l'imponibile ai fini dell'imposta di registro, fermo restando che quest'ultimo può costituire un elemento presuntivo dal quale l'Amministrazione finanziaria può legittimamente risalire all'accertamento del primo, salva la prova contraria offerta al riguardo dal contribuente. (N.S.)

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

### 307. Redditi fondiari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8721/2014 del 15 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: Golia

Intitolazione:

**IRPEF - Redditi fondiari - Canoni di locazione di immobili - Mancata percezione - Rimborso – Spettanza.**

Massima:

È fondata la richiesta di restituzione dell'IRPEF pagata su canoni di locazione di immobili non percepiti, come dimostrato dalla produzione dei documenti relativi al procedimento di convalida di sfratto esercitato contro gli inquilini inadempienti, in presenza di domanda di rimborso effettuata nel pieno rispetto dell'art. 26 del T.U.I.R., che espressamente disciplina l'ipotesi dei mancati pagamenti di canoni di locazione, e di provvedimento giurisdizionale che ha riconosciuto il mancato pagamento dei canoni. (F.P.)

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

**308. Interventi di ristrutturazione edilizia**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 11109/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**IRPEF – Detrazioni – Interventi di ristrutturazione edilizia - Comunicazione preventiva di inizio lavori - Comunicazione del professionista abilitato – Necessità - Omissione – Illegittimità.**

Massima:

È illegittima la detrazione IRPEF per interventi di ristrutturazione edilizia ai sensi della legge n. 449/1997 e del d.m. n. 41/2008, se è stato omesso l'invio della comunicazione preventiva di inizio lavori e della comunicazione del professionista abilitato. Il d.m. n. 41/1998 impone tale obbligo, pena la decadenza. L'art. 1, comma 1, lett. a), sancisce l'obbligo di trasmettere al Centro di servizio, prima dell'inizio dei lavori, varie comunicazioni volte ad accertare la regolarità amministrativa delle opere oggetto di intervento. La successiva lett. d) prescrive, in caso di lavori che superano l'importo di euro 51.645,69, l'invio della dichiarazione di esecuzione dei lavori medesimi, sottoscritta da un soggetto abilitato. Il successivo art. 4, commi 1 e 2, prevede che la detrazione non è riconosciuta se manca uno dei suddetti requisiti. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.m. 41/1998, art. 1 comma 1 lett. a) e d), e art. 4, commi 1 e 2

# IVA



Torna all'indice

## 309. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3569/2014 del 2 luglio 2014, Presidente: Luglio, Estensore: Repossi

Intitolazione:

Iva - Richiesta di rimborso – Cessazione attività – Termine di prescrizione – Sussiste.

Massima:

La richiesta di rimborso relativa all'eccedenza IVA, risultata alla cessazione dell'attività, essendo regolata dal d.P.R. 633/1972, art. 30, comma 2, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui al d.lgs. n. 546/1992, art. 21 applicabile in via sussidiaria e residuale, in mancanza di disposizioni specifiche. (G.D.V.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2; c.c., art. 2496

## 310. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 3628/2014 del 2 luglio 2014, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**IVA - ACCERTAMENTO – Falsità ideologica fatture – Soggettiva inesistenza - Ente impositore – Consapevolezza frode contribuente - Onere probatorio – Compiuto assolvimento – Deducibilità costi – Sussiste - Detraibilità IVA – Esclusione – Parziale illegittimità pretesa – Consegue.**

Massima:

*È illegittima la pretesa conseguente al recupero a tassazione dei costi riferiti a fatture soggettivamente inesistenti pur rilevando, in presenza di compiuto assolvimento dell'onere probatorio da parte dell'ente impositore circa la consapevolezza della frode in capo al contribuente, l'oggettiva indetraibilità dell'IVA (nel caso di specie la contribuente risultava destinataria per l'anno d'imposta 2008 di un avviso di accertamento ai fini IRES, IRAP ed IVA relativamente ad acquisti inerenti ad operazioni soggettivamente inesistenti. L'ente impositore, che pure aveva provato la consapevolezza della frode da parte della contribuente per l'accertata non attività trascritta presso il Registro Imprese del soggetto emittente le fatture, non aveva considerato che pur risultando così indetraibile l'IVA relativa, i costi erano comunque deducibili). (F.B.)*

*Riferimenti normativi:* d.l. 16/2012, art. 8 commi 1 e 2



## 311. Rimborso in dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3679/2014 del 4 luglio 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Giuliani

Intitolazione:

Credito esposto in dichiarazione – Compilazione Quadro RX – Presentazione modello VR – Termine di decadenza – Art. 21 d.lgs. 546/1992 – Necessità – Non sussiste – Termine di prescrizione ordinario – Sussiste.

Massima:

In tema di rimborsi Iva deve essere tenuta distinta la domanda di rimborso o di restituzione del credito di imposta maturato dal contribuente (da considerarsi già presentata con compilazione nella dichiarazione annuale del quadro RX), che configura formale esercizio del diritto, rispetto alla presentazione del modello VR che costituisce, ai sensi dell'art. 38bis, comma 1, d.P.R. 633/1972 una delle modalità per la esigibilità del credito e, dunque, adempimento funzionale solo a dare inizio ad un procedimento di esecuzione del rimborso. Per l'effetto, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro RX, la presentazione del modello VR non può considerarsi soggetta al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2. D.lgs. 546/1992 ma solo a quello di prescrizione decennale ex art. 2946 cod. civ.. (M.D.)

## 312. Leasing nautico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3721/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Giordano, Estensore: Crespi

Intitolazione:

**LEASING NAUTICO – Prestazione di servizi di locazione finanziaria di imbarcazioni – Criteri presuntivi di determinazione della territorialità – Forfezzazione della base imponibile IVA – Canoni di cd. “prelocazione” – Applicabilità.**

Massima:

In materia di locazione finanziaria di imbarcazioni, i criteri presuntivi di determinazione della territorialità, quali la lunghezza del natante e il tipo di propulsione dell'imbarcazione, finalizzati all'individuazione, in via forfettaria, della percentuale del canone di locazione da assoggettare ad IVA, devono ritenersi applicabili anche ai canoni corrisposti dal conduttore nella fase antecedente alla materiale consegna e, quindi, all'utilizzo dell'imbarcazione (*i.e. canoni di cd. “prelocazione”*). (D.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 7<sup>quater</sup> comma 1 lett. e)

### 313. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 3745/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**IVA – Fatture per operazioni inesistenti – Fattura completa di ogni elemento – Efficacia probatoria – Sussiste – Onere prova inesistenza operazioni – Amministrazione finanziaria – Sussiste.**

Massima:

La fattura è un documento idoneo a documentare il costo dell'impresa; se l'Amministrazione finanziaria ritiene che si è in presenza di fatture relative ad operazioni inesistenti, non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva, ma spetta all'Amministrazione che adduce la falsità del documento, e quindi l'esistenza di un maggiore imponibile, provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura in realtà non è mai stata posta in essere. La fattura completa di ogni elemento è idonea a costituire prova della prestazione; viceversa una fattura nella quale manchino i dati prescritti per legge non è idonea a fornire prova dell'esistenza delle operazioni in essa riportate: se l'ufficio ritiene che le fatture poste in esse riguardino operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti ha l'onere di provare che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è stata posta in essere. **(M.D.)**

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

## 314. Disconoscimento credito di imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3828/2014 del 10 luglio 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Piombo

Intitolazione:

Omessa presentazione dichiarazione – Disconoscimento credito di imposta – Controllo cartolare – Valutazione giuridiche – Motivato avviso di accertamento – Necessità – Iscrizione a ruolo – Cartella di pagamento – Legittimità – Non sussiste.

Massima:

L'Ufficio non può procedere alla iscrizione a ruolo dell'imposta ed alla emissione della cartella di pagamento, senza la previa notifica dell'avviso di accertamento, per il disconoscimento del credito di imposta riportato nella dichiarazione Iva, per la circostanza che il contribuente ha omesso di presentare la dichiarazione Iva per l'anno precedente: l'attività di rettifica dell'imposta risultante dalla liquidazione della dichiarazione del contribuente, consentita in sede di procedimento ex art. 36bis d.P.R. 600/1973 e 54bis d.P.R. 633/1972, è infatti limitata al ricalcolo dell'imposta sulla base di un mero controllo cartolare di dati, con esclusione di qualunque valutazione giuridica. (M.D.)

315. Cessazione attività e credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 4017/2014, del 21 luglio 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Preda

Intitolazione:

Credito IVA – Rimborso – Cessazione attività d'impresa – Omessa presentazione modello VR – Irrilevanza – Prescrizione decennale.

Massima:

In tema di IVA la domanda di rimborso, relativa all'eccedenza di imposta risultata dalla cessazione dell'attività d'impresa, è regolata dall'art. 30, comma 2, del d.P.R. 633/1972, con la conseguenza che è esaustiva la manifestazione della volontà diretta all'ottenimento del rimborso, ancorché non accompagnata dalla presentazione del modello VR, la cui omissione non determina l'estinzione del legittimo diritto di credito. (L.R.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2; c.c., art. 2496

## 316. Adempimenti formali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4059/2014 del 22 luglio 2014, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**IVA – Normativa comunitaria ed interna - Adempimenti formali – Diritto alla detrazione – Sussiste.**

Massima:

La normativa interna degli Stati membri, relativa alla disciplina dell'Iva, deve rispettare i principi di neutralità, effettività e proporzionalità fissati dalla Direttiva Comunitaria IVA n.77/388/CEE e 2006/112/CEE. Il principio di neutralità fiscale, in particolare, esige che la detrazione dell'Iva a monte deve essere accordata una volta accertato che gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, poiché l'amministrazione fiscale dispone delle informazioni necessarie per dimostrare se il soggetto passivo è debitore di Iva. In ragione di ciò, deve essere sempre riconosciuto il diritto alla detrazione quando gli obblighi sostanziali risultano essere stati soddisfatti. **(R.Ca.)**

## 317. Fatture operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4186/2014 del 31 luglio 2014, Presidente: Oldi, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**IVA – DETRAZIONE - INESISTENZA DELL'OPERAZIONE – PROVA –  
AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA – Onere - Sussiste.**

Massima:

L'Amministrazione finanziaria deve provare l'inesistenza dell'operazione o perlomeno fornire elementi gravi, precisi e concordanti a sostegno della pretesa. Quando l'Ufficio assolva a tale incombenza spetta al contribuente provare la sua estraneità al meccanismo fraudolento e la sua buona fede. Non è sufficiente che l'Ufficio sostenga la fittizietà delle fatture quale automatica conseguenza dell'accertamento di una condotta fraudolenta in capo alle società fornitrici, laddove il contribuente abbia dimostrato di avere intrattenuto rapporti con esse per mezzo di un procacciatore, con conseguente esclusione di consapevolezza dell'accordo fraudolento, imputabile esclusivamente ai soggetti venditori. (M.B.)

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

### 318. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4225/2014 del 4 agosto 2014, Presidente: Fabrizi, Estensore: Guiducci

Intitolazione:

Istanza di rimborso – Silenzio rifiuto – Impresa cancellata - Mancata presentazione modello VR – Impossibilità del controllo – Diritto al rimborso – Non sussiste.

Massima:

La cancellazione della società assume carattere di prevalenza su qualunque altra considerazione in quanto una società estinta non può essere legittimata a richiedere il rimborso. (F.Ins.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 21



**319. Abitazione principale**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4244/2014 del 4 agosto 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**IVA AGEVOLATA – CONDIZIONI – MOMENTO DI ESISTENZA – Alla stipula dell'atto di acquisto.**

Massima:

La condizione di non possedere altro immobile acquistato con Iva agevolata, deve essere dichiarata nell'atto di acquisto e deve quindi sussistere al momento in cui l'acquisto dell'immobile si è perfezionato con la stipula dell'atto scritto, essendo irrilevante che l'atto scritto sia o meno sottoposto a condizione sospensiva. Il riferimento al momento in cui si verificano gli effetti traslativi, contenuto nella Nota IIbis, comma 2, dell'art. 1 Parte Prima della Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986, deve intendersi nel senso che, pur essendo consentito rendere la dichiarazione di impossidenza nel contratto preliminare di acquisto dell'immobile adibito ad abitazione, il requisito deve comunque sussistere al momento della stipulazione del contratto definitivo. **(M.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, Nota IIbis lett. c), art. 1, Parte I della Tariffa

### 320. Prestazioni sanitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4318/2014 dell'8 agosto 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**PRESTAZIONI SANITARIE - SOGGETTO CHE LE RENDE – Forma giuridica - Irrilevanza – Natura sanitaria della prestazione – Esenzione – Spetta.**

Massima:

L'esenzione dall'Iva delle prestazioni di natura sanitaria di diagnosi, cura e riabilitazione, spetta, ai sensi dell'art. 10, n. 18 del d.P.R. 633/1972, tenendo conto della natura oggettiva delle prestazioni fornite a prescindere dalla forma giuridica che riveste il soggetto che le rende (conf. Cass. 13608/07). (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 10 n. 18

**321. Credito d'imposta**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4650/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Evangelista, Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**IVA – Determinazione dell'imposta – Eccedenza di IVA detraibile – Mancata presentazione della dichiarazione annuale – Conseguenze – Diritto alla detrazione – Non sussiste.**

Massima:

In assenza di presentazione della dichiarazione, l'eccedenza dell'IVA detraibile non può essere riportata nella dichiarazione dell'anno successivo. Ai sensi dell'art. 17, comma 1, d.lgs. n. 241/1997, possono essere compensati con altri debiti tributari soltanto i crediti risultanti dalle dichiarazioni presentate, essendo evidente che, per poter compensare un credito con un debito erariale, occorre prima dichiarare il credito stesso; se viene omessa la presentazione della dichiarazione, il contribuente perde il diritto all'utilizzo del credito portato in detrazione (conf. Cass. ord. 13090/2012). (P.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 322/1998, art. 8; d.lgs. 241/1997, art. 17 comma 1

## 322. Credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4789/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Frangipane, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**IVA – Cessazione dell'attività – Credito di imposta – Rimborso – Termine di prescrizione.**

Massima:

In tema di rimborso IVA, deve tenersi distinta la domanda di rimborso o restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con compilazione nella dichiarazione annuale del quadro RX, che configura formale esercizio del diritto, rispetto alla presentazione altresì del modello VR, che costituisce, ai sensi del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 38bis, comma 1, presupposto per l'esigibilità del credito e dunque adempimento necessario solo a dar inizio al procedimento di esecuzione del rimborso; ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro "RX", la presentazione del modello "VR" non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza previsto dal d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21, comma 2, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c.. (P.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30; c.c., art. 2946

**323. Aliquota agevolata 4%**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4792/2014 del 22 settembre 2014, Presidente e Estensore: Sacchi

Intitolazione:

Servizi destinati al governo della struttura – Integrati nella prestazione di carattere assistenziale – Aliquota agevolata 4% – Legittimità – Aliquota ordinaria per i servizi di ristorazione, pulizia, lavanderia – Non sussiste.

Massima:

È illegittima l'applicazione dell'aliquota del 10% all'imponibile relativo al servizio di ristorazione e del 20% agli imponibili relativi ai restanti due servizi di pulizia dei locali e di lavanderia se trattasi di servizi integrati nel complesso della prestazione avente natura assistenziale. È, invece, corretta l'applicazione dell'aliquota agevolata del 4% ai sensi dell'art. 41**bis** Tabella A, Parte Seconda, allegata al d.P.R. 633/1972. (M.D.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 41**bis** Tabella A, Parte II

## 324. Cessione di azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 4847/2014 del 23 settembre 2014, Presidente e Estensore: Evangelista

Intitolazione:

### IVA – Cessione di azienda – Cessione del credito IVA – Esclusione.

Massima:

L'art. 30, d.P.R. n. 633/1972 prevede che, di regola, il credito IVA sia detratto, nell'anno successivo, dal debito risultante dalla dichiarazione relativa a questo anno: ciò comporta che il credito si colleghi inscindibilmente alla posizione fiscale del contribuente che lo ha maturato, essendo destinato a divenire uno degli elementi determinanti dall'esistenza e dalla consistenza del suo debito IVA per l'anno successivo. La compensazione, in tema di IVA, non è ammessa nella legislazione tributaria se non nei limiti nei quali è esplicitamente regolata, non potendosi derogare al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione sono regolate da specifiche inderogabili norme di legge. Conseguentemente, in caso di cessione di azienda, il cessionario non può portare in detrazione il credito iva vantato dal cedente (conf. Cass. 9961/2008). (P.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30; c.c., art. 2559

## 325. Credito IVA, decadenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4890/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**CREDITO IVA – Presentazione dichiarazione Iva oltre il termine di 90 giorni - Credito certo, dimostrato e dimostrabile – Decadenza – Non sussiste fino al secondo anno successivo.**

Massima:

Nonostante venga presentata oltre 90 giorni dal termine rituale, la dichiarazione annuale Iva presenta un credito certo dimostrato e dimostrabile anche dalla registrazioni ufficiali sui registri Iva obbligatori delle relative liquidazioni trimestrali. Tale principio è accolto anche dalla prassi, in particolare, la Risoluzione n. 74/E/2007 dell'Agenzia delle Entrate prevede che il contribuente decade dal diritto alla detrazione dell'Iva, solo nel caso in cui tale diritto non sia esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto stesso alla detrazione è sorto. **(R.Ca.)**

### 326. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4921/2014 del 24 settembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**INDAGINI IN CAPO AL FORNITORE - INDIZI DI EVASIONE - Acquirente – Effetti – Automatico disconoscimento dei costi – Illegittimità.**

Massima:

La contestazione al fornitore della parziale inesistenza di idonee strutture aziendali e della emissione di fatture per operazioni inesistenti non legittima l'automatico disconoscimento dei costi in capo alla società acquirente occorrendo la previa indicazione delle ragioni della estensione delle contestazioni all'acquirente. (G.Ta.)



**327. Fatture per operazioni inesistenti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 4925/2014 del 24 settembre 2014, Presidente e Estensore: Izzi

Intitolazione:

### Operazioni inesistenti – Onere della prova – Ripartizione e consistenza.

Massima:

Qualora l'Ufficio contesti al contribuente la deduzione indebita di costi relativi a fatture per operazioni inesistenti, è onere del contribuente provare l'avvenuto pagamento di tali fatture, nonché la corrispondenza a quanto indicato nelle scritture e nei documenti contabili, incombando, invece, sull'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare – con elevato grado di certezza e, quindi, non sulla scorta di mere dichiarazioni rilasciate dall'ex legale rappresentante della società – che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, in realtà non è mai stata posta in essere (conf. Cass. 17959/2011). **(A.R.)**

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

## 328. Premi fedeltà

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5042/2014 del 29 settembre 2014, Presidente: Buono, Estensore: Moroni

Intitolazione:

**ESENZIONE IVA – Premi fedeltà – Privi del collegamento con prestazioni imponibili – Sussiste.**

Massima:

Il premio di fine anno è un contributo autonomo riconosciuto indistintamente a fine esercizio al cliente al raggiungimento di un determinato fatturato o, comunque, per incentivarlo a futuri acquisti. Laddove non emerga dalle fatture o dagli accordi, anche verbali, la natura di sconto, si è in presenza di una corresponsione in funzione liberale senza alcun collegamento causale con singole e determinate cessioni imponibili; in altri termini, si ha una semplice cessione di denaro, esclusa dall'applicazione dell'IVA (conf. Cass. 5006/2007). (G.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R.. 633/1972, art. 2 comma 3

**329. Diritto al rimborso**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5125/2014 del 30 settembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Menegatti

Intitolazione:

**RIMBORSO CREDITO IVA – CHIUSURA P. IVA – ISTANZA DI RIMBORSO AUTONOMA, SENZA COMPILAZIONE DEL QUADRO VR - Legittimità – Sussiste – Prescrizione decennale - Sussiste.**

Massima:

Nel caso di cessazione della attività e conseguente chiusura della P. IVA, l'eventuale eccedenza a credito IVA, non detraibile in un successivo periodo di imposta (non trattandosi più di un soggetto IVA) può essere chiesta a rimborso con apposita istanza e non ex art. 38bis d.P.R. 633/1972 (con compilazione del quadro VR) stante la impossibilità, per un soggetto non più munito di P. IVA di presentare la relativa dichiarazione. Il relativo diritto si prescrive nel termine di dieci anni ex art. 2946 cod. civ.. **(G.Gi.)**

*Riferimenti normativi:* c.c., art. 2946; d.lgs. 546/1992, art. 21

## 330. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5474/2014 del 22 ottobre 2014, Presidente: Califano, Estensore: Ocello

Intitolazione:

IVA – RIMBORSO – Compilazione Quadro RX – Durata termine di presentazione Mod. VR – Termine biennale ex art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992 – Non sussiste – Termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. – Sussiste.

Massima:

In tema di rimborso dell'Iva deve tenersi distinta la domanda di rimborso o restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente da considerarsi già presentata con compilazione della dichiarazione annuale del quadro RX, che configura formale esercizio del diritto, dalla presentazione del Mod. VR che costituisce – ai sensi dell'art. 38bis, comma 1 d.P.R. 633/1972 – presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, adempimento necessario solo a dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Di conseguenza una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro RX, la presentazione del Mod. VR non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992 ma solo quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c.. (G.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 38bis comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2

**331. Contratto di coassicurazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5635/2014 del 3 novembre 2014, Presidente: Piglionica, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**IVA - Contratto di coassicurazione - Clausola di delega - Prestazione della coassicuratrice delegataria - Operazioni esenti.**

Massima:

La prestazione di servizi che, in forza di apposita clausola di delega contenuta in un contratto di coassicurazione (con la quale è attribuita all'impresa di assicurazione contattata dall'assicurato l'incarico di concludere il contratto e di gestirne l'esecuzione), è resa dalla coassicuratrice delegataria in favore delle coassicuratrici deleganti, è operazione esente dall'Iva ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 2, d.P.R. n. 633/1972. Se si riconosce, come viene riconosciuto dalla Corte di Giustizia, l'esenzione dall'Iva delle prestazioni effettuate dai mediatori o dagli intermediari di assicurazione che non hanno un rapporto diretto ma soltanto indiretto con le parti del contratto di assicurazione e che esercitano quindi mere attività sussidiarie e parallele all'attività assicurativa in senso stretto, non vi è ragione per escludere da tale esenzione anche le prestazioni di servizi in argomento, non qualificabili come prestazioni diverse ed autonome rispetto a quella assicurativa, dovendosi ravvisare nelle stesse un "unicum" con il contratto di assicurazione, quali prestazioni accessorie allo stesso, agendo la delegataria in virtù di un mandato con rappresentanza. **(B.I.)**

### 332. Scambio intracomunitario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 5692/2014 del 5 novembre 2014, Presidente e Estensore: Izzi

Intitolazione:

**IVA – CESSIONI INTRACOMUNITARIE – Regime di non imponibilità ex art. 41 del d.l. 331/1993 – Onere della prova.**

Massima:

In tema di cessioni intracomunitarie, ai fini del regime di non imponibilità ex art. 41 del d.l. n. 331/1993, la dimostrazione dell'avenuto trasferimento può essere fornita dal contribuente con qualsiasi documento idoneo a dimostrare che le merci siano state materialmente inviate in un altro Stato, non limitandosi pertanto la prova al solo documento di trasporto. **(B.N.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 331/1993, art. 41

**333. Frode carosello**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5751/2014 del 7 novembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Botteri

Intitolazione:

**FRODE CAROSELLO – Irregolarità delle fatture – Onere della prova – Deducibilità dei costi.**

Massima:

Qualora vi siano costi contabilizzati rappresentati da fatture irregolari, il contribuente è ammesso a provare che l'operazione ed il relativo esborso sono reali al di là della falsità della fattura. Tale prova è atta a far riconoscere la deducibilità del costo effettivamente sostenuto, inerente alla produzione del reddito, nella stessa misura in cui risulta contabilizzato ed imputato al conto economico. L'impresa che abbia partecipato inconsapevolmente ad un illecito "carosello" non deve, infatti, subirne le conseguenze e le sue operazioni devono essere valutate indipendentemente dal disegno complessivo di terzi. Spetta, comunque, all'Amministrazione Finanziaria provare che il soggetto passivo interessato era al corrente che l'operazione che generava una detrazione era inserita in una operazione elusiva. (G.M.)

## 334. Plafond

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 5762/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**Note di credito – Operazioni effettuate nell'anno precedente – Plafond – Valori finali cristallizzati – Riduzione del plafond – Non sussiste.**

Massima:

Il plafond Iva si forma nel momento della registrazione della fattura inerente l'operazione commerciale che ha concorso alla formazione dello stesso, non assumendo più rilievo la circostanza che l'operazione sia stata anche "effettuata" (*nel caso trattato i valori presi a fondamento per il calcolo del plafond sono quelli relativi all'anno 2004 e su tale importo non vanno ad influire eventuali note di accredito, emesse nell'anno 2005, seppure riferite a fatture dell'anno 2004*). La nota di credito emessa in un anno successivo a quello di effettuazione dell'operazione principale andrà ad incidere sulle risultanze contabili dell'anno in cui la nota di credito è stata emessa e registrata in contabilità (*le note di credito emesse nell'anno 2005 vanno ad incidere sul plafond del 2005, perché emesse in tale anno e non su quello pertinente all'anno 2004, se la nota si riferisce a fatture emesse nel 2004: i valori finali dell'anno 2004 non possono essere modificati nel corso dell'anno 2005 perché si sono cristallizzati*). (M.D.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 26



## 335. Frode

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 5839/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente e Estensore: Evangelista

Intitolazione:

**IVA – Frode – Prova della buona fede.**

Massima:

In presenza di idonei elementi presuntivi offerti dall'amministrazione finanziaria spetta alla società che intende portare in detrazione fatture soggettivamente inesistenti comprovare la sua buona fede. In particolare, l'incombenza dell'onere probatorio sul contribuente ricorre allorquando, come nel caso di specie, siano assenti contratti di compravendita con la società interposta, ordinativi di prodotti e documenti di trasporto a fronte di consegne asseritamente ricevute. **(R.S.)**

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

## 336. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 6330/2014 del 3 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Piglionica

Intitolazione:

**IVA - Cessazione attività - Imposta a credito - Rimborso - Quadro VR dichiarazione - Rileva solo per la modalità del rimborso.**

Massima:

La cessazione dell'attività è ipotesi tipica che impone il rimborso dell'Iva a credito ai sensi dell'art. 30, comma 2, d.P.R. n. 633/1972. Rispetto al predetto chiaro dettato legislativo la mancata presentazione del quadro "VR" della dichiarazione incide esclusivamente sulle modalità del rimborso, per il quale il relativo diritto si prescrive in dieci anni ex art. 2946 c.c., essendo irrilevante la disposizione residuale dell'art. 21, d.lgs. n. 546/1992. **(B.I.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 21

**337. Fusione e compensazione credito**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 6429/2014 del 5 dicembre 2014, Presidente: Servetti, Estensore: Grigillo

Intitolazione:

## FUSIONE – Compensazione credito maturato dall'incorporata.

Massima:

La società risultante da un'operazione di fusione assume i diritti e gli obblighi delle società partecipanti alla stessa, per cui anche gli obblighi di versamento delle imposte sono trasferiti alla società incorporante. Per tale ragione è legittimo, da parte della società incorporante che abbia deciso di avvalersi del maggior termine per il versamento dell'IVA previsto dall'art. 6 del d.P.R. 542/1999, l'utilizzo in compensazione del credito maturato dall'incorporata anche nell'ipotesi in cui l'incorporazione sia divenuta efficace in un momento successivo rispetto alla scadenza "ordinaria" prevista per il saldo Iva. (**M.Mot.**)

*Riferimenti normativi:* d.l. 50/1997, art. 4; d.P.R. 542/1999, art. 6

**338. Irregolare fatturazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6550/2014 dell'11 dicembre 2014, Presidente: Celletti, Estensore: Bonavolontà

Intitolazione:

**FATTURA IRREGOLARE – Obbligo di regolarizzazione di chi riceve – Non sussiste – Rilevanza sanzionatoria per chi riceve la fattura – Non sussiste.**

Massima:

L'omessa regolarizzazione Iva di commissioni di delega corrisposte dalla contribuente ad altre compagnie assicurative in esenzione Iva, non sussiste, in quanto parti di un'unica prestazione assicurativa o comunque prestazioni accessorie all'operazione assicurativa principale. Chi riceve una fattura ritenuta irregolare dall'Ufficio non può essere sanzionato per le violazioni commesse da chi l'ha emessa. **(E.Pa.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 471/1997, art. 6; d.lgs. 472/1997, art. 16

**339. Contratto di sponsorizzazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 6738/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Botteri

Intitolazione:

**IVA – Contratto di sponsorizzazione – Obbligazione di fare – Esenzione – Non sussiste.**

Massima:

Il contratto di sponsorizzazione rappresenta un accordo mediante il quale una parte, lo sponsor, per avere pubblicità eroga all'altra parte, lo sponsorizzato, una somma a fronte della quale quest'ultimo si impegna ad effettuare prestazioni atte alla realizzazione di un ritorno di immagine a favore della prima. Poiché in tali casi è lecito supporre un accordo economico atto a fornire pubblicità, la pubblicizzazione di quanto ricevuto, configurandosi come un'obbligazione di fare, deve essere assoggettata ad Iva. (G.M.)

340. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6837/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Frode altrui – Conoscenza.**

Massima:

A fronte della prova fornita dall'ufficio della oggettiva incapacità della società cedente di effettuare le operazioni indicate in fattura, il cessionario-committente che non abbia fornito la prova che non sapeva o non poteva sapere di partecipare ad una operazione fraudolenta non ha diritto a detrarre l'iva. (R.S.)

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

### 341. Liquidazione Iva di gruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6849/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: Luglio, Estensore: Menegatti

Intitolazione:

Liquidazione Iva di gruppo – Prestazione garanzia fideiussoria – Omesso versamento – Escluso.

Massima:

La presentazione di una garanzia fideiussoria al fine della compensazione di un credito nell'ambito della procedura di liquidazione IVA di gruppo ex d.m. 13 dicembre 1979 rappresenta un adempimento di natura procedurale. Per conseguenza la mancata presentazione di una garanzia non è assimilabile ad un omesso versamento d'imposta, con relativa irrogazione di sanzione ed interessi. **(M.Mon.)**

## 342. Fatture “false” ed elementi di prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7126/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Battista, Estensore: Calà

Intitolazione:

### Iva – Fatture “false” – Elementi di prova.

Massima:

Sussiste la “gravità, precisione e concordanza” delle prove, relativamente alla falsità delle fatture, ove il contribuente non sia in grado di offrire documentazione a sostegno dell’effettività delle prestazioni fornite, come nel caso in cui manchi qualsiasi documento relativo alla conclusione del contratto, alle forme di pagamento e garanzia del lavoro, nonché tutti quelli relativi alla denuncia di inizio dei lavori, non solo agli enti previdenziali ma anche alle autorità locali, ove manchi traccia di corrispondenza fax, lettere che dovrebbero essere presenti data l’entità dei lavori e la durata degli stessi. (R.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, artt. 19 e 21



### 343. Operazioni intracomunitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 7229/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Brigoni

Intitolazione:

**IVA – Operazioni intracomunitarie – Inversione contabile – Obbligo versamento imposta e diritto a detrazione.**

Massima:

Il cessionario dell'operazione intracomunitaria è l'effettivo debitore dell'Iva a debito sulle fatture emesse. A fronte di operazioni inesistenti, l'iva è dovuta in base al principio della cartolarità dell'imposta, in forza del quale il soggetto emittente della fattura deve essere considerato, anche quando si tratta, oltretutto di forniture inesistenti diverse da quelle indicate in fattura, debitore d'imposta. Ciò incide anche sul diritto a detrazione, che non può essere esercitato in totale carenza del suo presupposto e cioè dell'acquisto o dell'importazione di beni e servizi nell'esercizio dell'impresa arte o professione. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 19 comma 1 e art. 21 comma 7

### 344. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 7241/2014 del 23 dicembre 2014 Presidente e Estensore: Brigoni

Intitolazione:

**IVA – Operazioni inesistenti – Obbligo versamento imposta – Sussiste.**

Massima:

Laddove la fattura sia relativa ad operazioni inesistenti per il fatto che l'emittente è società priva di qualsivoglia forma di organizzazione e operatività economica ed il contribuente non abbia offerto la prova di aver fruito o aver acquisito nel proprio patrimonio aziendale i servizi ed i beni in essa rappresentati, trova applicazione il disposto di cui all'art. 21, comma 7 del d.P.R. 633/1972, secondo cui l'iva è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura.(**R.S.**)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7

### 345. Sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 7295/2014 del 30 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**CREDITO IVA – COMPENSAZIONE – BLOCCO DELLA RICHIESTA DI RIMBORSO –  
Irrogazione di sanzioni – Illegittimità.**

Massima:

Non sono dovute le sanzioni irrogate con atto di contestazione ove un credito Iva compensato sia stato contemporaneamente chiesto a rimborso, procedura però bloccata dall'Agenzia delle Entrate, fattispecie da considerarsi, anche per assenza di danno erariale, errore formale ai sensi del comma 1 lett. h) dell'art. 2 del d.m. 11/02/1997 n. 37. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.m. 37/1997, art. 2 comma 1 lett. h)

## 346. Fatture false

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 7320/2014 del 31 dicembre 2014, Presidente: Secchi, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**Fatture false – Indeducibilità fattura – Onere della prova – Consapevolezza di partecipare ad un'operazione fittizia.**

Massima:

Il contribuente che si vede contestare l'esistenza di un'operazione e la relativa detrazione IVA nonché la deduzione dei costi oggetto di fattura, ha l'onere di fornire la prova in merito all'effettiva esistenza dell'operazione. La mera esibizione della fattura non è sufficiente ad assolvere l'onere della prova, ma è necessario fornire elementi oggettivi a sostegno della buona fede del committente/cessionario. Assunto che nel caso di fatture oggettivamente false è impossibile che il committente non sia a conoscenza del fatto che la prestazione di servizi sia stata resa, è necessario che questi provi di non essere consapevole del carattere fraudolento delle operazioni compiute dagli altri soggetti collegati. (G.G.)

### 347. Rimborso IVA

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 604/2014 del 22 settembre 2014, Presidente e Estensore: Fischetti

Intitolazione:

**IVA – RIMBORSO – DOMANDA DI RIMBORSO – Assenza della compilazione dei righi della dichiarazione IVA strettamente necessari per il rimborso.**

Massima:

La circostanza della esplicita compilazione, nel rigo RX4 del modello unico, del proposito di richiedere il rimborso dell'IVA versata in eccesso senza tuttavia compilare il modello VR, ancorché si tratti di irregolarità formale che peraltro vizia il procedimento di ordinario rimborso, tuttavia non elimina la volontà del contribuente di chiedere e ottenere il rimborso. **(L.D.N.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 38bis

**348. Operazioni inesistenti**

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 368/2014 del 21 luglio 2014,  
Presidente: Gori, Estensore: Simeoli

Intitolazione:

## **IVA – Operazioni oggettivamente e soggettivamente inesistenti – Diritto detrazione – Onere della prova – Presunzioni – Ordinaria diligenza.**

Massima:

In tema di IVA, il diritto del contribuente alla relativa detrazione costituisce principio fondamentale del sistema comune europeo e non è suscettibile, in linea di principio, di limitazioni. Ne consegue che l'Amministrazione finanziaria, ove ritenga che il diritto debba essere negato attenendo la fatturazione ad operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti, ha l'onere di provare, anche avvalendosi di presunzioni semplici, che le operazioni non sono state effettuate o, nella seconda ipotesi, che il contribuente, al momento in cui ha acquistato il bene od il servizio, sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si inseriva in una evasione commessa dal fornitore. (R.Sg.)

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

### 349. Modello VR

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1 sentenza n. 528/2014 del 27 novembre 2014,  
Presidente: Dello Russo, Estensore: Simeoli

Intitolazione:

**IVA – MODELLO VR – Mancata presentazione - Conseguenze.**

Massima:

La domanda di rimborso dell'Iva o di restituzione del credito d'imposta maturato del contribuente deve ritenersi già presentata con la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito. La presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e quindi adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. (C.M.)

**350. Fatture oggettivamente inesistenti**

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 250/2014 dell'1 dicembre 2014, Presidente: Vacchiano, Estensore: Picasso

Intitolazione:

**IVA – FATTURE INESISTENTI – Diritto alla detrazione – Onere della prova in capo all'Amministrazione finanziaria.**

Massima:

In tema di Iva, qualora l'amministrazione contesti ad un operatore il diritto alla detrazione d'imposta in ragione di una supposta inesistenza soggettiva delle operazioni oggetto dell'accertamento, è onere della medesima amministrazione provare, alla luce di elementi oggettivi, che il soggetto passivo interessato sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto alla detrazione si iscriveva - per l'esistenza di indizi idonei ad avvalorarne il sospetto - in un' evasione commessa dall'emittente delle fatture contestate o da un altro operatore intervenuto a monte nella catena di prestazioni. Spetta, invece, al contribuente l'onere della prova contraria, ove l'amministrazione abbia correttamente assolto al proprio onere probatorio (conf. Cass. 23560/2012 e 14384/2013). (G.M.)



## 351. Detrazione

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 392/2014 del 22 dicembre 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi

Intitolazione:

**IVA – Omessa dichiarazione annuale – Omessa annotazione fatture di acquisto – Diritto di detrazione – Sussiste.**

Massima:

Il principio per cui il diritto di detrazione dell'IVA sulle fatture di acquisto non decade nell'ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione può essere esteso anche all'ipotesi di fatture non annotate nelle scritture contabili proprio in considerazione che l'IVA è un'imposta comunitaria che deve soddisfare il principio di neutralità e che, pertanto, all'obbligo di versamento del tributo in capo all'emittente la fattura, spetta il diritto di detrazione in capo all'acquirente. (E.Pa.)

## 352. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6317/2014 del 27 giugno 2014, Presidente: Laudisio, Estensore: Correrà

Intitolazione:

**IVA – Onere della prova – Detrazione imposta – Principio di inerenza – Gruppi di società.**

Massima:

In tema Iva, l'art. 19, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, consentendo al contribuente di portare in detrazione l'imposta addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore o prestatore quando si tratti di acquisto effettuato nell'esercizio di impresa, richiede, oltre alla qualità di imprenditore dell'acquirente, anche l'inerenza del bene o servizio acquistato all'attività imprenditoriale, non introducendo alcuna deroga ai comuni criteri in tema di onere della prova e lasciando così la dimostrazione di detta inerenza a carico dell'interessato. Per tale ragione, in caso di gruppi o società controllate, l'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi sopportati incomberà sulla società che affermi di aver ricevuto il servizio, occorrendo, affinché il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia detraibile ai sensi della sopra citata norma, che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e che quest'ultima sia obiettivamente determinabile ed adeguatamente documentata. (G.So.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 19 comma 1

**353. Dichiarazione integrativa**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6656/2014 del 9 luglio 2014,  
Presidente: Centurelli, Estensore: Zucchini

Intitolazione:

**IVA - Dichiarazioni - Errore sfavorevole - Dichiarazione integrativa - Necessità  
- Assenza - Controllo automatizzato – Legittimità.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. n. 322/1998, in caso di errore sfavorevole al contribuente contenuto in dichiarazione, è necessario presentare una dichiarazione integrativa a favore entro un anno. In assenza di presentazione di tale dichiarazione integrativa, è legittimo l'avviso emesso a seguito del controllo automatizzato, nel quale sia evidenziato l'omesso versamento dell'IVA per l'adeguamento agli studi di settore, a maggior ragione in assenza di adeguata prova da parte del contribuente della propria pretesa, né dell'eventuale scusabilità dell'errore commesso (*nella specie con indicazione al rigo VA42 della dichiarazione IVA di un importo riferito ad anno diverso dal precedente*). (F.P.)

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

## 354. Errata indicazione di credito d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6659/2014 del 9 luglio 2014, Presidente e Estensore: Centurelli

Intitolazione:

**IVA - Dichiarazioni - Errata indicazione di credito d'imposta - Compensazione - Recupero - Ammissibilità – Limiti.**

Massima:

In caso di errore di compilazione nella dichiarazione IVA di una società, commesso al rigo VL 22, dove il credito d'imposta è indicato in misura minore di quello in effetti spettante, poiché - indipendentemente dall'omessa presentazione della dichiarazione IVA per l'anno successivo - le compensazioni in quest'ultimo anno eseguite concretano l'indebito utilizzo di credito IVA per una somma inferiore a quella accertata, l'atto di recupero emesso nei confronti di un socio va annullato per importi superiori a quello indebitamente utilizzato e a quello delle sanzioni e interessi che a tale ultima somma sono correlati. **(F.P.)**

## 355. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7028/2014 del 25 luglio 2014, Presidente e Estensore: La Mattina

Intitolazione:

**IVA - Rimborsi - Volontà espressa in dichiarazione - Sufficienza - Mancata presentazione del Mod. VR - Irrilevanza - Prescrizione decennale.**

Massima:

Ciò che conta ai fini della tempestività o meno di una domanda di rimborso IVA è l'aver espresso o meno la volontà di usufruire del rimborso nella dichiarazione. La mancata presentazione del Mod. VR non può ritenersi idonea a fare venire meno il diritto del contribuente alla riscossione di un credito legalmente costituito di cui si è chiesto tempestivamente il pagamento. Il Mod. VR, infatti, deve considerarsi un atto meramente procedurale e interlocutorio, finalizzato alla rapida esecuzione del rimborso e certamente dalla sua mancata presentazione non può farsi derivare la perdita del diritto sostanziale al rimborso, la cui prescrizione non può che essere quella decennale ordinaria, bensì il vantaggio di ottenerlo in forma accelerata. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30

## 356. Esenzioni e attività assicurative

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7084/2014 del 29 luglio 2014,  
Presidente: Maniàci, Estensore: Mazza

Intitolazione:

**IVA – Attività assicurative – Clausola di delega – Esenzione – Sussiste.**

Massima:

In ordine al trattamento ai fini Iva delle c.d. commissioni di delega attive su contratti di coassicurazione, l'art. 162 del d.lgs. 209/2005 (il quale, recependo la Direttiva 78/473/CEE in materia di "coassicurazione comunitaria", prevede che "la delega è attribuita ad uno dei coassicuratori affinché curi la gestione del contratto per conto e nell'interesse di tutti") dimostra testualmente come il rapporto di coassicurazione sia inscindibilmente collegato alle operazioni di assicurazione, e come le operazioni svolte dalla coassicuratrice delegataria generino compensi che sono riconducibili ad un contratto di assicurazione e quindi esenti Iva ex art. 10, comma 1, punto 2 del d.P.R. 633/1972. **(I.Br.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 10; d.lgs. 209/2005, art. 162

## 357. Prestazione di servizi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7495/2014 del 12 settembre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**IVA – Prestazione di servizi – Fatturazione eseguita al momento del pagamento del corrispettivo - Omessa fatturazione – Non sussiste.**

Massima:

Nel caso di fatturazione successiva all'acquisto di beni e servizi da parte di società di capitali, coincidente con il momento del pagamento del corrispettivo, non sussiste intento elusivo e perciò deve ritenersi illegittimo l'atto di irrogazione delle sanzioni emesso dall'Agenzia delle Entrate. Soccorre a favore del contribuente il disposto dell'art. 6 del d.P.R. 633/1972 che riguarda il momento di effettuazione delle operazioni il quale sancisce che, le prestazioni di servizi si considerano effettuate ai fini Iva all'atto del pagamento del corrispettivo. (G.R.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 6

## 358. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7534/2014 del 15 settembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

Intitolazione:

**IVA - Rimborsi - Omessa dichiarazione – Compensazione del credito – Illegittimità – Mancata dimostrazione dell'effettività del credito – Responsabilità.**

Massima:

In assenza di dichiarazione dei redditi e, quindi, di certificazione del credito IVA vantato a chiusura dell'anno precedente, le compensazioni effettuate nel corso dell'anno sono illegittime. È da assegnare al contribuente anche la responsabilità per la mancata presentazione di tutti i documenti necessari a dimostrare l'effettiva sussistenza di operazioni di acquisto e vendita annotate, cioè di non essersi adoperato per dimostrare all'Ufficio l'effettività del credito vantato e portato in compensazione. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30



### 359. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8157/2014 del 3 ottobre 2014,  
Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

**IVA - Rimborsi - Cessazione attività - Credito esposto in dichiarazione – Spettanza.**

Massima:

Ad una società in liquidazione, successivamente cessata, spetta il rimborso del credito IVA derivante dalla dichiarazione presentata per il medesimo anno di cessazione dell'attività, il cui ammontare risulti documentato e non contestato. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30

## 360. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8163/2014 del 6 ottobre 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Di Benedetto

Intitolazione:

**CONTRATTO DI COASSICURAZIONE – Clausola di delega – Operazioni esenti da IVA – Sussiste.**

Massima:

Lo strumento della c.d. clausola di delega viene utilizzato per designare uno dei coassicuratori, con contestuale conferimento dell'incarico di gestione di alcuni aspetti operativi del contratto nell'unitario rapporto assicurativo instaurato. Ciò posto, dal momento che lo svolgimento di dette prestazioni avviene in relazione ed esecuzione del contratto di coassicurazione, si ritiene di dover applicare la norma di esenzione da IVA di cui all'art. 10, n. 2 del d.P.R. 633/1972 alla loro remunerazione denominata "commissione di delega". (G.Pi.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 10 n. 2

## 361. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 8226/2014 del 7 ottobre 2014,  
Presidente: Raimondi, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**CONTRATTO DI COASSICURAZIONE- CONVENZIONE DI DELEGA - Diritti di liquidazione addebitati dall'impresa delegataria alle imprese coassicuratrici - Esenzione ai fini IVA - Non sussiste.**

Massima:

La prestazione eseguita in base alla convenzione di delega non costituisce attività assicurativa in senso stretto, perché non è relativa al rapporto fra assicuratore e assicurato. Poiché le parti della convenzione di delega sono costituite dalle imprese di assicurazione che partecipano al contratto di coassicurazione, le prestazioni oggetto di tale convenzione non possono essere qualificate come operazioni di assicurazione, né come prestazioni di servizi relative a dette operazioni effettuate da mediatori e intermediari di assicurazione, essendo il rapporto mandatario-mandante oggettivamente autonomo rispetto al rapporto che si costituisce fra assicuratore e assicurato. Pertanto i diritti di liquidazione addebitati dall'impresa delegataria alle imprese coassicuratrici, in forza della convenzione di delega, ai quali l'assicurato è estraneo, non possono essere ritenuti esenti dall'Iva. (M.Fas.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2)

### 362. Irrilevanza scudo fiscale per Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8265/2014 del 7 ottobre 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

## ACCERTAMENTO IVA - Scudo fiscale- Irrilevanza.

Massima:

Avverso un accertamento Iva non è possibile avvalersi dei benefici dei cui all'art. 13bis d.l. 78/2009 (cd. scudo fiscale) in quanto la Suprema Corte (Cass, Sez. V, n. 20068/2009), ha ritenuto, richiamandosi alla giurisprudenza della Corte di Giustizia della Comunità Europea, inapplicabile in materia di Iva qualsiasi meccanismo di condono o sanatoria. (C.C.)

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

### 363. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8469/2014 del 14 ottobre 2014,  
Presidente: Vaglio, Estensore: Vignoli Rinaldi

Intitolazione:

**IVA - Rimborsi - Istanza per annualità precedente - Spettanza - Formazione del credito in anno per il quale è omessa la dichiarazione – Irrilevanza.**

Massima:

Non è legittimo un diniego di rimborso di credito IVA richiesto in un anno per l'annualità precedente, motivato in base alla formazione in modo consistente del credito in anno per il quale non risulta essere stata presentata la dichiarazione IVA, senza ulteriori argomentazioni. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30

### 364. Diritti di negoziazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9204/2014 del 29 ottobre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**Diritti di negoziazione o Overcommission - Prestazione di servizi - Intermediazione - Imponibilità Iva - Sussiste.**

Massima:

I diritti di negoziazione o overcommission rappresentano la remunerazione dell'attività di intermediazione svolta dai Centri Media a favore del concessionario della pubblicità, attività finalizzata ad incrementare gli spazi pubblicitari venduti alla clientela. I corrispettivi hanno natura di provvigione e sono soggetti ad Iva perché versati a fronte di una prestazioni di servizi. Non si tratta di mere "cessioni di denaro - fuori dal campo IVA" perché la remunerazione è calcolata in base ad accordi di natura commerciale tra due soggetti imprenditori a fronte di una precisa attività di intermediazione svolta a favore dal Centro Media. **(M.Fa.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, artt. 3 e 19

365. Omissione della compilazione della sezione Iva della dichiarazione  
Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 9679/2014 del 10 novembre  
2014, Presidente: Pinto, Estensore: Frigeni

Intitolazione:

**IVA – Omissione della compilazione della sezione Iva della dichiarazione –  
Decadenza dal diritto alla detrazione del credito – Sussiste.**

Massima:

In materia di Iva, in caso di inosservanza dell'obbligo della dichiarazione annuale, al contribuente è preclusa la possibilità di riportare a nuovo il credito di imposta maturato; salvo in ogni caso il diritto al rimborso dell'eccedenza medesima, qualora venga riscontrata l'effettività del credito, attraverso la procedura di cui all'art. 21 d.lgs. 546/1992. (K.S.)

**366. Irregolarità formale**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 10958/2014 del 9 dicembre 2014, Presidente: Piccinni Leopardi, Estensore: Girovaco

Intitolazione:

**OMESSA INTEGRAZIONE FATTURA – Mancata annotazione registri IVA – Irregolarità formale - Sanzione in misura proporzionale - Causa di esclusione della punibilità – Sussiste.**

Massima:

In armonia con la VI Direttiva in materia di IVA, la Corte di Giustizia ha escluso la possibilità di comminare sanzioni di tipo proporzionale sia per il combinato disposto dell'art. 10, comma 3 della legge 212/2000 e dell'art. 6, comma 5bis del d.lgs. n. 472/1992 che affermano l'inapplicabilità delle sanzioni a violazioni meramente formali e che non incidono sull'imposta dovuta all'erario, sia in sintonia con quanto affermato dalla Suprema Corte di Cassazione, sez. tributaria, sent. 11 agosto 2004, n. 15509 che conferma la tesi secondo cui la omessa integrazione della fattura e la mancata annotazione nei registri IVA configurandosi come irregolarità formali concretizzano la causa di esclusione della punibilità laddove non sono state rilevate inadempienze nella tenuta della contabilità e nella presentazione delle dichiarazioni. (M.P.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 10 comma 3; d.lgs. 472/1992, art. 6 comma 5bis



## 367. Rimborsi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11191/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**IVA - Rimborsi - Cessazione attività - Credito esposto in dichiarazione – Prescrizione ordinaria decennale.**

Massima:

La richiesta di rimborso IVA relativa all'eccedenza d'imposta risultata dalla cessazione dell'attività, essendo regolata dall'art. 30, secondo comma, del d.P.R. n. 633/1972, è soggetta al termine di prescrizione ordinaria decennale e non al termine biennale di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546/1992 (cfr. Cass. sent. n. 25353 del 2013). L'ultima dichiarazione dei redditi è da ritenersi domanda di rimborso, non essendo più possibile la compensazione con i debiti d'imposta, stante la cessazione dell'attività. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 21

## 368. Operazioni esenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11543/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Roggero, Estensore: Astolfi

Intitolazione:

**IVA – OPERAZIONI ESENTI – Leasing immobiliare – Cessione leasing – Operazione esente – Sussiste.**

Massima:

Il fatto che il contratto di leasing possa prevedere la circostanza con la quale viene attribuita all'utilizzatore la facoltà di opzione per l'acquisto del bene locato, alla scadenza del contratto, non cambia la natura del contratto ceduto, di prestazione di servizi, per il quale è possibile la utilizzazione di plafond in qualità di esportatore abituale. La cessione di un contratto di leasing immobiliare effettuata da un esportatore abituale costituisce prestazione di servizi esente ai fini Iva. Tale operazione non può quindi essere considerata equivalente ad una cessione di immobile e per tale motivo esclusa, ai sensi dell'art. 8 del d.P.R. n. 633/1972, dal beneficio dell'esenzione. **(A.La.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 8

**369. Operazioni intracomunitarie**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 11856/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**IVA – Operazioni intracomunitarie – Non imponibilità – Presupposti –  
Attribuzione di codice identificativo errato – Violazione meramente formale  
– Irrilevante ai fini dell'imponibilità.**

Massima:

*Mere violazioni formali (quali l'aver indicato il codice identificativo di operatori economici che, alla data della cessione, risultavano cessati, inesistenti o non inseriti nel sistema V.I.E.S.) sono inidonee a far venir meno il regime di non imponibilità in quanto non incidono sulla effettività delle operazioni; ciò che rileva, infatti, che i clienti comunitari destinatari delle merci sono soggetti passivi d'IVA nel loro Paese, le cessioni sono intracomunitarie e le fatture relative alle operazioni sono state annotate nella contabilità del cliente. (E.Pi.)*

370. Cessione all'esportazione

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 121/2014 del 7 ottobre 2014,  
Presidente: La Salvia, Estensore: Cozzi

Intitolazione:

Cessione all'esportazione – Società estera – Sede secondaria italiana –  
Trasferimento all'estero – Sussiste.

Massima:

L'art. 8 comma1 lett. a) del d.P.R. 633/1972 considera non imponibili le cessioni effettuate a un operatore nazionale destinate all'esportazione. L'operazione triangolare, per essere considerata cessione all'esportazione, non presuppone necessariamente che il trasporto avvenga "a cura a in nome del cedente". (D.D'A.)

## 371. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 139/2014 del 3 novembre 2014, Presidente e Estensore: Cerracchio

Intitolazione:

### Rimborso – Termine decadenza.

Massima:

L'inserimento del credito IVA nella dichiarazione per l'anno d'imposta 2006, quando l'attività era cessata, può essere considerato equivalente all'istanza di rimborso in quanto persegue la stessa finalità. Tale richiesta ha sostanzialmente interrotto il termine di decadenza richiamato dall'Ufficio. La richiesta di rimborso relativa all'eccedenza di imposta risultante dalla cessazione dell'attività, regolata dall'art. 30 d.P.R. 633/1972, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale di cui all'art. 2496 c.c. e non a quello biennale ai sensi del d.lgs. 546/1992. (D.D'A.)

# PROCESSO TRIBUTARIO



Torna all'indice

**372. Specificità dei motivi d'appello**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3574/2014 del 3 luglio 2014, Presidente: Pigionica, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**PROCESSO – APPELLO - Riproposizione delle questioni dedotte nel ricorso in primo grado - Specificità dei motivi d'appello - Non sussiste.**

Massima:

La riproposizione, nell'appello, degli stessi argomenti difensivi già esposti nel ricorso, e esaminati dal giudice di primo grado, contrasta con il principio della specificità dei motivi di impugnazione. Tale principio non consente di ribadire, nell'atto di appello, le difese già svolte nel primo grado del giudizio, ma impone all'appellante di individuare le censure in concreto mosse alla motivazione della sentenza appellata, accompagnando tali censure con argomentazioni che confutino e contrastino le ragioni addotte dal giudice di primo grado, così da incrinarne il fondamento logico giuridico. **(B.I.)**

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

**373. Delega alla sottoscrizione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 3675/2014 del 4 luglio 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Alessi

Intitolazione:

**Delega alla sottoscrizione – Ricorso in appello – Necessità – Delega generica a Funzionario – Funzionario preposto al settore contenzioso – Non sussiste – Inammissibilità appello – Sussiste.**

Massima:

È inammissibile il ricorso in appello sottoscritto dal funzionario su delega del Direttore Provinciale qualora tale delega non sia stata allegata e non sussista nessun altro documento allegato in atti che possa dimostrare che la persona che ha sottoscritto l'atto di appello sia titolare di una delega da parte del Direttore provinciale.

Nel processo tributario la sottoscrizione dell'atto di appello, pur non competendo ad un qualsiasi funzionario sprovvisto di specifica delega da parte del titolare dell'Ufficio che possa giustificare la sottoscrizione del ricorso preceduta dalla dicitura "per l'Intendente" o da altra che esprima le funzioni vicarie esercitate in via di mero fatto, deve ritenersi invece validamente apposta quando proviene non già da un qualsiasi funzionario dell'Ufficio, bensì dal funzionario preposto al reparto competente, poiché la delega da parte del titolare dell'Ufficio impositore può essere legittimamente conferita in via generale mediante la preposizione del funzionario ad un settore dell'Ufficio con competenze specifiche: nella fattispecie il ricorso in appello è inammissibile perché il funzionario che ha sottoscritto l'atto di appello non risulta preposto al settore relativo alla proposizione di atti giudiziari. (M.D.)

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



**374. Risposta negativa all'interpello disapplicativo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3970/2014 del 16 luglio 2014, Presidente: Borgonovo, Estensore: Staunovo Polacco

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Definizione – Diniego di disapplicazione della disciplina delle società di comodo – Impugnabilità – Sussiste.**

Massima:

A seguito dell'allargamento della giurisdizione tributaria, deve essere riconosciuta l'autonoma impugnabilità di tutti gli atti adottati dall'ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, senza necessità di attendere che essa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992. Deve, quindi, essere ammessa l'impugnabilità della risposta negativa all'interpello per la disapplicazione della normativa sulle società di comodo, stante l'interesse del contribuente a chiarire i termini del rapporto tributario con pronuncia idonea ad acquisire efficacia di giudicato. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1

375. Mancata riassunzione nei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3989/2014 del 18 luglio 2014, Presidente e Estensore: Izzi

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Cassazione con rinvio – Definitività sentenza di primo grado – Mancata riassunzione nei termini – Non rileva.**

Massima:

L'estinzione del giudizio per la mancata riassunzione a seguito di rinvio disposto dalla Cassazione non determina la reviviscenza dell'originario avviso di accertamento quando l'atto è stato annullato da una sentenza passata in giudicato (*nel caso di specie, la sentenza di primo grado risultava passata in giudicato in quanto le pronunce successive sono state dichiarate nulle per mancata integrazione del contraddittorio*). **(B.N.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 63; c.p.c., art. 393

## 376. Motivi d'impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4058/2014 del 22 luglio 2014, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**APPELLO – Motivi di impugnazione – Difetto di specificità – Inammissibilità – Sussiste.**

Massima:

È inammissibile, ai sensi dell'art. 53 del d.lgs. 546/1992, in quanto privo dei motivi d'impugnazione, ovvero per difetto di specificità degli stessi, l'appello che si limiti a riproporre le doglianze esposte in primo grado, senza alcun riferimento e contestazione delle motivazioni accolte nella sentenza impugnata. Il ricorso in appello deve contenere, a pena di inammissibilità, l'espressa e specifica censura dei capi della sentenza di cui si chiede la riforma ed un'espressa censura del nucleo essenziale della stessa. (V.G.)

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

### 377. Appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4282/2014 del 6 agosto 2014, Presidente e Estensore: D'Agostino

Intitolazione:

### Appello – Inammissibilità.

Massima:

È inammissibile l'appello proposto nei confronti di un soggetto che non è mai stato parte del procedimento, né sussiste alcun rimedio utile a correggere l'oggettivo errore di individuazione del soggetto legittimato passivo. **(D.D'A.)**

378. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4284/2014 del 6 agosto 2014, Presidente: D'Agostino, Estensore: Pilello

Intitolazione:

Società di comodo – Istanza disapplicazione – Diniego – Impugnabilità – Legittimazione passiva.

Massima:

È inammissibile il ricorso proposto contro l'Agenzia delle Entrate Territoriale anziché contro lo D.R.E. in quanto soggetto privo di legittimazione passiva. È inammissibile il ricorso proposto avverso l'atto di diniego di disapplicazione della normativa sulle società di comodo, trattandosi di atto privo di inefficacia impositiva immediata e non paragonabile ad un rifiuto di agevolazione fiscale. (D.D'A.)

## 379. CTU esperita in altro processo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4332/2014 dell'8 agosto 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Candido

Intitolazione:

**OPERAZIONI FINANZIARIE INFRAGRUPPO - CTU esperita in separato procedimento – Mezzo di prova – Utilizzabilità.**

Massima:

Costituisce mezzo di prova utilizzabile nel processo, ancorché tardivamente depositata, una CTU ordinata da altra Commissione tributaria che aveva accolto il ricorso di altra società, facente parte del gruppo di quella oggetto del contenzioso in esame, tenuto conto che, sulla base delle risultanze della CTU stessa, risultava provato che le operazioni finanziarie intervenute tra più società, tutte riconducibili ad un unico amministratore, non costituivano operazioni imponibili ai fini Iva e corrispettivi imponibili ai fini Ires ma finanziamenti infragruppo tesi a sopperire provvisorie carenze di cassa delle varie società del gruppo. **(G.Ta.)**

## 380. Ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4374/2014 del 12 agosto 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Taddei

Intitolazione:

**Ricorso – Notifica ad ufficio non competente – Inammissibilità.**

Massima:

Va dichiarato inammissibile il ricorso notificato ad un Ufficio diverso da quello che ha emesso l'atto. La costituzione in giudizio dell'Ufficio competente non sana l'inammissibilità qualora sia avvenuta al solo fine di far valere la tardività del ricorso, in quanto l'atto introduttivo è pervenuto (*dall'Ufficio incompetente cui era stato notificato*) oltre il termine di 60 giorni. **(D.D'A.)**

## 381. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 4451/2014 del 2 settembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Schiavini

Intitolazione:

**SOCIETÀ DI CAPITALI – PRESUNTA DISTRIBUZIONE UTILI OCCULTI –  
LITISCONSORZIO NECESSARIO – Integrazione del contraddittorio –  
Trattazione contestuale in primo grado – Riunione.**

Massima:

Il litisconsorzio necessario è finalizzato a garantire uniformità tra le parti nel giudicato, pertanto, se tutte le parti hanno presentato ricorso autonomamente, il giudice deve disporre la riunione ai sensi dell'art. 29 del d.lgs. n. 546/1992 (*nel caso di specie, sui ricorsi presentati dalla società e dai due soci sulla presunta distribuzione degli utili, asseritamente occulti, ex art. 5, D.P.R. n. 917/1986, la trattazione contestuale, come avvenuto in primo grado, dei ricorsi non equivale alla riunione obbligata in caso di litisconsorzio necessario*). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 14 e 29



### 382. Notificazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 4509/2014 del 9 settembre 2014, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

Intitolazione:

**NOTIFICAZIONI – Luogo di notificazione – Ipotesi – Variazione dell'indirizzo dello studio del difensore domiciliatario – Onere di comunicazione – Non sussiste – Obbligo di controparte di individuare nuovo indirizzo – Sussiste – Domicilio reale del difensore – Rileva – Notifica degli atti presso il vecchio indirizzo – Inesistenza – Consegu.**

Massima:

Il difensore domiciliatario non ha l'onere di comunicare alla controparte il cambiamento di indirizzo del proprio studio ex art. 17 comma 1 del d.lgs. n. 546/1992, posto che l'elezione di domicilio del contribuente presso lo studio del procuratore ha la mera funzione di indicare la sede dello studio del procuratore medesimo; sarà onere, invece, del notificante, se non vi sia stata rituale comunicazione del trasferimento di studio, effettuare apposite ricerche per individuare il nuovo luogo di notificazione ed, eventualmente, provvedere alla notificazione dell'atto presso il domicilio reale del procuratore. Da ciò ne deriva che le notifiche effettuate presso il "vecchio" indirizzo del difensore siano da ritenersi giuridicamente inesistenti. (M.M.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 17 commi 1 e 3

## 383. Motivi del ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 4521/2014 del 10 settembre 2014, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

PROCESSO TRIBUTARIO – Istanza rimborso IRAP – Silenzio rifiuto – Opposizione giudiziale – Ricorso introduttivo - Motivazione ragioni diniego – Oggettiva ammissibilità - Introduzione nuovi ulteriori motivi – Oggettiva inammissibilità – Consegue.

Massima:

È inammissibile il ricorso introduttivo proposto avverso il provvedimento di silenzio rifiuto formatosi a seguito della presentazione di un'istanza di rimborso IRAP qualora si vogliano introdurre nel giudizio instaurando nuovi e ulteriori motivi che non attengano alla sola opposizione alle ragioni del diniego (*nel caso di specie il contribuente, quale destinatario di un silenzio rifiuto formatosi a seguito della presentazione di un'istanza di rimborso IRAP, nell'opporre il provvedimento introduceva nel giudizio instaurando nuove e ulteriori domande a fondamento dell'invocata legittimità del rimborso originariamente richiesto*). (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 comma 2, 19 e 24 comma 2.

**384. Impugnabilità cartella di pagamento**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4884/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Atto prodromico - Impugnabilità – Sussiste.**

Massima:

La cartella di pagamento, in quanto priva della natura di atto impositivo autonomo non è direttamente impugnabile, qualora faccia seguito ad un avviso di accertamento, ma non nel caso in cui essa dovesse rappresentare l'unico atto, in relazione al quale il contribuente può mettere in discussione la debenza del tributo. In tale caso, l'atto deve essere qualificato, a prescindere dalla sua formale definizione, come atto di imposizione. **(V.G.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19

### 385. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4921/2014 del 24 settembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**INDAGINI IN CAPO AL FORNITORE - INDIZI DI EVASIONE - Acquirente – Effetti – Automatico disconoscimento dei costi – Illegittimità.**

Massima:

La contestazione al fornitore della parziale inesistenza di idonee strutture aziendali e della emissione di fatture per operazioni inesistenti non legittima l'automatico disconoscimento dei costi in capo alla società acquirente occorrendo la previa indicazione delle ragioni della estensione delle contestazioni all'acquirente. (G.Ta.)

**386. Sospensione del processo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 5016/2014 del 25 settembre 2014, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**CONTENZIOSO – Proposizione della querela di falso – Sospensione del processo – Condizioni.**

Massima:

In caso di presentazione della querela di falso, il giudice tributario, pur tenuto a sospendere il giudizio, non può avere una funzione meramente passiva con pregiudizio della speditezza del giudizio garantita dalle regole del giusto processo, ma deve verificare l' idoneità della querela ad arrestare il corso del giudizio pendente innanzi a lui, accertando – con valutazione che resta insindacabile in sede di legittimità – la pertinenza di tale iniziativa processuale in relazione al documento impugnato e la sua rilevanza ai fini della decisione, restando comunque al medesimo precluso ogni giudizio, sia pure prognostico, nel merito della querela. **(P.M.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 39

## 387. Natura del giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4991/2014 del 26 settembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**Natura processo tributario – Giudizio di cognizione-merito – Profilo non sollevato dal ricorrente – Extra petitem – Non sussiste.**

Massima:

Non sussiste il vizio di ultrapetizione se i primi giudici hanno esaminato un profilo della vicenda non sollevato dalla parte ricorrente perché la giurisdizione del giudice tributario attiene alla valutazione di legittimità dell'atto e si estende al merito del rapporto tributario potendo esso sindacare la vicenda sostanziale portata al suo esame, senza limitazioni di sorta: il giudice ha cognizione piena sul rapporto tributario controverso, potendo egli valutarlo alla luce della normativa fiscale, senza alcuna limitazione. Il giudizio davanti al giudice tributario è di cognizione-merito e consente allo stesso di sindacare il rapporto in contestazione analizzando e andando a fondo degli aspetti giuridici intercorsi tra le parti (*nella fattispecie la Ctp non è andata oltre il petitem perché, per verificare se esisteva veramente un valore di avviamento nella cessione oggetto di accertamento, doveva, per forza, entrare nel merito dei rapporti tra cedente e cessionario ed analizzare l'assetto degli interessi tra le parti. Correttamente la Ctp ha ritenuto che nella vicenda esaminata non sussiste trasferimento di ricchezza o cessione in senso effettivo perché dietro le società intervenute nell'operazione vi erano presenti le stesse persone fisiche; è vero che sul piano giuridico la cessione di azienda è avvenuta tra soggetti formalmente distinti, ma è altrettanto certo che sul piano sostanziale l'attività continuava ad essere gestita sempre dagli stessi titolari, allo stesso posto, con le modalità di sempre: affermare quindi l'esistenza di un valore di avviamento realizzato in una vicenda in cui cedente e cessionario sono (sul piano economico) la stessa entità, appare veramente arduo e va considerato un tentativo di prelevare imposte in assenza di una reale ricchezza prodotta, in violazione dell'art. 53 Cost.*). (M.D.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

388. Poteri del giudice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5181/2014 del 7 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Chindemi

Intitolazione:

**POTERI DEL GIUDICE – Diversa qualificazione giuridica della fattispecie su cui si basa la pretesa fiscale – Ammissibile.**

Massima:

Il principio secondo cui le ragioni poste alla base dell'atto impositivo segnano i confini del processo tributario (quale giudizio di impugnazione dell'atto stesso) non esclude, tuttavia, il potere del giudice di qualificare autonomamente la fattispecie posta a fondamento della pretesa fiscale. (M.M.)

389. Delega di firma

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 5276/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

Intitolazione:

**Mancata dimostrazione delega - Inammissibilità appello dell'ufficio –  
Sussiste.**

Massima:

Nell'individuazione del soggetto legittimato a sottoscrivere non solo l'avviso di accertamento, in forza dell'art. 42 d.P.R. 600/1973, ma anche gli atti di appello (alla C.T.R.) ovvero i ricorsi in Cassazione, incombe all'Agenzia delle entrate l'onere di dimostrare il corretto esercizio del potere e la presenza di eventuale delega. **(F.Ins.)**



**390. Controversie sostituto e sostituito**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 5322/2014 del 14 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Zevola

Intitolazione:

**SOSTITUZIONE DI IMPOSTA - Diritto di rivalsa - Controversie sostituto e sostituito - Competenza - Giudice tributario – Esclusione.**

Massima:

Le controversie tra sostituto e sostituito, relative all'esercizio del diritto di rivalsa delle ritenute alla fonte versate direttamente dal sostituto, volontariamente o coattivamente, non sono attratte alla giurisdizione del giudice tributario, ma rientrano nella giurisdizione del giudice ordinario. Non tutte le liti che abbiano ad oggetto l'interpretazione e/o l'applicazione di una norma tributaria possono essere portate dinanzi al giudice tributario: è necessario che il contribuente, o comunque il destinatario di un obbligo tributario, chiami in causa uno dei soggetti elencati nel d.lgs. n. 546/1992, art. 10, cioè l'altro soggetto del rapporto tributario (ente impositore o concessionario) in relazione ad un atto che sia espressione dell'esercizio del potere impositivo. (I.A.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 19

## 391. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 5336/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Fasano

Intitolazione:

**Atti impugnabili – Diniego di autotutela – Non sussiste.**

Massima:

In tema di contenzioso tributario, l'atto con il quale l'Amministrazione manifesta il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, quello impositivo divenuto definitivo, non rientra nella previsione di cui al d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, e non è quindi impugnabile, sia per la discrezionalità che caratterizza l'attività di autotutela, sia perché, altrimenti, si darebbe ingresso ad un'inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo. **(R.d'A.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19

## 392. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5365/2014 del 16 ottobre 2014, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**LITISCONSORZIO NECESSARIO - Notifica al legale rappresentante e non ai soci  
– Non conoscibilità dell'atto – Non sussiste.**

Massima:

L'istituto del litisconsorzio necessario, previsto per le ipotesi di avvisi di accertamento nei confronti di società di persone e a ristretta base sociale, non è applicabile nel caso in cui la notifica alla sola società, limitata alla persona del legale rappresentate pro-tempore e non ai soci, dell'avviso di accertamento, abbia pregiudicato al socio, privo di legittimazione passiva d'impugnativa e processuale, la piena conoscenza dell'atto impositivo presuntivo del maggior utile accertato e non contabilizzato dalla società. (R.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 14

## 393. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 5396/2014 del 16 ottobre 2014, Presidente e Estensore: D'Agostino

Intitolazione:

**Revocazione ex art. 395 comma 1 n. 4 c.p.c. – Inammissibilità.**

Massima:

La notificazione, in ipotesi tardivamente avvenuta della cartella di pagamento, quand'anche fosse stata ricavabile dall'esame degli atti non integrerebbe un errore di fatto idoneo a giustificare la revocazione. Si tratterebbe, sempre in ipotesi, dell'omessa valutazione di un dato fattuale che si assume rilevante ai fini del giudizio: circostanza come tale non proponibile nel giudizio di revocazione. **(D.D'A.)**

### 394. Motivi di appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 5748/2014 del 7 novembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Schiavini

Intitolazione:

**APPELLO – MANCATA INDICAZIONE DEI MOTIVI – Inammissibilità – Sussiste.**

Massima:

Quando l'atto di appello contiene una mera riproposizione del ricorso di primo grado senza proporre alcuna censura nei confronti della sentenza impugnata, riportando, nelle conclusioni e nel petitum, la richiesta di accoglimento del ricorso con l'annullamento dell'avviso di accertamento, è inammissibile ex art. 53 del d.lgs.n. 546/1992, per mancanza di motivi specifici di impugnazione. (C.V.)

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

## 395. Impugnazione di atti non notificati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5778/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Mancata notificazione di atti impugnabili – Conseguenze – Impugnabilità dell'atto non notificato – Sussiste.**

Massima:

Il difetto di notifica dell'atto presupposto, autonomamente impugnabile, costituisce vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato, indipendentemente dal fatto che la notificazione dell'atto presupposto sia nulla o giuridicamente inesistente. Facendo valere la nullità dell'atto consequenziale, il contribuente può chiedere l'annullamento della pretesa tributaria contenuta nell'atto non notificato (*in applicazione di questo principio, i giudici di appello hanno confermato la sentenza di primo grado che aveva annullato un atto di sollecito, non autonomamente impugnabile, per mancata notifica della presupposta cartella di pagamento*). (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

**396. Litisconsorzio facoltativo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 5811/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Pluralità delle parti – Litisconsorzio facoltativo ex art. 103 c.p.c. – Applicabilità – Sussiste – Ammissibilità del ricorso cumulativo/collettivo – Consegue.**

Massima:

In assenza di specifiche disposizioni del decreto legislativo n. 546/1992 in ordine al cumulo di ricorsi e in virtù del rinvio operato dall'art. 1 del suddetto decreto alle norme processual – civilistiche, si ritiene applicabile al processo tributario l'art. 103 c.p.c., in tema di litisconsorzio facoltativo, da cui discende l'ammissibilità della proposizione del ricorso (c.d. cumulativo – collettivo) da parte di soggetti diversi e con riferimento a distinti avvisi di accertamento, laddove sussistano identiche questioni che condizionano la decisione della causa. (M.M.)

## 397. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 5877/2014 del 12 novembre 2014, Presidente e Estensore: Pigionica

Intitolazione:

**PROCESSO - Revocazione - Art. 395, primo comma, n. 4 e n. 5, c.p.c. -  
Processo tributario - Inapplicabilità.**

Massima:

L'art. 64, d.lgs. n. 546/1992 fa esclusivo rinvio alle ipotesi di revocazione di cui ai nn. 1-2-3-6 dell'art. 395 c.p.c. e non anche a quelle di cui ai nn. 4 e 5 della predetta norma. Va perciò dichiarato inammissibile il ricorso per revocazione proposto innanzi alla Ctr ai sensi dell'art. 395, primo comma, n. 4, c.p.c.. L'istituto della revocazione è configurato dal codice di rito come una impugnazione straordinaria ed eccezionale, come tale suscettibile di stretta interpretazione, che postula, da un lato, l'impossibilità di proporre il ricorso per cassazione per decorso del termine, dall'altro, un avvenimento specifico e straordinario avvenuto dopo il passaggio in giudicato della sentenza e non prima (artt. 64, comma 3, d.lgs. n. 546/1992 e art. 396, comma 3 c.p.c.). **(B.I.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395



## 398. Proposta di compensazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 5977/2014 del 17 novembre 2014, Presidente e Estensore: Borgonovo

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Art. 19, comma 3 del d.lgs. 546/1992 – Atti autonomamente impugnabili – Elenco per categorie di atti – Proposta di compensazione – Autonomia impugnabilità – Non sussiste.**

Massima:

L'elenco contenuto nel comma 1 dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 non è riferito a singoli provvedimenti, individuati per nomen, ma a categorie di atti, individuati per gli effetti giuridici lesivi che producono sulla posizione del contribuente. Non è, per ciò, autonomamente impugnabile la proposta di compensazione di crediti rimborsabili con debiti d'imposta iscritti a ruolo. Essa costituisce, in vero, una mera proposta, idonea a sospendere temporaneamente il recupero dei debiti iscritti a ruolo. Se non accettata, non produce alcun effetto negativo per il contribuente, che potrà comunque contestare i singoli debiti iscritti a ruolo, impugnando i successivi atti di riscossione. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 28ter; d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1

### 399. Spese processuali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 6143/2014 del 26 novembre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Colavolpe

Intitolazione:

Compensazione spese primo grado – Parte totalmente vittoriosa – Adeguata motivazione – Rigetto.

Massima:

Va rigettato l'appello svolto con riferimento alla compensazione delle spese disposte in primo grado, nonostante la piena vittoria del contribuente, poiché la liquidazione delle spese rientra nella piena discrezionalità del giudice che non è tenuto a rispettare una esatta proporzionalità fra la domanda accolta e le spese liquidate. (V.F.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 15

#### 400. Revocatio revocationis

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6206/2014 del 26 novembre 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Ocello

Intitolazione:

### REVOCATIO REVOCATIONIS – Inammissibilità.

Massima:

Anche nel processo tributario la sentenza pronunciata nel giudizio per revocazione non è assoggettabile essa stessa ad ulteriore revocazione, essendo ammissibili solo, quando previsti, i mezzi di impugnazione a cui era soggetta originariamente la soggetta impugnata per revocazione. (C.F.C.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395

## 401. Difetto di rappresentanza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6407/2014 del 4 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Izzi

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – RAPPRESENTANZA PROCESSUALE – Difetto – Termine per la sanatoria del vizio – Consegu.**

Massima:

Il difetto di rappresentanza processuale del contribuente per mancanza dei requisiti del difensore comporta l'assegnazione, anche da parte del Giudice tributario, di un termine perentorio per la sanatoria del vizio processuale in quanto la norma di cui all'art. 182 c.p.c. è pacificamente applicabile al processo tributario (*nel caso di specie, non essendo stato celebrato un grado di giudizio, il Giudice del gravame rimetteva la causa alla Commissione tributaria provinciale*). (A.R.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 182

## 402. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 6535/2014 dell'11 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Celletti

Intitolazione:

**Litisconsorzio necessario – Integrazione del contraddittorio – Illegittimità della sentenza che rinvia senza fissazione di un termine – Sussiste.**

Massima:

L'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 59, lett. b), d.lgs. n. 546/1992 non impone alle parti un onere immediato di riassunzione. La non integrità del contraddittorio, rilevabile anche ex officio dal Giudice, implica che questi debba, in base al disposto dell'art. 102, c.p.c., fissare un termine perentorio alle parti costituite per la suddetta integrazione, salvo dichiarare la nullità del giudizio qualora nessuna di esse vi provveda. Il Giudice del rinvio si sarebbe dovuto limitare a prendere atto del litisconsorzio necessario e a ordinare alle parti l'integrazione del contraddittorio, fissando loro un termine per provvedere e riservando l'eventuale declaratoria di estinzione ex art. 45 d.lgs. n. 546/1992 ad un secondo momento, una volta cioè constatato l'inadempimento delle parti in ordine all'integrazione anzidetta. **(E.Pa.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 59

## 403. Nuovi documenti in appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6921/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Proietto

Intitolazione:

**Appello – Produzione nuovi documenti – Art. 58 d.lgs. 546/1992 - Novità – Esclusione.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 58 comma 2 del d.lgs. 546/1992, in grado di appello possono esser prodotti nuovi documenti: non possiedono questa caratteristica i documenti già formati all'epoca del giudizio di primo grado. La produzione di tali documenti è dunque tardiva e non può essere presa in considerazione. Nessun ordinamento processuale può consentire la produzione, discrezionale, in primo o secondo grado, di documenti rilevanti, perché in contrasto con il principio di economia processuale ed anche con quello di non contestazione. **(D.D'A.)**

#### 404. Diritto al contraddittorio

Commissione tributario regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 6962/2014 del 18 dicembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Cordola

Intitolazione:

Processo tributario – Diritto al contraddittorio – Contraddittorio preventivo – Obblighi dell'Amministrazione finanziaria – Nullità dell'atto.

Massima:

Il diritto al contraddittorio costituisce un principio generale applicabile in qualsiasi procedimento tributario, nell'interesse pubblico ad una corretta formazione procedimentale della pretesa tributaria, sicché grava sull'Amministrazione finanziaria un generale obbligo di attivare sempre il contraddittorio preventivo rispetto all'adozione di un provvedimento che possa incidere negativamente sui diritti e sugli interessi del contribuente, a pena di nullità dell'atto impositivo. (G.So.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 6 comma 1

## 405. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7132/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Alessi

Intitolazione:

**ATTI IMPUGNABILI – DINIEGO DI AUTOTUTELA – Art. 19, d.lgs. 546/1992 –  
Elenco tassativo – Atto non impugnabile**

Massima:

In tema di contenzioso tributario, l'atto con cui l'Amministrazione finanziaria manifesti il rifiuto di ritirare, in via di autotutela, un atto impositivo divenuto definitivo, non rientra nella previsione di cui all'art. 19 d.lgs. 546/1992 e non è, pertanto, impugnabile, sia per la discrezionalità da cui l'attività di autotutela risulta connotata in questo caso, sia perché altrimenti, si darebbe ingresso ad un'inammissibile controversia sulla legittimità di un atto impositivo ormai definitivo. (M.A.C.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19



## 406. Notificazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 7218/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente: Oldi, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**NOTIFICAZIONI – Cartella di pagamento – Notificazione a mezzo posta – Agente della riscossione – Invio raccomandata.**

Massima:

La notifica della cartella di pagamento deve avvenire secondo le norme generali previste dal c.p.c. agli artt. 137 e ss., salve le eccezioni espressamente previste dall'art. 26, d.P.R. 602/1973 e dall'art. 60, d.P.R. 600/1973. Tra le norme generali del c.p.c. che regolano le attività di notifica è presente l'art. 149 c.p.c. in forza del quale, se non ne è fatto espresso divieto dalla legge, la notifica può eseguirsi anche a mezzo del servizio postale. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26; d.P.R. 600/1973, art. 60; c.p.c., artt. 137 e 149

## 407. Notificazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 7232/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Proietto, Estensore: Biancospino

Intitolazione:

### Irreperibilità assoluta e relativa – Formalità.

Massima:

La procedura di notificazione ex art. 60, lett. e), d.P.R. 600/1973 relativa ai casi c.d. di “irreperibilità assoluta” non prevede la spedizione dell’avviso dell’avvenuto deposito mediante raccomandata con avviso di ricevimento. Il procedimento differisce dalla notifica effettuata ex art. 140 c.p.c. che presuppone invece che pur essendo conosciuti la residenza e l’indirizzo del destinatario, non si sia potuta eseguire la consegna dell’atto. Il concetto di irreperibilità, ex art. 140 c.p.c., va pertanto inteso in senso “relativo”, dovendo ad esso attribuirsi il significato di “assenza temporanea”. (D.D'A.)

## 408. Legittimazione processuale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7238/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Raineri, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**PROCESSO - Avviso di accertamento - Rinuncia del curatore all'impugnazione - Legittimazione del fallito a impugnare - Non sussiste.**

Massima:

La legittimazione processuale del fallito, di tipo suppletivo, è configurabile solo a fronte di un comprovato totale disinteresse degli organi fallimentari. Tale legittimazione del fallito non sussiste con riguardo all'impugnazione di un avviso di accertamento che il curatore fallimentare abbia espressamente rinunciato ad impugnare. Tale rinuncia costituisce, infatti, forma di esercizio del potere processuale e non mera manifestazione di inerzia e/o di disinteresse del curatore. **(B.I.)**

*Riferimenti normativi:* r.d. 267/1942, art. 43

**409. Operazioni soggettivamente inesistenti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 7265/2014 del 29 dicembre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – ONERE DELLA PROVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Prova della correttezza della fatturazione – Dimostrazione del pagamento – Insufficiente.**

Massima:

Ove l'Amministrazione finanziaria contesti l'indebita detrazione di fatture in quanto afferenti ad operazioni inesistenti, spetta al contribuente l'onere di provare la legittimità dell'operazione, dimostrando in particolare di aver adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere al fine di assicurarsi che la stessa non rientri in un più ampio disegno frodatario (pertanto quando costui non è in grado di assolvere a tale onere, che giustifica la detrazione, questa deve ritenersi indebita, sicché l'Ufficio legittimamente provvede a recuperare a tassazione l'imposta irrualmente detratta). La prova non può, peraltro, essere costituita dalla sola esibizione dei mezzi di pagamento, che normalmente vengono utilizzati fittiziamente e che, pertanto, rappresentano un mero elemento indiziario, la cui presenza o assenza deve essere valutata nel contesto di tutte le altre risultanze processuali. **(L.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7

**410. Impugnazione rifiuto esercizio autotutela**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 67, sentenza n. 7287/2014 del 30 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**Annullamento in autotutela – Rifiuto esercizio potere di annullamento – Impugnazione del rifiuto – Limiti.**

Massima:

In materia di impugnazione del rifiuto all'esercizio del potere di annullamento in autotutela degli atti impositivi sussiste la giurisdizione del giudice tributario purché il provvedimento per il quale si è richiesto l'annullamento in autotutela rientri nell'ambito di applicazione dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992. Non è condivisibile la tesi della tassatività degli atti impugnabili come indicati espressamente dall'articolo 19 del d.lgs. 546/1992, tesi che si manifesta superata da tempo a favore di una più generale ed estensiva giurisdizione tributaria non vincolata a specifici atti. Il giudice chiamato a pronunciarsi sul rifiuto dell'Amministrazione non può sindacare la fondatezza della pretesa erariale, ma solo giudicare la legittimità del rifiuto, limitandosi, pertanto, ad un controllo dell'operato dell'Amministrazione, anche in caso di inerzia, con preclusione di indagine sul merito della fondatezza della pretesa erariale. (G.G.)

#### 411. Vizio di motivazione della sentenza impugnata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 27, sentenza n. 7298/2014 del 30 dicembre 2014, Presidente: Secchi, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**Appello – Vizio di omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione della sentenza impugnata.**

Massima:

Il vizio di omessa, contraddittoria od insufficiente motivazione della sentenza di primo grado può essere fatto valere come motivo di appello qualora sia riscontrabile nella pronuncia dei giudici di prime cure il mancato esame di punti decisivi della controversia, sia sollevati dalle parti sia rilevabili d'Ufficio, ovvero un insanabile contrasto tra le argomentazioni adottate. La difformità dell'apprezzamento dei fatti e delle prove dato dal giudice rispetto a quello prospettato dalle parti non può essere posto alla base della contestazione del vizio di motivazione. (G.G.)

## 412. Nuovi motivi in appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 7320/2014 del 31 dicembre 2014, Presidente: Secchi, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

### Atto di appello – Proposizione nuovi motivi – Inammissibilità.

Massima:

La domanda di annullamento dell'atto impositivo per omessa motivazione deve essere proposta dal contribuente nel ricorso in primo grado. Qualora ciò non avvenga, l'art. 57 d.lgs. 546/1992 non ammette la possibilità di domandare la nullità dell'atto impositivo nei motivi di impugnazione. Ed invero nel processo tributario è vietato il mutamento del "thema decidendum" delimitato dalle contestazioni formulate nel ricorso introduttivo. (G.G.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 57

## 413. Dichiarazioni rese da terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 27, sentenza n. 7321/2014 del 31 dicembre 2014, Presidente: Secchi, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**Determinazione sintetica del reddito – Spese non giustificate – Inversione onere prova – Dichiarazioni rese dal terzo – Produzione in giudizio.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 38, comma 4, d.P.R. 600/1973 l'Amministrazione finanziaria ha il potere di rettificare le dichiarazioni dei redditi e determinare in maniera sintetica un imponibile maggiore rispetto a quello dichiarato. Il contribuente ha tuttavia il diritto di fornire la prova contraria e giustificare le spese sostenute. Tale prova può essere sostenuta anche attraverso la produzione in giudizio di dichiarazioni rese da terzi. Queste ultime assumono la valenza di meri indizi utilizzabili ai fini della formazione del convincimento degli organi giudicanti e non si pongono in contrasto con il divieto di introduzione della prova testimoniale o del giuramento vigente nel processo tributario. (G.G.)

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



## 414. Legittimazione attiva e passiva nel processo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 557/2014 del 21 luglio 2014, Presidente e Estensore: De Pretis

Intitolazione:

**ESTINZIONE SOCIETÀ DI PERSONE – IMPUTAZIONE REDDITO PER TRASPARENZA – Legittimazione attiva e passiva nel processo – Prosecuzione del processo in capo agli ex soci.**

Massima:

A differenza di quanto si verifica sul piano civilistico, in caso di estinzione della società conseguente a cancellazione, ai sensi dell'art. 2495 c.c., in cui la qualità di successore dell'ente si radica in capo al socio per effetto della percezione di somme in base al bilancio finale di liquidazione, in materia tributaria e con specifico riferimento all'accertamento del reddito di partecipazione in una società di persone, la suddetta qualità di successore universale dell'ente si radica, in capo al socio, per il fatto stesso della imputazione al medesimo del reddito della società, in forza del principio di trasparenza di cui all'art. 5 d.P.R. n. 917/1986 - con la conseguenza che i soci assumono in materia la legittimazione attiva e passiva alla lite instaurata nei confronti della società, per effetto della mera estinzione della società medesima per cancellazione, e senza che, ovviamente si ponga alcun problema di integrazione del contraddittorio nei confronti dell'ente ormai estinto (conf. Cass. 21773/2012). (L.D.N.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 14

## 415. Tempestività del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 701/2014 del 10 ottobre 2014, Presidente: Galizzi, Estensore: Mannella

Intitolazione:

**INAMMISSIBILITÀ DEL RICORSO – TARDIVA PROPOSIZIONE DEL RICORSO – SUSSISTE – Irrilevanza della presentazione di istanza di reclamo-mediazione ai fini della tempestività del ricorso.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 21, d.lgs. 546/1992, il ricorso è tardivo se presentato oltre 60 giorni dalla notificazione dell'atto impositivo. La tardività del ricorso non può essere sanata dal fatto che il medesimo contribuente abbia presentato istanza di reclamo-mediazione prima dell'ordinario termine di impugnazione, vale a dire che l'istanza di reclamo-mediazione ex art. 17bis, d.lgs. 546/1992, non può assumere alcun valore ai fini dell'interruzione del termine di perentorio di 60 giorni. (L.D.N.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 21

416. Contenuto del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 765/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

Intitolazione:

**CONTENZIOSO - Ricorso - Contenuto necessario - Indicazione dei motivi - Assenza - Inammissibilità.**

Massima:

Il processo tributario, in quanto rivolto a sollecitare il sindacato giurisdizionale sulla legittimità dell'atto impositivo, è strutturato come un giudizio d'impugnazione del provvedimento, in cui l'oggetto del dibattito è circoscritto alle contestazioni sollevate dal contribuente: va dichiarato inammissibile il ricorso che, pur indicando l'atto impugnato ed i documenti allegati, non espone le ragioni di impugnazione, che il ricorrente si riserva di esporre successivamente alla Commissione. (G.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18.

417. Requisiti di ammissibilità del ricorso

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 768/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico

Intitolazione:

**RICORSO – REQUISITI A PENA DI INAMMISSIBILITÀ – EFFETTI DEL RICORSO –  
Incertezza degli elementi previsti ex lege – Illegittimità.**

Massima:

Nel caso in cui dal fascicolo di parte privata risulti mancante o incerta la notifica dell'originale del ricorso ovvero copia della notifica via posta con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione della raccomandata il ricorso è inammissibile. **(L.D.N.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18

## 418. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 12, sentenza n. 662/2014 del 26 agosto 2014,  
Presidente: Vitali, Estensore: Donina

Intitolazione:

PROCESSO TRIBUTARIO – Società cancellata – Effetto irreversibile estinzione  
– Sussiste – Credito IVA – Istanza rimborso – Diniego opposto – Ultimo  
liquidatore – Proposizione opposizione – Carenza legittimazione – Sussiste -  
Inammissibilità ricorso introduttivo – Consegue.

Massima:

È inammissibile il ricorso introduttivo proposto dal liquidatore della società cancellata per il diniego all'istanza di rimborso del credito IVA, in quanto l'effetto irreversibile dell'estinzione determina, nella fase di opposizione all'atto impugnato, la sua carenza di legittimazione processuale (*nel caso di specie la contribuente, società estinta, proponeva ricorso per il diniego opposto dall'ente impositore circa l'istanza di rimborso del credito IVA maturato fino alla data di cessazione. Tuttavia, nonostante la sua carenza di legittimazione, egli proponeva personalmente il ricorso introduttivo*). (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 11 comma 1

## 419. Provvedimento di rimborso parziale

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 246/2014 del 24 novembre 2014, Presidente: Vacchiano, Estensore: Bottoni

Intitolazione:

**PROVVEDIMENTO DI RIMBORSO PARZIALE – Rimborso IVA – Rifiuto espresso – Atto impugnabile.**

Massima:

Quando l'Amministrazione finanziaria si limita ad emettere un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva, il provvedimento stesso si configura come atto di rigetto impugnabile. Ciò in quanto, il mancato pagamento da parte dell'Amministrazione della somma chiesta a rimborso integra un sostanziale rigetto dell'istanza; rigetto che è pertanto impugnabile indipendentemente dalla legittimità del rifiuto, la quale attiene non già alla natura dell'atto, ma al merito della pretesa. A tal riguardo, il contribuente è legittimato a sottoporre al giudice tributario le ragioni del suo disaccordo sulla risposta ricevuta ogni qualvolta la sua richiesta di rimborso non abbia ottenuto concreta ed effettiva soddisfazione da parte dell'amministrazione finanziaria. Il non ritenere impugnabile il rifiuto espresso o tacito al rimborso del credito d'imposta significa non riconoscere al contribuente il diritto alla tutela giurisdizionale contro la pretesa erariale (conf. Cass. 27438/2008). (G.M.)

## 420. Istanza di disapplicazione società di comodo

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 252/2014 del 4 dicembre 2014, Presidente: Deantoni, Estensore: Picasso

Intitolazione:

**INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Disciplina delle c.d. Società di Comodo – Diniego – Atto impugnabile innanzi al giudice tributario.**

Massima:

Il provvedimento di diniego, conseguente all'istanza di interpello per la disapplicazione della normativa sulle c.d. società di comodo, non ha natura meramente consultiva, ma costituisce esercizio di un potere autoritativo diretto a far valere una pretesa fiscale. Pertanto lo stesso deve ritenersi autonomamente impugnabile in base all'art. 19 del D.Lgs. 546/1992, in quanto atto definitivo in sede amministrativa ed avente rilevanza esterna poiché rappresentativo del diniego di agevolazione (conf. Cass. 8663/2011, 17010/2012 e 20394/2012). (G.M.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis

#### 421. Diniego di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 230/2014 del 7 luglio 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Aondio

Intitolazione:

**DINIEGO DI AUTOTUTELA – Impugnabilità – Non sussiste.**

Massima:

È inammissibile il ricorso avverso il provvedimento di diniego di annullamento parziale in autotutela in quanto tale atto non è inserito nell'elenco di cui all'art. 19 d.lgs. 546/1992. L'impugnazione del diniego di autotutela può avvenire solo per dedurre eventuali profili di illegittimità del rifiuto e non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria. **(E.Pa.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19



422. Termine d'impugnazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2 sentenza n. 6389/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Di Nunzio

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Termine di impugnazione - Superamento –  
Inammissibilità.

Massima:

È inammissibile il ricorso avverso cartella per il recupero di IVA non versata e/o indebitamente compensata, spedito dal ricorrente oltre il termine di scadenza per l'impugnativa della cartella.  
(F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18

## 423. Giurisdizione tributaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 6446/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente e Estensore: Piscitello

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giurisdizione tributaria – Atto di pignoramento presso terzi - Difetto di giurisdizione – Sussiste.**

Massima:

Nel caso di ricorso contro l'atto di pignoramento presso terzi, in ragione della mancata notifica della cartella di pagamento su cui l'esattore fonda la pretesa di pagamento, non sussiste la giurisdizione della Commissione tributaria, trattandosi di materia sottratta al sindacato del giudice tributario in forza della disposizione prevista dall'art. 2 d.lgs. n. 546/1992. Ed infatti l'atto di pignoramento è un atto di esecuzione forzata che esula dalla giurisdizione tributaria. (K.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 2

**424. Onere della prova**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 6476/2014 del 3 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Brecciaroli

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – ONERE DELLA PROVA – DIRITTO DI DIFESA - Omessa fatturazione – Presunte operazioni imponibili ai fini Iva.**

Massima:

Qualora l'Ufficio contesti l'omessa fatturazione di (presunte) operazioni imponibili ha l'onere di individuare in modo preciso dati, fatti e documenti da cui emerge l'effettività dell'operazione. L'Ufficio, infatti, nel processo tributario assume la veste di attore sostanziale per cui, come previsto dal 2697 c.c.: "chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento". Diversamente, verrebbe violato il principio di difesa previsto dall'art. 24 della Costituzione. (N.D.)

425. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 6637/2014 del 7 luglio 2014,  
Presidente: Pinto, Estensore: Castellari

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giurisdizione – Impugnazione di atto di pignoramento presso terzi – Giurisdizione del giudice ordinaria – Difetto di giurisdizione del giudice tributario – Consegue.**

Massima:

Il ricorso avverso l'atto di pignoramento presso terzi deve essere dichiarato inammissibile per difetto di giurisdizione secondo quanto dispone l'art 2, comma 1, del d.lgs. 546/1992. (K.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 2

## 426. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 6600/2014 dell'8 luglio 2014,  
Presidente: De Lillo, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**PROCESSO – ATTO IMPUGNABILE EX ART. 19 D.LGS. N. 546/1992 – Istanza di disapplicazione norme antielusive – Impugnabilità o meno della risposta dell'Ufficio.**

Massima:

La risposta dell'Ufficio all'istanza ex art. 37bis, comma 8, del d.P.R. n. 600/1973 (al fine di ottenere la disapplicazione delle norme antielusive) non è un atto impugnabile. Tale atto infatti ha la forma e la sostanza di un parere. Esso non contiene alcuna pretesa tributaria definita, ma una comunicazione in cui la Direzione Regionale esprime le sue valutazioni su una determinata fattispecie tributaria. In altri termini, si tratta di una risposta che ha carattere prodromico a successivi provvedimenti impositivi e come tale non rientrante nell'elenco di cui all'art. 19 d.lgs. n. 546/1992. (N.D.)

## 427. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 7170/2014 del 31 luglio 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**Impugnabilità autonoma del provvedimento di annullamento parziale reso nel corso del giudizio concernente il provvedimento principale – Non sussiste.**

Massima:

I provvedimenti che rettifichino un mero errore materiale di calcolo, riducendo solo il quantum della pretesa impositiva e mantenendo per il resto in essere gli atti originariamente impugnati, ove depositati in giudizio, fanno parte integrante del fascicolo relativo al procedimento pendente. Al giudice che già procede è rimessa ogni conseguente valutazione e determinazione sulla legittimità della pretesa tributaria, così come ridefinita in sede di autotutela. Ammettendo la loro autonoma impugnabilità, si darebbe ingresso ad un'altra controversia concernente la medesima pretesa impositiva già oggetto di contestazione, consentendo un surrettizio "bis in idem" e così violando i termini perentori previsti per l'impugnazione degli atti tributari (d.lgs. n. 546/1992, art. 21). (G.F.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 21

428. Ricorso avverso cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7418/2014 del 10 settembre 2014, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Cartella - Motivi riguardanti pregresso accertamento definitivo – Inammissibilità.

Massima:

Ai sensi dell'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992, è inammissibile il ricorso avverso cartella recante l'iscrizione a ruolo di imposte divenute definitive per mancata impugnazione dell'avviso di accertamento prodromico, e i cui motivi di censura riguardino esclusivamente il precedente accertamento e non i vizi della cartella. (F.P.)

## 429. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7512/2014 del 12 settembre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Art. 19, comma 1 del d.lgs. 546/1992 – Tassatività – Impugnabilità della risposta all'interpello ex art. 37bis, comma 8 del d.P.R. 600/1973 – Non sussiste.

Massima:

Non è impugnabile il parere espresso dall'Agenzia delle Entrate di diniego di disapplicazione delle norme concernenti le cosiddette "società di comodo" di cui all'art. 30 della legge 724/1994. Tale atto non rientra tra quelli considerati impugnabili dall'art. 19, comma 1 del d.lgs. 546/1992, che stabilisce un elenco tassativo e non estendibile in via analogica. (D.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1; l. 724/1994, art. 30



## 430. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7518/2014 del 15 settembre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

Processo tributario - Atti impugnabili - Diniego a istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina sulle società di comodo - Non impugnabilità.

Massima:

Il provvedimento di diniego dell'istanza (ex art. 37bis, comma 8, del d.P.R. n. 600/1973) di interpello per la disapplicazione della disciplina sulle società di comodo di cui all'art. 30 della legge n. 724/1994 non rientra nell'elenco di cui art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 e non è, quindi, impugnabile. Tale atto ha la forma e la sostanza di un parere e non contiene alcuna pretesa tributaria definitiva, compiuta e non condizionata, ma una comunicazione in cui la Direzione regionale esprime le sue valutazioni su una determinata fattispecie tributaria. In calce all'atto è per giunta chiara la dicitura che non si tratta di atto impugnabile ex art. 19 del d.lgs. n. 546/1992. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19

## 431. Riassunzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7915/2014, del 29 settembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

Intitolazione:

Processo tributario – Riassunzione – Omessa costituzione in giudizio - Causa d'inammissibilità non dichiarata in sede giudiziale - Iscrizione a ruolo – Legittima – Esclusione.

Massima:

Il giudizio di rinvio riassunto con notifica del ricorso all'Ufficio e successivamente non iscritto a ruolo per omessa costituzione del ricorrente determina non già l'estinzione dell'intero processo, bensì l'inammissibilità del ricorso. L'inammissibilità di un ricorso, vuoi di primo grado, vuoi di appello, vuoi nel giudizio di rinvio non può certamente essere presupposta e assunta autoritativamente dallo stesso ufficio il quel ritenga unilateralmente di assumerla de plano a presupposto per la correlativa iscrizione a ruolo della pretesa erariale scaturente dall'originario accertamento ritenuto così implicitamente definitivo, bensì deve essere previamente dichiarata dal giudice. La diretta iscrizione a ruolo della pretesa originaria emessa sull'insussistente presupposto processuale di una intervenuta estinzione del pregresso giudizio o dell'inammissibilità del ricorso per riassunzione non previamente dichiarata dal giudice è, pertanto, illegittima. (P.L.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 22 e 63

## 432. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 7927/2014 del 29 settembre 2014, Presidente: Fugacci, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

Processo tributario - Atti impugnabili - Diniego a istanza preventiva di disapplicazione di norme antielusive - Non impugnabilità - Carenza di interesse.

Massima:

Il diniego dell'Amministrazione finanziaria ad istanza presentata ai sensi dell'art. 37bis, ottavo comma, del d.P.R. n. 600/1973, intesa a ottenere la disapplicazione delle disposizioni contenute nell'art. 30 della legge n. 724/1994, recante norme di contrasto all'utilizzo a fini elusivi di società non operative, non è impugnabile per carenza di interesse ex art. 100 c.p.c. Non si è, infatti, in presenza di un provvedimento avente contenuto impositivo, tale da determinare l'interesse immediato del destinatario ad agire in giudizio, bensì di un mero parere, che non produce alcun concreto effetto lesivo nei confronti del contribuente, il quale potrà, semmai, fare valere le proprie ragioni mediante l'impugnazione dell'eventuale successivo avviso di accertamento. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis

## 433. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8042/2014 del 29 settembre 2014, Presidente: Saresella, Estensore: Contini

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giurisdizione – Impugnazione di atto di pignoramento presso terzi – Giurisdizione del giudice ordinaria – Difetto di giurisdizione del giudice tributario – Consegue.**

Massima:

Il ricorso presentato alla Commissione tributaria avverso l'atto di pignoramento presso terzi deve essere dichiarato inammissibile per difetto di giurisdizione della stessa posto che l'art 2, comma 1, del d.lgs. 546/1992 non prevede il ricorso alla Commissione tributaria contro gli atti dell'esecuzione tributaria (conf. Cass. 14667/2011). (G.R.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 2

**434. Antieconomicità e poteri del giudice tributario**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7950/2014 del 30 settembre 2014, Presidente: De Lillo, Estensore: Nicolardi

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Conseguenze del comportamento antieconomico del contribuente – Onere della prova – Poteri del giudice.**

Massima:

Ove l'Amministrazione finanziaria contesti l'antieconomicità delle operazioni effettuate dal contribuente, diviene onere di quest'ultimo dimostrare la liceità fiscale di quanto dichiarato, e il giudice tributario non può, al riguardo, limitarsi a verificare la regolarità della documentazione prodotta. Se il potere accertativo è stato legittimamente esercitato dall'ufficio, ma quest'ultimo non ha correttamente determinato gli importi, il giudice di merito dovrà procedere ad una loro riquantificazione, seppur nei limiti delle domande di parte (*nel caso di specie, l'ufficio aveva accertato maggior reddito in capo ad un tassista, che pure era risultato "congruo" e "coerente" ai fini degli studi di settore, sulla base delle caratteristiche del servizio taxi, del flusso turistico, economico e finanziario della città limitrofa a quella in cui era domiciliato il contribuente*).  
**(D.Ca.)**

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

435. Ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8029/2014 dell'1 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: Roggero

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Proposizione - Modalità - Contenuto minimo necessario.

Massima:

Un ricorso non proposto con le forme di cui agli artt. 20 e 22 del d.lgs. n. 546/1992, non contenente l'indicazione dell'ente nei cui confronti è proposto e sottoscritto da soggetto non legittimato o comunque la cui legittimazione è dubbia, è inammissibile. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 18, 20 e 22

## 436. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 8239/2014 del 7 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Gilardi

Intitolazione:

**PROCESSO – ATTI IMPUGNABILI - Società non operative - Istanza disapplicazione ex art. 37bis, d.P.R. n. 600/1973 - Rigetto - Non è atto impugnabile.**

Massima:

Il rigetto dell'istanza di disapplicazione della disciplina delle società di comodo di cui all'art. 30, l. n. 724/1994, presentata ex art. 37bis, d.P.R. n. 600/1973, è atto non impugnabile in quanto non ricompreso tra quelli di cui all'art. 19, d.lgs. n. 546/1992. Il predetto provvedimento non produce alcun effettivo pregiudizio nella sfera del contribuente, il quale ha la possibilità di dimostrare - in sede di impugnazione dell'eventuale avviso di accertamento con il quale l'Amministrazione finanziaria provveda ad accertare la maggiore imposta non dichiarata - la sussistenza delle situazioni oggettive che giustificano la disapplicazione della disciplina di cui sopra. **(B.I.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis; l. 724/1994, art. 30

## 437. Diniego a istanza di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 8419/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente: Fugacci, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

Processo tributario - Atti impugnabili - Diniego a istanza di autotutela - Potere discrezionale - Non censurabilità.

Massima:

Un ricorso avverso diniego di istanza di autotutela presentata al fine di ottenere lo sgravio di una cartella di pagamento è inammissibile. I provvedimenti assunti in via di autotutela dalla Pubblica amministrazione sono espressione dell'esercizio da parte di quest'ultima di poteri discrezionali e non possono essere censurati, né modificati dal giudice. Si rischierebbe, altrimenti, di trasformare i termini di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546/1992 da perentori in ordinatori, dando ingresso a una controversia su un atto impositivo ormai divenuto definitivo, e si consentirebbe al contribuente un surrettizio "bis in idem" e al giudice una funzione sostitutiva dell'Amministrazione finanziaria. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 21



#### 438. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8470/2014 del 14 ottobre 2014,  
Presidente: Vaglio, Estensore: Vignoli Rinaldi

Intitolazione:

Processo tributario - Atti impugnabili - Diniego a istanza preventiva di disapplicazione di norme antielusive - Non impugnabilità - Carenza di interesse.

Massima:

Il ricorso avverso il rigetto di un'istanza di disapplicazione delle norme antielusive dettate in materia di società di comodo dall'art. 30 della legge n. 724/1994 è inammissibile, in quanto tale atto non rientra nel novero degli atti autonomamente impugnabili e per carenza di interesse ad agire. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis

439. Giurisdizione tributaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 8512/2014 del 14 ottobre 2014,  
Presidente: Centurelli, Estensore: Zucchini

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giurisdizione tributaria – Violazioni del codice della strada - Difetto di giurisdizione – Sussiste.**

Massima:

In caso di impugnazione di cartella di pagamento relativa a somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo di sanzioni per violazioni del codice della strada, non sussiste la giurisdizione delle Commissioni tributarie, trattandosi di entrate non tributarie, mentre la giurisdizione delle Commissioni tributarie sussiste esclusivamente per le controversie riguardanti tributi e non altre entrate di enti pubblici prive però del carattere tributario. (G.R.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 19

## 440. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8952/2014 del 20 ottobre 2014,  
Presidente: Saresella, Estensore: Contini

Intitolazione:

**PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Comunicazione di iscrizione ipotecaria – Impugnabilità - Non sussiste.**

Massima:

Una volta definito l'accertamento con adesione, mediante la fissazione anche del quantum debeat, al contribuente non resta che perfezionare l'accordo, versando quanto da esso risulta, essendo normativamente preclusa la possibilità di impugnare simile accordo e, a rigore, l'atto impositivo oggetto della transazione. Conseguentemente, deve dichiararsi l'inammissibilità del ricorso proposto successivamente alla sottoscrizione dell'atto di definizione con la procedura di accertamento con adesione. **(G.R.)**

#### 441. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8931/2014 del 22 ottobre 2014,  
Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**ATTI IMPUGNABILI – RISPOSTA NEGATIVA A ISTANZA DI INTERPELLO –  
Impugnabilità – Sussiste.**

Massima:

La risposta negativa all'istanza di interpello in materia di società di comodo costituisce atto impugnabile che, seppur non compreso nell'elenco ex art. 19, comma 1, del d.lgs. 546/1992, può generare un'obbligazione tributaria per il contribuente. (G.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1

#### 442. Estinzione società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 9494/2014 del 4 novembre 2014, Presidente: Zamagni, Estensore: Ianniello

Intitolazione:

**ACCERTAMENTO – Registro imprese - Cancellazione società – Estinzione – Nullità degli atti emessi.**

Massima:

Il ricorso presentato dal liquidatore avverso la cartella di pagamento emessa nei confronti della società successivamente alla sua cancellazione (*ancorché per tributi sorti in epoca antecedente*) è improcedibile per difetto "ab origine" di legittimazione attiva, ma resta ammissibile unicamente ai fini della rilevabilità ex officio della nullità della cartella di pagamento, a tutela del diritto di difesa del soggetto attinto da un provvedimento astrattamente pregiudizievole. (N.S.)

*Riferimenti normativi:* c.c., art. 2495

#### 443. Dichiarazioni di terzi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 9624/2014 del 7 novembre 2014, Presidente e Estensore: Brecciaroli

Intitolazione:

**MEZZI DI PROVA - DICHIARAZIONI DI TERZI – VALORE PROBATORIO –  
Inammissibilità delle dichiarazioni di terzi nel processo tributario.**

Massima:

Il processo tributario non ammette la prova testimoniale. Ne consegue che le dichiarazioni rilasciate da persone non coinvolte nel processo non hanno diritto di accesso nel giudizio e sono colpite da illegittimità. **(N.D.)**

444. Poteri delle Commissioni tributarie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9657/2014 del 10 novembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Processo tributario - Poteri delle Commissioni tributarie - Compensazione giudiziale - Obbligo

Massima:

In sede contenziosa, il giudice può e deve operare la compensazione giudiziale, se, in concreto, i versamenti a debito compensano i versamenti a credito (*nel caso di specie, minori versamenti di ritenute d'acconto in qualche mese, compensati da altri maggiori versamenti, da parte di un fondo pensione*). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7

#### 445. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 9741/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente e Estensore: La Mattina

Intitolazione:

**SOCIETÀ DI COMODO- DINIEGO DI DISAPPLICAZIONE - Non è atto autonomamente impugnabile - Inammissibilità del ricorso.**

Massima:

Il provvedimento di rigetto dell'istanza di disapplicazione della normativa sulle c.d. "società di comodo", proposta ai sensi dell'art. 37bis, comma 8, d.P.R. 600/1973, non è atto autonomamente impugnabile, perché privo di valenza impositiva. (M.Fas.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8



## 446. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 9867/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Ortolani, Estensore: Garofalo

Intitolazione:

PROCESSO - Adesione al P.V.C. - Atto di definizione dell'accertamento - Impugnabilità - Non sussiste.

Massima:

L'atto di definizione ex art. 5bis, d.lgs. n. 218/1997 non è ricompreso nel novero degli atti impugnabili di cui all'art. 19, d.lgs n. 546/1992. Tra gli atti tassativamente elencati dalla predetta disposizione non figurano gli atti di definizione emessi ai sensi dell'art. 5bis, comma 2, d.lgs. n. 218/1997 a seguito di adesione da parte del contribuente al processo verbale di constatazione. (B.I.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 218/1997, art. 5bis; d.lgs. 546/1992, art. 19

## 447. Istanza di accertamento con adesione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 10025/2014 del 17 novembre 2014, Presidente e Estensore: Ortolani

Intitolazione:

**PROCESSO - Istanza di accertamento con adesione - Rinuncia - Effetti - Interruzione della sospensione del termine per impugnare.**

Massima:

La rinuncia all'accertamento con adesione va equiparata all'esito negativo del predetto procedimento per volontà di una delle parti, ipotesi che comporta la ripresa della decorrenza del termine ordinario per l'impugnazione dell'atto. La sospensione del predetto termine, prevista dall'art. 6, comma 3, d.lgs. n. 218/1997, termina non al novantesimo giorno dalla presentazione dell'istanza di adesione, ma nel momento in cui viene formalizzato l'atto di adesione o si verifica la impossibilità dell'adesione. La rinuncia da parte del contribuente comporta tale effetto e quindi dalla data della sua comunicazione all'Ufficio riprende a decorrere il termine ordinario per l'impugnazione. (B.I.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 218/1997, art. 6 comma 3

448. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 10044/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Orsi

Intitolazione:

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego ad istanza di disapplicazione delle disposizioni di cui all'art. 37bis comma 8 d.P.R. 600/1973 – Autonomia impugnabilità - Sussiste.

Massima:

Il provvedimento di diniego agli interpelli di cui all'art. 37bis d.P.R. 600/1973 rientra tra gli atti impugnabili ex art. 19 d.lgs. n. 546/1992, in quanto concretante un diniego di agevolazione fiscale e come tale riconducibile al novero degli atti espressamente previsti come impugnabili dinanzi al giudice tributario dalla disposizione di cui alla lettera h) del comma 1 dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992. (K.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19

#### 449. Ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10105/2014 del 18 novembre 2014, Presidente e Estensore: Golia

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Prova della notifica - Assenza —  
Inammissibilità.

Massima:

È inammissibile, ai sensi dell'art. 22 del d.lgs. n. 546/1992, il ricorso relativamente al quale non vi sia prova di notifica alla controparte né di quando la notifica stessa sarebbe stata effettuata, per omessa allegazione agli atti della ricevuta di deposito o di spedizione del ricorso, come prescritto dall'art. 22 del d.lgs. n. 546/1992. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 20 e 22

## 450. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10107/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: Saresella, Estensore: Chirieleison

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Cartella di pagamento - Avviso di accertamento regolarmente notificato - Sindacabilità solo per vizi propri.

Massima:

La cartella di pagamento che fa seguito a un avviso di accertamento si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta e non integra un nuovo e autonomo atto impositivo, per cui essa resta sindacabile innanzi al giudice per vizi propri, con esclusione di qualsiasi questione attinente all'accertamento. È quindi, legittima una cartella esattoriale preceduta dalla notifica di avviso di accertamento entro i termini di prescrizione. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18

#### 451. Ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 10458/2014 del 26 novembre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

Processo tributario – Ricorso – Notifica successiva ai 60 giorni dal ricevimento della cartella – Iscrizione a ruolo oltre i 30 giorni successivi ai 90 giorni per il reclamo/mediazione – Inammissibilità.

Massima:

È inammissibile, per violazione del combinato disposto degli artt. 17**bis** e 22 comma 1, del d.lgs. n. 546/1992, un ricorso notificato oltre 60 giorni dal ricevimento della cartella e iscritto a ruolo oltre i 30 giorni successivi ai 90 giorni entro cui l'Ufficio può esprimersi sul reclamo/mediazione. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 17**bis**, 18 e 22

## 452. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 10882/2014 del 5 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Processo tributario - Giurisdizione - Risarcimento danni - Importi non riguardanti tributi – Carenza.

Massima:

Il ricorso avverso cartella esattoriale emessa per il recupero di importi riguardanti l'esecuzione di una sentenza penale di condanna al pagamento di somme a titolo di risarcimento danni (*nella specie per la mancata bonifica di un'area*) è inammissibile, perché gli importi non riguardano alcun tributo. La Commissione tributaria è, pertanto, carente di giurisdizione sul merito. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

## 453. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 10883/2014 del 5 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Processo tributario - Atti impugnabili - Diniego a istanza preventiva di disapplicazione di norme antielusive - Impugnabilità - Ammissibilità dell'istanza – Condizioni.

Massima:

L'atto di diniego opposto a istanza preventiva di disapplicazione delle norme antielusive di cui all'art. 30 della legge n. 724/1994 sulle società di comodo è autonomamente impugnabile, in quanto il contribuente ha un interesse attuale all'impugnazione, poiché con l'atto di diniego preventivo l'Amministrazione porta a conoscenza del contribuente il proprio convincimento in ordine al rapporto tributario, che, pur non essendo ancora vincolante per il contribuente, tocca già notevoli interessi economici e tributari e può condizionare le scelte aziendali. Proprio la necessità di consentire tempestive scelte aziendali è la "ratio" stessa della norma che consente la preventiva consultazione della Direzione regionale e giustifica altresì l'immediata impugnabilità del diniego. Quanto all'ammissibilità dell'istanza, nessuna norma di legge pone il termine di 90 giorni per l'interpello, né un termine può discendere da una circolare. Rileva, inoltre, la sufficienza della documentazione fornita in ordine alle circostanze che per l'anno in questione non abbiano consentito di conseguire ricavi nella misura minima prevista dalla norma (*nella specie lavori di ristrutturazione degli immobili gestiti*). (F.P.)

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



454. Omesso deposito atto impugnato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 11127/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

Presentazione ricorso – Omesso deposito atto impugnato – Inammissibilità – Sussistenza.

Massima:

È inammissibile il ricorso avverso un avviso di accertamento nel caso in cui il ricorrente non depositi, al momento della costituzione in giudizio, ovvero nel diverso termine concesso dal giudice, l'atto impugnato. (V.F.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 22 comma 5

455. Notifica di avviso nel domicilio dichiarato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11192/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Notifica di avviso nel domicilio dichiarato - Legittimità - Proposizione tardiva - Inammissibilità

Massima:

È inammissibile per tardività un ricorso proposto anni dopo la notifica dell'avviso di liquidazione, regolarmente avvenuta al domicilio fiscale del contribuente, dichiarato e mantenuto ancora nella dichiarazione Mod. Unico, a nulla rilevando che la residenza sia stata trasferita, potendo legittimamente essere utilizzato per la notifica il domicilio fiscale dichiarato dal contribuente. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18

## 456. Ricorso avverso cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 11435/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: Verniero, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Cartella di pagamento - Avviso di accertamento definitivo - Legittimità - Sindacabilità solo per vizi propri.

Massima:

È inammissibile un ricorso avverso cartella recante liquidazione di imposta di registro su decreto ingiuntivo che espone motivi riguardanti unicamente l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, cioè l'atto prodromico, mentre nulla eccepisce su eventuali motivi di illegittimità propri della cartella impugnata. Pertanto, l'avviso di liquidazione che ha preceduto la cartella, non essendo stato impugnato nei termini di legge, è divenuto definitivo ed è irrilevante quanto accaduto in seguito rispetto al decreto ingiuntivo, che all'epoca della tassazione era pienamente valido ed efficace, dunque legittimo oggetto dell'imposta. Il ricorso è inammissibile per violazione dell'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992, che esclude la possibilità di eccepire vizi estranei e pregressi, inerenti l'atto precedente, salvo la mancata notifica dello stesso. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19

457. Omessa dichiarazione di conformità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n.11503/2014 del 18 dicembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**Omessa attestazione di conformità del ricorso notificato con quello depositato – Inammissibilità – Insussistenza.**

Massima:

È ammissibile il ricorso depositato che manchi dell'attestazione di conformità rispetto a quello spedito per raccomandata, poiché ciò che rileva è l'effettiva conformità fra i due atti. In difetto di una difformità accertata, il ricorso è dunque pienamente ammissibile. (V.F.)

## 458. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11527/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Roggero, Relatore: Di Benedetto

Intitolazione:

**PROCESSO – ATTI IMPUGNABILI – Società di comodo – Risposta negativa ad istanza di interpello – Impugnabilità – Non sussiste.**

Massima:

La risposta all'interpello disapplicativo delle disposizioni relative alle società di comodo, di cui all'art. 30, l. n. 724/1994, ex art. 32bis, comma 8, d.P.R. n. 600/1973, costituisce atto non autonomamente impugnabile avanti la giurisdizione tributaria per un triplice ordine di ragioni.

La prima è la mancata inclusione del provvedimento de quo tra gli atti impugnabili avanti la Commissione tributaria, ai sensi dell'art. 19, d.lgs. n. 546/1992.

La seconda consiste nella non ammessa ingerenza del giudice tributario nell'ambito dell'esercizio discrezionale dell'attività propria della pubblica amministrazione (n.d.r. la valutazione delle oggettive situazioni, che consentirebbero all'Ufficio di accedere alla richiesta del contribuente di disapplicazione della disciplina di cui all'art. 30, l. n. 724 cit.).

La terza è inerente alla natura della giurisdizione tributaria, da inquadrare essenzialmente come giurisdizione di annullamento di un atto o, comunque, avente per oggetto una controversia tributaria poiché il mero rigetto dell'istanza non comporta, come effetto diretto, l'emissione di un accertamento o di qualsiasi altro atto impositivo nei confronti del contribuente. **(A.La.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 32bis comma 8; l. 724/1994, art. 30

## 459. Interpello disapplicativo società di comodo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 11776/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente: Piccinni Leopardi, Estensore: Girovaco

Intitolazione:

**ATTI IMPUGNABILI – SOCIETÀ DI COMODO – INTERPELLO DISAPPLICATIVO –  
Carenza di interesse ad agire – Atto non impugnabile.**

Massima:

Il diniego di disapplicazione della norma antielusiva, prevista in materia di società di comodo o non operative e richiesta con istanza-interpello, non è un atto autonomamente impugnabile dinanzi al giudice tributario perché non contenendo alcuna richiesta di tributo non è idoneo ad interferire nella sfera giuridico-fiscale del contribuente determinandone l'interesse ad agire mediante impugnazione. Una pronuncia del giudice tributario peraltro potrebbe risultare, quantomeno, intralciata da un duplice e contrastante giudicato in primis avverso il diniego di disapplicazione e poi in sede di ricorso avverso l'avviso di accertamento con evidente violazione del principio del ne bis in idem. Resta comunque impregiudicata la tutela giuridica di impugnazione dell'eventuale avviso di accertamento. (A.Fo.)

*Riferimenti normativi:* l. 724/1994, art. 30; d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19

#### 460. Ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 11804/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Verniero

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Prova della notifica - Assenza –  
Inammissibilità.

Massima:

Ai sensi dell'art. 22 del d.lgs. n. 546/1992, è inammissibile il ricorso nel caso in cui il ricorrente non fornisca la prova di avere notificato copia dello stesso all'Ufficio. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 20 e 22

#### 461. Ricorso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 11813/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Centurelli

Intitolazione:

**Processo tributario - Ricorso - Omessa notifica - Inammissibilità - Costituzione in giudizio di parte resistente – Irrilevanza.**

Massima:

È inammissibile, per violazione degli artt. 20, comma 1, e 21, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992, il ricorso proposto avverso cartella di pagamento (*nella specie, TARSU*), non notificato all'ente impositore, costituitosi in giudizio solo per averne avuto notizia attraverso la notifica dell'avviso di trattazione da parte della Commissione. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, artt. 20 comma 1, e 21 comma 1



## 462. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 11892/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**ATTI IMPUGNABILI – ISTANZA D'INTERPELLO – Provvedimento di rigetto – Estraneità rispetto all'elenco degli atti impugnabili – Mancanza di contenuto impositivo – Non impugnabilità.**

Massima:

Il rigetto dell'istanza d'interpello inerente la richiesta di disapplicazione delle disposizioni di contrasto all'utilizzo ai fini elusivi di società di comodo è un atto amministrativo non autonomamente impugnabile, in quanto, oltre a non essere specificatamente indicato nell'elenco degli atti impugnabili ex art. 19 d.lgs. n. 546/1992, è altresì sprovvisto di un contenuto impositivo sia dal punto di vista formale che sostanziale tale da determinare l'interesse immediato del destinatario ad agire giudizialmente contro di esso. **(N.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 19

## 463. Impugnabilità degli atti

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 1, sentenza n. 705/2014 del 3 novembre 2014.  
Presidente e Estensore: Priolo

Intitolazione:

**PROCESSO — Accertamento I.C.I./I.M.U. - Istanza in via di autotutela — Provvedimento di annullamento parziale in autotutela — Ricorso - Mancato rispetto del termine di 60 giorni dalla notifica dell'originario accertamento - Ricorso contro il provvedimento di annullamento parziale in autotutela per la parte residua non annullata — Inammissibilità del ricorso.**

Massima:

Il contribuente che, ricevuta la notifica di un avviso di accertamento in materia di ICI/IMU, presenta una istanza di annullamento totale in via di autotutela, è tenuto a presentare l'eventuale ricorso in via giurisdizionale entro il termine di legge di 60 giorni dalla predetta notifica qualora il comune ignori l'istanza ovvero provveda ad un annullamento parziale del predetto avviso. Il provvedimento comunale di annullamento parziale non è sostitutivo dell'iniziale avviso di accertamento, non è impugnabile per carenza di interesse e non determina alcun nuovo ulteriore termine di 60 giorni per proporre, per la parte residuale non annullata in via di autotutela, ricorso alla Commissione tributaria. Il ricorso contro il provvedimento di annullamento parziale in via di autotutela è pertanto inammissibile. (V.P.)

# REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE



Torna all'indice

## 464. Determinazione valore immobile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3534/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**AVVISO DI RETTIFICA E LIQUIDAZIONE – TERRENO EDIFICABILE – DETERMINAZIONE VALORE – Peculiarità dell'immobile – Rilevanza nella valutazione dell'Ufficio - Necessità.**

Massima:

Nel caso di accertamento di valore di terreno edificabile l'Ufficio deve dimostrare di avere tenuto conto delle caratteristiche peculiari dell'immobile (nel caso di specie la contiguità al terreno compravenduto del passante ferroviario). Stante la minima differenza tra valore dichiarato e valore accertato, è corretto il valore dichiarato così come deciso in base al certificato di destinazione urbanistica, alla localizzazione del terreno e alle risultanze dei mappali prodotti.  
**(M.B.)**

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

## 465. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3539/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

### CESSIONE DI AZIENDA – AVVIAMENTO – DETERMINAZIONE – Criteri.

Massima:

La determinazione del valore di avviamento può avvenire sulla base dell'art. 2, comma quarto, d.P.R. 460/1996, ricorrendo alla percentuale di redditività applicata alla media dei ricavi accertati o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi. Poiché, nonostante lo scostamento tra ricavi dichiarati e ricavi desumibili dallo studio di settore, l'Ufficio non ha rettificato il reddito dichiarato, ne deriva che occorre fare riferimento ai ricavi dichiarati e non a quelli desumibili dallo studio di settore, in conformità a quanto avvenuto per le precedenti due annualità, atteso il carattere unitario del metodo di accertamento basato sulla percentuale di redditività desunta dai ricavi dichiarati nel triennio antecedente all'atto di trasferimento. **(M.B.)**

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

## 466. Registro e Imposte Dirette

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 3732/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**VALORE DI CESSIONE – DEFINIZIONE AI FINI DELL'IMPOSTA DI REGISTRO – Rilevanza ai fini delle II.DD - Scostamento tra valore accertato e valore dichiarato - Avviamento – Valore dei beni trasferiti – Adesione acquirente - Non rileva.**

Massima:

Nel caso di avviso di liquidazione per mezzo del quale l'Amministrazione finanziaria rettifica il valore di cessione di un ramo di azienda indicato in atto, il maggior valore definito in sede di accertamento con adesione dall'acquirente non è di per sé idoneo ad essere considerato come base imponibile per il venditore ai fini delle II.DD. Totalmente diverse infatti risultano le due posizioni, in quanto per l'acquirente si prende in considerazione il valore dell'atto ai fini dell'imposta di registro, per il venditore si considera il corrispettivo, vale a dire quanto incassato per la vendita stessa. Pertanto, considerando che il valore dell'atto e il corrispettivo incassato sono concetti totalmente diversi fra loro, questi, da un punto di vista fiscale, vanno tenuti separati. (M.Ve.)

## 467. Riconoscimento di debito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 3735/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**RICONOSCIMENTO DI DEBITO - ALIQUOTA - 3 per cento - Inapplicabilità - 1 per cento - Applicabilità.**

Massima:

L'atto di riconoscimento del debito richiamato in un decreto ingiuntivo non costituisce autonoma fonte di obbligazione e, pertanto, ha solo effetto conservativo di un preesistente rapporto fondamentale. Per questa ragione, considerata la natura dell'atto, risulta applicabile, ai fini dell'imposta di registro, l'aliquota dell'1 per cento. (C.F.C.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa Parte I

## 468. Riqualificazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 3858/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – Conferimento azienda – Successiva cessione partecipazioni – Fattispecie complessa – Pluralità atti – Causa unica – Rileva – Identità oggetto – Rileva – Identità soggetti – Mancato avveramento - Ente impositore - Riqualificazione atto – Abuso diritto – Non sussiste - Avviso rettifica liquidazione – Illegittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È illegittimo per carenza del presupposto dell'abuso di diritto l'avviso di rettifica e liquidazione formato dall'ente impositore per la maggiore imposta di registro dovuta a seguito della riqualificazione di una pluralità di atti di conferimento di azienda e successiva cessione delle rispettive partecipazioni qualora non risulti, ancorché sussista identità dell'oggetto e unicità della causa, la mancata coincidenza dei soggetti conferenti l'azienda e dei soggetti cessionari delle relative partecipazioni (*nel caso di specie la contribuente risultava destinataria di un avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta di registro riguardante l'anno 2007 per la riqualificazione di una pluralità di atti quale cessione d'azienda. L'ente impositore, che pure sosteneva l'elusione recata dal conferimento dell'azienda e dalla successiva cessione delle partecipazioni, non aveva considerato che, pur sussistendo identità dell'oggetto e unicità della causa, non poteva sussistere alcun abuso di diritto in quanto non vi era identità tra i soggetti conferenti l'azienda e quelli cessionari delle partecipazioni*). (F.B.)



## 469. Irretroattività norma antielusiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 3859/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

ACCERTAMENTO – Conferimento azienda – Successiva cessione partecipazioni – Ente impositore – Fattispecie complessa – Intervenuto perfezionamento – Anteriorità anno imposta 2009 – Sussiste – Norma antielusiva – Interpretazione retroattiva – Esclusione - Abuso diritto – Non sussiste - Avviso rettifica liquidazione – Illegittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È illegittimo, per carenza del presupposto dell'abuso di diritto, l'avviso di rettifica e liquidazione formato dall'ente impositore per la maggiore imposta di registro dovuta a seguito della riqualificazione di una pluralità di atti di conferimento di azienda e successiva cessione delle rispettive partecipazioni qualora il perfezionamento della fattispecie complessa sia intervenuto in data anteriore all'anno d'imposta 2009, non potendo così valere alcuna retroattività nell'interpretazione della norma antielusiva (*nel caso di specie la contribuente risultava destinataria di un avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta di registro riguardante l'anno 2007 per la riqualificazione di una pluralità di atti quale cessione d'azienda. L'ente impositore, che pure sosteneva l'elusione recata dal conferimento dell'azienda e dalla successiva cessione delle partecipazioni, non aveva considerato che essendo intervenuto il perfezionamento della fattispecie complessa in data 23 maggio 2007, non poteva sussistere alcuna applicazione retroattiva dell'interpretazione autentica intervenuta a seguito delle sentenze della Corte di Cassazione, SS.UU. n. 30055, n. 30056 e n. 30057 del 23 dicembre 2008*). (F.B.)

## 470. Elusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 4026/2014 del 21 luglio 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**ELUSIONE - CONFERIMENTO E CESSIONE DI QUOTE - Carattere elusivo dell'operazione - Non sussiste.**

Massima:

Le operazioni di conferimento e di successiva cessione delle quote partecipazione non possono essere considerate "elusive" in applicazione dell'art. 20 d.P.R. 131/1986. L'imposta di registro, infatti, ha ad oggetto gli effetti giuridici dell'atto presentato per la registrazione, e non i suoi effetti economici. È assolutamente illegittimo l'operato dell'Ufficio che, in mancanza di una specifica norma di legge, pretenda di interpretare unitariamente, attraverso la configurazione di un'unica presunta causa negoziale, quelli che sono in realtà distinti atti giuridici, assoggettati nel sistema dell'imposta di registro, che è "imposta d'atto", a distinta e autonoma imposizione. (C.F.C.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20

## 471. Riqualficazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4192/2014 del 31 luglio 2014, Presidente: Buono, Estensore: Botteri

Intitolazione:

REGISTRO, IPO-CATASTALI - Costituzione new-co – Apporto ramo azienda – Successiva cessione quote – Riqualficazione operazione – Cessione azienda – Strumenti giuridici differenziati – Liceità operazione – Rileva – Maggior onerosità fiscale – Obbligo contribuente – Esclusione – Abuso di diritto - Ente impositore – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Maggiori imposte proporzionali - Illegittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È illegittima la pretesa riferita alle maggiori imposte di registro e ipo-catastali per la riqualficazione, quale cessione d'azienda, della cessione delle quote della new-co costituita attraverso l'apporto di un ramo d'azienda in quanto, in presenza di strumenti giuridici differenziati rileva unicamente la liceità dell'operazione non sussistendo alcun obbligo del contribuente di dovere perseguire la maggiore onerosità fiscale e dovendo altresì essere l'ente impositore a provare l'eventuale abuso di diritto (*nel caso di specie la contribuente risultava destinataria di un avviso di rettifica e liquidazione di maggiori imposte di registro e ipo-catastali per l'anno 2009. L'ente impositore, che pure sosteneva senza provarlo l'abuso di diritto e aveva riqualficato quale cessione d'azienda la cessione delle quote di una società costituita inizialmente attraverso l'apporto di un ramo d'azienda, non aveva considerato che, in presenza di strumenti differenziati il contribuente non aveva alcun obbligo -fermo restando la liceità dell'operazione sottostante - di dovere perseguire la maggiore onerosità fiscale*). (F.B.)

#### 472. Elusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4322/2014 del 7 agosto 2014, Presidente: Brigoni, Estensore: Alberti

Intitolazione:

**CONFERIMENTO DI AZIENDA – PARTECIPAZIONI NELLA CONFERITARIA –  
CESSIONE – Riqualficazione - Cessione di azienda – Non sussiste.**

Massima:

Il conferimento di azienda in società, seguito dalla cessione delle partecipazioni, non è riqualficabile in cessione di azienda ai fini dell'imposta di registro qualora sia stata dimostrata l'esistenza di finalità economiche perseguite dalle parti, pur nella presenza di risparmio fiscale.  
**(M.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20

473. Agevolazione prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 4334/2014 dell'11 agosto 2014, Presidente e Estensore: Palestra

Intitolazione:

**PROPRIETÀ DI ABITAZIONE – CESSIONE – ACQUISTO DI NUOVA ABITAZIONE –  
Benefici prima casa - Elusione – Non sussiste.**

Massima:

Non è elusiva la vendita al coniuge della propria quota di abitazione subito seguita da acquisto di altra abitazione usufruendo delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa. (M.B.)

## 474. Interpretazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4500/2014 dell'8 settembre 2014, Presidente e Estensore: Raineri

Intitolazione:

**REGISTRO - Art. 20 T.U.R. - Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione partecipazione - Riqualficazione come cessione di ramo d'azienda - Natura elusiva dell'operazione.**

Massima:

Il conferimento in società di un'azienda e la successiva cessione delle quote dei conferenti sono negozi collegati che devono essere considerati produttivi di un unico effetto giuridico rilevante, ai fini dell'art. 20, d.P.R. n. 131/1986, come un'operazione unitaria di cessione d'azienda. L'art. 20, d.P.R. n. 131/1986 afferma inequivocabilmente la preminenza della sostanza degli atti rispetto alla loro forma, al fine di fornire all'Amministrazione uno strumento giuridico idoneo a contrastare proprio quei comportamenti (ritenuti elusivi) diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e/o ad ottenere riduzioni di imposta altrimenti indebite ed il potere spettante all'Ufficio, in tale prospettiva, non è limitato agli elementi desumibili dal singolo atto, ma legittimamente si esplica attraverso l'analisi delle intenzioni delle parti. Riguardo alla sua qualificazione ai fini dell'imposta di registro, non assume alcun rilievo la circostanza che, ai sensi dell'art. 176, comma 3, d.P.R. n. 917/1986, l'operazione di conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione della partecipazione non rilevi ai fini dell'art. 37bis, d.P.R. n. 600/1973 (cioè che la fattispecie non sia considerata elusiva ai fini Ires), posto che tale irrilevanza consegue unicamente alla "neutralità fiscale" delle operazioni attuate secondo il regime di continuità dei valori fiscali riconosciuti; tale disciplina implica la non elusività delle operazioni de quibus in quanto le stesse, per espressa previsione normativa, sono fiscalmente neutre e non generano plusvalenze né minusvalenze tassabili. **(B.I.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20; d.P.R. 917/1986, art. 176

475. Decreto ingiuntivo provvisoriamente esecutivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4501/2014 dell'8 settembre 2014, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

Intitolazione:

**REGISTRO - Decreto ingiuntivo provvisoriamente esecutivo - Misura dell'imposta - Irrilevanza del negozio giuridico sottostante.**

Massima:

L'imposta di registro si applica ai decreti ingiuntivi dichiarati provvisoriamente esecutivi, a nulla rilevando il negozio giuridico sottostante al rapporto oggetto del procedimento monitorio. **(B.I.)**

## 476. Strategia di gruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4564/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente: Oldi, Estensore: Alberti

Intitolazione:

## ELUSIONE FISCALE – Onere probatorio – Fattispecie.

Massima:

In materia tributaria, costituisce condotta abusiva l'operazione economica che abbia quale suo elemento predominante ed assorbente lo scopo di eludere il Fisco, sicché il divieto di siffatte operazioni non opera qualora esse possano spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta, fermo restando che incombe sull'Amministrazione finanziaria la prova sia del disegno elusivo che delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale (conf. Cass. 4603/2014). (P.M.)

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



## 477. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4591/2014 del 15 settembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**TRUST – BENI IMMOBILI TRASFERITI – Condizione sospensiva – Sussiste – Tassazione in misura fissa - Consegue.**

Massima:

È legittima la tassazione in misura fissa dell'atto di segregazione dei beni e di trasferimento al trust di immobili in quanto l'art. 58 comma 2 del d.lgs. n. 346/1990, applicabile anche agli atti di liberalità tra vivi diversi dalla donazione e quindi al trust, prevede l'assoggettamento ad imposta fissa per le donazioni sottoposte a condizione sospensiva, tenuto conto che i titolari del trust sono titolari di una mera aspettativa giuridica. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 346/1990, art. 58 comma 2

## 478. Piccola proprietà contadina

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4843/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**AVVISO DI LIQUIDAZIONE – BENEFICI FISCALI – Piccola proprietà contadina – Obbligo di prova dei requisiti entro il triennio.**

Massima:

Il tenore della legge n. 604/1954 esplicitamente stabilisce che, decorso il termine triennale concesso al contribuente per la presentazione della certificazione definitiva attestante il possesso della qualifica di “coltivatore diretto”, sono dovute le normali imposte ed impone, pertanto, di ribadire la natura decadenziale del termine suddetto tanto nel caso in cui l’acquirente, all’atto dell’acquisto, sia già in possesso di detta certificazione definitiva, quanto nel caso in cui tale certificazione sia conseguita successivamente (conf. Cass. ord. 5349/2013). **(P.M.)**

*Riferimenti normativi:* l. 604/1954, artt. 3 e 4

**479. Solidarietà passiva**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4705/2014 del 19 settembre 2014, Presidente e Estensore: Siniscalchi

Intitolazione:

**AVVISO DI LIQUIDAZIONE IMPOSTA DI REGISTRO – SOLIDARIETÀ PASSIVA –  
Disciplina graduata in base al merito della controversia – Non sussiste.**

Massima:

Non è corretta la lettura dell'art. 57 d.P.R. 131/1986 in base alla quale tale norma prevede che la disciplina della solidarietà non gravi indistintamente su tutte le parti in causa, ma distingue tra quelle parti che in base alla sentenza diventano titolari di rapporti patrimoniali e quelle che invece non lo diventano; per le prime si applica la più onerosa imposta proporzionale (art. 8 comma 1 lett. b della Tariffa), mentre per le seconde la sola imposta fissa (art. 8, comma 1, lettera d della Tariffa). Tale complessa ricostruzione non appare giustificata dalla disciplina legale in esame che, relativamente alla solidarietà, fa riferimento in modo complessivo a tutte le parti in causa, quali soggetti obbligati in via solidale al pagamento dell'imposta, senza introdurre alcuna forma di gradualità connessa al merito della controversia. **(R.Ca.)**

## 480. Operazione elusiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 4718/2014 del 19 settembre 2014, Presidente e Estensore: Leotta

Intitolazione:

**CONFERIMENTO RAMO D'AZIENDA - CESSIONE DELLA PARTECIPAZIONE -  
Riqualficazione dell'operazione - Causa reale dell'operazione economica.**

Massima:

Con riferimento all'operazione di conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle partecipazioni, deve confermarsi l'orientamento espresso dalla Suprema Corte (Cass. 6405/2014) circa la preminenza della causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali adoperate dalle parti, sicché, ai fini della individuazione del corretto trattamento fiscale, è possibile valutare, ai sensi dell'art. 1362, comma 2, c.c., circostanze ed elementi di fatto diversi da quelli emergenti dal tenore letterale delle previsioni contrattuali. **(V.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20

481. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4732/2014 del 19 settembre 2014, Presidente: Tucci, Estensore: Imbriani

Intitolazione:

Imposta di registro - Benefici prima casa – Necessità trasferimento residenza – Termine perentorio – Consegna mobili cucina – Causa di forza maggiore – Esclusione.

Massima:

I benefici fiscali previsti ai fini dell'imposta di registro sono correlati all'obbligo da parte del contraente di trasferire la residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile acquistato, entro 18 mesi. Tale termine è perentorio, in quanto previsto dalla legge a pena di decadenza. Il ritardo della consegna dei mobili della cucina non costituisce caso fortuito né forza maggiore. **(D.D'A.)**

## 482. Trust di garanzia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4735/2014 del 19 settembre 2014, Presidente: D'Agostino, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

### Trust di garanzia – Natura atto – Imposta di registro.

Massima:

Il trust di garanzia è l'atto col quale il debitore, per tutelare al meglio le ragioni dei creditori, trasferisce un bene immobile o un diritto reale immobiliare al trustee affinché questi provveda a sua volta ad allocarlo sul mercato e, così smobilizzandolo, a ritrarre un valore di realizzo finalizzato a più adeguatamente soddisfare quelle ragioni creditorie, con restituzione dell'eventuale residuo al disponente-debitore. Alla stipula dell'atto ci si trova in presenza di posizioni beneficiarie sottoposte a condizione sospensiva. In mancanza di specifica disciplina normativa è rimesso all'interprete il compito di individuare la norma da applicare. L'improponibilità di pretendere di tassare il trasferimento in capo ai beneficiari in via anticipata non può che portare l'interprete ad applicare un'imposta di tipo proporzionale in sede di istituzione del trust ed in particolare dell'atto traslativo dei beni dal disponente al trustee, a pena di violazione del principio costituzionale previsto nell'art. 53. (D.D'A.)

483. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 43, sentenza n. 4748/2014 del 19 settembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

Agevolazioni prima casa – Benefici per acquisto studio professionale – Esclusione - Valore cui ancorare l'imposta di registro in caso di acquisto all'asta.

Massima:

L'agevolazione prevista per l'acquisto della prima casa non può essere riconosciuta all'acquisto di un immobile adibito a studio professionale, difettando il requisito essenziale della residenza. Al soggetto che acquista un immobile in esito a procedura esecutiva per asta pubblica deve essere riconosciuta la facoltà di scegliere la base imponibile (ai fini dell'imposta di registro) o con riferimento al prezzo corrisposto ovvero alla rendita catastale moltiplicata per il coefficiente di legge. (D.D'A.)

#### 484. Diritto di superficie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4750/2014 del 19 settembre 2014, Presidente: D'Agostino, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

**Contratto di compravendita diritto di superficie – Utilizzazione edificatoria – Impianti fotovoltaici.**

Massima:

È sottoposto ad imposta di registro in misura fissa il contratto di compravendita del diritto di superficie su terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria. Il fatto che gli impianti fotovoltaici possano essere ubicati su terreni agricoli, non implica che possano essere ubicati esclusivamente su tali terreni. (D.D'A.)



485. Elusione e teoria della riqualificazione nell'imposta di registro  
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 4823/2014 del 22 settembre 2014, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone

Intitolazione:

## REGISTRO – Interpretazione degli atti – Art. 20 – Funzione.

Massima:

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 ha una duplice funzione: "antielusiva" e riqualificatoria. La prima funzione si svolge sul piano oggettivo e non richiede un'indagine sull'intento elusivo; la seconda, invece, opera sul piano della interpretazione extra-testuale dell'atto e impone di considerare unitariamente tutti gli atti tra loro teleologicamente avvinti da un nesso di reciproca interdipendenza e coordinati in vista di un unitario risultato pratico (*rappresentato, nella fattispecie, dalla realizzazione di una vendita di ramo di azienda per il tramite di conferimento seguito dalla cessione della partecipazione, con pagamento dell'imposta fissa, per i due atti, in luogo dell'imposta proporzionale*). (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

## 486. Vendita con contratto atipico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4991/2014 del 26 settembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

REGISTRO – ACCERTAMENTO – Affitto azienda – Patto futura vendita – Atipicità contrattuale – Non rileva - Successiva cessione azienda – Società contraenti - Soggetto cedente – Soggetto cessionario – Titolari quote - Sostanziale identità - Rileva – Rettifica valore avviamento – Esclusione - Maggiore imposta registro - Illegittimità pretesa – Consegue.

Massima:

È illegittimo l'accertamento della maggiore imposta di registro per la rettifica del valore di avviamento conseguente alla vendita di un'azienda, ancorché avvenuta attraverso il contratto atipico dell'affitto con patto di futura vendita, qualora emerga la sostanziale identità dei soggetti titolari delle quote delle società contraenti intervenute quali cedente e cessionaria (*nel caso di specie la contribuente, società di capitali, risultava destinataria di un avviso di rettifica e liquidazione di maggiore imposta di registro per la rettifica del valore di avviamento a seguito della cessione dell'azienda fino ad allora esercitata. L'ente impositore non aveva infatti considerato che, ancorché avvenuta con affitto con patto di futura vendita, la cessione dell'azienda aveva come controparte contraente cessionaria altra società di capitali le cui quote erano sostanzialmente riconducibili agli stessi soggetti già facenti parte dell'assetto proprietario della contribuente cedente*). (F.B.)

## 487. Lodo arbitrale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5048/2014, del 29 settembre 2014, Presidente: Califano, Estensore: Preda

Intitolazione:

Imposta di registro – Avviso di liquidazione - Lodo arbitrale – Cessione di azioni e condanna al pagamento di un corrispettivo – Pattuizioni collegate – Imposta di registro proporzionale – Legittima.

Massima:

Il lodo arbitrale che dispone il trasferimento di azioni e la condanna del cessionario in favore della società cedente di un corrispettivo è soggetto all'imposta di registro proporzionale. Il principio di cui all'art. 21 del d.P.R. 131/1986 impone infatti di considerare la cessione delle quote e il pagamento del relativo corrispettivo operazioni strettamente collegate, ossia derivanti necessariamente le une dalle altre. Ne consegue che la tassazione del trasferimento debba soggiacere alla tassazione prevista dalla pattuizione assoggettata a maggiore imposta, ossia quella del pagamento del corrispettivo che ha nel caso di specie natura di condanna. (P.L.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 2 e art. 8 lett. b) della Tariffa, Parte I

## 488. Interpretazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5054/2014, del 29 settembre 2014, Presidente: Califano, Estensore: Preda

Intitolazione:

Registro - Principi generali - Interpretazione degli atti - Conferimento di azienda e successiva cessione delle partecipazioni - Previo contraddittorio - Normativa antielusione - Imposte dirette - Applicazione analogica - Nullità dell'avviso di liquidazione – Sussiste.

Massima:

L'obbligo di instaurazione del contraddittorio trova applicazione anche relativamente agli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro nell'ambito di operazioni sospettate di rispondere ad un preordinato intento elusivo. L'applicabilità delle garanzie procedurali di cui all'art. 37bis del d.P.R. n. 600/1973 anche ai fini dell'imposta di registro, discende dalla previsione di cui all'art. 53 del d.P.R. n. 131/1986 . Quest'ultima fa riferimento non solo alle attribuzioni ed ai poteri degli Uffici di cui agli artt. 31, 32, 33 del d.P.R. n. 600/1973, ma ricomprende anche l'art. 37bis non integrando quest'ultimo le attribuzioni degli Uffici bensì il sistema sostanziale stesso delle imposte subordinato ad un avviso avente natura accertativa, nel caso di specie l'accertamento di un preteso diverso negozio giuridico da quello registrato. (M.A.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 53; d.P.R. 600/1973, art. 37bis

## 489. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 5119/2014 del 30 settembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Repossi

Intitolazione:

**IMPOSTA REGISTRO – CALCOLO AVVIAMENTO – Analogia con altro atto registrato di asserito analogo contenuto – Legittimità – Non sussiste.**

Massima:

In caso di cessione di azienda (in particolare, dieci sportelli bancari), il calcolo dell'avviamento va effettuato in relazione alla ubicazione, alle dimensioni e alle arie tipologie di clientela dei singoli sportelli bancari, oltretutto dislocati in diverse Province e Regioni italiane, e l'Ufficio non può dunque far riferimento ad altro atto analogo, registrato sì il medesimo giorno, ma riferentesi ad un insieme di sportelli bancari che per ubicazione, contesto economico etc. non può formare oggetto di paragone con l'atto accertato. **(G.Gi.)**

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 131/1986, artt. 51 e 52

490. Adempimento del terzo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 5347/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente: Di Blasi, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

Adempimento di un terzo ex art. 1180 c.c. – Rilevanza giuridica autonoma rispetto alla vendita – Legittimità dell'autonoma tassazione dell'atto – Sussiste.

Massima:

L'adempimento di un terzo ex art. 1180 c.c. che interviene nel pagamento del prezzo, come nel caso in esame, conserva una propria autonoma rilevanza giuridica rispetto alla vendita, in quanto trattasi di distinte disposizioni negoziali, non necessariamente derivanti le une dalle altre, con la conseguenza che ognuna di esse rileva autonomamente ai fini dell'applicazione dell'imposta. (E.Pa.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 21

## 491. Cessione frazionata di beni aziendali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5750/2014 del 7 novembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Maffei

Intitolazione:

**CESSIONE DI AZIENDA – Operazione elusiva - Cessione frazionata di beni d'azienda – Non rileva.**

Massima:

La cessione frazionata di beni aziendali è oggettivamente elusiva della tassa di registro a prescindere dall'intento elusivo dei soggetti passivi. La stessa, infatti, determina nel suo complesso il medesimo effetto giuridico del trasferimento dell'intera azienda, fiscalmente più oneroso, escluso dal campo IVA ed assoggettato ad imposta di registro. (G.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20

## 492. Riqualificazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5855/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese

Intitolazione:

**CESSIONE DI RAMO D'AZIENDA – Cessione di complesso aziendale indipendente ed autonomo in assenza di dipendenti – Riqualificazione cessione di beni – Sussiste.**

Massima:

La cessione del ramo d'azienda presuppone un complesso di elementi complessi tali da costituire un'azienda indipendente perfettamente funzionante con i propri mezzi. Non si verifica la cessione del ramo d'azienda, ma una mera cessione di beni laddove non risulti conferito il necessario personale, indispensabile per il corretto funzionamento. **(R.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20



**493. Avviamento**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6207/2014 del 26 novembre 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Ocello

Intitolazione:

**DETERMINAZIONE AVVIAMENTO.**

Massima:

L'avviamento di un'azienda deve essere determinato considerando i suoi molteplici fattori oggettivi e soggettivi calati nella singola realtà aziendale. I vari parametri utilizzati non possono avere valore assoluto ma deve essere evidenziato l'iter logico contabile nella maggiore valutazione fatta dall'organo accertatore. (C.M.)

## 494. Agevolazioni Prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 6363/2014 del 3 dicembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**BENEFICI PRIMA CASA – Cessione infraquinquennale – Acquisto entro un anno di altro immobile – Acquisizione per donazione – Decadenza dall’agevolazione – Illegittimità.**

Massima:

Non costituisce motivo di decadenza dalle agevolazioni fiscali riconosciute in sede di acquisto della “prima casa”, l’acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale intervenuta entro un anno dalla cessione infraquinquennale della “prima casa”, realizzatosi per donazione, e quindi a titolo gratuito, anziché, come preteso dall’Agenzia delle Entrate, a titolo oneroso. Il comma 4 delle Note *Ilbis*, articolo 1 della Tariffa, Parte Prima annessa al d.P.R. 131/1986, non contiene alcuna specificazione circa la natura e la causa contrattuale del riacquisto dell’immobile, cioè se a titolo oneroso o gratuito, che si deve realizzare entro un anno della vendita infraquinquennale. (G.Ta.)

#### 495. Cessione d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6408/2014 del 4 dicembre 2014, Presidente: D'Agostino, Estensore: Biancospino

Intitolazione:

**Cessione d'azienda – Poste passive – Esclusione.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 51 d.P.R. 131/1986 le passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie (quindi debiti verso il mutuante e l'associato in partecipazione) non devono esser considerate al fine di stabilire il valore della cessione e la base imponibile per l'imposta di registro. **(D.D'A.)**

## 496. Atto unico con pluralità di disposizioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 6940/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Luglio

Intitolazione:

**Imposta di registro – Atto unico con pluralità di disposizioni – Non necessariamente connesse - Autonomia soggezione ad imposta**

Massima:

In materia di imposta di registro, in presenza di una pluralità di disposizioni contenute nel medesimo atto oggetto di imposizione, anche se non necessariamente connesse, l'art. 21 d.P.R. n. 131/1986 richiede tante imposte fisse di registro quante sono le autonome disposizioni negoziali. La disciplina tributaria da applicare all'atto contenente più cessioni di quote deve pertanto essere individuata tenendo in debito conto che trattasi di negozi giuridici diversi, che sebbene contenuti in un solo atto non sono legati da un vincolo di derivazione necessaria e risultano privi di un nesso di interdipendenza. Ciascun negozio è dunque soggetto ad imposta di registro in misura fissa. (M.Mon.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 21.

**497. Alternatività Iva-Registro**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 6870/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente: Craveia, Estensore: Crespi

Intitolazione:

**REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Alternatività Iva-Registro – Trattamento fiscale dell'operazione sottostante.**

Massima:

In tema di registrazione di decreto ingiuntivo, il principio della cd. alternatività Iva-Registro deve applicarsi avuto riguardo alla verifica del trattamento fiscale ai fini Iva della fattispecie da cui origina l'ingiunzione ad adempiere. Il medesimo principio trova applicazione con riferimento agli interessi in quanto accessori al capitale. Ne consegue che l'imposta di registro si applica in misura fissa quando il decreto ingiuntivo impone l'adempimento di un contratto di leasing nautico concesso da un soggetto passivo Iva. **(B.N.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 40

## 498. Solidarietà

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6905/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Leotta

Intitolazione:

**IMPOSTA DI REGISTRO – SOLIDARIETÀ - Mancata impugnazione da parte di un condebitore - Annullamento parziale dell'atto nel giudizio - Estensione effetti favorevoli sentenza - Sussiste.**

Massima:

Nel caso in cui l'avviso di liquidazione per imposta di registro notificato ad entrambe le parti venga annullato parzialmente nel giudizio instaurato da una di queste e, al contrario, diventi definitivo nei confronti dell'altra per mancata impugnazione, quest'ultima può beneficiare degli effetti della sentenza emessa nei confronti dell'altra parte. In applicazione dell'articolo 1306 del Codice Civile infatti il condebitore solidale può opporre al creditore la sentenza pronunciata tra lo stesso creditore e altro condebitore in solido, salvo che tale sentenza sia fondata su ragioni personali del condebitore. (V.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 57; c.c., art. 1306

#### 499. Avviso di liquidazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6930/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Proietto

Intitolazione:

**Avviso di liquidazione – Obbligo motivazione – Non sussiste.**

Massima:

L'avviso di liquidazione non deve contenere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche poste a fondamento dell'atto, trattandosi di un atto volto a "liquidare" quanto dovuto in base a criteri già esistenti e certi. Il principio secondo il quale tutti gli atti amministrativi debbono essere motivati non riguarda gli avvisi di liquidazione, che fanno riferimento a pretese tributarie accertate in altri atti amministrativi. (D.D'A.)

500. Prima casa

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 520/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente e Estensore: Gaballo

Intitolazione:

**AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – REVOCABILITÀ – ASSENZA REQUISITI – Vendita dell'immobile a meno di cinque anni dall'acquisto senza riacquisto entro l'anno.**

Massima:

A seguito di recupero delle ordinarie imposte di registro, ipotecaria e catastale da parte della Agenzia delle Entrate, non sussiste causa di forza maggiore nel caso in cui il contribuente deduca di aver dovuto vendere l'abitazione acquistata come prima casa prima del quinquennio qualora allegghi di aver perduto il lavoro. (L.D.N.)



## 501. Valore venale in comune commercio

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 524/2014 dell'1 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**DETERMINAZIONE DEL VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO – POTERE DEL GIUDICE – PROVA – Mediana dei valori adottati in sede contenziosa dalle parti opposte.**

Massima:

Nell'ambito di accertamenti di valore degli immobili ai fini dell'imposta di registro ex art. 51, d.P.R. 151/1986, nel caso in cui, sia la parte privata che pubblica, producano in giudizio atti di trasferimento di terreni agricoli siti nel medesimo Comune, effettuati entro il triennio antecedente, l'Ufficio, inoltre, indichi una quotazione maggiore rilevata da una rivista specializzata e il contribuente, dall'altro lato, documenti che l'asta pubblica per la vendita del terreno in oggetto ad un prezzo superiore non ha trovato acquirente, il giudice può ricorrere a una mediana dei vari valori indicati dalle parti. **(L.D.N.)**

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

## 502. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 820/2014 del 25 novembre 2014, Presidente e Estensore: Galizzi

Intitolazione:

**REGISTRO – ACQUISTO PRIMA CASA – SUCCESSIVA RIVENDITA – Acquisto seconda casa in costruzione – Mantenimento benefici prima casa – Trasferimento residenza entro il triennio – Sussiste.**

Massima:

Spettano i benefici prima casa al contribuente che acquista il primo immobile coi benefici e rivende lo stesso dopo tre anni dichiarando in atto di voler destinare a prima abitazione un secondo immobile in fase di costruzione. L'abitabilità del secondo immobile e relativo trasferimento della residenza deve avvenire entro il triennio dal secondo acquisto. (A.B.)

## 503. Rettifica valore

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 239/2014 del 7 luglio 2014,  
Presidente: De Giorgio, Estensore: Combi

Intitolazione:

**IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI – Rettifica valore dichiarato – Vendita immobiliare – Elementi rilevanti per la rideterminazione del valore.**

Massima:

È illegittimo l'avviso di rettifica e liquidazione qualora i valori determinati da parte dell'Ufficio non tengano nella giusta considerazione elementi importanti, quali l'ubicazione dell'immobile, i valori delle banche dati OMI ed il periodo temporale per determinare tali valori. In particolare, l'ubicazione del negozio in una zona di elevato interesse commerciale anziché in una di medio interesse, determina una valutazione erronea; il mancato riferimento a compravendite di immobili simili, ubicati in zone paragonabili a quella di ubicazione dell'immobile compravenduto, determina una carenza di valutazione che non consente confronti effettivi e reali. (E.Pa.)

## 504. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 6375/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Registro - Registrazione in termine fisso - Agevolazioni - Prima casa – Vendita prima dei 5 anni – Nuovo acquisto - Scrittura privata registrata entro l'anno- Ratifica successiva con atto notarile ai fini della trascrizione – Irrilevanza.

Massima:

Non vanno revocate le agevolazioni prima casa nell'ipotesi in cui, dopo la vendita dell'immobile prima dei 5 anni, l'acquisto della nuova abitazione principale sia avvenuto con scrittura privata registrata entro l'anno, anche se ratificata successivamente con atto notarile ai fini della trascrizione. La data da considerare non è quella dell'atto notarile, intervenuto oltre l'anno. La scrittura (con data certa perché registrata) è un vero e proprio atto di compravendita a effetti reali, con contestuale passaggio di proprietà e possesso, ex art. 1350 c.c. Le norme sulla trascrizione non hanno lo scopo di portare a conoscenza la scrittura agli Uffici fiscali. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 1 nota IIbis della Tariffa Parte I

## 505. Prestazioni soggette ad Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 6471/2014 del 2 luglio 2014, Presidente e Estensore: Piccinni Leopardi

Intitolazione:

**IMPOSTA DI REGISTRO – Determinazione dell'imposta in misura fissa – IVA – Sentenze ed altri atti giudiziari – Finanziamenti.**

Massima:

In tema di prestazioni soggette ad Iva, la condanna alla restituzione di somme derivanti da finanziamento deve essere registrata a tassa fissa; in particolare la registrazione di decreti ingiuntivi di condanna relativi ad operazioni di finanziamento, stante l'operatività del principio di alternatività tra l'imposta sul valore aggiunto e l'imposta proporzionale di registro, è soggetta all'applicazione della imposta di registro in misura fissa (conf. Cass. 2696/2003). (A.Ma.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 40

## 506. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6650/2014 del 9 luglio 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Trust autodichiarato – Imposta di donazione - Non si applica - Imposta di registro a tassa fissa - Si applica.**

Massima:

Il trust autodichiarato non può considerarsi donazione perché manca l'elemento essenziale dell'*animus donandi*; non può considerarsi atto a titolo oneroso perché manca l'elemento essenziale del corrispettivo. Pertanto, nel caso di trust autodichiarato non può essere sottoposta a tassazione la mera costituzione del vincolo di destinazione che non determina l'arricchimento di un soggetto rispetto al disponente. Nel caso di trust, ove i beneficiari sono esclusivamente titolari di una posizione qualificabile come di mera aspettativa giuridica, l'imposta sulle donazioni si applica solo quando il trustee, realizzato il programma predisposto dal disponente nell'atto istitutivo, attribuirà il "*trust fund*" ai beneficiari e, in particolare, nella specie, nel momento in cui si verificherà la condizione prevista nell'atto istitutivo. Ne consegue che l'atto dispositivo di costituzione di un trust, redatto in forma pubblica, è assoggettato alla sola imposta fissa di registro ex art. 11 della Tariffa, parte prima, d.P.R. n. 131/1986, poiché all'atto di conferimento, in quanto tale, non compare alcun trasferimento di ricchezza. (G.R.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 11 della Tariffa, Parte I

## 507. Agevolazioni "Prima casa"

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6698/2014 dell'11 luglio 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

**AGEVOLAZIONI "PRIMA CASA" – Acquisto di un secondo immobile destinato a costituire un'unica unità abitativa con il primo – Presupposti dell'agevolazione - Aggiornamento catastale – Presenza – Agevolazione – Sussiste.**

Massima:

Per usufruire dell'agevolazione per l'acquisto "prima casa" previste dall'art. 1, comma sesto, della legge 24 aprile 1982, n. 168, è sufficiente che il contribuente provveda all'accorpamento in catasto in un'unica abitazione principale, dell'appartamento contiguo alla prima abitazione, visto che la legge non pone uno stringente limite temporale anche alla riunificazione edilizia, né lo sanziona a pena di decadenza. **(A.P.)**

*Riferimenti normativi:* l. 168/1982, art. 1 comma 4; d.P.R. 131/1986, Nota IIbis della Tariffa

## 508. Conferimento di ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 6780/2014 del 14 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: Davigo

Intitolazione:

**ATTO DI CONFERIMENTO D'AZIENDA – CESSIONE DELLA PARTECIPAZIONE –  
RIQUALIFICAZIONE - Legittimità – Contraddittorio – Non necessita.**

Massima:

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 attribuisce prevalenza alla intrinseca natura ed agli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, imponendo di considerare preminente la causa reale e la regolamentazione degli interessi perseguiti dai contribuenti seppure mediante una pluralità di pattuizioni o di singole operazioni non rilevandosi decisiva in ipotesi di negozi collegati la rispettiva differenza di oggetto. Nel caso di specie è stata ritenuta legittima la riqualificazione, quale cessione di azienda, dell'operazione di conferimento di azienda con contestuale cessione in favore di un socio della conferitaria delle quote ottenute in contropartita dalla conferente, operazione che ha richiesto la notifica della liquidazione e non dell'accertamento e che, non costituendo operazione elusiva, non ha richiesto l'attivazione del contraddittorio da parte dell'amministrazione finanziaria. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20



## 509. Cessione d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 7083/2014 del 29 luglio 2014,  
Presidente: Maniàci, Estensore: Mazza

Intitolazione:

**IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione d'azienda – Operazione soggetta a imposta di registro in luogo di IVA – Condizioni.**

Massima:

Deve qualificarsi come cessione d'azienda, soggetta ad imposta di registro, il trasferimento contestuale al medesimo soggetto, anche se compiuto attraverso negozi formalmente distinti, di beni idonei, nel loro complesso e nella loro interdipendenza, a garantire l'esercizio dell'impresa. Per contro, sarà soggetta ad IVA, e non all'imposta di registro, la cessione di singoli beni, inidonei da soli ad integrare la potenzialità produttiva propria dell'impresa (conf. Cass. 23857/2007 e 1405/2013). (I.Br.)

510. Sentenza di ammissione al passivo fallimentare

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 7113/2014 del 30 luglio 2014,  
Presidente: Vaglio, Estensore: Reposi

Intitolazione:

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposta di registro – Sentenza di ammissione al passivo fallimentare – Imposta fissa.**

Massima:

La sentenza di ammissione al passivo sconta l'imposta di registro in misura fissa, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera e) della Tariffa, Parte prima allegata al d.P.R. 131/1986, in quanto non dispone il trasferimento, la condanna o l'accertamento di diritti a contenuto patrimoniale, ma sancisce solo il diritto del creditore ad essere ammesso al passivo fallimentare. (D.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

## 511. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 7371/2014 del 10 settembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

Registro - Applicazione dell'imposta - Enunciazione di atti non registrati - Scrittura di riconoscimento di debito - Decreto ingiuntivo - Applicabilità – Misura.

Massima:

In applicazione dei principi stabiliti dagli artt. 8 e 9 della Tariffa I, allegata al d.P.R. n. 131/1986, nonché dall'art. 22 del medesimo d.P.R., il quale obbliga a tassare tutte le scritture enunciate dalle parti e non registrate, tra le quali rientra la scrittura di riconoscimento del debito, l'imposta di registro in relazione a decreto ingiuntivo va applicata nella misura del 3%, sia sulla somma ingiunta, che sulla scrittura privata presupposta (*nella fattispecie in esame non emergeva alcuna ricevuta di pagamento attinente il decreto ingiuntivo in contestazione e l'avviso di liquidazione era motivato, anche considerando che il contribuente, con il ricorso introduttivo, ha dimostrato di avere compreso la pretesa tributaria*). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22 e artt. 8 e 9 della Tariffa Parte I

## 512. Programmi di edilizia residenziale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 7473/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Seregni

Intitolazione:

**CESSIONE DI IMMOBILI COMPRESI IN PIANI URBANISTICI PARTICOLAREGGIATI – Errato riferimento in atto al regime applicabile - Irrilevanza – Immobile rientrante in convenzione con la Regione – Regime art. 1 comma 1 parte prima della Tariffa d.P.R. 131/1986 – Spetta.**

Massima:

La previsione del comma 1 dell'art. 1 parte prima della Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986, ove si specifica che è dovuta l'imposta nella misura dell'1% al trasferimento che ha per oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l'intervento cui è finalizzato venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto, non costituisce un'agevolazione la cui applicazione deve essere richiesta a pena di decadenza, ma costituisce regime il naturale di questa tipologia di atti per i quali non è quindi applicabile il diverso regime richiesto nell'atto (*nel caso di specie trattavasi di atto di cessione di compendio immobiliare, rientrante in un programma integrato regionale diretto alla sostituzione del tessuto urbanistico, per il quale era stato chiesto erroneamente il regime della tariffa agevolata dell'1% condizionata al vincolo di successivo trasferimento entro tre anni. Si noti comunque che l'art. 10 comma 4 del d.lgs. 14 marzo 2011 n. 23 ha sostituito il comma 1 dell'art. 1 parte prima della Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986*). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 comma 1 della Tariffa, Parte I

## 513. Risoluzione di donazione di immobile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 7482/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Cafora

Intitolazione:

**DONAZIONE - ATTO DI RISOLUZIONE PER MUTUO CONSENSO – Assenza di corrispettivo – Tassazione – Misura fissa – Compete.**

Massima:

Deve essere assoggettato a registrazione con applicazione dell'imposta in misura fissa l'atto di risoluzione per "mutuo consenso" stipulato fra le stesse parti, donante e donatario, senza previsione di corrispettivo, atto che elimina ab origine gli effetti della precedente donazione avente ad oggetto un immobile *(nel caso di specie il notaio, cui l'Ufficio notificava la liquidazione quale responsabile d'imposta applicando l'imposta proporzionale, opponeva che le parti erano le stesse dell'atto originario -donante e donatario - per cui si applicava quanto espressamente previsto dall'art 28 d.P.R. 131/1986 e dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 14 febbraio 2014)*. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 28.

## 514. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7858/2014 del 25 settembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Registro - Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria - Decreto ingiuntivo – Avviso di liquidazione – Motivazione - Interessi moratori convenzionali – Misura.

Massima:

L'avviso di liquidazione di imposta di registro relativa a decreto di ingiunzione di pagamento deve contenere la motivazione, anche solo succinta, sui criteri di liquidazione dell'imposta, la cui mancanza viola i diritti fondamentali del contribuente. In caso di interessi moratori convenzionali, aventi funzione di corrispettivo di operazioni di finanziamento (scoperto di conto corrente) e come tali soggetti al medesimo regime del capitale mutuato, non è corretto liquidare in misura fissa l'imposta sulla somma capitale portata in decreto e calcolare il 3 per cento sugli interessi moratori, estranei alla fattispecie contrattuale. (F.P.)

## 515. Applicazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8156/2014 del 6 ottobre 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

Intitolazione:

Registro - Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria - Decreto ingiuntivo – Pagamenti a titolo di imposte e/o somme iscritte a ruolo - Misura proporzionale.

Massima:

In caso di decreto ingiuntivo di pagamento emesso dal Tribunale su ricorso contro persona fisica e società, è corretta la liquidazione dell'imposta di registro sul provvedimento giudiziario di condanna, applicando l'imposta proporzionale del 3 per cento, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. b), della Tariffa, parte I, allegata al d.P.R. n. 131/1986. Infatti, l'alternatività tra imposta di registro e IVA trova attuazione dove le somme soggette a imposta di registro abbiano già scontato l'IVA, trattandosi di forniture o di prestazioni di servizio. Non è così per le somme oggetto di decreto ingiuntivo di condanna, che riguardano la ripetizione in via di regresso di pagamenti effettuati a titolo di imposte e/o di somme iscritte a ruolo, sulle quali non è dovuta l'IVA. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 37 e art. 8 della Tariffa, Parte I

## 516. Sentenza di condanna del coobbligato per fidejussione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 8449/2014 del 14 ottobre 2014, Presidente: Vaglio, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**REGISTRO – Sentenza di condanna – Prestazione di fidejussione a garanzia di operazioni soggette ad Iva – Rapporto di alternatività tra Iva e imposta di registro – Sussiste.**

Massima:

Per il principio di alternatività tra imposta di registro e Iva dettato dagli artt. 5 e 40 del d.P.R. 131/1986, è soggetta ad imposta di registro fissa la sentenza che condanni il coobbligato al pagamento di somme dovute a garanzia di una prestazione soggetta ad Iva, stante la natura accessoria della garanzia rispetto alla prestazione garantita (*nella fattispecie, l'ufficio aveva liquidato l'imposta di registro in misura proporzionale sulla sentenza di condanna dei coobbligati di una fidejussione rilasciata a garanzia di un contratto relativo ad operazioni soggette ad Iva*). (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 e art. 8 comma 1 lett. b) della Tariffa, Parte I



## 517. Scostamento tra prezzo dichiarato e valori OMI

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 8493/2014 del 14 ottobre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Nicolardi

Intitolazione:

**REGISTRO – Accertamento del valore degli immobili – Scostamento tra prezzo dichiarato e valore OMI – Presunzione semplice – Non sussiste.**

Massima:

Per i trasferimenti immobiliari successivi al 4 luglio 2006, non costituisce presunzione grave, precisa e concordante lo scostamento tra prezzo della cessione, dichiarato dalle parti, e il valore desunto dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare. Con la conseguenza che deve essere annullato l'avviso dell'ufficio che rettifichi il corrispettivo di vendita solo sulla base di siffatto scostamento *(nel caso di specie, per altro, il contribuente aveva fornito documentazione idonea a spiegare che lo scostamento irrisorio rispetto ai valori medi OMI era dovuto allo stato precario nel quale versava l'immobile)*. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.l. 223/2006, art. 35; l. 88/2009, art. 24 commi 4 e 5, d.P.R. 131/1986, art. 53bis

## 518. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8583/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Registro - Base imponibile - Cessione di ramo d'azienda - Valore venale - Determinazione - Reddito prospettico – Determinazione.

Massima:

Non è condivisibile la rideterminazione del valore venale di ramo d'azienda ceduto, basata sulla dichiarazione dei redditi della società cedente negli ultimi 3 anni precedenti alla vendita, senza considerare che nella specie si trattava di un solo ramo dell'azienda, né è accettabile la determinazione del reddito prospettico (*che, di norma, non supera i 5 anni*) fatta su un periodo di 20 anni, un arco di tempo improponibile in un'epoca di rapidissimi cambiamenti come quella attuale, anche in presenza di un marchio di una certa notorietà (*ma non tra i maggiori nazionali*). (F.P.)

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

519. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8739/2014 del 15 ottobre 2014,  
Presidente: Saresella, Estensore: Chirieleison

Intitolazione:

Registro - Registrazione in termine fisso - Agevolazioni - Prima casa -  
Trasferimento prima del quinquennio – Revoca.

Massima:

È corretta la revoca del beneficio "prima casa", a seguito della violazione dell'art. 1, nota IIbis, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131/1986, per avere trasferito prima dei 5 anni l'immobile acquistato con i benefici e senza avere proceduto, entro un anno dall'alienazione, all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 1 Nota IIbis della Tariffa, Parte I

520. Riqualificazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 8686/2014 del 17 ottobre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**REGISTRO - Riqualificazione come conferimento di ramo d'azienda -  
Necessaria adeguata prova spirito elusivo.**

Massima:

Nel caso in cui un conferimento ha dato origine ad un reale aumento di capitale con azioni che successivamente, e con distinto atto, sono state rivendute, non si evidenzia quello spirito elusivo necessario a riqualificare l'operazione quale conferimento di ramo d'azienda. Il solo fatto di un risparmio fiscale non è sufficiente a provare il carattere elusivo dell'operazione, la prova dell'abuso deve essere fornita dall'Ufficio in maniera rigorosa. (C.C.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 20

## 521. Contratto di locazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 8967/2014 del 23 ottobre 2014,  
Presidente: Pomodoro, Estensore: Sorrentino

Intitolazione:

Registro – Registrazione degli atti - Canoni di locazione – Mancato pagamento – Sfratto convalidato – Risoluzione coattiva del contratto – Non debenza.

Massima:

In caso di mancato pagamento dei ratei relativi ad una locazione immobiliare, cui sia conseguito lo sfratto per morosità, convalidato dal Tribunale, l'addebito per mancato pagamento dell'imposta di registro relativa all'annualità nella quale già sia stato eseguito lo sfratto non è legittimo. In caso di risoluzione coattiva, sancita da pronuncia giudiziale, non è dovuta alcuna imposta di registro per la risoluzione stessa. Non è dovuta l'imposta di registro, dato che non vi è obbligo di produrre il Mod. 69, trattandosi di un atto emesso dal Tribunale, i cui effetti retroagiscono dalla data della pronuncia. (F.P.)

## 522. Esenzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 8993/2014 del 23 ottobre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

Registro – Esenzioni – Verbale di mediazione – Spettanza nel limite di 50.000 euro - Atti susseguenti attuativi del verbale – Non spettanza.

Massima:

A fronte della puntuale dizione del comma 3 dell'art. 17 del d.lgs. n. 28/2010, l'esenzione dall'imposta di registro fino a 50.000 euro riguarda, unicamente ed espressamente, il verbale di mediazione e non gli atti susseguenti, eventualmente necessari per dare attuazione a quel verbale (*nella specie, atto di trasferimento di immobile e crediti*). La dizione inequivoca della norma non può nemmeno prestarsi a un'interpretazione estensiva e/o analogica, inammissibile per norme che prevedono specifici benefici o esenzioni fiscali. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 28/2010, art. 17 comma 3

## 523. Cessione di quote societarie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9042/2014 del 27 ottobre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Registro - Applicazione dell'imposta – Atti che contengono più disposizioni - Cessione di quote societarie - Diverso e unitario assetto societario – Unico atto - Modalità di calcolo.

Massima:

La questione delle modalità di calcolo dell'imposta di registro nel caso di cessioni di più quote contenute nello stesso atto (cfr. Comm. trib. reg. della Toscana, Sez. XXIII, sent. n. 615 del 2014; Comm. trib. reg. del Piemonte, Sez. XXII, sent. n. 268 del 2014; Comm. trib. reg. della Lombardia, Sez. LXIV, sent. n. 707 del 2013) va valutata con riferimento al singolo atto. In caso di cessione di quote di s.n.c., con configurazione di un diverso e unitario assetto societario, non si tratta di più disposizioni contenute in un unico atto, ma di un unitario nuovo assetto societario, sul quale calcolare una sola volta l'imposta di registro. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 21 e art. 11 della Tariffa, Parte I

#### 524. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9044/2014 del 27 ottobre 2014,  
Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito

Intitolazione:

**Registro - Base imponibile - Cessione di ramo d'azienda - Avviamento -  
Determinazione del valore – Criteri.**

Massima:

In caso di cessione di ramo d'azienda avente per oggetto un'attività di latteria, salumeria, macelleria, gastronomia e panetteria, le perdite pregresse non giustificano la dichiarazione di un valore di avviamento troppo modesto per un esercizio alimentare in una zona di una grande città densamente abitata, ma al contempo rendono utilizzabile la percentuale minima del 30 per cento, per la rideterminazione dell'avviamento. (F.P.)

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



## 525. Accertamento maggior valore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9243/2014 del 29 ottobre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Moro

Intitolazione:

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Cessione di azienda – Accertamento di maggior valore – Obbligo di motivazione.**

Massima:

L'Ufficio ha l'onere sostanziale di provare le proprie determinazioni in modo tale da consentire al contribuente un'ampia ed esaustiva difesa. Deve, quindi, essere annullato l'avviso di rettifica del valore dell'azienda ceduta che si basi su formule astratte e generiche e non tenga in debito conto le peculiarità del complesso aziendale ceduto (*nella fattispecie l'Ufficio aveva utilizzato il metodo reddituale, fondando la rettifica solo sul volume d'affari dell'unico anno di attività precedente la cessione, senza considerare le altre informazioni emergenti dall'anagrafe tributaria e dalle risposte al questionario*). (D.Ca.)

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

## 526. Divisione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 9491/2014 del 4 novembre 2014, Presidente: Zamagni, Estensore: Ianniello

Intitolazione:

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Sentenza di scioglimento della comunione – Immobile – Imposta di registro proporzionale.**

Massima:

Il principio di diritto secondo cui la sentenza che, ai sensi dell'art. 2932, cod. civ., abbia disposto il trasferimento di un immobile subordinatamente al pagamento del corrispettivo pattuito è soggetta all'imposta di registro proporzionale (conf. Cass. 8544/2015), in applicazione estensiva del terzo comma dell'art. 27, d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, si applica anche nel caso in cui la condizione sospensiva sia contenuta in una sentenza di scioglimento della comunione di un immobile. (N.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 27

## 527. Atti dell'autorità giudiziaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9539/2014 del 6 novembre 2014, Presidente e Estensore: Roggero

Intitolazione:

Registro - Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria - Decreto ingiuntivo – Alternatività fra IVA e imposta di registro – Misura fissa.

Massima:

I decreti ingiuntivi sono normalmente soggetti a imposta di registro proporzionale (aliquota 3%), ma, se riguardano corrispettivi o prestazioni soggetti a IVA, sono soggetti a imposta in misura fissa in base al principio dell'alternatività fra IVA e imposta di registro. Un decreto ingiuntivo ottenuto da una banca per un credito maturato nei confronti di un cliente in virtù di due contratti che danno luogo a corrispettivi soggetti a IVA, va registrato a tassa fissa. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 37 e artt. 8 e 10 della Tariffa, Parte I

## 528. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9652/2014 del 10 novembre 2014, Presidente e Estensore: La Mattina

Intitolazione:

Registro - Registrazione in termine fisso - Agevolazioni - Prima casa - Condizioni - Causa di forza maggiore - Inevitabilità e imprevedibilità – Necessità.

Massima:

Quando la norma precisa che la decadenza dal beneficio "prima casa" non si verifica, qualora il contribuente proceda all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale non può che riferirsi alla stipulazione di un atto con effetti reali, in forza del quale si acquisti la proprietà di un nuovo immobile. Né può essere utilmente invocata la causa di forza maggiore, in base alla quale il termine annuale per procedere all'atto notarile di acquisto non è rispettato per fatto non imputabile, in caso di impossibilità di procedere al rogito prima del frazionamento delle unità immobiliari e dello svincolo dell'ipoteca gravante sull'intero complesso immobiliare. Tale fatto, seppure non riconducibile all'acquirente, non presenta, però, l'ulteriore requisito dell'inevitabilità e imprevedibilità dell'evento. (F.P.)

## 529. Determinazione dell'avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 9812/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Mancini

Intitolazione:

**Registro - Avviso di rettifica e liquidazione - Motivazione - Determinazione dell'avviamento – Criteri.**

Massima:

Un avviso di rettifica e liquidazione di maggiore imposta di registro su atto di compravendita di ramo d'azienda è ben motivato e legittimo e fondata è la metodologia adottata nella determinazione dell'avviamento, qualora l'atto sia fondato su dati oggettivi plausibili e le doglianze siano inconsistenti e ininfluenti. La complessività delle azioni messe in atto a livello aziendale al fine di abbassare l'imponibile aziendale avvalorata la metodologia di analisi adottata. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 52

## 530. Termine triennale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 9841/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Maniàci, Estensore: Salvo

Intitolazione:

**IMPOSTA DI REGISTRO – Termine triennale – Decadenza – Atti sottoposti a registrazione – Unitarietà fenomeno negoziale – Fattispecie complessa – Ultimo atto registrato – Rilevanza.**

Massima:

Il termine entro cui l'Amministrazione finanziaria può richiedere l'imposta di registro è di tre anni per gli atti sottoposti a registrazione. In ipotesi di fattispecie complessa, i giudici di legittimità hanno affermato che, qualora l'Ufficio avvalendosi del potere previsto dall'art. 20 d.P.R. 131/1986, di interpretare gli atti presentati alla registrazione secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici, ravvisi sostanziale unitarietà del fenomeno negoziale – trattandosi di un contratto a formazione progressiva – il termine triennale di decadenza per richiedere l'imposta prevista dall'art. 76 d.P.R. 131/1986 decorre dalla domanda di registrazione dell'ultimo atto dell'unica fattispecie complessa. (M.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, artt. 20 e 76

## 531. Separazione coniugale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 10613/2014 dell'1 dicembre 2014, Presidente: De Sapia, Estensore: Benedetti

Intitolazione:

**AGEVOLAZIONI – Imposta di registro – Separazione coniugale – Sentenza dichiarativa dello scioglimento della comunione legale – Applicazione del regime di esenzione – Sussiste.**

Massima:

In tema di imposta di registro relativa ad atti giudiziari, l'agevolazione di cui all'art. 19 della legge n. 74/1987 opera con riferimento a tutti i provvedimenti che trovano origine nel procedimento tra i coniugi relativo alla cessazione degli effetti civili del matrimonio, compresi quelli pronunciati fuori dalla stesso (*nella specie, lo scioglimento della comunione legale dei beni con attribuzione ai coniugi del patrimonio in pari quote del 50% senza conguagli, rimborsi e restituzioni e senza alcun trasferimento dei beni*), purché rivolti a regolare rapporti economici insorti tra i coniugi a cagione della loro lite matrimoniale (conf. Cass. 14157/2013). (A.F.)

Riferimenti normativi: l. 74/1987, art. 19

## 532. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10938/2014 del 9 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Chirieleison

Intitolazione:

Registro - Base imponibile - Cessione d'azienda - Avviamento - Determinazione del valore - Reddito medio prospettico – Determinazione.

Massima:

Va annullato un avviso di rettifica e liquidazione con il quale, in seguito a un controllo del valore dichiarato di un atto di cessione d'azienda, veniva riqualificato il valore complessivo dichiarato dalle parti, rettificando il valore dell'avviamento, in quanto la valutazione dell'avviamento effettuata dall'Ufficio non appare sorretta da un adeguato processo logico-argomentativo che tenga conto della particolare situazione della società e del mercato di riferimento in cui la stessa operava, ma risulta effettuata sulla base dell'applicazione di formule matematiche standard, che prescindono completamente da ogni considerazione sulle caratteristiche aziendali e dalle mutate condizioni strutturali inerenti l'attività esercitata. Nella determinazione del reddito medio prospettico va tenuto conto degli elementi oggettivi che possono avere prodotto una drastica riduzione delle potenzialità di redditività futura e i cui effetti si siano già manifestati nell'anno precedente la cessione dell'azienda. (F.P.)

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



## 533. Credito d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 11030/2014 del 10 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Astolfi

Intitolazione:

**Registro – Registrazione in termine fisso – Contratto preliminare – Credito d'imposta – Utilizzo – Legittimità.**

Massima:

L'emissione di una cartella di pagamento per il recupero di credito d'imposta per riacquisto della prima casa è illegittima, qualora nel contratto di acquisto dell'abitazione propria sia espressamente richiesto di usufruire del credito d'imposta derivante dalla registrazione del contratto preliminare e non del credito d'imposta derivante dall'applicazione della legge n. 448/1998 *(nel caso di specie, il credito d'imposta è stato utilizzato per la competenza pari al 50% del credito indicato in atto di acquisto del nuovo immobile relativo all'acquisto di precedente appartamento adibito ad abitazione principale e poi rivenduto, oltre il credito d'imposta per quanto corrisposto in sede di registrazione del contratto preliminare)*. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 Nota IIbis e art. 10 della Tariffa, Parte I

## 534. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 11261/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

Registro - Accertamento - Avviso di rettifica - Motivazione - Determinazione dell'avviamento – Criteri.

Massima:

Nella rettifica del valore di avviamento di un'azienda ceduta, la motivazione non può limitarsi a considerare adeguato il ricorso al "metodo locativo" (*applicando un parametro moltiplicativo pari a 3 al costo degli affitti passivi dell'azienda ceduta*), senza che sia allegato documentalmente alcunché, e a rettificare il valore di avviamento avvalendosi acriticamente di un criterio di stima fondato su un mero calcolo matematico. Trattasi di motivazione solo apparente e in ogni caso incompleta (e quindi illegittima) atteso che il provvedimento di rettifica, fondandosi su astratti coefficienti moltiplicativi, senza riscontri di tipo contabile, amministrativo e documentale con le peculiari caratteristiche del complesso ceduto, non può essere considerato idoneo a contestare una pretesa tributaria che rimane meramente presuntiva. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 51, 52 e 54

535. Imposta di registro proporzionale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 11501/2014 del 18 dicembre 2014, Presidente: Ingrascì, Estensore: Ercolani

Intitolazione:

**Sentenza di condanna fondata su una scrittura di ricognizione di debito – Doppia applicazione di imposta di registro proporzionale – Ammissibilità.**

Massima:

Quando una sentenza dispone la condanna al pagamento di una somma di denaro, fondandosi su un atto ricognitivo del debito non registrato (che, avendo natura patrimoniale, avrebbe dovuto essere soggetto a registrazione in termine fisso), è dovuta l'imposta di registro proporzionale sia sulla sentenza, sia sull'atto di ricognizione del debito, a sensi dell'art. 22 d.P.R. n. 131/1986 ed è applicabile anche la sanzione ex art. 69 stesso decreto a prescindere dal fatto che le somme oggetto del dispositivo di condanna non siano state riscosse. (V.F.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 69

### 536. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 11860/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Piccinni Leopardi, Estensore: Barbata

Intitolazione:

**IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione d’azienda – Avviamento – Determinazione del valore venale – Utilizzo di sole formule matematiche – Arbitrarietà.**

Massima:

La determinazione del valore dell’avviamento effettuata utilizzando formule matematiche, pur rappresentando un criterio normativamente percorribile, non appare di per sé oggettivo e, quindi, in assenza di riferimenti logico giuridici e di concretezza idonei a giustificare tale scelta di calcolo e non un'altra, deve ritenersi procedimento illegittimo. (E.Pi.)

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

## 537. Atto complesso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 11888/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**IMPOSTA DI REGISTRO – Atto complesso – Clausole penali – Carattere accessorio – Esclusione dall'imposizione – Tassazione delle condizioni sospensive – Divieto di analogia.**

Massima:

È illegittima l'imposta di registro applicata sulle clausole penali contenute all'interno di un atto di affitto d'azienda. Dette clausole, infatti, costituiscono una mera pattuizione accessoria del contratto e non trovano la loro fonte nella volontà delle parti in quanto rappresentano un rafforzamento dell'obbligazione principale e alla stessa sono intrinsecamente connesse da non poterne considerare l'imprescindibilità l'una. Ne discende, che anche l'applicazione dell'art. 27, comma 1 TUIR, secondo cui gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta fissa, trattandosi di norma eccezionale di stretta interpretazione, non può trovare applicazione per analogia alle penali contenute negli atti di affitto d'azienda. (N.P.)

*Riferimenti normativi:* TUIR, art. 27 comma 1

## 538. Trust

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 94/2014 del 28 luglio 2014,  
Presidente: Nobile De Santis, Estensore: Bianchini

Intitolazione:

**Imposta ipotecaria e catastale – Trust – Imposte proporzionali – Esclusione.**

Massima:

Nel Trust, il Trustee che non ha alcun incremento del proprio patrimonio, non può essere soggetto a tassazione proporzionale sul valore di un patrimonio che non possiede. La tassazione in misura proporzionale al valore dei beni, anche se sono indicati i beneficiari, non è legittima in quanto i beni non risultano nella piena disponibilità né del Trustee né dei beneficiari. **(D.D'A.)**

# RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA



Torna all'indice

539. Incentivo all'esodo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3536/2014 dell'1 luglio 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**INCENTIVO ALL'ESODO – TASSAZIONE – CONTRARIETÀ A DIRETTIVA EUROPEA  
– Istanza di rimborso – Dies a quo.**

Massima:

Decade dal diritto al rimborso il contribuente che abbia presentato istanza di rimborso dell'imposta pagata, dichiarata contraria a direttiva europea, oltre il termine di 48 mesi dalla data della sentenza della Corte di Giustizia che ha dichiarato detta contrarietà. **(M.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 48



#### 540. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4227/2014 del 4 agosto 2014, Presidente: Fabrizi, Estensore: Guiducci

Intitolazione:

**Silenzio rifiuto - Istanza di rimborso – Tempestività.**

Massima:

Il termine di decadenza di quarantotto mesi di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 non opera nel caso in cui il diritto al rimborso derivi da pagamenti in cui vi sia qualche carattere di provvisorietà ai quali successivamente non corrisponda la determinazione dello stesso obbligo in via definitiva. È tempestiva la domanda di rimborso presentata entro quarantotto mesi dal deposito della sentenza definitiva che ha posto fine alla lite. **(F.Ins.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 38

## 541. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 4879/2014 del 23 settembre 2014, Presidente: Paganini, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**DINIEGO DI RIMBORSO – Termini di decadenza credito consolidato – Termine comunicazione diniego.**

Massima:

Una volta che il credito verso l'Erario si sia consolidato, in conseguenza di un riconoscimento implicito derivante dal mancato esercizio nei termini del potere di rettifica, l'Amministrazione Finanziaria è tenuta ad eseguire il rimborso ed il relativo credito del contribuente è soggetto all'ordinaria prescrizione decennale, decorrente dal riconoscimento implicito del credito stesso. In assenza di una specifica norma che fissi il termine di decadenza entro i quali comunicare al contribuente un'eventuale diniego al rimborso richiesto in dichiarazione devono ritenersi applicabili i termini di decadenza previsti per la notifica della cartella (*in caso di liquidazione ex art. 36bis d.P.R. 600/1973*) e per la notifica dell'avviso di accertamento (*nel caso di diniego al rimborso per questioni di merito*) (conf. Cass. 18898/2011). (R.Ca.)

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

542. Domanda di definizione transattiva non perfezionata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 5390/2014 del 16 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Siniscalchi

Intitolazione:

**Domanda di definizione transattiva non perfezionata – Diritto al rimborso degli importi versati – Non sussiste.**

Massima:

In caso di versamenti giustificati da domanda di condono, anche se la definizione transattiva non si perfeziona, non si dà luogo al rimborso degli importi versati, che in ogni caso, valgono quali acconti sugli importi che risulteranno eventualmente dovuti in base agli accertamenti definitivi. Nessuna restituzione è possibile per il contribuente ancorché la definizione della vertenza tributaria non sia perfezionata (conf. Cass. 16984/2012). (R.Ca.)

*Riferimenti normativi:* l. 289/2002, art. 9

## 543. Presupposti rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5474/2014 del 22 ottobre 2014, Presidente: Califano, Estensore: Ocello

Intitolazione:

**RIMBORSO IVA - PRESUPPOSTI - Compilazione del quadro RX - Presentazione del Mod. VR - Mero adempimento formale - Termine decadenziale - Inapplicabilità - Termine prescrizione - Applicabilità.**

Massima:

In tema di rimborso dell'Iva, deve tenersi distinta la domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente (da considerarsi già presentata con compilazione della dichiarazione annuale del quadro RX) dalla presentazione del Mod. VR. (che costituisce presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, adempimento necessario solo a dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso). Di conseguenza, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro RX, la presentazione del Mod. VR non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c.. (C.F.C.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 38bis; d.lgs.546/1992, art.21; c.c., art.2946

#### 544. Adesione PVC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 6043/2014 del 19 novembre 2014, Presidente: Califano, Relatore: Chiametti

Intitolazione:

**ISTANZA RIMBORSO – ADESIONE PVC – Termine iniziale di computo.**

Massima:

In ipotesi di adesione al p.v.c. cui consegue il versamento dell'Iva illegittimamente detratta ed a seguito di esercizio di rivalsa nei confronti della controparte contrattuale, quest'ultimo ha diritto di chiedere a rimborso l'Iva indebitamente versata. Il termine per presentare l'istanza decorre dalla data di pagamento effettuato in seguito all'adesione al p.v.c. del cedente. (C.M.)

## 545. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 6878/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Cucchi

Intitolazione:

**RIMBORSO – DECADENZA - Dichiarazione integrativa - Diritto di rettifica entro i termini - Sussiste.**

Massima:

Il contribuente ha diritto di rettificare la propria dichiarazione dei redditi anche oltre il termine di presentazione della dichiarazione del periodo successivo. Deve quindi ritenersi validamente presentata la dichiarazione integrativa presentata dal contribuente entro i termini di cui all'art. 2, comma 8bis del d.P.R. n. 322/1988 e la conseguente istanza di rimborso, presentata entro il termine di decadenza di 48 mesi previsto dall'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973. (V.S.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 322/1988, art. 2 comma 8bis

## 546. Termini decadenziali

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 168/2014 del 23 luglio 2014, Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**TERMINI DECADENZIALI – Illegittimità della disposizione normativa – Sentenza riformatrice – Non rileva.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 602/1973, il dies a quo del termine decadenziale di 48 mesi per la presentazione dell'istanza di rimborso è fissato nella data in cui la ritenuta è stata operata; non è possibile far decorrere detto termine da una data successiva, quale quella della pubblicazione di una sentenza di legittimità che abbia stabilito una certa interpretazione di una norma fiscale in senso favorevole al contribuente. Sul punto va ricordato che, anche nel caso di norme poi dichiarate incostituzionali, la giurisprudenza di legittimità è ferma nell'affermare che il vizio di illegittimità costituzionale non ancora dichiarato costituisce una mera difficoltà di fatto all'esercizio del diritto assicurato dalla norma depurata dall'incostituzionalità e quindi non impedisce il decorso della prescrizione restando esclusa la possibilità di far decorrere il termine prescrizione dalla pubblicazione della pronuncia di incostituzionalità. Il principio che vale per la decadenza è applicabile anche per le pronunce del giudice di legittimità ed il contribuente, qualora ritenga illegittima la norma a suo danno applicata, può adire personalmente l'autorità giudiziaria in modo da provocare un pronunciamento giurisprudenziale favorevole (conf. Cass. 20880/2004). (G.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 38

## 547. Istanza presentata ad Ufficio incompetente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 6524/2015 del 2 luglio 2014, Presidente: Saresella, Estensore: Contini

Intitolazione:

**RIMBORSI – Istanza presentata ad Ufficio incompetente – Tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente – Obbligo di trasmissione ad Ufficio competente – Pendenza di diverso giudizio sulla medesima questione avanti ad altra Commissione - Incompetenza per territorio - Consegue.**

Massima:

L'ufficio non competente che riceva un'istanza di rimborso è tenuto a trasmettere l'istanza all'ufficio competente, in conformità delle regole di collaborazione tra organi della stessa amministrazione (cfr. anche la l. 18 marzo 1968, n. 249, art. 5), restando configurabile, in difetto, un silenzio-rifiuto del rimborso medesimo, impugnabile dinanzi alle commissioni tributarie (Cass. 8 agosto 1988 n. 4878), e ciò sia perché la domanda di rimborso non è rivolta ad un organo estraneo all'Amministrazione finanziaria, sia perché, in tema di rimborso, l'ordinamento impone una dovuta collaborazione fra organi". Conseguentemente, qualora l'Ufficio abbia trasmesso gli atti ad altra Amministrazione territorialmente competente e sia pendente altro contenzioso per la medesima questione, deve dichiararsi altresì l'incompetenza territoriale della Commissione Tributaria adita per il riconoscimento del diritto al rimborso medesimo. (G.R.)



## 548. Dichiarazione omessa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6682/2014 dell'11 luglio 2014,  
Presidente: Maniàci, Estensore: Astolfi

Intitolazione:

Dichiarazione omessa – Esistenza del credito – Istanza di rimborso –  
Scomputo – Sussiste.

Massima:

In presenza di crediti derivanti da omessa presentazione della dichiarazione, deve essere riconosciuta la continuità dichiarativa. In particolare, ferma restando la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di effettuare le dovute attività di controllo in merito alla dichiarazione omessa, anche al fine di accertare la effettività sostanziale del credito maturato nel periodo di imposta, la dimostrazione dell'esistenza del credito pone il contribuente, anche se tardivamente, nella medesima condizione in cui si sarebbe trovato qualora avesse correttamente presentato la dichiarazione, e l'Ufficio anziché richiedere l'effettuazione del pagamento, seguita da istanza di rimborso, può scomputare direttamente l'importo del credito medesimo dalle somme dovute in base alla originaria comunicazione di irregolarità. (R.Sg.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 54bis

## 549. Cedolare secca

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7679/2014 del 22 settembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Astolfi

Intitolazione:

**Rimborsi – Contratti di locazione – Opzione per la cedolare secca – Errato versamento – Non ripetibilità.**

Massima:

Il d.lgs. n. 23/2011, istitutivo della cd. cedolare secca, prevede, all'art. 3, comma 4, che non si fa luogo al rimborso delle imposte di bollo e di registro eventualmente già pagate, senza ulteriore specificazione. Pertanto a nulla rileva un eventuale errore nei versamenti effettuati prima del versamento della cedolare secca e la richiesta di rimborso dell'imposta di registro su contratti di locazione non può essere accolta. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 23/2011, art. 3 comma 4

550. Compensazione giudiziale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7861/2014 del 25 settembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**IRPEF - Rimborsi - Errata compensazione - Sgravio diretto - Impossibilità - Compensazione giudiziale – Sufficienza.**

Massima:

Il fatto che in sede giudiziale il giudice possa effettuare la compensazione giudiziale supera il problema dell'impossibilità da parte dell'Agenzia delle Entrate di effettuare direttamente lo sgravio a causa di alcuni codici di versamento, per i quali si invitava il contribuente a chiedere il rimborso di importi erroneamente compensati, ma già integralmente riversati. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 241/1997, art. 17

## 551. Risarcimento di danno biologico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9538/2014 del 6 novembre 2014, Presidente e Estensore: Roggero

Intitolazione:

**RIMBORSO IRPEF -- Risarcimento di danno biologico - Spettanza - Estinzione del giudizio - Materiale erogazione della somma – Necessità.**

Massima:

Sussiste il diritto al rimborso dell'IRPEF indebitamente pagata dal sostituto d'imposta su una somma ottenuta a titolo di risarcimento di danno biologico. Il "rimborso convalidato" non determina la cessazione della materia del contendere, perché non costituisce integrale soddisfacimento della pretesa di restituzione di un importo indebitamente versato. Solo la materiale erogazione della somma può determinare la pronuncia di estinzione, che, altrimenti, priverebbe il ricorrente del titolo al rimborso. (F.P.)

*Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 37*

552. Risoluzione anticipata del contratto di locazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 9543/2014 del 6 novembre 2014, Presidente e Estensore: Roggero

Intitolazione:

Registro - Rimborsi - Contratto di locazione - Risoluzione anticipata – Spettanza.

Massima:

In caso di registrazione di contratto di locazione (nella specie, immobiliare strumentale) con pagamento dell'imposta di registro per la sua intera durata, la successiva risoluzione anticipata dello stesso comporta che l'imposta di registro relativa alle annualità successive alla risoluzione debba essere rimborsata. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 131/1986, art. 17

553. Prova del credito d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10097/2014 del 18 novembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Chirieleison

Intitolazione:

**IRES/IRPEG - Rimborsi - Prova del credito d'imposta - Inottemperanza a richiesta di documenti - Non spettanza.**

Massima:

È legittimo il diniego in ordine a istanza di rimborso IRPEG, qualora il contribuente non abbia ottemperato alla richiesta documentale rivoltagli dall'Ufficio finanziario, trasmettendo la documentazione certificativa comprovante il credito d'imposta vantato. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 38

554. Eccedenza d'imposta da cessata attività

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11191/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**IVA – RIMBORSO – Eccedenza d'imposta da cessata attività – Termine di prescrizione del diritto al rimborso – Termine decennale – Sussiste – Termine biennale ex art. 21, comma 2, d.lgs. n. 546/1992 – Non sussiste.**

Massima:

La richiesta di rimborso Iva relativa all'eccedenza di imposta risultata dalla cessazione dell'attività, essendo regolata dall'art. 30, comma 2, del d.P.R. n. 633/1972, è soggetta al termine di prescrizione ordinaria decennale e non al termine biennale di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546/1992. **(A.La.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2; d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2

# RISCOSSIONE E MISURE

## CAUTELARI



[Torna all'indice](#)



## 555. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3585/2014 del 3 luglio 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Boschetto

Intitolazione:

**RISCOSSIONE – Notifica cartella di pagamento – Prova – Relata di notifica – Necessità.**

Massima:

Ai fini della prova in giudizio della regolare notifica della cartella di pagamento, il Concessionario della riscossione deve produrre copia di ciascuna cartella corredata della relata di notifica. Gli estratti di ruolo, infatti, non possono costituire prova dell'avvenuta notificazione in quanto mero atto interno di parte cui la legge non conferisce presunzione di veridicità. Inoltre, l'obbligo per il Concessionario di conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o dell'avviso di ricevimento ha valenza amministrativa e non anche giudiziaria ove vige il generale principio dell'onere della prova sancito dall'art. 2697 Cod. Civ. **(A.R.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26; c.c., art. 2697

## 556. Restituzione di somme indebitamente versate

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3719/2014 dell'8 luglio 2014, Presidente: Giordano, Estensore: Maffey

Intitolazione:

**RISCOSSIONE – Legittimazione passiva – Agente della riscossione – Indebita riscossione – Colpa – Sussiste.**

Massima:

Spetta esclusivamente all'Ente impositore, in quanto titolare del credito, e non già all'Agente della riscossione, la legittimazione passiva nel giudizio di opposizione avverso gli atti emessi dal concessionario. Conseguentemente, la proposizione dell'azione di restituzione di somme indebitamente versate deve essere proposta nei confronti del soggetto titolare del credito che ne pretende l'indebita riscossione per il tramite del concessionario. Nel caso in cui, tuttavia, l'agente della riscossione abbia eseguito pignoramenti e per errore abbia incassato somme ulteriori rispetto a quelle effettivamente dovute, è configurabile in capo allo stesso un profilo specifico di responsabilità, non imputabile all'ente impositore. (D.P.)

## 557. Scissione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 3783/2014 del 9 luglio 2014, Presidente: Malaspina, Estensore: Ingino

Intitolazione:

**SCISSIONE - MANCATA NOTIFICA DELL'ACCERTAMENTO – Responsabilità solidale della beneficiaria – Non sussiste.**

Massima:

Non sussiste responsabilità in qualità di coobbligata in solido per effetto di scissione da parte della società beneficiaria ove a questa sia stata notificata la cartella di pagamento non preceduta dalla notifica del prodromico avviso di accertamento relativo alle imposte per annualità precedenti la scissione. La circostanza che il legale rappresentante della società scissa e di quella beneficiaria sia la stessa persona cui risulti notificato l'accertamento intestato alla società scissa non costituisce motivo di legittima notifica anche alla società beneficiaria. (G.Ta.)

## 558. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4084/2014 del 23 luglio 2014, Presidente: Buono, Estensore: Citro

Intitolazione:

**ISCRIZIONE IPOTECARIA – Cartella esattoriale annullata in primo e secondo grado di giudizio – Giudizio in Cassazione Pendente – Legittimità – Sussiste.**

Massima:

Qualora la cartella esattoriale prodromica all'iscrizione ipotecaria, annullata da sentenze di primo e secondo grado, sia oggetto di giudizio pendente innanzi alla Corte di Cassazione, tale atto prodromico non risulta definitivamente annullato. Conseguentemente, non può essere escluso il pericolo che il relativo debito possa non essere pagato e, pertanto, il provvedimento di iscrizione ipotecaria relativo alla cartella esattoriale è legittimo. (G.M.)

### 559. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 4193/2014 del 31 luglio 2014, Presidente: Oldi, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

**FONDO PATRIMONIALE – ISCRIZIONE IPOTECARIA – CREDITI FISCALI RELATIVI ALL'IMPRESA – Inerenza ai bisogni della famiglia – Non sussiste.**

Massima:

La iscrizione ipotecaria su beni conferiti nel fondo patrimoniale del socio di società personale, per debiti fiscali di questa, non è possibile perché manca quella inerenza immediata e diretta fra il credito e i bisogni della famiglia con la conseguenza dell'esclusione dell'azione esecutiva su tali beni. **(M.B.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 77

## 560. Notifica cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4273/2014 del 5 agosto 2014, Presidente: Zevola, Estensore: Di Nunzio

Intitolazione:

**NOTIFICAZIONE - CARTELLA DI PAGAMENTO - Notifica a mezzo servizio postale - Onere della prova - Ricevuta di ritorno - Non sufficiente.**

Massima:

Ai fini della dimostrazione dell'avvenuta notifica della cartella di pagamento è necessaria l'esibizione di un estratto di ruolo indicante la data di notifica, l'esibizione di un'interrogazione sul sistema informativo dell'anagrafe tributaria di avvenuta notificazione della cartella nonché l'esibizione di una ricevuta di ritorno di una raccomandata. La cartella deve inoltre riportare compilato il quadro relativo alla relata di notifica al fine di dimostrare la regolarità della stessa e l'avvenuto ricevimento da parte del destinatario. Non è sufficiente al fine del rispetto dell'onere probatorio la produzione in giudizio di una semplice ricevuta di ritorno, dal momento che la stessa non può provare che la cartella fosse presente nel plico raccomandato e che la medesima abbia raggiunto il suo scopo. **(I.A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

## 561. Cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 4631/2014 del 17 settembre 2014, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

Intitolazione:

**RISCOSSIONE – CARTELLA DI PAGAMENTO - Indicazione dei soli codici tributo degli importi iscritti a ruolo - Motivazione - Non sussiste.**

Massima:

La cartella di pagamento non può riportare solo il codice del tributo richiesto, lasciando al contribuente l'onere della ricostruzione dell'operato dell'Ufficio, attraverso difficili operazioni interpretative. Al contrario, la cartella di pagamento deve esprimere sinteticamente, ma in modo intellegibile, le ragioni - intese come indicazione sia della mera causale sia della motivazione vera e propria - dell'iscrizione a ruolo dell'importo preteso, in modo da consentire al contribuente un esercizio del diritto di difesa non eccessivamente difficoltoso. La motivazione della cartella deve contenere le informazioni che consentano al contribuente di verificare l'esattezza dell'operato dell'Ufficio e di comprendere il fondamento della pretesa e la natura del tributo richiesto, non competendo al contribuente pervenire alla ricostruzione della natura del predetto tributo attraverso operazioni interpretative condotte sulla base di elementi offerti in forma criptica. Va perciò annullata, per carenza di motivazione, la cartella di pagamento che rechi indicazioni numeriche e criptiche e non consenta al contribuente di avere immediata contezza dei motivi, dei presupposti e delle ragioni che giustificano il provvedimento. (B.I.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, artt. 6 e 7

## 562. Notificazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 4835/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

Intitolazione:

**CARTELLA ESATTORIALE – Notificazione mediante raccomandata con avviso di ricevimento – Perfezionamento – Fattispecie.**

Massima:

La notifica della cartella esattoriale può realizzarsi con varie modalità, e così, tra l'altro, anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi (messi comunali, agenti della polizia municipale, etc.), ma direttamente ad opera dell'agente della riscossione mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento (conf. Cass. 1091/2013). **(P.M.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26; l. 890/1982, art. 7



**563. Aggio**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4923/2014 del 24 settembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**CONCESSIONARIO DELLA RISCOSSIONE – Cartella – Notifica - Pagamento oltre i 60 gg. – Riduzione dell’aggio – Non compete.**

Massima:

Il pagamento della cartella oltre i 60 giorni dalla notifica rende dovuto l’aggio al concessionario nella misura piena (9% all’epoca) in quanto solo il pagamento entro tale termine legittima la sua riduzione al 4,65%, restando il residuo a carico dell’ente creditore. Non costituisce esimente per la riduzione né la circostanza che la misura dell’aggio si configuri sproporzionata rispetto all’attività riscossiva né che il pagamento è avvenuto dopo soli 7 giorni dal 60° ed a seguito del preavviso di rigetto della richiesta di rateazione, per cui è mancata una effettiva attività svolta al fine del recupero dell’imposta atteso che l’aggio è determinato in misura percentuale del carico del ruolo e non in misura dell’effettiva prestazione svolta dal concessionario. (G.Ta.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 112/1999, art. 17.

## 564. Iscrizione a ruolo in base alla dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 5117/2014 dell'1 ottobre 2014, Presidente: Punzo, Estensore: Ocello

Intitolazione:

**ISCRIZIONE A RUOLO IN BASE ALLA DICHIARAZIONE - Avviso bonario - Necessità - Non sussiste.**

Massima:

La sanzione di nullità comminata dall'art. 6, comma 5 dello Statuto del contribuente per il caso di omesso invio del c.d. avviso bonario si applica solo nelle ipotesi esplicitamente previste dalla norma stessa, cioè "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione" o "qualora, a seguito di liquidazione, emerga la spettanza di un minor rimborso d'imposta rispetto a quello richiesto". Pertanto, non è illegittima l'iscrizione a ruolo non preceduta dall'invio del c.d. "avviso bonario", qualora l'Ufficio proceda semplicemente per l'omesso versamento di imposte dichiarate e non versate. (C.F.C.)

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 6 comma 5

## 565. Riscossione dei crediti in ambito comunitario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 5430/2014 del 20 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Giordano

Intitolazione:

Riscossione – Crediti comunitari – Procedura di assistenza – Natura dei termini.

Massima:

La Direttiva 2008/55/CE, nel regolamentare la procedura di assistenza reciproca attivabile in tema di riscossione comunitaria di crediti fiscali, distingue la fase sostanziale di formazione del titolo esecutivo – retta dalle norme vigenti nello Stato membro dell'Autorità richiedente – da quella endoprocedimentale di notifica ed esecuzione del titolo stesso – disciplinata dalle norme vigenti nello Stato membro in cui ha sede l'autorità destinataria dell'istanza. Ciò detto, a mente dell'art. 152 c.p.c., il termine di cui all'art. 8 della citata Direttiva ha natura ordinatoria, in quanto al decorso dello stesso non segue l'effetto sanzionatorio della decadenza. Peraltro, la preminenza della disposizione comunitaria di cui all'art. 14 della Direttiva 2008/55/CE sul termine biennale ex art. 25 del d.P.R. n. 602/1973, depone per la consumazione del potere di assistenza al recupero dei crediti comunitari nel caso in cui la domanda di notifica sia stata presentata all'autorità adita oltre il termine di cinque anni dalla costituzione del titolo esecutivo. (D.P.)

### 566. Cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 5753/2014 del 7 novembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Botteri

Intitolazione:

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Omesso o ritardato versamento – Omesso avviso bonario – Nullità – Non sussiste.**

Massima:

In caso di omessi o ritardati versamenti è esclusa la nullità della cartella di pagamento per l'omissione del c.d. avviso bonario. Conseguentemente, è rilevabile che il contraddittorio non è obbligatorio in caso d'iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi e tale obbligo sussiste solo in presenza di incertezze. (G.M.)

## 567. Versamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 6519/2014 del 10 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Izzi

Intitolazione:

**DILAZIONE DI PAGAMENTO – Causa di decadenza – Breve ritardo del contribuente – Non rileva.**

Massima:

Il contribuente non può considerarsi decaduto dal beneficio della dilazione cui stava adempiendo (ex art. 3bis del d.lgs. n. 462/1997) per il ritardo di un solo giorno nel pagamento della prima rata atteso che non si può equiparare l'omesso versamento con il ritardo nel pagamento di un solo giorno. **(A.R.)**

*Riferimenti normativi: d.lgs.462/1997, art. 3bis*

568. Notifica a mezzo posta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6831/2014 del 15 dicembre 2014 Presidente: Locatelli, Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**CARTELLA – Notifica a mezzo posta.**

Massima:

La notificata a mezzo posta rappresenta una modalità alternativa di notifica della cartella esattoriale ed è legittima anche se non interviene uno degli intermediari abilitati menzionati dall'art. 26 d.P.R. 602/1973. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R.602/1973, art. 26

## 569. Notifica della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 7246/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Raineri, Estensore: Astolfi

Intitolazione:

**CARTELLA DI PAGAMENTO – NOTIFICA DIRETTA – RELATA DI NOTIFICA –  
Cartella di pagamento - Notifica diretta a mezzo posta – Relazione di notifica  
– Omessa compilazione – Irrilevante.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. 602/1973, la notifica della cartella di pagamento può essere eseguita anche mediante invio di plico chiuso a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, in attuazione di una procedura speciale, derogatoria rispetto alle disposizioni del codice di procedura civile. In particolare, non è prevista la compilazione della relata apposta in testa della cartella anche in considerazione del fatto che l'atto è inviato in plico chiuso. Inoltre, la relata di notifica della cartella è sostituita dalla firma del ricevente il plico posta sul registro di consegna delle raccomandate e sulla ricevuta di ritorno. **(E.Pi.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

## 570. Motivazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 409/2014 del 4 settembre 2014,  
Presidente: Spera, Estensore: Montanari

Intitolazione:

**RISCOSSIONE – Cartella pagamento – Interessi e sanzioni - Ingente esposizione – Dettaglio conteggio – Omessa indicazione – Impedito controllo correttezza – Sussiste – Difetto motivazione rileva – Illegittimità ruolo – Consegue.**

Massima:

È illegittimo il ruolo per il quale non risulti alcun conteggio analitico degli interessi e delle sanzioni rilevando, per difetto di motivazione, il procurato impedito controllo del contribuente in ordine alla correttezza degli importi richiesti (*nel caso di specie la contribuente risultava destinataria di un ruolo conseguente ad attività liquidatoria per gli anni d'imposta 2011 e 2012. L'ente impositore, che pure sosteneva la debenza di un ingente ammontare di interessi e sanzioni, non aveva dettagliato alcun conteggio impedendo il controllo della correttezza dei predetti importi*). (F.B.)

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



## 571. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 196/2014 del 21 agosto 2014, Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**NOTIFICA – Cartella esattoriale – Notifica per mezzo di posta raccomandata ordinaria – Relata di notifica – Inesistenza – Non sussiste.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. 602/1973, la cartella esattoriale può essere notificata anche direttamente dal Concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento. In tal caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del D.M. del 9 aprile del 2001, è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'Ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente. È esclusa la necessità della formazione di alcuna relata di notifica, come confermato dall'art. 26, comma 5, del d.P.R. 602/1973, laddove al concessionario viene fatto obbligo di conservare per cinque anni l'avviso di ricevimento della raccomandata, con l'illazione per cui la stessa costituisce unica prova richiesta della avvenuta notifica a mezzo di spedizione postale (conf. Cass. 1091/2013 e 8321/2013). (G.M.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

## 572. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 258/2014 del 12 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**ISCRIZIONE IPOTECARIA – Fondo Patrimoniale – Oneri di allegazione – Legittimità – Sussiste.**

Massima:

Il titolare del bene facente parte del fondo patrimoniale, che contesti la legittimità dell'iscrizione ipotecaria avvenuta al di fuori delle condizioni legittimanti previste dall'art. 170 c.c., assume l'onere di allegare e dimostrare i fatti costitutivi dell'illegittimità dell'iscrizione. Tra tali fatti vi sono: l'essere stato il debito in relazione al quale si è proceduto all'iscrizione contratto per uno scopo estraneo ai bisogni della famiglia e la dimostrazione che tale estraneità era conosciuta dal creditore che abbia iscritto ipoteca; oneri di allegazione e di prova che si configurano anche quando si proponga contro l'esattore domanda di declaratoria della illegittimità dell'iscrizione di un'ipoteca effettuata ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. 602/1973. A tal riguardo, a miglior precisazione del concetto di estraneità, deve essere rilevato che, per costante giurisprudenza, il criterio identificativo dei crediti, il cui soddisfacimento può essere realizzato in via esecutiva sui beni conferiti nel fondo patrimoniale, va ricercato non già nella natura delle obbligazioni (legale o contrattuale), ma nella relazione esistente tra il fatto generatore di esse ed i bisogni della famiglia, per tali intendendosi anche le esigenze volte al pieno soddisfacimento ed all'armonico sviluppo della famiglia stessa, nonché al potenziamento della sua capacità lavorativa, con esclusione solo delle esigenze di natura voluttuaria o caratterizzate da interessi meramente speculativi (conf. Cass. 5385/2013). (G.M.)

*Riferimenti normativi:* c.c., art. 170; d.P.R. 602/1973, art. 77

573. Pagamento dilazionato

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 3, sentenza n. 336/2014 del 20 novembre 2014,  
Presidente e Estensore: Annoni

Intitolazione:

**RISCOSSIONE – Liquidazione automatica ex art. 36bis – Ritardato pagamento prima rata – Decadenza – Non sussiste.**

Massima:

Il lieve ritardo nel pagamento della prima rata relativa ad una rateizzazione del debito tributario a seguito di liquidazione automatica non può essere causa di disconoscimento dell'intera rateazione. **(E.Pa.)**

## 574. Misure cautelari

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 368/2014 del 10 dicembre 2014, Presidente: Alioto, Estensore: Celenza

Intitolazione:

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Periculum in mora – Elementi concordanti – Dato statico – Stato di sofferenza nel patrimonio aziendale – Elemento dinamico – Comportamento del contribuente.**

Massima:

Al fine di procedere all'esecuzione di una misura cautelare, quale, nel caso di specie, una iscrizione ipotecaria, oltre alla prova del fumus boni iuris, si rende necessario, quanto all'ulteriore requisito del periculum in mora, l'illustrazione di una serie di elementi concordanti, tali da far ritenere probabile, e non meramente possibile, che il contribuente possa porre in essere iniziative volte a sottrarre i propri beni da azioni esecutive da parte dell'agente della riscossione. A riguardo, non risulta sufficiente il riferimento ad un dato statico come la mera evidenziazione di un generico stato di sofferenza nel patrimonio aziendale del debitore di entità tale da non determinare il rischio di una vera e propria insolvenza, qualora siffatta indicazione non sia ulteriormente corroborata da un elemento dinamico, costituito dal comportamento del contribuente, da cui si desuma la volontà di questi di depauperare od occultare in altro modo il proprio patrimonio. (G.Be.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 472/1997, art. 22

575. Termine *36bis* d.P.R. 600/1973

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 6518/2014 del 3 luglio 2014,  
Presidente: Centurelli, Estensore: Mancini

Intitolazione:

**Controllo automatico di dichiarazione - Cartella di pagamento - Notifica tardiva – Prescrizione.**

Massima:

In caso di cartella di pagamento per IVA, emessa a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione reddituale ex art. *36bis* del d.P.R. n. 600/1973, notificata oltre il termine utile di tre anni, previsto per la validità di tale controllo, cioè valido per non incorrere nella decadenza di legge da parte dell'Ufficio, l'azione di recupero d'imposta risulta prescritta. **(F.P.)**

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

576. Art. 36bis d.P.R. 600/1973

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 6694/2014 dell'11 luglio 2014,  
Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

**Controllo automatico di dichiarazione - Accertamento preventivo - Non necessita.**

Massima:

L'ordinamento non prevede un preventivo atto di accertamento, quando la cartella riguarda i risultati del controllo automatico della dichiarazione ex art. 36bis del d.P.R. n. 600/1973, in quanto l'Ufficio si limita a calcolare il dovuto sulla base di quanto dichiarato dallo stesso contribuente. (F.P.)

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

## 577. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7058/2014 del 24 luglio 2014, Presidente: Pomodoro, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Riscossione coattiva - Espropriazione di beni mobili registrati - Cartella di pagamento - Notifica regolare - Mancata impugnazione - Preavviso di fermo amministrativo – Regolarità – Impugnabilità solo per vizi propri.

Massima:

Una cartella di pagamento emessa ex art. 36bis del d.P.R. n. 600/1973 è in sé atto propedeutico al preavviso di fermo amministrativo e, a sua volta, non presuppone alcun altro atto, se non un semplice avviso di irregolarità che, comunque, non è atto necessario e propedeutico. La prova della notifica della cartella di pagamento propedeutica al preavviso di fermo amministrativo, avvenuta nel luogo di residenza del contribuente e perfezionata ex art. 140 c.p.c. legittima l'emissione del fermo a seguito di provvedimento definitivo. Questo, pertanto, non può essere impugnato per motivi di merito, ma solo per vizi di forma attinenti all'atto impugnato, ex art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 86

## 578. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 7288/2014 del 4 settembre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Del Re

Intitolazione:

**CARTELLA DI PAGAMENTO - Obbligo di motivazione - Obbligo di indicazione del responsabile del procedimento - Obbligo di sottoscrizione - Non sussistono.**

Massima:

La cartella di pagamento priva di motivazione non può ritenersi illegittima qualora sia stata preceduta dalla notifica di un atto impositivo e qualora renda conoscibile al contribuente la pretesa tributaria azionata nei suoi confronti (*in conformità, del resto, con le previsioni dell'art. 25, comma 2, d.P.R. 602/1973*). Del pari, la cartella non è resa invalida dall'assenza di sottoscrizione, purché l'apposita modulistica consenta di individuare puntualmente l'ente incaricato della riscossione. Anche l'omessa indicazione del responsabile del procedimento non incide sulla validità della cartella di pagamento, perché se è vero che l'art. 7, comma 2, lett. a) dello Statuto del contribuente prescrive tale indicazione, è anche vero che tale norma non contempla alcuna sanzione di invalidità per la sua omissione. **(M.Fas.)**

*Riferimenti normativi:* l. 212/2000, art. 7 comma 2 lett. a); d.P.R. 602/1973, art. 25 comma 2



579. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 7298/2014 del 4 settembre 2014, Presidente: Verniero, Estensore: Salvo

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari – Ruoli – Cartella di pagamento –  
Notificazione – Residenza diversa – Assenza di prova – Validità.

Massima:

In caso di cartella di pagamento notificata nei termini all'indirizzo del contribuente, perfezionata a mezzo pubblicazione mediante affissione all'albo del Comune e invio di lettera raccomandata ritornata per compiuta giacenza, e in assenza di prova di una diversa residenza al momento della notifica, va rigettata l'impugnazione tardiva del ruolo. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

## 580. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 7463/2014 dell'11 settembre 2014, Presidente e Estensore: Maniàci

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Riscossione coattiva - Espropriazione forzata immobiliare - Ipoteca - Immobili già gravati da ipoteca - Periculum in mora – Insussistenza.

Massima:

*Un'iniziativa cautelare (nella specie ipoteca legale e sequestro conservativo su beni immobili intestati a socio accomandatario e legale rappresentante di società, fino a concorrenza di importi dovuti per IRAP e IVA in conseguenza di PVC, con il quale venivano sollevati rilievi formali di modesto importo) è improficua e, dunque non sussiste il periculum in mora che ne costituisce l'utile presupposto, qualora le unità immobiliari aggredite risultino già gravate da ipoteca legale dell'Agenzia delle entrate per debiti tributari o siano in comunione con altri soggetti estranei all'obbligazione tributaria, non ravvisandosi un rischio di dispersione per il vincolo di indisponibilità fattualmente gravante sui beni indivisi. (F.P.)*

*Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77*

581. Spese di ristrutturazione edilizia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 7577/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Pomodoro, Estensore: Sorrentino

Intitolazione:

Accertamento - Controlli - Controllo formale - Spese di ristrutturazione edilizia  
- Acquiescenza - Cartella di pagamento – Legittimità.

Massima:

È legittima una cartella per IRPEF, sanzioni e interessi, con pretesa tributaria scaturita da contestazioni circa la documentazione relativa a lavori di ristrutturazione su un immobile condotto in comodato e adibito a propria abitazione, ove la ripresa ex art. 36<sup>ter</sup> del d.P.R. n. 600/1973 riguardi più fatture, con acquiescenza totale del contribuente. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 36<sup>ter</sup>

## 582. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8461/2014 del 13 ottobre 2014, Presidente: Pinto, Estensore: Marcellini

Intitolazione:

**RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Cartella di pagamento - Notificazione a mani del portiere non autorizzato al ritiro – Omessa spedizione della successiva comunicazione dell'avvenuta consegna – Illegittimità - Consegue.**

Massima:

Giurisprudenza costante richiede per gli atti notificati ai contribuenti il rispetto di quanto previsto all'art. 139 comma 4 c.p.c.. Conseguentemente deve dichiararsi illegittima la notificazione della cartella di pagamento a mani del portiere che non era autorizzato al ritiro, senza curare l'invio della successiva raccomandata con cui si dava notizia dell'avvenuta consegna dell'atto al portiere medesimo. (K.S.)

*Riferimenti normativi: c.p.c., art.139*

583. Sgravio parziale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8478/2014 del 14 ottobre 2014,  
Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari – Ruoli – Cartella di pagamento – Sgravio parziale – Parte restante – Conferma.

Massima:

In seguito a sgravio parziale di cartella di pagamento notificata a seguito di controllo formale, gli importi ulteriori rispetto allo sgravio vanno confermati, qualora le affermazioni difensive siano estremamente generiche, limitandosi a dichiarare, senza altre specificazioni, che la somma richiesta in cartella è superiore a quanto effettivamente dovuto. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 25

## 584. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 8732/2014 del 15 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Saresella

Intitolazione:

**RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Cartella di pagamento - Notificazione a società di persone, debitore principale – Mancata notifica al coobbligato solidale - Non rileva.**

Massima:

È legittima la notificazione dell'avviso di intimazione al socio di società di persone ancorché non preceduto dalla notificazione al socio, della cartella di pagamento, qualora la notificazione dell'atto dell'esattore si sia ritualmente perfezionata nei confronti della società di persone, entro i termini di decadenza di cui all'art. 25 d.P.R. 602/1973. Ed infatti, sussiste anche per il debito tributario l'obbligo solidale del socio illimitatamente responsabile della società di persone come previsto dagli artt. 2291 e 2313 c.c.. Peraltro la notifica della cartella di pagamento al debitore principale comporta il fatto che non sussiste alcun obbligo di notifica della cartella al coobbligato entro il termine di cui all'articolo 25 d.P.R. 602/1973 (conf. Cass. 7000/2003, 618/2006 e 19188/2006). (G.R.)

## 585. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 8705/2014 del 16 ottobre 2014,  
Presidente: Golia, Estensore: Sorrentino

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari – Ruoli – Cartella di pagamento –  
Notificazione – Prova – Legittimità.

Massima:

In tema di validità della notifica di cartelle di pagamento e di relativa prova, è da considerare che sulle relate è indicato il numero di cartella dal quale si risale al numero di ruolo ed errata è la richiesta di esibire la cartella. Infatti, questa è emessa in unico esemplare, che viene consegnato al contribuente. Il deposito in copia delle relate di notifica inerenti le cartelle, di cui una notificata a un addetto dell'ufficio o azienda e le altre a mani proprie, dimostra che le cartelle sono state consegnate e l'operato del concessionario è legittimo. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

### 586. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 8965/2014 del 23 ottobre 2014,  
Presidente: Pomodoro, Estensore: Sorrentino

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Ruoli - Cartella di pagamento - Contenuto e motivazione - Accertamento prodromico - Conferma giudiziale - Iscrizione a ruolo – Legittimità.

Massima:

Non è carente di motivazione una cartella che indichi il tipo di imposta (*nella specie, ICI*), l'anno di riferimento e il numero e la data di notifica a mezzo posta dell'atto di accertamento. Il deposito della sentenza che ha visto soccombere il contribuente per l'accertamento prodromico alla cartella controversa conferma la legittimità dell'iscrizione a ruolo. (F.P.)



587. Natura del preavviso di fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 9202/2014 del 29 ottobre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Fermo amministrativo – Natura – Obbligo di allegazione delle cartelle di pagamento insolute.**

Massima:

Il preavviso di fermo amministrativo è, per sua natura, analogo all'atto di precetto dell'esecuzione civile e, come tale, deve riportare il titolo esecutivo da cui trae fondamento. Va, quindi, considerato nullo a tutti gli effetti il preavviso cui non risultino allegate le cartelle di pagamento insolute, anche per violazione degli art. 3 comma 3 della legge 241/1990 e dell'art. 7 della legge 212/2000. (D.Ca.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 62

## 588. Sgravio parziale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 9550/2014 del 5 novembre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari – Ruoli – Cartella di pagamento – Sgravio parziale – Parte restante – Conferma – Sanzioni e interessi – Rateazione – Decadenza.

Massima:

Allo sgravio parziale della cartella consegue la riduzione dell'iscrizione a ruolo, avendo l'Ufficio sgravato le somme versate e modificato il calcolo degli accessori. Pertanto, dopo avere defalcato quanto sgravato, resta dovuta la residua somma recata nella cartella, rispetto alla quale non è stata offerta prova contraria di versamento. Sulla sanzione e sugli interessi residui interviene decadenza dal beneficio della rateazione, in caso di omesso versamento della prima rata nei termini della stessa, non rilevando nemmeno invocare la legge n. 10/2011, perché la stessa riguarda la rateazione concessa dall'agente della riscossione e non quella dell'Ufficio. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 25

## 589. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 9551/2014 del 5 novembre 2014, Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari – Ruoli – Cartella di pagamento – Avviso di accertamento prodromico - Notificazione – Regolarità – Legittimità.

Massima:

È da confermare una cartella, in caso di prova della regolarità della notifica dell'atto prodromico divenuto definitivo (*nella specie l'Ufficio ha prodotto in copia, e poi mostrato in udienza in originale, sia la cartolina di ritorno dell'intervenuta notifica per compiuta giacenza dell'avviso prodromico alla cartella impugnata, sia la cartolina della raccomandata successiva di comunicazione di tale notifica*). Non è rilevante e/o inficiante un errore/refuso sulla data di notifica dell'avviso riportata in cartella, qualora la stessa di per sé non sia fuorviante e, comunque, non impedisca al contribuente di accedere ex lege agli atti dell'Ufficio, per chiarire la specifica situazione di debenza fiscale. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; d.P.R. 600/1973, art. 60

590. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 9701/2014 del 10 novembre 2014, Presidente: Fugacci, Estensore: Brillo

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Riscossione coattiva - Espropriazione di beni mobili registrati - Cartella di pagamento - Notifica regolare - Mancata impugnazione - Preavviso di fermo amministrativo – Regolarità.

Massima:

Sono ingiustificate le doglianze avverso preavviso di avvio di procedura di fermo amministrativo, qualora la corrispondente cartella di pagamento sia stata regolarmente notificata dal concessionario e non sia stata impugnata con tempestivo ricorso nel termine dei 60 giorni dalla notifica, a nulla rilevando l'intenzione di abbandono della vertenza e di deposito di istanza di rateizzazione. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 86

## 591. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9757/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Ruoli - Cartella di pagamento - Notifica - Assenza di prodromico atto di accertamento - Prescrizione - Notifica a persona giuridica – Condizioni.

Massima:

Una cartella di pagamento relativa a tassa automobilistica è illegittima per intervenuta prescrizione della pretesa creditoria, qualora la sua notifica non sia preceduta dalla notifica dell'atto di accertamento. L'avviso di ricevimento dell'atto di accertamento non è correttamente notificato nel caso in cui la relata lo dichiara consegnato al "destinatario persona giuridica". I principi di garanzia del contribuente non consentono di ritenere valida la notifica ipotizzandone la consegna presso l'impresa con ritiro da un dipendente, poiché in tal caso dovrebbe portare la dizione "incaricato del ritiro" o altra che consenta di comprendere se le regole della notifica circa le persone cui va consegnato il plico siano state rispettate. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

592. Impugnazione cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 9993/2014 del 18 novembre 2014, Presidente e Estensore: Verniero

Intitolazione:

**Cartella di pagamento - Ricorso - Avviso di accertamento inoppugnato - Sindacabilità solo per vizi propri.**

Massima:

Quando la cartella di pagamento fa seguito a un avviso di accertamento tempestivamente notificato e rimasto inoppugnato, si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta in base all'avviso e non integra un nuovo e autonomo atto impositivo, per cui essa resta sindacabile innanzi al giudice per vizi propri, con esclusione di qualsiasi questione attinente all'accertamento. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18

## 593. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 10399/2014 del 25 novembre 2014, Presidente e Estensore: Verniero

Intitolazione:

**Cartella di pagamento - Avviso di accertamento inoppugnato - Sindacabilità solo per vizi propri.**

Massima:

Quando la cartella di pagamento fa seguito a un avviso di accertamento, si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta in base all'avviso e non integra un nuovo e autonomo atto impositivo, per cui essa resta sindacabile innanzi al giudice per vizi propri, con esclusione di qualsiasi questione attinente all'accertamento. È, quindi, da rigettare un ricorso che contesti la prescrizione del diritto al pagamento di tasse automobilistiche avverso cartella di pagamento preceduta dalla notifica di avviso di accertamento, tempestivamente notificato e rimasto inoppugnato. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18

#### 594. Costi deducibili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 10460/2014 del 26 novembre 2014, Presidente e Estensore: Centurelli

Intitolazione:

**Controllo formale - Costi deducibili - Duplicazione - importi iscritti a ruolo – Debenza.**

Massima:

In presenza di cartella di pagamento emessa ex art. 36ter del d.P.R. n. 600/1973 a seguito di ripresa a tassazione di costi indicati come deducibili nel Mod.730, va ribadita la debenza degli importi iscritti a ruolo, in considerazione dell'incontestata circostanza del doppio conteggio delle somme erogate a titolo di liberalità. (F.P.)

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



## 595. Iscrizione a ruolo straordinario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 10677/2014 dell'1 dicembre 2014, Presidente: Ortolani, Estensore: Cappellozza

Intitolazione:

**RISCOSSIONE – ISCRIZIONE A RUOLO STRAORDINARIO - Condizioni - Motivazione.**

Massima:

La formazione del ruolo straordinario trova la sua unica giustificazione nella sussistenza di un concreto ed effettivo pericolo che il credito erariale non venga soddisfatto. La formazione del "ruolo straordinario", proprio perché deroga alla normale disciplina di riscossione delle imposte e trova la sua ragion d'essere solo in presenza di una situazione di "fondato pericolo per la riscossione", deve essere adeguatamente giustificata con una sufficiente motivazione che dia conto della sussistenza del richiamato pericolo e delle ragioni su cui esso si fonda. Tale motivazione non può che risultare dalla cartella di pagamento, essendo questa l'unico atto attraverso il quale viene portato a conoscenza del contribuente il ruolo formato dall'Ufficio competente. In mancanza di tale motivazione, il contribuente, o chiunque altro, non è in grado di accertare se il ruolo straordinario sia stato formato secondo la previsione legislativa e possa, quindi, essere considerato legittimo. In altri termini, la formazione del ruolo straordinario viene dalla legge rimessa ad una valutazione discrezionale che l'Amministrazione deve compiere in ordine alla sussistenza del pericolo per la riscossione. Tale valutazione deve essere supportata da una congrua motivazione che costituisce elemento necessario ed indispensabile dell'atto finale in cui quella valutazione viene estrinsecata: ruolo e conseguente cartella di pagamento. La motivazione, infatti, rappresenta l'unico strumento che consente di conoscere le ragioni ed il percorso logico che giustificano la formazione del ruolo straordinario e, perciò, solo suo tramite è dato verificare se sia stato fatto un uso corretto del potere discrezionale che, sul tema specifico, il legislatore ha affidato alla Amministrazione. Tale verifica non è possibile se il provvedimento finale (la cartella di pagamento) non contiene alcuna motivazione. È perciò illegittima la cartella di pagamento che, recando iscrizioni a ruolo straordinario, non specifichi le ragioni che hanno giustificato la sua emissione e nulla dica, in particolare, in ordine alla sussistenza del "fondato pericolo per la riscossione". (B.I.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, artt. 11, 15bis e 25

596. Riscossione coattiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 10690/2014 del 2 dicembre 2014, Presidente: D'Orsi, Estensore: Vignoli Rinaldi

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Riscossione coattiva - Espropriazione di beni mobili registrati - Fermo amministrativo - Tardività – Illegittimità.

Massima:

Qualora dalla nascita dell'obbligazione per pagamento TARSU alla notifica di preavviso di fermo amministrativo siano decorsi più dei 5 anni previsti per la prescrizione dalla normativa di legge, l'atto è illegittimo. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 86

597. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 10870/2014 del 5 dicembre 2014, Presidente: Roggero, Estensore: Rizzo

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Ruoli - Cartella di pagamento – Tardiva notifica – Nullità.

Massima:

Una cartella di pagamento emessa in relazione a tassa automobilistica va annullata, in quanto notificata tardivamente, per intervenuta prescrizione, qualora sia decorso il relativo termine triennale dall'anno in cui doveva essere effettuato il pagamento dell'imposta senza alcun atto interruttivo. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

## 598. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 10965/2014 del 9 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Chirieleison

Intitolazione:

Processo tributario - Ricorso - Cartella di pagamento - Avviso di accertamento regolarmente notificato - Legittimità - Sindacabilità solo per vizi propri.

Massima:

Una cartella di pagamento che faccia seguito ad avviso di accertamento, si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta e non integra un nuovo e autonomo atto impositivo, per cui essa resta sindacabile innanzi al giudice per vizi propri, con esclusione di qualsiasi questione attinente all'accertamento. La cartella è legittima quando la notifica dell'avviso di liquidazione è stata regolarmente effettuata, attraverso la procedura di cui agli artt. 137 c.p.c. e 60 del d.P.R. n. 600/1973, entro i termini di decadenza di cui all'art. 76, comma 2, del d.P.R. n. 131/1986. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 546/1992, art. 18; d.P.R. 600/1973, art. 60; d.P.R. 131/1986, art. 76

599. Presupposti fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 11112/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Golia, Estensore: Crisafulli

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Riscossione coattiva - Espropriazione di beni mobili registrati - Fermo amministrativo - Presupposti - Notifica di cartella - Assenza di prova – Annullamento.

Massima:

Il preavviso di fermo presuppone la sussistenza della prova che le cartelle esattoriali siano state emesse e notificate e che il destinatario non abbia provveduto al pagamento relativo. In assenza di prova che le cartelle siano state notificate, il preavviso va annullato. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 86

## 600. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11196/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente e Estensore: D'Orsi

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Ruoli - Cartella di pagamento - Avviso bonario - Mancato invio - Irrilevanza - Termine di notifica - Superamento – Nullità.

Massima:

Il mancato invio del preventivo avviso bonario non comporta nullità della cartella emessa ex art. 36bis del d.P.R. n. 600/1973. Va annullata per tardività della notifica una cartella notificata al contribuente a termine triennale di decadenza previsto dall'art. 25 del d.P.R. n. 602/1973 ampiamente spirato. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 25

## 601. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 11392/2014 del 17 dicembre 2014, Presidente: Saresella, Estensore: Contini

Intitolazione:

**RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Cartella di pagamento - Notificazione a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento eseguita direttamente dall'Agente della Riscossione – Legittimità – Sussiste.**

Massima:

Nel caso di cartella di pagamento notificata a mezzo posta, l'art. 26 del d.P.R. 602/1973 autorizza il Concessionario della riscossione ad effettuare la notifica con raccomandata con avviso di ricevimento, disciplinando le modalità di esecuzione della stessa. In particolare, l'invio deve essere effettuato con raccomandata con avviso di ricevimento, in plico sigillato e la notifica si considera avvenuta nella data dell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone abilitate dalla legge. Qualora la ricevuta di ritorno rechi (*come nella fattispecie*) l'indicazione del numero della raccomandata consegnata all'ufficio postale, il numero della cartella, la data di spedizione e l'ufficio dal quale è avvenuta, l'indicazione del destinatario la qualità e la firma del soggetto che ha ritirato la raccomandata, la data di ritiro la sottoscrizione dell'incaricato, l'iter del procedimento di notificazione deve ritenersi perfezionato. (G.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

## 602. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 11525/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito

Intitolazione:

Riscossione e misure cautelari - Ruoli - Cartella di pagamento – Regolare  
notifica di precedente atto di accertamento – Legittimità.

Massima:

Qualora una cartella di pagamento sia stata preceduta dalla notificazione di avviso di accertamento presso la residenza del contribuente e questo non sia stato impugnato, il rapporto d'imposta sottostante la cartella è definito. Pertanto, tale cartella, regolarmente notificata da parte dell'esattoria, merita conferma. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 25



### 603. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 11701/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

Intitolazione:

**RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Cartella di pagamento - Notificazione a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento eseguita direttamente dall'Agente della Riscossione – Legittimità – Sussiste.**

Massima:

Nel caso di cartella di pagamento notificata a mezzo della raccomandata con avviso di ricevimento (ex art. 26, comma 1, secondo periodo d.P.R. 602/1973) la notifica può essere eseguita direttamente dall'agente della riscossione, senza necessità dell'intervento dei soggetti abilitati di cui al primo periodo del comma 1 dell'art. 26 citato. **(G.R.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26

604. Omessa presentazione dichiarazione Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 11814/2014 del 23 dicembre 2014, Presidente: Verniero, Estensore: Covi

Intitolazione:

**IVA - Dichiarazioni - Omessa presentazione - Dichiarazione integrativa - Annullamento – Conseguenze.**

Massima:

Non può essere annullata un'iscrizione a ruolo di IVA, frutto di un errore commesso dal contribuente, qualora questi abbia omesso la presentazione della dichiarazione IVA, e la dichiarazione integrativa sia stata annullata per intempestività. **(F.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 322/1998, art. 8; l. 289/2002, art. 8

## 605. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 11859/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Piccinni Leopardi, Estensore: Barbata

Intitolazione:

**CARTELLA DI PAGAMENTO – NOTIFICA – Procedura – Elenco e ordine dei soggetti legittimati alla ricezione degli atti – Ricerche dei soggetti consegnatari da parte dell'agente notificatore – Raccomandata informativa – Omesso rispetto della procedura legale – Inesistenza giuridica della notificazione.**

Massima:

Per principio generale, in caso di notifica nelle mani del portiere, l'ufficiale giudiziario deve dare atto, oltre che dell'assenza del destinatario, delle vane ricerche delle altre persone preferenzialmente abilitate a ricevere l'atto e deve attestare chiaramente l'assenza del destinatario e dei soggetti rientranti nelle categorie contemplate dal secondo comma dell'art. 139 c.p.c., secondo la successione preferenziale tassativamente stabilita da tale norma, con conseguente nullità della notificazione eseguita nelle mani del portiere quando la relazione dell'ufficiale giudiziario non contenga l'attestazione del mancato rinvenimento delle persone di cui sopra. Nel caso di consegna a portiere o vicino, il consegnatario dell'atto deve sottoscrivere una ricevuta che attesti l'avvenuta notifica e l'ufficiale giudiziario deve comunicare al destinatario dell'atto l'avvenuta notificazione a mezzo di lettera raccomandata. Laddove ciò non accada la notifica deve considerarsi nulla e come mai avvenuta. (E.Pi.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 26; c.p.c., art. 139

606. Rateazione

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 89/2014 dell'11 luglio 2014,  
Presidente: Pozzi, Estensore: Bianchini

Intitolazione:

**Istanza rateazioni – Diniego – Sussistenza ulteriori cartelle – Illegittimità.**

Massima:

È illegittimo il diniego di rateazione fondato esclusivamente sulla sussistenza di ulteriori cartelle non pagate, per le quali pende processo in Cassazione, in quanto nulla verrebbe sottratto all'Erario. **(D.D'A.)**

607. Riscossione in pendenza di giudizio

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 122/2014 del 7 ottobre 2014,  
Presidente: La Salvia, Estensore: Cozzi

Intitolazione:

Avviso di accertamento – Accoglimento parziale – Pendenza del giudizio –  
Riscossione due terzi – Non sussiste.

Massima:

L'art. 68, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 546/1992 dispone che se l'importo determinato nella sentenza di primo grado che accoglie parzialmente il ricorso è inferiore ai due terzi dell'importo stabilito nell'atto impositivo, può essere riscosso l'intero importo indicato in sentenza; in caso contrario, scatta la limitazione dei due terzi e potrà essere riscosso un importo non superiore ai due terzi di quello indicato nell'atto impositivo. (D.D'A.)

608. Responsabilità in solido

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 130/2014 del 23 ottobre 2014,  
Presidente: Cerracchio, Estensore: Barraco

Intitolazione:

Cessione d'azienda - Responsabilità in solido – Art. 14 d.lgs. 472/1997 –  
Decadenza – Notifica al debitore principale – Insufficienza.

Massima:

È escluso che la notifica al debitore principale entro i termini di legge possa aver determinato l'effetto conservativo di impedire la decadenza dell'amministrazione dal diritto di accertamento, perché non va applicata la disciplina di cui all'art. 1310 c.c., bensì quella di cui all'art. 2964 c.c. in materia di decadenza, che espressamente prevede l'inapplicabilità delle regole della prescrizione. (D.D'A.)

# SUCCESSIONE E DONAZIONE



Torna all'indice

## 609. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 4295/2014 del 5 luglio 2014, Presidente e Estensore: Sacchi

Intitolazione:

**IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Devoluzione al beneficiario dei beni vincolati in trust – Presupposto di imposta – Non sussiste.**

Massima:

Il trust, secondo le caratteristiche sue proprie, rientra tra le fattispecie individuate da vincoli di destinazione e consiste in un rapporto giuridico complesso, con un'unica causa fiduciaria, caratterizzante tutte le vicende connesse nel medesimo istituto: istituzione, dotazione patrimoniale, gestione, realizzazione dell'interesse dei beneficiari, conseguimento dello scopo, etc. Nella fattispecie l'atto assoggettato ad imposta sulle donazioni doveva essere considerato una devoluzione al beneficiario dei beni vincolati in trust per cui sussisteva l'esclusione dall'assoggettamento a tale imposta: in base alle statuizioni contenute nelle C.M. 48/2007 e C.M. 3/2008, infatti, il conferimento dei beni nel trust è assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni mentre non lo è la devoluzione ai beneficiari dei beni vincolati nel trust non essendo quest'ultima un ulteriore presupposto d'imposta sulle donazioni. La qualifica di donazione, indicata nell'atto notarile, pertanto, non dà vita al presupposto tipico delle donazioni, come individuate dalla normativa fiscale in senso stretto, ma va intesa come attribuzione del trustee al beneficiario del trust dei beni già segregati nel trust. (M.D.)

*Riferimenti normativi:* d.l. 262/2006, art. 2 comma 47



## 610. Franchigia

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6406/2014 del 4 dicembre 2014, Presidente: D'Agostino, Estensore: Pilello

Intitolazione:

**Donazione – Franchigia – Esenzione imposta.**

Massima:

Il rinvio operato dall'art. 55, comma 1, del TUS alle disposizioni del TUR deve intendersi riferito esclusivamente alla procedura di registrazione e non anche al relativo regime giuridico, che per l'imposta sulle donazioni resta individuato nell'art. 59 del d.lgs. n. 346/1990. Ne consegue che qualora il valore dei beni donati non ecceda la franchigia di legge, la registrazione dell'atto di donazione va effettuata gratuitamente. **(D.D'A.)**

## 611. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 8928/2014 del 22 ottobre 2014,  
Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**IMPOSTA SUCCESSIONI E DONAZIONI – TRUST – Trust autodichiarato –  
Presupposto assoggettabilità imposta successioni e donazioni – Non sussiste.**

Massima:

Il trust autodichiarato si configura nei casi in cui il disponente non attua alcun trasferimento ad un terzo soggetto, ma si limita ad apporre un vincolo di destinazione su alcuni suoi beni, separandoli dal restante suo patrimonio. La segregazione pertanto si verifica all'interno del patrimonio del disponente stesso. Non realizzandosi alcun incremento di ricchezza e essendo assente qualsiasi intento di liberalità viene meno qualsiasi presupposto per l'applicazione della imposta sulle donazioni e successioni rimanendo di contro applicabile l'imposta di registro in misura fissa al momento della registrazione dell'atto di trust. (G.P.)

## 612. Trust autodichiarato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 10192/2014 del 20 novembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Reposi

Intitolazione:

**SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust autodichiarato – Imposta fissa – Sussiste.**

Massima:

Sconta l'imposta fissa di registro l'istituzione di un trust autodichiarato, in quanto atto privo di effetti traslativi formali e non suscettibile di esprimere una capacità contributiva, bensì idoneo ad attuare solo la segregazione patrimoniale di un bene. **(D.Ca.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 346/1990, art. 1

## 613. Trust

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 611/2014 del 19 settembre 2014,  
Presidente: Rabai, Estensore: Guidi

Intitolazione:

**TRUST – QUALIFICAZIONE GIURIDICA AI FINI DELLE IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI – Aspettativa giuridica dei beneficiari finali del patrimonio – Assenza di arricchimento – Imposizione fissa di registro.**

Massima:

La struttura tipica del trust, cui partecipa l'atto de quo agitur, comporta a favore dei beneficiari una aspettativa giuridica che è la posizione propria di chi è titolare di un diritto sottoposto a condizione sospensiva, che potrà essere definitiva e incontrovertibile, ma che non gli consente al momento del trust, di ottenere i beni e quindi nei suoi confronti non vi è arricchimento tassabile. Parimenti il trustee non realizza alcun sostanziale arricchimento personale e definitivo del suo patrimonio, essendo vincolato alla sua gestione ed al successivo trasferimento. Semplicemente il patrimonio dei disponenti viene segregato in attesa del verificarsi di certi eventi. Ne discende che per l'atto in esame va applicata l'imposta in misura fissa ex art. 58 d.lgs. n. 346/1990 e rinviata l'imposizione al momento di effettiva attribuzione patrimoniale se ed in quanto dovuta. Tutto ciò è coerente con i dati normativi, in quanto va evidenziato che il legislatore, mentre da un lato ha sottoposto il trust alle imposte dirette con legge 286/06, dall'altro non li ha richiamati in sede di imposta sul registro e donazione. (L.S.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 346/1990, art. 58

#### 614. Determinazione della franchigia

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 85/2014 del 10 luglio 2014,  
Presidente: La Salvia, Estensore: Folini

Intitolazione:

**Franchigia – Modalità determinazione – Donazioni – Rilievo.**

Massima:

Ai fini della determinazione della franchigia, rilevano gli atti di donazione pregressi, a prescindere dalla data nella quale sono stati stipulati. **(D.D'A.)**

# VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI



Torna all'indice

## 615. Responsabilità soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 4028/2014 del 21 luglio 2014, Presidente: Celletti, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**Società estinta – Illegittimità dell'applicazione delle sanzioni ai soci – Sussiste.**

Massima:

In forza del generale principio sancito dall'art. 3 della legge 689/1981, secondo cui, nelle violazioni in cui è applicabile una sanzione amministrativa, ciascuno è responsabile solo se l'azione o l'omissione che da' luogo all'illecito è cosciente e volontaria, deve ritenersi esclusa nel caso di specie l'assoggettabilità a sanzione dei soci, non avendo questi ultimi concorso direttamente nell'attività degli organi di gestione. (E.Pa.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 602/1973, art. 36; l. 689/1981, art. 3

## 616. Partecipazione a frode carousel

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 4653/2014 del 18 settembre 2014, Presidente: Pizzo, Estensore: Candido

Intitolazione:

Partecipazione a frode carousel – Consapevolezza – Effettività delle operazioni – Recupero dei costi – Applicazione delle sanzioni – Sussiste.

Massima:

È corretta l'applicazione delle sanzioni per colpevolezza della società quando viene rilevata e documentata la consapevolezza della partecipazione alla frode delle altre società. **(F.Ins.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 472/1997, artt. 12 e 16



617. Responsabilità dei soci di società di capitali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 6848/2014 del 15 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

**SANZIONI - Responsabilità dei soci di società di capitali – Crediti insoddisfatti.**

Massima:

La responsabilità dei soci per i crediti insoddisfatti prevista dall'art. 2495, comma 2, c.c. è valevole per i soli tributi e non per le sanzioni pecuniarie per la cui applicazione occorre l'imprescindibile elemento della colpevolezza non ravvisabile nel caso di violazione posta in essere dalla società di capitali e non dai soci. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* c.c., art. 2492 comma 2

## 618. Presunzione di colpa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 7043/2014 del 19 dicembre 2014, Presidente: Lamanna, Estensore: Reposi

Intitolazione:

Sanzione tributaria – Elemento soggettivo – Dolo o negligenza – Presunzione di colpa.

Massima:

L'art. 5 del d.lgs. 472/1997, al fine dell'irrogazione delle sanzioni tributarie, applicando alla materia fiscale il principio sancito in generale dalla legge n. 689/1981, stabilisce che non è sufficiente la mera volontarietà del comportamento sanzionato essendo richiesta anche la consapevolezza del contribuente cui deve potersi rimproverare di avere tenuto un comportamento se non necessariamente doloso quantomeno negligente.

La norma pone quindi una presunzione di colpa per l'atto vietato a carico di colui che lo abbia commesso, lasciando a costui l'onere di provare di avere agito senza colpa (*nel caso in esame l'importatore, che ha utilizzato certificati di origine irregolari, deve ritenersi responsabile anche per le afferenti sanzioni di cui all'art. 303 T.U.L.D. qualora non provi di avere adottato la necessaria diligenza professionale nella verifica della correttezza dell'operato dei soggetti da cui provengono le dichiarazioni all'uopo utilizzate quanto all'origine preferenziale della merce*). (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 5; T.U.L.D., art. 303

## 619. Cessione d'azienda in frode ai creditori

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 7093/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente e Estensore: Barbaini

Intitolazione:

**SANZIONI AMMINISTRATIVE – Cessione d'azienda in frode ai creditori – Onere della prova.**

Massima:

In caso di cessione d'azienda, ai fini dell'applicabilità della disciplina prevista dall'art. 14, comma 2, del d.lgs. n. 472/1997 – ai sensi del quale il cessionario dell'azienda risponde in solido con il cedente delle imposte e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti – è necessario provare che la cessione sia stata attuata in frode ai creditori. A tal fine, è onere dell'Ufficio dimostrare l'identità dei soci in capo alla società cedente e cessionaria (*nel caso di specie i soci risultavano essere gli stessi, inoltre, dalla cadenza temporale delle principali fasi della operazione unitaria, emergeva la prova che questi ultimi orchestravano la complessa operazione con scadenze estremamente rapide al fine di mimetizzare l'identità e la coincidenza della titolarità di quote*). (A.R.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 14 comma 4

**620. Violazioni penali del professionista**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 7141/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**VIOLAZIONE E SANZIONI – Violazioni tributarie - Responsabilità esclusiva del professionista - Condotta penalmente rilevante – Presupposti per la commutazione e lo sgravio del ruolo – Prova della responsabilità esclusiva del professionista.**

Massima:

La previsione dell'articolo unico della l. 423/1995 opera esclusivamente sul piano della riscossione, fissando le condizioni alle quali, in presenza di violazioni esclusivamente riferibili alla condotta penalmente rilevante dei professionisti, può disporsi la sospensione della riscossione delle soprattasse e delle pene pecuniarie a carico del contribuente, nonché la commutazione del ruolo in capo ai professionisti medesimi e il conseguente sgravio a favore del contribuente. Pertanto, è corretto disporre in giudizio la non punibilità del contribuente esclusivamente sul presupposto della convincente dimostrazione del fatto che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto addebitabile solo al professionista denunciato all'autorità giudiziaria, indipendentemente dalla ricorrenza delle ulteriori condizioni previste. (M.A.C.)

*Riferimenti normativi:* l. 423/1995, art. 1

**621. Definizione agevolata delle sanzioni**

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 272/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Nocerino, Estensore: Fornoni

Intitolazione:

**DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI – Provvedimento irrogazione sanzioni – Successiva autotutela – Non sussiste.**

Massima:

Nel caso di provvedimenti di irrogazione delle sanzioni impugnati dal contribuente, il provvedimento in autotutela successivamente notificato dall'Ufficio non integra un nuovo e distinto atto impositivo, ma si limita a modificare quello originario. Riducendo la pretesa erariale, lo stesso, pertanto, non può permettere al ricorrente di avvalersi per la seconda volta della possibilità di definire in via agevolata il pagamento delle sanzioni, essendo il termine fissato dall'art. 16, comma 3, del d.lgs. 472/1997, già definitivamente scaduto. (G.M.)

622. Ravvedimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6535/2014 del 2 luglio 2014,  
Presidente: Centurelli, Estensore: Di Gennaro

Intitolazione:

**Violazioni finanziarie e sanzioni – Ravvedimento – Termine di 30 giorni dalla comunicazione per il versamento – Mancato rispetto – Forza maggiore – Mancata prova - Riduzione – Inapplicabilità.**

Massima:

Non è legittima alcuna riduzione delle sanzioni irrogate in cartella, se il versamento dell'IRPEF dovuta è avvenuto oltre il termine di 30 giorni dalla ricezione della comunicazione inviata dall'Ufficio, che ex lege sono tassativi - salvo la prova di situazioni di forza maggiore - e il cui mancato rispetto comporta le sanzioni in misura piena, essendo termini posti a pena di decadenza dal beneficio delle sanzioni ridotte. (F.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 472/1997, art. 13

## 623. Continuazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6848/2014 del 15 luglio 2014,  
Presidente: Verniero, Estensore: Visonà

Intitolazione:

**VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Continuazione – Applicabilità ai tributi locali (ICI) – Sussiste.**

Massima:

L'istituto della continuazione di cui all'art. 12, comma 5 d.lgs. n. 472/1997, è applicabile anche all'Ici: infatti, il d.lgs. n. 473/1997, art. 16, dispone espressamente l'applicazione alle violazioni delle norme in materia di tributi locali della disciplina generale sulle sanzioni amministrative per la violazione delle norme tributarie. **(A.P.)**

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

## 624. Atto di irrogazione delle sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 8026/2014 del 29 settembre 2014, Presidente: Pinto, Estensore: Brillo

Intitolazione:

**VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Atto di irrogazione delle sanzioni – Violazione ipotizzata sulla base di documenti illecitamente acquisiti – Illegittimità - Consegue.**

Massima:

Deve ritenersi applicabile anche nel contenzioso tributario il principio statuito con la sentenza della Corte di Cassazione 4 ottobre 2012, n. 38753, per cui le informazioni trasmesse delle Autorità finanziarie dei Paesi appartenenti all'Unione Europea attraverso i canali della collaborazione informativa internazionale previsti dalla direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, n. 77/CEE e dalle Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni possono essere utilizzate nei procedimenti penali a condizione che non siano state ottenute contra legem nel Paese estero. Tenuto conto che con la Sentenza 31 gennaio 2012 la Cour de cassation francese, ha sancito l'inutilizzabilità, in qualunque sede, della lista Falciani in quanto indebitamente sottratta a un ente creditizio svizzero, deve ritenersi sussistere la prova sufficiente a dimostrare l'illecita acquisizione ab origine di tale documento. Ne deriva che, stante l'impossibilità per lo Stato interpellato (la Francia) di scambiare dati ottenuti in contrasto con la propria normativa interna, l'Amministrazione finanziaria non può basare la propria attività accertativa unicamente su tale prova in quanto inutilizzabile; né il mero rituale svolgimento della procedura convenzionale di scambio di informazioni ha la forza di sanare l'illegittimità originaria del suo conseguimento. Conseguentemente deve essere annullato il provvedimento di irrogazione delle sanzioni che si fonda unicamente su quei documenti illecitamente acquisiti (c.d. Lista Falciani). (K.S.)



**625. Impugnazione**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 8473/2014 del 14 ottobre 2014,  
Presidente: Vaglio, Estensore: Vignoli Rinaldi

Intitolazione:

**Violazioni finanziarie e sanzioni - Irrogazione delle sanzioni - Procedimento - Impugnazione immediata - Inammissibilità - Autotutela e ricorso – Inammissibilità.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 16 del d.lgs. n. 472/1997, non è ammessa l'impugnazione immediata dell'atto di contestazione. Il contribuente, entro il termine previsto per il ricorso, può produrre deduzioni difensive, dopo l'esame delle quali, l'Ufficio irrognerà, eventualmente, le sanzioni, ma con separato e successivo atto, da emettersi nel termine di un anno dalla presentazione delle deduzioni. Se, dopo la presentazione di memorie difensive, è ancora aperta l'istruttoria volta all'eventuale emanazione delle sanzioni, la presentazione di istanza di autotutela e ricorso non segue la procedura prevista dalla legge (*peraltro richiamata nelle avvertenze dell'atto di contestazione*) ed è inammissibile. (F.P.)

**626. Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 11262/2014 del 16 dicembre 2014, Presidente: La Mattina, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**Violazioni finanziarie e sanzioni - Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni - Operazioni con imprese domiciliate in Paesi black list – Spese e componenti negativi di reddito – Deducibilità – Separata indicazione in dichiarazione – Necessità.**

Massima:

Anche se la deducibilità fiscale delle spese e dei componenti negativi di reddito, generati da operazioni con imprese domiciliate in Paesi con regime fiscale privilegiato, non risulta più subordinata alla separata indicazione in dichiarazione dell'ammontare complessivo dei componenti dedotti, tuttavia la norma prevede ancora tale obbligo di separata indicazione, sicché alla violazione dello stesso consegue l'applicazione della sanzione specifica pari al 10 per cento dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati. (F.P.)

**627. Cumulo giuridico**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 11837/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

Intitolazione:

**RIPETUTA OMESSA DICHIARAZIONE – DIVIETO DI CUMULO GIURIDICO DELLE SANZIONI – Omessa presentazione della dichiarazione – Reiterazione della violazione – Violazione di indole diversa – Cumulo giuridico – Divieto.**

Massima:

L'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, ripetuta per annualità successive, non rientra nelle "violazioni della stessa indole" di cui all'art. 12, comma 5, d.lgs. 472/1997, ai sensi del quale "si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo (...omissis...) quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi", bensì costituisce una serie di violazioni continuate ed isolate le une dalle altre. Conseguentemente non è possibile l'applicazione dell'istituto del cumulo giuridico. (L.P.)

*Riferimenti normativi:* d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

## 628. Violazione formale

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 110/2014 del 4 agosto 2014,  
Presidente: Pozzi, Estensore: Gianoli

Intitolazione:

**Inesatta registrazione scritture contabili - Violazione formale.**

Massima:

L'errata registrazione nelle scritture contabili di operazioni commerciali intracomunitarie, che non comportano alcun danno per l'Erario, dev'essere sanzionato nella misura minima di Legge per la sola violazione formale. **(D.D'A.)**

# VARIA



Torna all'indice

## 629. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 3575/2014 del 3 luglio 2014, Presidente: Piglionica, Estensore: Gesualdi

Intitolazione:

**ASSOCIAZIONI – Attività sportiva dilettantistica – Effettivo svolgimento – Iscrizione F.I.G.C. – Rileva – Contemporanea iscrizione CONI – Mancata sussistenza – Non rileva – Ente impositore - Indiretta distribuzione utili – Costi mascherati – Rimborsi dirigenti – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Mere dichiarazioni terzi – Non rilevano – Ente non commerciale – Disconoscimento agevolazioni fiscali - Esclusione – Illegittimità pretesa – Consegue.**

Massima:

È illegittima la pretesa conseguente al disconoscimento delle agevolazioni fiscali previste per gli enti non commerciali nei confronti di un'associazione sportiva che svolga effettiva attività sportiva dilettantistica non rilevando, qualora consti l'iscrizione alla F.I.G.C., la contemporanea iscrizione al CONI e non siano del pari provati dall'ente impositore né l'indiretta distribuzione di utili e neppure la presenza di costi mascherati per rimborsi spese ai dirigenti, non valendo a tal fine le mere dichiarazioni di terzi (*nel caso di specie la contribuente, quale associazione sportiva dilettantistica, risultava destinataria per l'anno d'imposta 2007 di un avviso di accertamento a seguito del disconoscimento della qualifica di ente non commerciale. L'ente impositore, che pure aveva invocato a fondamento della pretesa la mancata iscrizione al CONI, non aveva valutato che veniva svolta effettiva attività sportiva con affiliazione alla F.I.G.C. e non aveva poi neppure provato l'indiretta distribuzione di utili e la presenza di costi mascherati per rimborsi spese ai dirigenti, per individuare i quali si era unicamente basata su dichiarazioni di terzi*). (F.B.)

### 630. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 46, sentenza n. 4023/2014, del 21 luglio 2014, Presidente e Estensore: Punzo

Intitolazione:

**Emendabilità della dichiarazione – Anche in sede contenziosa.**

Massima:

Deve essere riconosciuta al contribuente la possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi, allegando errori di fatto o di diritto commessi nella sua redazione ed incidenti sull'obbligazione tributaria, non solo nei limiti in cui la legge prevede il diritto al rimborso, ma anche in sede contenziosa per opporsi alla pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria. (L.R.)

## 631. Abuso del diritto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 4192/2014 del 31 luglio 2014, Presidente: Buono, Estensore: Botteri

Intitolazione:

**ABUSO DEL DIRITTO – Libertà di scelta delle forme giuridiche – Unico scopo di elusione della normativa – Sussiste.**

Massima:

Occorre trovare un giusto bilanciamento tra la c.d. pianificazione fiscale aggressiva e la libertà di scelta delle forme giuridiche, specialmente in presenza di attività imprenditoriali ed in presenza di ristrutturazioni societarie che avvengono nell'ambito di grandi gruppi di impresa. L'abuso del diritto deve essere applicato ai comportamenti del contribuente che siano capziosi, dilatori e tesi ad eludere una pretesa tributaria, ma tale principio non può essere utilizzato al fine di giungere ad una illiceità relativa a qualsiasi risparmio d'imposta. Frequentemente, infatti, si può raggiungere un medesimo risultato utilizzando strumenti giuridici diversi, tutti leciti, senza l'obbligo di sussistenza di un generale dovere del contribuente di scegliere obbligatoriamente la forma più onerosa del punto di vista fiscale. L'abuso del diritto si ha soltanto quando la forma adottata dal contribuente ha l'unico scopo di eludere la normativa fiscale di riferimento e tale prova è posta a carico dell'ente impositore. **(N.B.)**



**632. Interpello antielusivo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 50, sentenza n. 4252/2014 del 5 agosto 2014, Presidente e Estensore: Zevola

Intitolazione:

**INTERPELLO - Risposta - Impugnabilità - Ammessa - Norma antielusiva - Disapplicazione - Società in liquidazione volontaria – Ammessa.**

Massima:

La risposta all'interpello, costituisce il primo atto con il quale l'amministrazione, a seguito di una fase istruttoria e di una valutazione tecnica porta a conoscenza del contribuente, in via preventiva, il proprio convincimento in ordine ad una richiesta specifica relativa ad un determinato rapporto tributario con l'immediato effetto di incidere sulla condotta del soggetto istante in ordine alla dichiarazione dei redditi in relazione alla quale l'istanza è stata inoltrata. Non può pertanto negarsi che il contribuente destinatario della risposta abbia interesse ai sensi dell'art. 100 c.p.c., ad invocare il controllo giurisdizionale sulla legittimità dell'atto in esame. Deve essere correttamente concessa la disapplicazione della norma antielusiva nel caso di una società in liquidazione, pur in assenza di alcuna attività, la quale non può chiudere il procedimento di liquidazione in attesa di dismissione dei propri asset e di esecutività del riparto finale proposto dal curatore. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.19; c.p.c., art.100; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8

### 633. Piccola proprietà contadina

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 4740/2014 del 19 settembre 2014, Presidente: Proietto, Estensore: Moliterni

Intitolazione:

**Piccola proprietà contadina – Decadenza agevolazione – Non sussiste.**

Massima:

L'affitto del fondo effettuato nei confronti di una società agricola i cui soci sono due degli stessi acquirenti del fondo ed il terzo socio è padre del terzo acquirente, tutti imprenditori agricoli che continuano a coltivare direttamente il fondo, non costituisce causa di decadenza dall'agevolazione prevista dall'art. 7 legge 604/1954 in quanto non sussiste quell'evento interruttivo di cessazione della coltivazione diretta del fondo, trattandosi di semplice modifica della società di fatto. **(D.D'A.)**

## 634. Rettifica della dichiarazione dei redditi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 4919/2014 del 24 settembre 2014, Presidente: Izzi, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**IMPOSTA RISULTANTE DALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI – PARZIALE PAGAMENTO – Dichiarazione integrativa – Rettifica di errori – Cartella di pagamento – Illegittimità.**

Massima:

È illegittima la cartella emessa per le imposte parzialmente non pagate dal contribuente che, riscontrato un errore nella dichiarazione originaria, ha provveduto a presentare dichiarazione integrativa entro lo stesso termine per l'accertamento ex art. 43 d.P.R. 600/1973, atteso che il limite temporale fissato dall'art. 2 comma 8bis d.P.R. n. 322/1998 si deve ritenere circoscritto al fine della compensazione ex art. 17 d.lgs. 241/1997 (*nel caso di specie era stata accertata una maggiore perdita di esercizio precedente da riportare nell'anno successivo*). (Conf. Cass. 5399/2012). (G.Ta.)

## 635. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 4997/2014 del 26 settembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Ingino

Intitolazione:

**EMENDABILITÀ DELLA DICHIARAZIONE – TERMINE – Quattro anni successivi a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.**

Massima:

È fondata l'eccezione di tempestività sollevata in sede di impugnativa della cartella di pagamento, annullata per la parte già regolarizzata dal contribuente, della presentazione nel 2011 di una dichiarazione dei redditi integrativa relativa a quella presentata per il 2008, e quindi negli stessi termini temporali di quattro anni previsti dall'art. 43 del d.P.R. 600/1973 e ciò in forza del principio di parità e bilanciamento delle posizioni contribuente e fisco (conf. Cass SS.UU. 15063/2002). (G.Ta.)

## 636. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 5754/2014 del 6 novembre 2014, Presidente: Frangipane, Estensore: Dell'Anna

Intitolazione:

## DICHIARAZIONE – Emendabilità.

Massima:

Per il rispetto del principio di capacità contributiva, la dichiarazione dei redditi del contribuente affetta da errore, sia esso di fatto o di diritto, commesso dal dichiarante nella sua redazione, alla luce del d.P.R. n. 600/1973, è emendabile e ritrattabile senza limiti temporali e le maggiori imposte ingiustamente versate possono, quindi, essere richieste in rimborso o riportate come perdite e compensate (conf. Cass. 4776/2011). **(P.M.)**

637. Omesso versamento imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 6126/2014 del 25 novembre 2014, Presidente: Proietto, Estensore: Chiametti

Intitolazione:

**Omesso versamento imposta – Forza maggiore.**

Massima:

Costituisce causa di forza maggiore il mancato pagamento di fatture scadute da parte del mono-cliente *(nel caso di specie la contribuente operava esclusivamente con la Pubblica Amministrazione, cui forniva apparecchiature informatiche per le intercettazioni ambientali e lamentava il mancato incasso dei crediti alle scadenze pattuite)*. (D.D'A.)

## 638. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 7084/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Palestra, Estensore: Locatelli

Intitolazione:

### Associazioni sportive dilettantistiche – Prestazioni di natura commerciale.

Massima:

La finalità di promozione dell'attività sportiva dilettantistica inserita nello Statuto è incompatibile con lo svolgimento di fatto di una attività organizzata in forma di impresa diretta alla prestazione, dietro remunerazione, di servizi di benessere fisico e fitness, comprensivi di prestazioni di servizi quali sauna, bagno turco e solarium, pacificamente di natura commerciale. Nulla incide che singoli associati svolgano individualmente attività sportiva dilettantistica. **(R.S.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 148

## 639. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 7128/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Giuliani

Intitolazione:

**DICHIARAZIONE INTEGRATIVA – TERMINI DI DECADENZA – Verifica fiscale iniziata – Dichiarazione integrativa – Inammissibilità.**

Massima:

In caso di dichiarazione integrativa successiva all'inizio di una verifica fiscale, a fronte delle istruzioni ministeriali che escludono tale forma di sanatoria, risulta applicabile l'art. 8, comma 2, d.P.R. 322/1998, il quale non riproduce la locuzione "sempre che non siano iniziati gli accessi". Pertanto, la dichiarazione integrativa può essere presentata entro il termine per l'accertamento dell'annualità da emendare. (M.A.C.)

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



## 640. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 7140/2014 del 22 dicembre 2014, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

Intitolazione:

**EMENDABILITÀ DEGLI ERRORI IN DICHIARAZIONE - ERRORI MATERIALI -  
Dichiarazione integrativa - Credito in compensazione.**

Massima:

L'affermazione di una generale ed automatica emendabilità degli errori commessi dal contribuente nella redazione della dichiarazione non può ritenersi estesa alla dichiarazione dei redditi tout court, ma deve correttamente circoscriversi a quei dati, relativi alla quantificazione delle poste reddituali positive o negative, che oggetto di errore. Ne deriva che il contribuente non può modificare una dichiarazione presentata tre anni prima per utilizzare un credito in compensazione e adducendo la volontà di emendare un errore. **(M.A.C.)**

## 641. Deduzione quote di ammortamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 34, sentenza n. 7315/2014 del 31 dicembre 2014, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

Intitolazione:

**Ammortamento – Deduzione quote – Beni materiali strumentali deducibili dall'esercizio di entrata in funzione.**

Massima:

Le quote di ammortamento dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene. Per l'individuazione di tale data si deve prendere in considerazione la data di accatastamento del bene che si può considerare come data di inizio utilizzo del bene. L'accatastamento, infatti, deve essere eseguito entro un mese dal termine dei lavori e deve essere certificato da una comunicazione da protocollare presso il comune. (G.G.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 917/1986, art. 102.

#### 642. Contributo UNIRE

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 1, sentenza n. 399/2014, del 12 agosto 2014,  
Presidente: Gori, Estensore: Ortore

Intitolazione:

**Allevamento – Attività agricola ai fini fiscali – Contributi UNIRE –  
Concorrenza alla formazione del reddito imponibile – Esclusione.**

Massima:

Nel caso di allevamento di cavalli da corsa da parte di un imprenditore agricolo, i contributi erogati dall'UNIRE non concorrono alla formazione del reddito imponibile, venendo essi "assorbiti" nel reddito agrario catastale, l'unico rilevante ai fini fiscali. (L.R.)

## 643. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 227/2014 del 30 ottobre 2014, Presidente e Estensore: Deantoni

Intitolazione:

**DICHIARAZIONE INTEGRATIVA – Quadro RQ – Rivalutazione beni ex art. 15 Legge 185/2008 – Esercizio dell'opzione – Non sussiste.**

Massima:

Ai sensi dell'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. 322/1988, attraverso la dichiarazione integrativa si riconosce al contribuente la generale facoltà di emendare i propri errori od omissioni; non si riconosce però una altrettanto generale facoltà di ripensamento circa le scelte di rilievo fiscale che il contribuente stesso abbia in precedenza operato. In particolare, in tutti i casi in cui venga operata una valutazione di ordine economico e vengano presi provvedimenti conseguenti idonei a realizzarla e darvi concretezza, la dichiarazione integrativa non può essere utilizzata al fine di togliere valore, retroattivamente, a tale scelta già perfezionata dal contribuente. **(G.M.)**

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 322/1988, art. 2, comma 8bis

**644. Imposta sostitutiva**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 6812/2014 del 14 luglio 2014, Presidente: Verniero, Estensore: Tallarida

Intitolazione:

**IMPOSTA SOSTITUTIVA - Società bancaria – Contratto finanziamento – Accordi pre-contrattuali – Territorio italiano – Non rileva - Stipula contratto – Stato estero - Requisito territorialità – Oggettiva carenza - Assoggettamento imposta sostitutiva – Illegittimità pretesa – Conseque.**

Massima:

*È illegittima la pretesa invocata nei confronti di una banca italiana per l'imposta sostitutiva sul contratto di finanziamento per il quale, pur essendosi esaurita in Italia la fase pre-contrattuale, la successiva stipula risulti avvenuta all'estero con conseguente carenza del requisito della territorialità (nel caso di specie la contribuente, quale banca italiana, risultava destinataria per l'anno d'imposta 2009 di un avviso di liquidazione di imposta sostitutiva per un finanziamento erogato attraverso un contratto stipulato in Svizzera. L'ente impositore non aveva però considerato che tale contratto, pur essendo stata esaurita in Italia la fase pre-contrattuale, non risultava rispettare, ai fini della legittimazione della pretesa, il requisito della territorialità ovvero dell'avvenuta stipula in Italia). (F.B.)*

*Riferimenti normativi: c.c., art. 1326; d.P.R. 131/1986, art. 2; d.P.R. 601/1973, art. 20 comma 4*

## 645. Ritrattazione ed emendabilità

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 9837/2014 dell'11 novembre 2014, Presidente: Piccinni Leopardi, Estensore: Salvo

Intitolazione:

**RITRATTAZIONE ED EMENDABILITÀ – Accertamento del presupposto – Attività di controllo nei termini – Termine ragionevole – Principio di parità – Regola del bilanciamento delle posizioni – Rimborso – Inammissibile.**

Massima:

La ritrattazione di cui all'art. 2, comma 8bis del d.P.R. 22 luglio 1998 n. 322 riguarda un'attività di controllo e accertamento "del presupposto" da parte dell'Amministrazione finanziaria da eseguirsi entro i termini di cui all'art. 43 del d.P.R. n. 600/1973. In mancanza del presupposto, la domanda di ritrattazione del reddito dichiarato è inammissibile. Tale conclusione è confortata dai generali principi in base ai quali, in assenza di un ragionevole termine per la ritrattabilità/emendabilità della dichiarazione, resterebbe violato il principio dei rapporti giuridici che deve necessariamente essere fissato dall'art. 43 comma 1 del d.P.R. n. 600/1973, nonché nel principio di parità della regola del bilanciamento delle posizioni. (M.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 1; d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis

## 646. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 10122/2014 del 19 novembre 2014, Presidente: Maniacci, Estensore: Girovaco

Intitolazione:

**EMENDABILITÀ DELLA DICHIARAZIONE – Errore di fatto e di diritto – Oneri contributivi più gravosi – Rettifica in sede contenziosa – Sussiste.**

Massima:

La dichiarazione dei redditi del contribuente affetta da errore, sia esso di fatto che di diritto commesso dal dichiarante nella sua redazione, è emendabile anche in sede contenziosa, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico. Un sistema contributivo che non consentisse la rettificabilità della dichiarazione darebbe luogo ad un prelievo fiscale indebito in violazione dei principi di cui agli artt. 53 e 97 della Costituzione. (M.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 322/1998, art. 2 commi 8 e 8bis

## 647. Processo amministrativo e Contributo unificato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 11852/2014 del 24 dicembre 2014, Presidente: Verniero, Estensore: Barbata

Intitolazione:

**CONTRIBUTO UNIFICATO – PROCESSO AMMINISTRATIVO – MOTIVI AGGIUNTI – Ricorso introduttivo – Pluralità di domande - Ulteriore base imponibile - Obbligo integrazione contributo unificato - Non sussiste.**

Massima:

Il processo amministrativo ammette la proposizione di "motivi aggiunti". Questi sono caratterizzati dalla compresenza dei seguenti elementi: impugnazione di un atto "nuovo", vale a dire non gravato con il ricorso introduttivo del giudizio; menzione nell'intestazione dell'atto giudiziario che si va a depositare della presenza di "motivi aggiunti"; notifica dello stesso alle controparti. Se ciò accade, sorge l'obbligo di integrazione del contributo unificato ai sensi dell'art. 13, comma 6bis d.P.R. 115/2002. L'atto che contiene i "motivi aggiunti", infatti, è autonomo rispetto a quello introduttivo del giudizio e comportano un sostanziale ampliamento del "thema decidendum", nel duplice senso di estendere l'impugnazione a provvedimenti diversi da quelli già portati all'attenzione del giudice col ricorso introduttivo, ovvero di introdurre nuove azioni di accertamento o di condanna. Pertanto, se il ricorso introduttivo del giudizio contiene una pluralità di "domande", è dovuto, sempre e comunque, un unico contributo unificato; in caso contrario, se la pluralità di domande deriva da un sostanziale ampliamento successivo, posto in essere con i c.d. "motivi aggiunti", al deposito di quest'ultimi il contributo unificato andrà integrato con un versamento di pari importo. (L.P.)

*Riferimenti normativi:* d.P.R. 115/2002, art. 13 comma 6bis



## POSTFAZIONE

*La giurisprudenza è importante non solo nei sistemi di common law, ma anche nei sistemi di civil law, come il nostro, e, in particolare, nel settore del diritto tributario.*

*La giurisprudenza è la massima espressione del “diritto vivente”. È il diritto giurisprudenziale.*

*Il riferimento ai precedenti caratterizza sia l’argomentazione giuridica di cui sono intessuti gli atti difensivi dei litiganti, sia l’elaborazione scientifica.*

*Il precedente attiene ad una lite determinata, concreta. E la regola iuris, che è enunciata ed applicata in una sentenza, può essere evocata come precedente solo se staccata dal caso particolare, e trasmutata in “massima”, valevole per ogni possibile caso che presenti tratti comuni con quello specificamente giudicato.*

*Quando si parla di precedente ci si dovrebbe riferire ai provvedimenti giurisdizionali nella loro interezza. Ma le raccolte di sentenze (o di ordinanze o di decreti), senza estrazione di massime, sarebbero faticosamente utilizzabili.*

*Di qui l’importanza e l’utilità delle massime (e dei massimari e repertori), oltre che delle moderne banche dati elettroniche (che stanno rendendo obsoleti i testi cartacei).*

*Le massime sono applicazione di norme, ma sono norme anch’esse. Sono, potremmo dire, un ponte di collegamento tra la norma, generale e astratta, della legge, e il caso concreto. Sono, possiamo dire con Kelsen, la norma individuale e concreta, la norma del caso concreto.*

*Non sono un riassunto della motivazione della sentenza, ma il principio di diritto, implicito o esplicitamente enunciato, con cui il giudice ha deciso la controversia.*

*Sarebbe un errore pensare che solo la giurisprudenza di legittimità abbia rilievo e importanza. Non è minore il valore della giurisprudenza di merito, tanto più che la prima si sviluppa quasi soltanto sul piano dell’interpretazione delle norme, ma è la seconda che si pone, per così dire, a contatto diretto con la res litigiosa.*

*Le sentenze della Cassazione sono massimate da un organo della stessa Cassazione. Esistono dunque, come sappiamo, massime ufficiali, accanto a quelle predisposte (non sempre con adeguata accuratezza) dalle redazioni dei repertori, delle riviste e delle banche dati.*

*Per la giurisprudenza tributaria di merito, conosciuta sino a qualche tempo fa solo sporadicamente attraverso le riviste specialistiche, i massimari regionali (come questo) svolgono una*

*funzione essenziale, simile a quella del Massimario ufficiale della Corte di Cassazione.*

*Chi scorre il contenuto di questo massimario, che raccoglie in gran numero le massime delle commissioni tributarie lombarde, è subito indotto ad alcune riflessioni.*

*La prima è che i problemi nuovi del diritto tributario sono affrontati, in prima battuta, solo dalla giurisprudenza di merito. Sono le commissioni provinciali per prime, seguite poi dalle commissioni regionali, che debbono risolvere i problemi interpretativi “vergini”, cioè senza precedenti di giurisprudenza (e sovente senza contributi dottrinali).*

*La raccolta delle massime, specie quando risolvono problemi nuovi, è preziosa non solo per gli operatori del diritto tributario (funzionari, professionisti, ecc.), ma anche per i giudici della Corte di Cassazione, che si trovano sovente a dover risolvere i problemi interpretativi (ed a far opera di nomofilachia) dopo che le commissioni di merito hanno già vagliato e valutato le ragioni e gli argomenti a favore o contro una data risposta interpretativa, in rapporto alla varia casistica cui una norma può risultare applicabile.*

*Occorre aggiungere che la giurisprudenza di merito merita attenzione non solo quando affronta problemi nuovi, ma anche dopo che si è pronunciata la Corte Suprema, quando le questioni ritornano, per così dire, alle commissioni di merito, che assumono le massime della Cassazione come guida per la risoluzione di casi che presentano tratti simili a quelli già risolti.*

*La giurisprudenza di merito è dunque campo di verifica delle soluzioni adottate dalla Cassazione. Ed è la giurisprudenza di merito che, applicando le massime della Cassazione, può confermare “sul terreno” e collaudare la validità di quelle massime ed anche fornire ragioni e spunti per ripensamenti e revirement.*

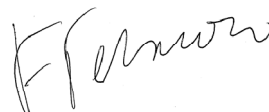
*Lo studio della giurisprudenza è essenziale non solo per la pratica, ma anche per l’elaborazione scientifica, che non si deve alimentare di questioni inventate, ma di casi concreti.*

*Il diritto non è una scienza astratta, non vive tra le nuvole, ma è scienza orientata alla prassi. L’esegesi delle norme si nutre di riferimenti a casi concreti, deve rappresentarsi i fatti, a cui la norma dev’essere applicata. E solo la giurisprudenza di merito, non quella di legittimità, illumina compiutamente i fatti.*

*La giurisprudenza di merito è essenziale per l’esegesi, ed è solo sulla base di un’esegesi così “incarnata” che lo studioso può formulare*

*dei principi ed elaborare un sistema. Fare, così, valido studio scientifico del diritto tributario.*

*Un'ultima considerazione riguarda, specificamente, questo massimario, che, essendo espressione della vita tributaria della regione economicamente più avanzata d'Italia, si segnala agli operatori e agli studiosi per la novità delle questioni trattate, specie se con tratti di internazionalità, e per essere un'alta, significativa, testimonianza della qualità della giurisprudenza di merito e del progresso della cultura del diritto tributario in Italia.*



(Francesco Tesaurò)

**Presidente del Comitato Scientifico**

## *I REDATTORI DELLE MASSIME*

<i>avv.</i>	Ilaria Azzariti	<b>I.A.</b>	<i>prof.</i>	Filippo Insinga	<b>F.Ins.</b>
<i>prof. dott.</i>	Marco Barassi	<b>M.B.</b>	<i>dott.</i>	Andrea Lazzaron	<b>A.La.</b>
<i>avv.</i>	Laura Barbieri	<b>L.B.</b>	<i>dott.ssa</i>	Francesca La Salvia	<b>LS.F.</b>
<i>dott.</i>	Pietro Bellinzona	<b>P.B.</b>	<i>dott.</i>	Giuseppe Locatelli	<b>G.L.</b>
<i>dott.ssa</i>	Chiara Benciolini	<b>C.Be.</b>	<i>avv.</i>	Giuseppe Francesco Lovetere	<b>G.F.L.</b>
<i>dott.</i>	Giorgio Beretta	<b>G.Be.</b>	<i>avv.</i>	Antonella Lucarelli	<b>A.L.</b>
<i>dott.ssa</i>	Maria Antonietta Biscozzi	<b>M.A.B.</b>	<i>avv.</i>	Paola Lumini	<b>P.L.</b>
<i>prof. avv.</i>	Gianluigi Bizioli	<b>G.B.</b>	<i>dott.</i>	Gaetano Manzi	<b>G.M.</b>
<i>avv.</i>	Nicola Boella	<b>N.B.</b>	<i>avv.</i>	Michele Maranò	<b>M.M.</b>
<i>dott.</i>	Ferruccio Bogetti	<b>F.B.</b>	<i>avv.</i>	Chiara Marchi	<b>C.M.</b>
<i>avv.</i>	Giovanni Brentegani	<b>G.Br.</b>	<i>avv.</i>	Ferdinando Marullo	<b>F.Ma.</b>
<i>dott.ssa</i>	Isabella Bricchetti	<b>I.Br.</b>	<i>avv.</i>	Emanuele Masia	<b>E.M.</b>
<i>dott.</i>	Andrea Brignoli	<b>A.B.</b>	<i>avv.</i>	Alessandro Massa	<b>A.Ma.</b>
<i>avv.</i>	Laura Cadelano	<b>L.Cad.</b>	<i>avv.</i>	Pietro Mastellone	<b>P.M.</b>
<i>dott.</i>	Daniele Canè	<b>D.Ca.</b>	<i>avv.</i>	Angela Monti	<b>A.M.</b>
<i>dott.</i>	Tommaso Carroli	<b>T.C.</b>	<i>dott.</i>	Marco Monza	<b>M.Mon.</b>
<i>dott.</i>	Riccardo Castagna	<b>R.Ca.</b>	<i>dott.</i>	Marcello Moretti	<b>M.Mo.</b>
<i>dott.ssa</i>	Samantha Castagni	<b>S.C.</b>	<i>dott.ssa</i>	Martina Motta	<b>M.Mot.</b>
<i>dott.</i>	Marco Andrea Centore	<b>M.A.C.</b>	<i>avv.</i>	Barbara Nigro	<b>B.N.</b>
<i>avv.</i>	Enrico Ceriana	<b>E.C.</b>	<i>avv.</i>	Fabio Pace	<b>F.P.</b>
<i>dott.</i>	Francesco Saverio Cerracchio	<b>F.S.C.</b>	<i>dott.ssa</i>	Elena Picci	<b>E.Pi.</b>
<i>dott.ssa</i>	Valeria Chang	<b>V.C.</b>	<i>avv.</i>	Antonino Palmeri	<b>A.P.</b>
<i>avv.</i>	Francesco Colaianni	<b>F.Co.</b>	<i>avv.</i>	Lorenzo Palmese	<b>L.P.</b>
<i>avv.</i>	Diego Conte	<b>D.C.</b>	<i>dott.</i>	Edoardo Palumbo	<b>E.Pa.</b>
<i>avv.</i>	Christoff Filippo Cordiali	<b>C.F.C.</b>	<i>dott.</i>	Giacomo Parlangeli	<b>G.P.</b>
<i>avv.</i>	Leda Rita Corrado	<b>L.R.C.</b>	<i>dott.</i>	Davide Pellegrini	<b>D.P.</b>
<i>avv.</i>	Claudio Cosa	<b>C.C.</b>	<i>dott.ssa</i>	Giulia Pirola	<b>G.Pi.</b>
<i>avv.</i>	Giuseppe Croce	<b>G.C.</b>	<i>dott.</i>	Giovanni Polidori Vidal	<b>G.P.V.</b>
<i>dott.</i>	Domenico Crosti	<b>D.Cr.</b>	<i>avv.</i>	Nicolavito Polisenò	<b>N.P.</b>
<i>dott.</i>	Andrea Daglio	<b>A.D.</b>	<i>avv.</i>	Michela Antonella Prencipe	<b>M.A.P.</b>
<i>dott.</i>	Nicola Daina	<b>N.D.</b>	<i>dott.</i>	Vito Priolo	<b>V.P.</b>
<i>avv.</i>	Raffaella d'Anna	<b>R.d'A.</b>	<i>dott.ssa</i>	Maria Prisco	<b>M.P.</b>
<i>avv.</i>	Domenico D'Arrigo	<b>D.D'A.</b>	<i>dott.ssa</i>	Erica Qualizza	<b>E.Q.</b>
<i>avv.</i>	Fabiola Del Torchio	<b>F.D.T.</b>	<i>prof.</i>	Gaetano Ragucci	<b>G.R.</b>
<i>avv.</i>	Giuseppina Del Vecchio	<b>G.D.V.</b>	<i>avv.</i>	Alessandro Raguso	<b>A.R.</b>
<i>avv.</i>	Luca Di Nunzio	<b>L.D.N.</b>	<i>dott.</i>	Onofrio Raimondi	<b>O.R.</b>
<i>avv.</i>	Michele Doglio	<b>M.D.</b>	<i>dott.</i>	Luca Romano	<b>L.R.</b>
<i>dott.ssa</i>	Annalisa Donesana	<b>A.Do.</b>	<i>avv.</i>	Luca Sabbi	<b>L.S.</b>
<i>avv.</i>	Matteo Fanni	<b>M.Fa.</b>	<i>dott.</i>	Maurizio Sacchi	<b>M.Sa.</b>
<i>dott.</i>	Gianluca Fantini	<b>G.Fa.</b>	<i>avv.</i>	Giuseppe Saia	<b>G.S.</b>
<i>dott.</i>	Marco Fasola	<b>M.Fas.</b>	<i>dott.</i>	Nicola Sartori	<b>N.S.</b>
<i>avv.</i>	Andrea Ferrari	<b>A.F.</b>	<i>avv.</i>	Roberto Scalia	<b>R.S.</b>
<i>avv.</i>	Valeria Fontana	<b>V.F.</b>	<i>avv.</i>	Katia Scarpa	<b>K.S.</b>
<i>avv.</i>	Alessandro Foti	<b>A.Fo.</b>	<i>avv.</i>	Raffaele Sgambato	<b>R.Sg.</b>
<i>dott.ssa</i>	Laura Chiara Gandolfi	<b>L.C.G.</b>	<i>dott.ssa</i>	Carla Sgobba	<b>C.S.</b>
<i>dott.ssa</i>	Valeria Garattini	<b>V.Ga.</b>	<i>dott.</i>	Gaetano Sirimarco	<b>G.Si.</b>
<i>dott.</i>	Giuseppe Andrea Giacomelli	<b>G.A.G.</b>	<i>dott.</i>	Gianluca Soriano	<b>G.So.</b>
<i>avv.</i>	Giuseppe Giannone	<b>G.Gi.</b>	<i>dott.ssa</i>	Rossella Spada	<b>R.Sp.</b>
<i>avv.</i>	Mario Giannotta	<b>M.G.</b>	<i>dott.ssa</i>	Virginia Stanziani	<b>V.S.</b>
<i>arch.</i>	Donato Gianoli	<b>D.G.</b>	<i>dott.</i>	Patrizio Stea	<b>P.S.</b>
<i>avv.</i>	Gianluca Gigantino	<b>G.G.</b>	<i>rag.</i>	Giancarlo Tattoli	<b>G.Ta.</b>
<i>avv.</i>	Valeria Giofrè	<b>V.G.</b>	<i>avv.</i>	Marianna Vacca	<b>M.V.</b>
<i>sig.</i>	Mauro Gliatta	<b>M.Gl.</b>	<i>dott.ssa</i>	Angela Maria Vairo	<b>A.M.V.</b>
<i>dott.ssa</i>	Licia Grammatico	<b>L.G.</b>	<i>dott.</i>	Calogero Vecchio	<b>C.V.</b>
<i>dott.</i>	Michele Gusmeroli	<b>M.Gu.</b>	<i>avv.</i>	Luigi Vele	<b>L.V.</b>
<i>prof.</i>	Enrico Holzmiller	<b>E.H.</b>	<i>dott.</i>	Marco Vento	<b>M.Ve.</b>
<i>avv.</i>	Umberto Iannarilli	<b>U.I.</b>	<i>dott.</i>	Luca Vitale	<b>L.Vi.</b>
<i>avv.</i>	Barbara Innocenzi	<b>B.I.</b>			

