

**MOBILE**

# MASSIMARIO

## DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

**Periodo:**

**01/01/2017 - 30/06/2017**



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER LA LOMBARDIA  
MILANO

**Presidente della Commissione tributaria regionale:**

**dott. Domenico Chindemi**

**Presidente dell'Ufficio del Massimario:**

**dott. Massimo Scuffi**

**Dirigente della Commissione tributaria regionale:**

**dott.ssa Paola Alifuoco**



Dipartimento  
delle Finanze

Direzione della Giustizia Tributaria



# Massimario

## delle commissioni tributarie della Lombardia

1° semestre 2017

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

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

**Dirigente della Commissione tributaria regionale:  
dott.ssa Paola Alifuoco**



Direzione 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 con la collaborazione di Vincenzo CAROLLO

## PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA

*La giurisprudenza tributaria di merito ha assunto un rilievo sempre più incisivo, anche extragiudiziario, come nella mediazione delle controversie di minore entità, ove la conoscenza degli indirizzi interpretativi delle Commissioni tributarie del proprio distretto, può essere risolutiva per il contribuente nel decidere se adire le vie giudiziarie o meno.*

*Il Massimario regionale costituisce il punto d'arrivo di un progetto organizzativo importante; in formato cartaceo, digitale<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.*

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

*È con grande soddisfazione ed orgoglio, quindi, che presento, per l'anno 2018, 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 oltre 20.000 provvedimenti e che, con l'elaborazione di oltre 1.700 massime, consegnano a giudici, difensori e contribuenti un formidabile strumento di conoscenza ed approfondimento, volto a promuovere un'uniformità ermeneutica della giurisprudenza regionale come valorizzazione della "certezza del diritto", e certamente non come "conformismo giurisprudenziale".*

*Di notevole interesse, quindi, la partecipazione della giurisprudenza di merito lombarda – che ha deciso dal 29% al 31% 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.*

---

<sup>1</sup> Il supporto magnetico contiene anche copia anastatica di tutte le sentenze qui proposte.

<sup>2</sup> Valore di lite 2016 delle Cc.Tt.Pp. lombarde pari ad €6.204.571.266 (29% di quello Ctp nazionale); valore di lite 2016 della C.T.R. Lombardia pari ad €3.244.054.471 (31% di quello Ctr nazionale). Fonte: DGT Relazione annuale sul contenzioso 2016.

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

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



*(Domenico Chindemi)*

**Presidente della CTR Lombardia**

## PREFAZIONE

*L'iniziativa editoriale del Massimario, giunta alla sua VII edizione, mette ancora una volta a disposizione degli operatori del diritto una raccolta di oltre 1700 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie lombarde nel II° semestre del 2016 e nella I metà del 2017.*

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

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

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

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

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

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

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



(Massimo Scuffi)

**Presidente dell'Ufficio del Massimario**



**COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
PER LA LOMBARDIA**

Ufficio del Massimario

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

*dott. Domenico CHINDEMI*

**Presidente dell'Ufficio del Massimario**

*dott. Massimo SCUFFI*

**Coordinatori dell'Ufficio del Massimario**

*dott.ssa Maria Rosaria CORRERA*

*dott. Salvatore LABRUNA*

*dott. Paola MALANETTO*

*dott.ssa Sonia PORRECA*

*dott. Giacomo ROTA*

**Segreteria di Redazione**

**Responsabile: sig. Mauro GLIATTA**

**Magistrati coordinatori dei propri rispettivi uffici:**

*dott. Paolo OLDI (Presidente Ctp Bergamo)*

*dott. Angelo SPARTÀ (Presidente Ctp Brescia)*

*dott. Tommaso BUONANNO (Presidente Ctp Como)*

*dott. Pio MASSA (Presidente Ctp Cremona)*

*dott. Salvatore CATALANO (Presidente f.f. Ctp Lecco)*

*dott. Vito PIGLIONICA (Presidente Ctp Lodi)*

*dott. Fernando PLATANIA (Presidente Ctp Mantova)*

*dott. Paolo ROGGERO (Presidente Ctp Milano)*

*dott. Vincenzo CALIA (Presidente Ctp Pavia)*

*dott. Francesco Saverio CERRACCHIO (Presidente f.f. Ctp Sondrio)*

*dott. Carmelo LEOTTA (Presidente Ctp Varese)*

**Università convenzionate:**

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

**Ordini professionali convenzionati:**

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

**Associazioni e Studi professionali convenzionati:**

*A.M.T. Lombardia (Associazione Magistrati Tributarie della Lombardia)*  
*Bonafè Grifoni e Associati Studio Legale Tributario*  
*Camera Tributaria degli Avvocati della provincia di Milano*  
*Castellano & Gemino Studio Legale Tributario*  
*FISCO SOS di Ferruccio Bogetti*  
*Gianni, Origoni, Grippo, Cappelli & Partners*  
*Interconsulting Studio Associato*  
*Ludovici Piccone & Partners*  
*Marino e Associati Studio Legale Tributario*  
*MF Studio Legale Tributario*  
*O.Di.T. (Osservatorio di diritto tributario)*  
*Salvini Escalar e Associati*  
*Studio Del Torchio-O.I.D.A.*  
*S.L.T. Studio Legale Tributario*  
*Studio Associato GCL*  
*Studio Holzmilller & Partners*  
*Studio Legale Associato D'Arrigo*  
*Studio Legale avv. Fabio Pace*  
*Studio Legale Bonelli Erede*  
*Studio Legale e Fiscale Stufano, Gigantino e Associati*  
*Studio Legale e Tributario Tesaurò*  
*Studio Maisto e Associati*  
*Studio Tremonti, Romagnoli, Picardi e associati*  
*Studio Tributario Doglio Palumbo*  
*Studio Vittorio Emanuele Falsitta & Associati*



**Legenda delle abbreviazioni:**

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

Presentazione ( <i>dott. Domenico CHINDEMI</i> )	pag.	004
Prefazione ( <i>dott. Massimo SCUFFI</i> )	pag.	006
Composizione dell'Ufficio del Massimario	pag.	007
Legenda delle abbreviazioni	pag.	009
Indice delle materie	pag.	010
Indice analitico	pag.	011
I redattori delle massime	pag.	343
Requisiti minimi	pag.	345

### 1° SEMESTRE 2017

ACCERTAMENTO	pag.	049
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	pag.	099
CATASTO	pag.	112
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO	pag.	115
FINANZA LOCALE		
IMU – ICI	pag.	116
IRAP	pag.	128
PUBBLICITÀ	pag.	137
TARSU – TIA – TARI – TARES	pag.	143
TASSE AUTOMOBILISTICHE	pag.	146
TOSAP	pag.	149
IRES – IRPEG	pag.	150
IRPEF	pag.	167
IVA	pag.	186
PROCESSO TRIBUTARIO	pag.	208
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	pag.	239
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA	pag.	281
MISURE CAUTELARI	pag.	286
RISCOSSIONE	pag.	296
SUCCESSIONE E DONAZIONE	pag.	323
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI	pag.	326
VARIA	pag.	334

**1° SEMESTRE 2017****ACCERTAMENTO**

1. Royalties		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 60/2017 del 18 gennaio 2017	pag.	049
2. Accertamento sintetico		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 93/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	049
3. Transfer pricing		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 341/2017 del 3 febbraio 2017	pag.	049
4. Accertamento analitico induttivo		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 360/2017 del 3 febbraio 2017	pag.	050
5. Associazione sportiva dilettantistica		
Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 373/2017 del 3 febbraio 2017	pag.	050
6. Rispetto termine 60 giorni anche in caso di questionario		
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 383/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	051
7. Merger Leveraged Buy Out		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 390/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	051
8. Studio di settore		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 477/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	051
9. Studi di settore		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 506/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	052
10. Dichiarazioni di terzi		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 518/2017 del 9 febbraio 2017	pag.	052
11. Contraddittorio endoprocedimentale		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 588/2017 del 15 febbraio 2017	pag.	052
12. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 606/2017 del 16 febbraio 2017	pag.	053
13. Lista Falciani		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 652/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	053
14. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 692/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	053
15. Termini		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 704/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	054
16. Termini e prove		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 707/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	054
17. Termini		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	055
18. Contraddittorio endoprocedimentale		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 718/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	055
19. Redditometro		
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 740/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	055
20. Diritto alla difesa		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 750/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	056
21. Accertamento ante tempus		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 759/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	056
22. Studi di settore		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 769/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	056
23. Difetto di motivazione		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 791/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	057

24. Requisiti		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 792/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	057
25. Prove		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 799/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	057
26. Motivazione		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017	pag.	058
27. Accertamento sintetico		
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 858/2017 del 6 marzo 2017	pag.	058
28. Studi di settore		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 880/2017 del 6 marzo 2017	pag.	058
29. Valutazione costi		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 910/2017 del 6 marzo 2017	pag.	059
30. Costi emolumenti		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 914/2017 del 7 marzo 2017	pag.	059
31. Detrazione costi		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 923/2017 del 7 marzo 2017	pag.	059
32. Disconoscimento costi		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 924/2017 del 6 marzo 2017	pag.	060
33. Redditi evasi		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 936/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	060
34. Tenuta contabilità		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 952/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	060
35. Accertamento sintetico		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 957/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	061
36. Operazioni soggettivamente inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 960/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	061
37. Accertamento con adesione		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1204/2017 del 21 marzo 2017	pag.	061
38. Fatture soggettivamente inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1207/2017 del 21 marzo 2017	pag.	062
39. Onere probatorio		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1213/2017 del 21 marzo 2017	pag.	062
40. Costi e spese		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1216/2017 del 21 marzo 2017	pag.	062
41. Interpello		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1229/2017 del 21 marzo 2017	pag.	062
42. Accertamento induttivo		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1242/2017 del 22 marzo 2017	pag.	062
43. Costi per sponsorizzazione		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1261/2017 del 16 marzo 2017	pag.	063
44. Fatture soggettivamente inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1271/2017 del 22 marzo 2017	pag.	063
45. Enti non commerciali		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1624/2017 del 10 aprile 2017	pag.	063
46. Contraddittorio preventivo		
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 1628/2017 del 10 aprile 2017	pag.	064
47. Domicilio fiscale		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 1685/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	064
48. Accertamento ante tempus		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1755/2017 del 18 aprile 2017	pag.	064

49. Elusione e onere probatorio		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1757/2017 del 18 aprile 2017	pag.	065
50. Indagini bancarie		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1819/2017 del 20 aprile 2017	pag.	065
51. Presunzione di distribuzione di utili		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1911/2017 del 4 maggio 2017	pag.	065
52. Operazioni inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1995/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	065
53. Società estinta		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2000/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	066
54. Scudo fiscale		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 2081/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	066
55. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2083/2017 del 15 maggio 2017	pag.	066
56. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2145/2017 del 18 maggio 2017	pag.	067
57. Raddoppio dei termini e debiti società estinta		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017	pag.	067
58. Operazioni oggettivamente inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2157/2017 del 18 maggio 2017	pag.	068
59. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2208/2017 del 18 maggio 2017	pag.	068
60. Indagini bancarie		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2257/2017 del 22 maggio 2017	pag.	068
61. Debiti società estinta		
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 2264/2017 del 23 maggio 2017	pag.	069
62. Motivazione dell'accertamento		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2268/2017 del 22 maggio 2017	pag.	069
63. Ente non commerciale		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2303/2017 del 24 maggio 2017	pag.	069
64. Contrasto ai paradisi fiscali		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2401/2017 del 29 maggio 2017	pag.	070
65. Contraddittorio		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2403/2017 del 29 maggio 2017	pag.	070
66. Raddoppio dei termini		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2412/2017 del 31 maggio 2017	pag.	070
67. Accertamento induttivo		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2444/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	071
68. Motivi d'urgenza		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2455 dell'1 giugno 2017	pag.	071
69. Controllo formale		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2461/2017 del 5 giugno 2017	pag.	071
70. Delega alla sottoscrizione		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2477/2017 del 5 giugno 2017	pag.	072
71. Raddoppio dei termini e rapporto accertamento società e singoli soci		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2480/2017 del 6 giugno 2017	pag.	072
72. Delega di firma		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2521/2017 del 7 giugno 2017	pag.	072
73. Controllo automatizzato		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2529/2017 del 7 giugno 2017	pag.	073

74. Motivazione per relationem Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 2575/2017 dell'8 giugno 2017	pag.	073
75. Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2581/2017 del 9 giugno 2017	pag.	073
76. Sottoscrizione dell'avviso Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2594/2017 del 9 giugno 2017	pag.	074
77. Operazioni elusive Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2665/2017 del 14 giugno 2017	pag.	074
78. Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2667/2017 del 14 giugno 2017	pag.	074
79. Accertamento con adesione Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2688/2017 del 14 giugno 2017	pag.	074
80. Società di comodo Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2902/2017 del 29 giugno 2017	pag.	074
81. Motivazione Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 235/2017 del 7 aprile 2017	pag.	075
82. Indagini bancarie Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 276/2017 del 5 maggio 2017	pag.	075
83. Emendabilità della dichiarazione Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 284/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	076
84. Motivazione dell'avviso di accertamento Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 77/2017 del 6 marzo 2017	pag.	076
85. Accertamento con adesione e verifiche "a tavolino" Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 119/2017 del 22 maggio 2017	pag.	076
86. Antieconomicità dei costi Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 20/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	077
87. Indagini finanziarie Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 22/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	077
88. Metodo analitico induttivo Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 24/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	077
89. Somme detenute in paesi black-list Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 68/2017 del 13 marzo 2017	pag.	078
90. Raddoppio dei termini Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 86/2017 del 29 marzo 2017	pag.	078
91. Indagini bancarie Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 113/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	078
92. Coltivatore diretto Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	079
93. Contraddittorio Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 10 gennaio 2017	pag.	079
94. Disciplina del raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	080
95. Delega a funzionario Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 45/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	080
96. Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017	pag.	080
97. Perdite ripianate Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 75/2017 del 5 gennaio 2017	pag.	080
98. Sottoscrizione dell'accertamento Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 83/2017 del 5 gennaio 2017	pag.	081

99. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 184/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	081
100. Società a ristretta base societaria Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 514/2017 del 13 gennaio 2017	pag.	081
101. Contraddittorio e tributi armonizzati Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	081
102. Sottoscrizione dell'atto e doppia imposizione Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 801/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	082
103. Motivazione per relationem Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 868/2017 del 25 gennaio 2017	pag.	082
104. Contratti di riassicurazione Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 886/2017 del 31 gennaio 2017	pag.	083
105. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1123/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	083
106. Redditi da fabbricati Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1168/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	083
107. Operazioni soggettivamente inesistenti Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1178/2017 del 9 febbraio 2017	pag.	083
108. Termini e accertamento analitico Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1224/2017 del 19 febbraio 2017	pag.	084
109. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1267/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	084
110. Procedimento penale e accertamento tributario Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1282/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	084
111. Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1298/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	085
112. Comportamenti abusivi Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 1451/2017 del 17 febbraio 2017	pag.	085
113. Riconoscibilità dell'errore in dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1495/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	085
114. Società di comodo Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1548/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	086
115. Abuso del diritto Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1603/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	086
116. Rettifica della dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1640/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	086
117. Emendabilità della dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1691/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	087
118. Presunzione legale redditi sottratti a tassazione Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1837/2017 del 3 marzo 2017	pag.	087
119. Studi di settore e contraddittorio Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2039/2017 del 13 marzo 2017	pag.	087
120. Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2251/2017 del 21 marzo 2017	pag.	088
121. Accertamento induttivo Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2331/2017 del 23 marzo 2017	pag.	088
122. Contraddittorio preventivo e ritenute Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017	pag.	088
123. Attività finanziarie detenute all'estero Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2460/2017 del 28 marzo 2017	pag.	089

124. Contraddittorio preventivo		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2709/2017 del 5 aprile 2017	pag.	089
125. Amministratore di fatto		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2743/2017 del 6 aprile 2017	pag.	089
126. Verifiche fiscali		
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 3106/2017 del 2 maggio 2017	pag.	090
127. Controllo formale delle dichiarazioni		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3111/2017 del 4 maggio 2017	pag.	090
128. Accertamento con adesione e contraddittorio preventivo		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017	pag.	090
129. Raddoppio dei termini di accertamento		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3216/2017 del 9 maggio 2017	pag.	091
130. Società cancellata		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3239/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	091
131. Transfer pricing		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3315/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	091
132. Natura della dichiarazione		
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3490/2017 del 15 maggio 2017	pag.	092
133. Accertamento sintetico		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3807/2017 del 29 maggio 2017	pag.	092
134. Termini		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3826/2017 del 30 maggio 2017	pag.	092
135. Avviso di liquidazione		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	093
136. Autonomia patrimoniale società di capitali		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4078/2017 del 12 giugno 2017	pag.	093
137. Notifica avviso di accertamento		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4097/2017 del 13 giugno 2017	pag.	093
138. Società estinta		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4188/2017 del 12 giugno 2017	pag.	094
139. Garanzie del contribuente		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4192/2017 del 15 giugno 2017	pag.	094
140. Determinazione del reddito e risultato di bilancio		
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4235/2017 del 19 giugno 2017	pag.	094
141. Obbligo contraddittorio		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4359/2017 del 27 giugno 2017	pag.	095
142. Obbligo motivazione		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4361/2017 del 27 giugno 2017	pag.	095
143. Contraddittorio e motivazione		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4445/2017 del 28 giugno 2017	pag.	095
144. Deducibilità perdite		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4476/2017 del 30 giugno 2017	pag.	096
145. Accertamento analitico-induttivo		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 9/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	096
146. Contraddittorio e conservazione degli atti		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 16/2017 del 20 gennaio 2017	pag.	096
147. Accertamento analitico-induttivo		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 38/2017 del 7 febbraio 2017	pag.	097
148. Notifiche		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 del 22 giugno 2017	pag.	097



149. Irreperibilità relativa		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 171/2017 del 6 marzo 2017	pag.	097
150. Carenza di motivazione e inammissibilità prove illegittimamente acquisite		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 308/2017 del 30 maggio 2017	pag.	098

### **ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI**

151. Base imponibile all'importazione		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 269/2017 del 31 gennaio 2017	pag.	099
152. Diritti di licenza		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 276/2017, del 31 gennaio 2017	pag.	099
153. Corrispettivo diritti di licenza		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 441/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	099
154. Diritti di licenza		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 716/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	100
155. Carburante per autotrazione		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1171/2017 del 17 marzo 2017	pag.	100
156. Sanzioni		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1173/2017 del 17 marzo 2017	pag.	100
157. Sanzioni		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1270/2017 del 22 marzo 2017	pag.	100
158. Spedizioniere		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1529/2017 del 5 aprile 2017	pag.	101
159. Prescrizione diritti doganali		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1583/2017 del 7 aprile 2017	pag.	101
160. Franchigia doganale		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1599/2017 del 7 aprile 2017	pag.	101
161. Temporanea esportazione		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1602/2017 del 7 aprile 2017	pag.	102
162. Rimborso addizionale		
Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1711/2017 del 10 aprile 2017	pag.	102
163. Documentazione OLAF		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1762/2017 del 19 aprile 2017	pag.	102
164. Termini di prescrizione		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1882/2017 del 3 maggio 2017	pag.	102
165. Royalties		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 2390/2017 del 30 maggio 2017	pag.	103
166. Veicoli ad uso privato		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2820/2017 del 26 giugno 2017	pag.	103
167. Gas naturale		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2472/2017 del 5 giugno 2017	pag.	104
168. Informazioni Tariffarie Vincolanti		
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	104
169. Agevolazioni		
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 316/2017 del 17 maggio 2017	pag.	104
170. Gasolio per autotrazione		
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 327/2017 del 19 maggio 2017	pag.	104
171. Gasolio per autotrazione		
Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 53/2017 del 14 febbraio 2017	pag.	105
172. Termine prescrizione		
Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 139/2017 del 12 aprile 2017	pag.	105

173. Gas naturale		
Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 178/2017 del 19 giugno 2017	pag.	105
174. Diritti di licenza		
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 270/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	106
175. Responsabilità dello spedizioniere		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 332/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	106
176. Contraddittorio preventivo		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 465/2017 del 18 gennaio 2017	pag.	106
177. Accertamento in capo alla cedente		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 668/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	106
178. Sanzioni		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1516/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	107
179. Dazi antidumping		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2365/2017 del 24 marzo 2017	pag.	107
180. Responsabilità spedizioniere		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2585/2017 del 30 marzo 2017	pag.	107
181. Classificazione merci		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2815/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	107
182. Gas naturale		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2977/2017 del 12 aprile 2017	pag.	108
183. Interruzione della prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3055/2017 del 2 maggio 2017	pag.	108
184. Dazi antidumping		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3169/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	108
185. Veicoli ad uso privato		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3698/2017 del 24 maggio 2017	pag.	109
186. Rimborso		
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 4310/2017 del 21 giugno 2017	pag.	109
187. Sanzioni		
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 17 maggio 2017	pag.	109
188. Franchigia dai dazi all'importazione		
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 189/2016 del 29 novembre 2016	pag.	109
189. Rimborso accise su gas naturale uso industriale		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 8/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	110
190. Furto merce		
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 67/2017 del 25 gennaio 2017	pag.	110
191. Cessione energia ai consorziati		
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 93/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	110
192. Contrabbando veicolo ad uso privato		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 295/2017 del 22 maggio 2017	pag.	111

## CATASTO

193. Estimo catastale		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 22/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	112
194. Determinazione della rendita catastale		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1638/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	112
195. Rendita catastale		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1650/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	112
196. Frazionamento		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2484/2017 del 6 giugno 2017	pag.	113

197. Rendita catastale e classamento		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 192/2017 del 20 marzo 2017	pag.	113
198. Rendita catastale e classamento		
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 283/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	113
199. Rendita catastale		
Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 318/2017 del 17 maggio 2017	pag.	113

### **CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO**

200. Rimborso		
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1712/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	115

### **FINANZA LOCALE**

#### IMU – ICI

201. Locazione finanziaria		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 18/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	116
202. Sottoscrizione e accatastamento		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 748/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	116
203. Area edificabile		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 839/2017 del 2 marzo 2017	pag.	116
204. Impugnazione		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 842/2017 del 2 marzo 2017	pag.	117
205. Rendita catastale		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 967/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	117
206. Abitazione principale		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 969/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	117
207. Rendita catastale		
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 992/2017 del 9 marzo 2017	pag.	118
208. Base imponibile		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 1176/2017 del 13 marzo 2017	pag.	118
209. Locazione finanziaria		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 1178/2017 del 13 marzo 2017	pag.	118
210. Immobili demaniali		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1590/2017 del 7 aprile 2017	pag.	118
211. Piano regolatore generale		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1648/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	119
212. Contratto di leasing risolto		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1934/2017 del 5 maggio 2017	pag.	119
213. Requisito di ruralità		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2102/2017 del 15 maggio 2017	pag.	119
214. Esenzione		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2629/2017 del 13 giugno 2017	pag.	119
215. Obbligo della dichiarazione		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 286/2017 del 5 maggio 2017	pag.	120
216. Motivazione		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 355/2017 del 23 giugno 2017	pag.	120
217. Contratto di leasing		
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 246/2017 del 5 aprile 2017	pag.	121
218. Trust		
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 342/2017 del 23 maggio 2017	pag.	121

219. Fabbricati di interesse storico ed artistico Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 38/2017 del 18 gennaio 2017	pag.	121
220. Fabbricati di interesse storico o artistico Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 87/2017 del 23 marzo 2017	pag.	121
221. Prova abitazione principale Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 49/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	122
222. Leasing in costruendo Ctp di Milano, Sez.1, sentenza n. 56/2017 del 3 gennaio 2017	pag.	122
223. Riduzione della base imponibile Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 671/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	122
224. Soggetti passivi Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 739/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	122
225. Esenzione Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1091/2017 del 7 febbraio 2017	pag.	123
226. Concessionari aree demaniali Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1363/2017 del 14 febbraio 2017	pag.	123
227. Leasing Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1487/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	123
228. Agevolazioni Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1606/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	124
229. Pertinenze Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1731/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	124
230. Pertinenze Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1765/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	124
231. Immobile concesso in leasing Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2046/2017 del 13 marzo 2017	pag.	124
232. Esenzione dall'imposta Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 2305/2017 del 22 marzo 2017	pag.	125
233. Variazione di destinazione d'uso Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 2426/2017 del 22 marzo 2017	pag.	125
234. Termini di prescrizione Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3861/2017 del 30 maggio 2017	pag.	125
235. Agevolazione prima casa Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3941/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	126
236. Bene assoggettato a vincolo di destinazione di natura pubblicitica Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3982/2017 del 5 giugno 2017	pag.	126
237. Soggetti legittimati ad effettuare le notifiche Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4136/2017 del 12 giugno 2017	pag.	126
238. Difetto di contraddittorio Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4261/2017 del 20 giugno 2017	pag.	126
239. Pertinenze Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 37/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	127
240. Locazione finanziaria Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 187/2017 del 16 marzo 2017	pag.	127
<b>IRAP</b>		
241. Presupposto dell'IRAP Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 89/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	128
242. Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 181/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	128

243. Medici convenzionati SSN Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 828/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	128
244. Compensi a terzi Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 860/2017 del 6 marzo 2017	pag.	128
245. Compensazione Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017	pag.	129
246. Condono tombale Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1951/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	129
247. Holding di partecipazioni Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2176/2017 del 18 maggio 2017	pag.	129
248. Autonomia dell'organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017	pag.	130
249. Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2428/2017 del 31 maggio 2017	pag.	130
250. Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2437/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	130
251. Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2456/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	130
252. Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2464/2017 del 5 giugno 2017	pag.	131
253. Compensi a consulenti esterni Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 219/2017 del 3 aprile 2017	pag.	131
254. Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1630/2017 del 22 febbraio 2017,	pag.	131
255. Presupposti Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1695/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	132
256. Presupposti Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1700/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	132
257. Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 1808/2017 del 2 marzo 2017	pag.	132
258. Vendita ambulante di vestiario Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2035/2017 del 10 marzo 2017	pag.	133
259. Medico di medicina generale Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2053/2017 del 13 marzo 2017	pag.	133
260. Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2386/2017 del 27 marzo 2017	pag.	133
261. Presupposti di applicazione Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3498/2017 del 16 maggio 2017	pag.	134
262. Presupposti Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 3775/2017 del 29 maggio 2017	pag.	134
263. Presupposti Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3889/2017 del 29 maggio 2017	pag.	134
264. Presupposto/Rimborso Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4116/2017 del 13 giugno 2017	pag.	134
265. Presupposti applicativi Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4270/2017 del 20 giugno 2017	pag.	135
266. Medico convenzionato Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4371/2017 del 27 giugno 2017	pag.	135
267. Autonoma organizzazione Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	135

268. Medico odontoiatria Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 177/2017 del 28 giugno 2017	pag.	136
<b>PUBBLICITÀ</b>		
269. Centro commerciale Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 321/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	137
270. Pannelli su cabina foto-tessera Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 538/2017 del 14 febbraio 2017	pag.	137
271. Cabine per fototessera Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 744/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	137
272. Cabine per fototessera Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 844/2017 del 2 marzo 2017	pag.	138
273. Individualità delle insegne Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1654/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	138
274. Pubblicità Ctr Lombardia Sez. 25, sentenza n. 2074/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	138
275. Metodo di calcolo della superficie espositiva Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 192/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	138
276. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2073/2017 del 13 marzo 2017	pag.	139
277. Unico mezzo pubblicitario Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2370/2017 del 24 marzo 2017	pag.	139
278. Segnaletica stradale Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3013/2017 del 26 aprile 2017	pag.	139
279. Impianti di grandi dimensioni Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3760/2017 del 26 maggio 2017	pag.	139
280. Esenzioni Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3796/2017 del 29 maggio 2017	pag.	140
281. Distributori automatici Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3825/2017 del 29 maggio 2017	pag.	140
282. Presupposti applicativi ed esenzione Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4263/2017 del 20 giugno 2017	pag.	141
283. Cabine per fototessere Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 36/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	141
284. Pubblicità insegne visibili da un numero indeterminato di persone Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 198/2017 del 22 marzo 2017	pag.	141
<b>TARSU – TIA – TARI – TARES</b>		
285. Rifiuti speciali non pericolosi Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2545/2017 dell'8 giugno 2017	pag.	143
286. Presupposti oggettivi Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2676/2017 del 14 giugno 2017	pag.	143
287. Omessa denuncia di variazione Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 75/2017 del 14 marzo 2017	pag.	143
288. Prescrizione Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 862/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	143
289. Prescrizione Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1112/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	144
290. Termini di prescrizione Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1568/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	144

291. Termine prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1860/2017 del 6 marzo 2017	pag.	144
292. Sublocazione		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1993/2017 del 9 marzo 2017	pag.	145
293. Locali d'impresa		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3755/2017 del 26 maggio 2017	pag.	145

### TASSE AUTOMOBILISTICHE

294. Soggetti passivi		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2164/2017 del 18 maggio 2017	pag.	146
295. Solidarietà passiva		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2696/2017 del 15 giugno 2017	pag.	146
296. Termini di prescrizione		
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 295/2017 del 3 maggio 2017	pag.	146
297. Prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	146
298. Termine per la riscossione		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3829/2017 del 30 maggio 2017	pag.	147
299. Soggettività passiva		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3862/2017 del 30 maggio 2017	pag.	147
300. Tassa di circolazione		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4394/2017 del 26 giugno 2017	pag.	147
301. Riscossione coattiva		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 4/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	147

### TOSAP

302. Agevolazioni		
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 573/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	149

### IRES – IRPEG

303. Deducibilità degli interessi passivi per le società immobiliari		
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 226/2017 del 27 gennaio 2017	pag.	150
304. Deducibilità del costo della clausola penale		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 233/2017 del 27 gennaio 2017	pag.	150
305. Detrazione per interventi di riqualificazione energetica		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 251/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	150
306. Cost sharing agreements		
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 604/2017 del 16 febbraio 2017	pag.	150
307. Base imponibile		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	151
308. Deduzioni		
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 712/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	151
309. Antieconomicità		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1996/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	152
310. Quote di ammortamento		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2239/2017 del 19 maggio 2017	pag.	152
311. Inerenza		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2407/2017 del 31 maggio 2017	pag.	152

312. Spese di pubblicità		
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2419/2017 del 31 maggio 2017	pag.	153
313. Inerenza		
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2426/2017 del 31 maggio 2017	pag.	153
314. Transfer pricing		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2632/2017 del 13 giugno 2017	pag.	153
315. Associazione sportiva dilettantistica		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2829/2017 del 27 giugno 2017	pag.	153
316. Detrazioni efficienza energetica		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2830/2017 del 27 giugno 2017	pag.	154
317. Ammortamento		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2039/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	154
318. Operazioni inesistenti		
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 47/2017 del 17 gennaio 2017	pag.	154
319. Credito e rimborso		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	154
320. Associazione sportiva dilettantistica		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 132/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	155
321. Reddito d'impresa		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 165/2017 del 13 marzo 2017	pag.	155
322. Reddito d'impresa		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 13 marzo 2017	pag.	156
323. Agevolazioni		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 304/2017 del 22 maggio 2017	pag.	156
324. Detrazione di costi		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 334/2017 del 19 giugno 2017	pag.	156
325. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza		
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 81/2017 del 13 marzo 2017	pag.	157
326. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza		
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 85/2017 del 20 marzo 2017	pag.	157
327. Spese di pubblicità		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 115/2017 del 18 maggio 2017	pag.	157
328. Finanziamento soci		
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 55/2017 del 15 febbraio 2017	pag.	158
329. Credito per ricerca e sviluppo		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 143/2017 del 22 giugno 2017	pag.	158
330. Reddito d'impresa		
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 4/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	158
331. Transfer pricing		
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 539/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	159
332. Detrazione spese risparmio energetico		
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 788/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	159
333. Transfer pricing		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 924/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	159
334. Inerenza dei costi		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1269/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	159
335. Beneficiario effettivo		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1609/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	160
336. Riqualificazione energetica		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1641/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	160



337. Società sportive dilettantistiche		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1996/2017 del 10 marzo 2017	pag.	161
338. Costi deducibili		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2070/2017 del 13 marzo 2017	pag.	161
339. Scomputo delle ritenute		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2428/2017 del 27 marzo 2017	pag.	161
340. Transfer pricing		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2469/2017 del 27 marzo 2017	pag.	162
341. Ammortamenti		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2810/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	162
342. Operazioni infragruppo		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2811/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	162
343. Transfer pricing		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017	pag.	163
344. Fondo di dotazione		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3289/2017 del 10 maggio 2017	pag.	163
345. Spese di riqualificazione energetica		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3309/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	163
346. Attività non commerciale		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3634/2017 del 22 maggio 2017	pag.	164
347. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3706/2017 del 24 maggio 2017	pag.	164
348. Ace		
Ctp di Milano, Sez. 6, sentenza n. 3724/2017 del 25 maggio 2017	pag.	164
349. Detrazioni		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3834/2017 del 30 maggio 2017	pag.	164
350. Abuso del diritto		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3916/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	165
351. Transfer pricing		
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4058/2017 del 7 giugno 2017	pag.	165
352. Deduzioni		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 35/2017 del 7 febbraio 2017	pag.	165
353. Spese di regia		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 47/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	166

### **IRPEF**

354. Lucro cessante		
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 33/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	167
355. Attività di modella		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 316/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	167
356. Interessi compensativi		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 325/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	167
357. Pensione privilegiata		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 365/2017 del 3 febbraio 2017	pag.	168
358. Plusvalenza da cessione area edificabile		
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 510/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	168
359. Utilizzo di lavoratori in nero		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 684/2017 del 20 febbraio 2017	pag.	168
360. Reddito d'impresa		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 721/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	168

361. Cedolare secca		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 754/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	169
362. Detrazioni		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 756/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	169
363. Redditi fondiari		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 757/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	169
364. Detrazioni		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 787/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	170
365. Reddito dei fabbricati		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 789/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	170
366. Redditi di lavoro dipendente		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 790/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	170
367. Indennità di fine rapporto		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 815/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	170
368. Detrazioni		
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 821/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	171
369. Detrazioni d'imposta		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 1202/2017 del 20 marzo 2017	pag.	171
370. Emendabilità della dichiarazione		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1219/2017 del 21 marzo 2017	pag.	171
371. Termini d'accertamento in presenza di reato		
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1223/2017 del 21 marzo 2017	pag.	172
372. Ristretta compagine sociale		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 1237/2017 del 21 marzo 2017	pag.	172
373. Redditometro e "famiglia di fatto"		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1244/2017 del 22 marzo 2017	pag.	172
374. Redditi diversi		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1291/2017 del 23 marzo 2017	pag.	172
375. Plusvalenze		
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1953/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	173
376. Cancellazione di società di persone e titolarità del reddito		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2016/2017 del 10 maggio 2017	pag.	173
377. Agevolazioni spese ristrutturazione		
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2067/2017 del 12 maggio 2017	pag.	173
378. Compenso professionale		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2285/2017 del 7 aprile 2017	pag.	174
379. Redditi di partecipazione		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017	pag.	174
380. Società in accomandita semplice		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2413/2017 del 31 maggio 2017	pag.	174
381. Residenza e giudicato esterno		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2422/2017 del 31 maggio 2017	pag.	174
382. Redditi fondiari		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2424/2017 del 31 maggio 2017	pag.	174
383. Plusvalenze		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2517/2017 del 5 giugno 2017	pag.	175
384. Irpef a tassazione separata		
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 52/2017 del 17 gennaio 2017	pag.	175
385. Reddito		
Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 102/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	175

386. Somme deducibili		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 141/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	176
387. Terreno edificabile		
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 275/2017 del 5 maggio 2017	pag.	176
388. Cessione di azienda		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 287/2017 del 5 maggio 2017	pag.	176
389. Clausola di riservato dominio		
Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 245/2017 del 5 aprile 2017	pag.	177
390. Cessione di quote sociali		
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 324/2017 del 19 maggio 2017	pag.	177
391. Canone di locazione immobile pignorato		
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 27/17 del 9 gennaio 2017	pag.	177
392. Allevamento cavalli da corsa.		
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 126/2017 del 16 giugno 2017	pag.	177
393. Canoni di locazione non percepiti		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 136/2017 del 22 giugno 2017	pag.	178
394. Deducibilità somme		
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 88/2017 del 31 marzo 2017	pag.	178
395. Detrazione per riqualificazione energetica		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 100/2017 del 21 aprile 2017	pag.	178
396. Plusvalenze da cessioni di terreni		
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 36/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	179
397. Detrazioni fiscali per ristrutturazione edilizia		
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	179
398. Comunicazione di irregolarità		
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	179
399. Omesso versamento ritenuta d'acconto		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 50/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	179
400. Deducibilità spese mediche		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 195/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	180
401. Emolumenti variabili		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1090/2017 del 7 febbraio 2017	pag.	180
402. Termine prescrizione credito		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1259/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	180
403. Presunzione redditi di lavoro		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1572/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	180
404. Redditi di fonte estera		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2345/2017 del 24 marzo 2017	pag.	181
405. Plusvalenza immobiliare		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2361/2017 del 24 marzo 2017,	pag.	181
406. Ritenute		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2363/2017 del 24 marzo 2017	pag.	181
407. Imposta sostitutiva		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2972/2017 del 18 aprile 2017	pag.	181
408. Plusvalenza immobiliare		
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3433/2017 del 16 maggio 2017	pag.	182
409. Redditi di lavoro dipendente		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3842/2017 del 30 maggio 2017	pag.	182
410. Redditi prodotti in forma associata		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3853/2017 del 30 maggio 2017	pag.	182

411. Rimborsi		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017	pag.	183
412. Reddito di partecipazione		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4037/2017 del 7 giugno 2017	pag.	183
413. Oneri deducibili		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4239/2017 del 19 giugno 2017	pag.	184
414. Spese per riqualificazione energetica		
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 4294/2017 del 21 giugno 2017	pag.	184
415. Irretroattività art. 12 del d.l. 78/2009		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 1/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	185
416. Residenza all'estero		
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 66/2017 del 25 gennaio 2017	pag.	185

### IVA

417. Soggetto non legittimato ad operare la rivalsa		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 88/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	186
418. Regime speciale dell'editoria		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 299/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	186
419. Frode carosello		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 309/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	186
420. Contratto di coassicurazione		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 326/2017 del 3 febbraio 2017	pag.	187
421. Rimborso credito Iva cessazione attività		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 332/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	187
422. Detraibilità Iva dell'anticipo dei canoni di locazione di immobili		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 484/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	187
423. Fatture per operazioni inesistenti		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 505/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	188
424. Detrazione		
Ctr Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 717/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	188
425. Compensazione parziale credito		
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1627/2017 del 10 aprile 2017	pag.	188
426. Prestazioni di coassicurazione		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1962/2017 del 9 maggio 2017	pag.	189
427. Reverse charge		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1992/2017 del 9 maggio 2017	pag.	189
428. Iva in agricoltura		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2003/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	189
429. Cessione di beni non imponibili		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2143/2017 del 18 maggio 2017	pag.	190
430. Disconoscimento credito Iva		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017	pag.	190
431. Rimborso Iva		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2217/2017 del 19 maggio 2017	pag.	190
432. Cessioni intracomunitarie		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2409/2017 del 31 maggio 2017	pag.	191
433. Rimborso per cessata attività		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2420/2017 del 31 maggio 2017	pag.	191
434. Operazioni soggettivamente inesistenti e detraibilità		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2432/2017 del 31 maggio 2017	pag.	191

435. Compensazione ed omessa polizza fideiussoria Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2446/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	191
436. Frode carosello Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2450/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	192
437. Rimborso per cessata attività Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2462/2017 del 5 giugno 2017	pag.	192
438. Rimborso per cessata attività Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2475/2017 del 5 giugno 2017	pag.	192
439. Coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2486/2017 del 6 giugno 2017	pag.	193
440. Plafond Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2520/2017 del 7 giugno 2017	pag.	193
441. Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2743/2017 del 21 giugno 2017	pag.	193
442. Coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2883/2017 del 28 giugno 2017	pag.	193
443. Operazioni accessorie Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 del 10 marzo 2017	pag.	194
444. Accertamento induttivo Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 243/2017 del 10 aprile 2017	pag.	194
445. Detrazione IVA per partecipante ad una "frode carosello" Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 367/2017 del 29 giugno 2017	pag.	194
446. Iva di gruppo Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 225/2017 del 28 marzo 2017	pag.	195
447. Interessi anatocistici Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 249/2017 del 7 aprile 2017	pag.	195
448. Test di operatività Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 290/2017 del 3 maggio 2017	pag.	195
449. Attività di intrattenimento e spettacolo "privé" Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 35/2017 del 18 gennaio 2017	pag.	195
450. Operazioni oggettivamente inesistenti Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 28/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	196
451. Contraddittorio preventivo Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 121/2017 del 22 maggio 2017	pag.	196
452. Agevolazioni prima casa Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 122/2017 del 22 maggio 2017	pag.	197
453. Operazioni esenti Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017	pag.	197
454. Rimborso del credito Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 204/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	197
455. Credito Iva Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 662/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	198
456. Coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 714/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	198
457. Diritto al rimborso Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 715/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	198
458. Contratti di coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	199
459. Prestazioni a titolo gratuito Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 781/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	199

460. Contratto di coassicurazione		
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 836/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	199
461. Operazioni esenti		
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 882/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	200
462. Fatturazione per operazioni inesistenti		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 884/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	200
463. Commissioni di delega		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 903/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	200
464. Frode Carosello		
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 906/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	201
465. Rimborso del credito Iva		
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1040/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	201
466. Prestazione di servizi		
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1166/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	201
467. Rimborso		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1276/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	202
468. Frodi Iva		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1542/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	202
469. Frode carosello		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1577/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	202
470. Diritto al contraddittorio preventivo		
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 2094/2017 del 14 marzo 2017	pag.	202
471. Regolarizzazione fattura		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2360/2017 del 24 marzo 2017	pag.	203
472. Contraddittorio e aliquota agevolata		
Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017	pag.	203
473. Contratto di coassicurazione		
Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 2444/2017 del 28 marzo 2017	pag.	203
474. Termini rimborso Iva		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2926/2017 del 13 aprile 2017	pag.	204
475. Rimborsi		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3792/2017 del 26 maggio 2017	pag.	204
476. Termini		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3869/2017 del 29 maggio 2017	pag.	205
477. Operazioni esenti		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3939/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	205
478. Detrazione		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4002/2017 del 5 giugno 2017	pag.	205
479. Presupposti soggettivi ed oggettivi		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4234/2017 del 19 giugno 2017	pag.	205
480. Indebita compensazione		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 172/2017 del 27 giugno 2017	pag.	206
481. Iscrizione al VIES		
Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 200/2016 del 2 dicembre 2016	pag.	206
482. Frode carosello		
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 27/2017 del 10 gennaio 2017	pag.	207
483. Contratto di mediazione atipico		
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 51/2017 del 17 gennaio 2017	pag.	207
484. Operazioni soggettivamente inesistenti		
Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 269/2017 del 15 maggio 2017	pag.	207

**PROCESSO TRIBUTARIO**

485. Giudizio di ottemperanza		
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017	pag.	208
486. Revocazione		
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 305/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	208
487. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 306/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	208
488. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 308/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	209
489. Rimessione in termini		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 317/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	209
490. Giudicato esterno		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 328/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	209
491. Ammissibilità nuovi documenti		
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 380/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	210
492. Termini processuali		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 529/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	210
493. Notifica dell'appello a mezzo posta		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 657/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	210
494. Litisconsorzio		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 720/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	210
495. Revocazione		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 724/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	211
496. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 725/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	211
497. Impugnazione		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 729/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	212
498. Notifica dell'appello		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 786/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	212
499. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 833/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	212
500. Giurisdizione		
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 838/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	213
501. Parti		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017	pag.	213
502. Termini per il ricorso		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 881/2017 del 6 marzo 2017	pag.	213
503. Termini per il ricorso		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 882/2017 del 6 marzo 2017	pag.	214
504. Falso procuratore		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 902/2017 del 7 marzo 2017	pag.	214
505. Impugnabilità Interpello		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 917/2017 del 7 marzo 2017	pag.	214
506. Traduzione atti		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 931/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	214
507. Omessa riproposizione di argomentazioni		
Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1246/2017 del 22 marzo 2017	pag.	215
508. Censura a sentenza di primo grado.		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1274/2017 del 23 marzo 2017	pag.	215
509. Termine per la proposizione del ricorso		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1421/2017 del 30 marzo 2017	pag.	215

510. Termini di impugnazione		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 1535/2017 del 3 aprile 2017	pag.	216
511. Diniego di autotutela		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1557/2017 del 6 aprile 2017	pag.	216
512. Notifica atti giudiziari		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 1585/2017 del 7 aprile 2017	pag.	216
513. Società di persone		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1596/2017 del 7 aprile 2017	pag.	216
514. Notifica		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1603/2017 del 6 aprile 2017	pag.	217
515. Responsabilità del professionista		
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1625/2017 del 10 aprile 2017	pag.	217
516. Legittimazione passiva		
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1629/2017 del 10 aprile 2017	pag.	217
517. Definizione agevolata liti pendenti		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1633/2017 del 10 aprile 2017	pag.	218
518. Giurisdizione		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1991/2017 del 9 maggio 2017	pag.	218
519. Notifica dell'appello		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 2075/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	218
520. Riproposizione questioni pregiudiziali		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2101/2017 del 17 maggio 2017	pag.	219
521. Raddoppio contributo unificato		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017	pag.	219
522. Motivi dell'appello		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2278/2017 del 23 maggio 2017	pag.	219
523. Dichiarazioni rese da terzi		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2376/2017 del 29 maggio 2017	pag.	219
524. Termine di impugnazione		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017	pag.	220
525. Autotutela e spese processuali		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2417/2017 del 31 maggio 2017	pag.	220
526. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2418/2017 del 31 maggio 2017	pag.	220
527. Notifica		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2421/2017 del 31 maggio 2017	pag.	220
528. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2423/2017 del 31 maggio 2017	pag.	221
529. Specificità dei motivi d'appello		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2438/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	221
530. Litisconsorzio necessario		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	221
531. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2459/2017 del 5 giugno 2017	pag.	221
532. Notifica dell'appello		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2485/2017 del 6 giugno 2017	pag.	222
533. Atti impugnabili		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2491/2017 del 6 giugno 2017	pag.	222
534. Giudicato esterno		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2591/2017 del 9 giugno 2017	pag.	222



535. Processo tributario telematico		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2624/2017 del 13 giugno 2017	pag.	222
536. Esecutività della sentenza		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2627/2017 del 13 giugno 2017	pag.	223
537. Contributo unificato aggiuntivo		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2669/2017 del 14 giugno 2017	pag.	223
538. Giurisdizione		
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 98/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	223
539. Atti impugnabili		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 220/2017 del 3 aprile 2017	pag.	223
540. Termini		
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 221/2017 del 28 marzo 2017	pag.	224
541. Costituzione in giudizio tardiva		
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 300/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	224
542. Estratto di ruolo		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	224
543. Reclamo		
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 19/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	224
544. Atti impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 38/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	225
545. Estratto di ruolo		
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 515/2017 del 13 gennaio 2017	pag.	225
546. Impugnabilità del diniego di autotutela		
Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 602/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	225
547. Atti impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 663/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	226
548. Giurisdizione		
Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 816/2017 del 27 gennaio 2017	pag.	226
549. Atti impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 870/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	226
550. Notifica dell'atto impositivo		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 881/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	227
551. Notifica dell'atto impositivo		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 883/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	227
552. Preavviso di fermo amministrativo		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1113/2017 del 7 febbraio 2017	pag.	227
553. Disciplina antielusiva		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1240/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	228
554. Legittimazione passiva		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1249/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	228
555. Principio di non contestazione		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1371/2017 del 15 febbraio 2017	pag.	228
556. Liti sulla riscossione		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1378/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	228
557. Impugnazione ruolo		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1645/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	228
558. Atti impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1549/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	229
559. Parità tra le parti processuali		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1719/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	229

560. Produzione copie cartelle		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2087/2017 del 10 marzo 2017	pag.	229
561. Costituzione in giudizio della parte resistente		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2244/2017 del 20 marzo 2017	pag.	230
562. Atti impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2404/2017 del 28 marzo 2017	pag.	230
563. Impugnabilità dell'estratto di ruolo		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3147/2017 del 5 maggio 2017	pag.	230
564. Obiettive condizioni di incertezza		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3159/2017 del 5 maggio 2017	pag.	230
565. Annullamento in autotutela		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3168/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	231
566. Illegittimità del ricorso		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3176/2017 del 5 maggio 2017	pag.	231
567. Costituzione in giudizio del convenuto		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3659/2017 del 23 maggio 2017	pag.	231
568. Giurisdizione		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3769/2017 del 29 maggio 2017	pag.	231
569. Giurisdizione		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017	pag.	232
570. Atti impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3809/2017 del 29 maggio 2017	pag.	232
571. Termini per il ricorso		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3838/2017 del 30 maggio 2017	pag.	232
572. Giurisdizione		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3843/2017 del 30 maggio 2017	pag.	233
573. Atti autonomamente impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3845/2017 del 29 maggio 2017	pag.	233
574. Costituzione in giudizio del ricorrente		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017	pag.	233
575. Giurisdizione		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3860/2017 del 30 maggio 2017	pag.	233
576. Ottemperanza		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3865/2017 del 30 maggio 2017	pag.	234
577. Notifica del ricorso		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3881/11/17 del 31 maggio 2017	pag.	234
578. Atti autonomamente impugnabili		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3887/2017 del 31 maggio 2017	pag.	234
579. Notifica del ricorso		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3888/2017 del 31 maggio 2017	pag.	235
580. Termini di notifica		
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3893/2017 del 1° giugno 2017	pag.	235
581. Impugnabilità diniego di autotutela		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4085/2017 del 12 giugno 2017	pag.	235
582. Avviso di "presa in carico"		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4259/2017 del 20 giugno 2017	pag.	236
583. Avviso bonario		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4378/2017 del 27 giugno 2017	pag.	236
584. Avviso di iscrizione ipotecaria		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 30/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	237

585. Mediazione		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 147/2017 del 25 maggio 2017	pag.	237
586. Litisconsorzio		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 dell'8 giugno 2017	pag.	237
587. Notifica del ricorso		
Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	238
588. Impugnabilità comunicazione di recupero rimborsi erroneamente erogati		
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 229/2017 del 5 aprile 2017	pag.	238

### **REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE**

589. Causa di forza maggiore		
Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 130/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	239
590. Elusione		
Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 174/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	239
591. Locazione immobili ad uso commerciale		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 223/2017 del 27 gennaio 2017	pag.	239
592. Enunciazione di atti non registrati in decreto ingiuntivo		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 292/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	239
593. Decreto ingiuntivo		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 314/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	240
594. Atto di ricognizione del debito		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 323/2017 del 2 febbraio 2017	pag.	240
595. Ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 428/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	240
596. Art. 20 d.P.R. 131/1986		
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 474/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	241
597. Decreto ingiuntivo		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 560/2017 del 14 febbraio 2017	pag.	241
598. Registrazione in termine fisso		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 702/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	242
599. Applicazione dell'imposta		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 753/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	242
600. Base imponibile		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 755/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	242
601. Base imponibile		
Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 820/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	243
602. Rettifica valore immobile		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 905/2017 del 7 marzo 2017	pag.	243
603. Cessione di azienda		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 911/2017 del 6 marzo 2017	pag.	243
604. Decreto ingiuntivo		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 930/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	244
605. Alternatività Iva/Registro		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 983/2017 del 9 marzo 2017	pag.	244
606. Divisione ereditaria		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 987/2017 del 9 marzo 2017	pag.	244
607. Metodologia di calcolo		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1613/2017 del 7 aprile 2017	pag.	245
608. Conferimento ramo d'azienda		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1639/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	245

609. Avviamento Start Up		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1952/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	245
610. Conferimento di ramo d'azienda		
Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1954/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	245
611. Art. 20 d.P.R. 131/1986		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1977/2017 del 9 maggio 2017	pag.	246
612. Valutazione dei beni trasferiti		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1990/2017 del 9 maggio 2017	pag.	246
613. Affitto di azienda		
Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 2001/2017 del 5 settembre 2017	pag.	246
614. Cessione ramo d'azienda		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2092/2017 del 16 maggio 2017	pag.	247
615. Conferimento ramo d'azienda		
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2108/2017 del 17 maggio 2017	pag.	247
616. Decreto ingiuntivo		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2121/2017 del 17 maggio 2017	pag.	248
617. Riqualificazione degli atti		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2136/2017 del 17 maggio 2017	pag.	248
618. Trust		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2150/2017 del 18 maggio 2017	pag.	248
619. Trust		
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2236/2017 del 19 maggio 2017	pag.	249
620. Riqualificazione atto		
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2429/2017 del 31 maggio 2017	pag.	249
621. Decreto ingiuntivo e riconoscimento debito		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2439/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	249
622. Controllo del valore		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	250
623. Autonomia dei singoli negozi		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2479/2017 del 5 giugno 2017	pag.	250
624. Riconoscimento debito		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2488/2017 del 6 giugno 2017	pag.	250
625. Registrazione atto formato all'estero		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2504/2017 del 7 giugno 2017	pag.	251
626. Termini di decadenza		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2511/2017 del 7 giugno 2017	pag.	251
627. Quotazioni OMI		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2589/2017 del 9 giugno 2017	pag.	251
628. Agevolazioni		
Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2609/2017 del 12 giugno 2017	pag.	251
629. Decreti ingiuntivi		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2722/2017 del 19 giugno 2017	pag.	252
630. Clausole penali		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2730/2017 del 21 giugno 2017	pag.	252
631. Prima casa		
Ctr Lombardia, Sez.17, sentenza n. 2767/2017 del 22 giugno 2017	pag.	252
632. Decreti ingiuntivi		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2779/2017 del 22 giugno 2017	pag.	252
633. Fideiussione		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 13/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	253

634. Trust		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 97/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	253
635. Atto di costituzione in pegno		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 134/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	253
636. Rivalutazione terreni		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 164/2017 del 13 marzo 2017	pag.	254
637. Atto di costituzione di ipoteca		
Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 230/2017 del 29 marzo 2017	pag.	254
638. Comportamenti abusivi		
Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 320/2017 del 15 maggio 2017	pag.	254
639. Fondo patrimoniale		
Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 365/2017 del 30 maggio 2017	pag.	254
640. Locazione immobili strumentali		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 71/2017 del 2 marzo 2017	pag.	255
641. Rinuncia a diritti reali		
Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 13 marzo 2017	pag.	255
642. Criteri di rettifica del valore dei beni immobili		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 5/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	255
643. Agevolazioni prima casa		
Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 17/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	256
644. Agevolazioni prima casa		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 130/2017 del 12 giugno 2017	pag.	256
645. Motivazione avviso di liquidazione		
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 10/2017 del 10 gennaio 2017	pag.	256
646. Riqualficazione atti		
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 112/2017 del 26 giugno 2017	pag.	257
647. Riconoscimento di debito		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 16/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	257
648. Operazioni triangolari		
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 68/2017 del 4 gennaio 2017	pag.	257
649. Accertamento valore		
Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 523/2017 del 20 gennaio 2017	pag.	257
650. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 670/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	258
651. Affitto di azienda		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 681/2017 del 25 gennaio 2017	pag.	258
652. Decreto di ammissione allo stato passivo		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 734/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	258
653. Responsabilità solidale		
Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 901/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	258
654. Contratto di locazione		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 992/2017 del 31 gennaio 2017	pag.	259
655. Atti enunciati		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 1001/2017 del 31 gennaio 2017	pag.	259
656. Agevolazione prima casa		
Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1032/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	259
657. Art. 20 d.P.R. 131/1986		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1233/2017 del 9 febbraio 2017	pag.	260
658. Avviamento		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1238/2017 del 9 febbraio 2017	pag.	260

659. Approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica Ctp Milano, Sez. 8, sentenza n. 1254/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	260
660. Rettifica valore Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1256/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	261
661. Omologazione concordato fallimentare Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1303/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	261
662. Riqualificazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 1456/2017 del 20 febbraio 2017	pag.	261
663. Prescrizione e decadenza Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1459/2017 del 20 febbraio 2017	pag.	262
664. Trust Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1468/2017 del 20 febbraio 2017	pag.	262
665. Cessione di ramo d'azienda Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1545/2017 del 21 febbraio 2017	pag.	262
666. Principio di enunciazione Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1621/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	262
667. Cessione ramo d'azienda Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1651/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	263
668. Ricognizione di debito Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1654/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	263
669. Enunciazione Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1658/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	263
670. Enunciazione di scrittura privata Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1721/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	263
671. Indennità di espropriazione Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1773/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	264
672. Valore di avviamento Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2113/2017 del 14 marzo 2017	pag.	264
673. Valore di avviamento Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2187/2017 del 16 marzo 2017	pag.	264
674. Avviamento Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2325/2017 del 22 marzo 2017	pag.	265
675. Agevolazione prima casa Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2368/2017 del 24 marzo 2017	pag.	265
676. Ricognizione del debito Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2432/2017 del 28 marzo 2017	pag.	265
677. Interpretazione degli atti e elusione Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2472/2017 del 28 marzo 2017	pag.	266
678. Provvedimenti giudiziari Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2474/2017 del 28 marzo 2017	pag.	266
679. Atti di accertamento di diritti a carattere patrimoniale Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2493/2017 del 27 marzo 2017	pag.	266
680. Atto di ricognizione del debito Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2708/2017 del 5 aprile 2017	pag.	267
681. Avviamento Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2736/2017 del 4 aprile 2017	pag.	267
682. Sentenza di ammissione al passivo Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2753/2017 del 6 aprile 2017	pag.	268
683. Articolo 20 d.P.R. n. 131/1986 Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2821/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	268

684. Alternatività Iva e Registro Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2853/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	268
685. Decreto ingiuntivo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3068/2017 del 2 maggio 2017	pag.	269
686. Polizza fideiussoria Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3084/2017 del 3 maggio 2017	pag.	269
687. Soggettività passiva del notaio Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3096/2017 del 4 maggio 2017	pag.	269
688. Piano di rientro Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3276/2017 del 10 maggio 2017	pag.	270
689. Rideterminazione del valore dell'avviamento Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3308/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	270
690. Registro su contratti di locazione di immobili strumentali Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3327/2017 del 12 maggio 2017	pag.	270
691. Valori OMI Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3339/2017 del 12 maggio 2017	pag.	271
692. Enunciazione di atti non registrati Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3457/2017 del 12 maggio 2017	pag.	271
693. Ricognizione di debito Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3466/2017 del 16 maggio 2017	pag.	271
694. Valore venale in comune commercio dell'immobile Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3497/2017 del 17 maggio 2017	pag.	271
695. Cessione d'azienda Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3639/2017 del 23 maggio 2017	pag.	272
696. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3764/2017 del 26 maggio 2017	pag.	272
697. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3791/2017 del 29 maggio 2017	pag.	272
698. Riscossione Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3801/2017 del 29 maggio 2017	pag.	273
699. Applicazione dell'imposta Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3816/2017 del 26 maggio 2017	pag.	273
700. Applicazione dell'imposta Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3859/2017 del 29 maggio 2017	pag.	274
701. Accertamento, liquidazione e riscossione Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3863/2017 del 29 maggio 2017	pag.	274
702. Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3882/2017 del 31 maggio 2017	pag.	274
703. Applicazione dell'imposta Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3894/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	274
704. Agevolazioni prima casa Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	275
705. Registrazione in termine fisso Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3900/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	275
706. Canoni di locazione Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3960/2017 del 5 giugno 2017	pag.	275
707. Interpretazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4036/2017 del 7 giugno 2017	pag.	276
708. Decadenza Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4125/2017 del 13 giugno 2017	pag.	276

709. Contratti trasferimento taxi		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4194/2017 del 15 giugno 2017	pag.	277
710. Ricognizione debito		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4197/2017 del 15 giugno 2017	pag.	277
711. Accertamento del valore di avviamento		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4246/2017 del 19 giugno 2017	pag.	277
712. Cessione di licenza taxi		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4249/2017 del 20 giugno 2017	pag.	278
713. Alternatività Iva/Registro		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4251/2017 del 20 giugno 2017	pag.	278
714. Mancata notifica dell'avviso di liquidazione		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4303/2017 del 20 giugno 2017	pag.	278
715. Responsabilità solidale		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4321/2017 del 22 giugno 2017	pag.	279
716. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4417/2017 del 28 giugno 2017	pag.	279
717. Rideterminazione del valore di cessione		
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 23/2017 del 10 gennaio 2017	pag.	279
718. Beneficio prima casa		
Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 113/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	279
719. Elementi dell'avviso di liquidazione		
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 156/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	280

### **RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA**

720. Registro atti giudiziari		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 91/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	281
721. Compensazione		
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017	pag.	281
722. Diniego rimborso		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1901/2017 del 4 maggio 2017	pag.	281
723. Rimborso Iva		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1908/2017 del 4 maggio 2017	pag.	282
724. Versamento indebito		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017	pag.	282
725. Acquiescenza		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2416/2017 del 31 maggio 2017	pag.	282
726. Omessa dichiarazione ed eccedenza a credito		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2525/2017 del 7 giugno 2017	pag.	282
727. Sospensione rimborso		
Ctr Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2564/2017 del 7 giugno 2017	pag.	283
728. Esecuzione giudicato		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2628/2017 del 12 giugno 2017	pag.	283
729. Costo fideiussione		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 133/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	283
730. Rimborso parziale		
Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 10 aprile 2017	pag.	283
731. Dies a quo termine		
Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2868/2017 del 12 aprile 2017	pag.	284
732. Duplicazione d'imposta		
Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3037/2017 del 28 aprile 2017	pag.	284



733. Erronea rivalutazione terreno agricolo Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4088/2017 del 12 giugno 2017	pag.	284
734. Pagamenti non dovuti e termine di prescrizione Ctp di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4262/2017 del 20 giugno 2017	pag.	285

### MISURE CAUTELARI

735. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 10/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	286
736. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 31/2017 del gennaio 2017	pag.	286
737. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 34/2017 del 17 gennaio 2017	pag.	286
738. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 35/2017 del 17 gennaio 2017	pag.	286
739. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 39/2017 del 17 gennaio 2017	pag.	286
740. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 48/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	287
741. Interesse Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 64/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	287
742. Interesse Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 65/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	287
743. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 69/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	287
744. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 76/2017 del 23 gennaio 2017	pag.	288
745. Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 144/2017 del 31 gennaio 2017	pag.	288
746. Interesse Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 181/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	288
747. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 255/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	289
748. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 297/2017 del 7 marzo 2017	pag.	289
749. Fideiussione Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 313/2017 del 9 marzo 2017	pag.	289
750. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 317/2017 del 9 marzo 2017	pag.	289
751. Interesse Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 390/2017 del 20 marzo 2017	pag.	290
752. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 391/2017 del 20 marzo 2017	pag.	290
753. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 393/2017 del 20 marzo 2017	pag.	290
754. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 394/2017 del 21 marzo 2017	pag.	290
755. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 395/2017 del 21 marzo 2017	pag.	291
756. Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 396/2017 del 21 marzo 2017	pag.	291

757. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 419/2017 del 28 marzo 2017	pag.	291
758. Interesse		
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 422/2017 del 29 marzo 2017	pag.	291
759. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 539/2017 del 7 aprile 2017	pag.	292
760. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 566/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	292
761. Interesse		
Ctr Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 583/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	292
762. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 589/2017 del 12 aprile 2017	pag.	292
763. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 591/2017 del 12 aprile 2017	pag.	293
764. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 614/2017 del 19 aprile 2017	pag.	293
765. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 632/2017 del 3 maggio 2017	pag.	293
766. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 882/2017 del 7 giugno 2017	pag.	294
767. Presupposto		
Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 937/2017 del 12 giugno 2017	pag.	294
768. Iscrizione ipotecaria		
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2115/2017 del 17 maggio 2017	pag.	294
769 Iscrizione ipotecaria		
Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2155/2017 del 18 maggio 2017	pag.	295
770 Preavviso di fermo		
Ctp Pavia, Sez. 3, sentenza n. 151/2017 del 30 maggio 2017	pag.	295

### **RISCOSSIONE**

771. Notifica cartella		
Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 40/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	296
772. Notifica cartella		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 507/2017 del 9 febbraio 2017	pag.	296
773 Sottoscrizione dell'iscrizione a ruolo		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 530/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	296
774. Notificazione della cartella		
Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 706/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	296
775. Notificazione della cartella		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 715/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	297
776. Notifiche		
Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 730/2017 del 24 febbraio 2017	pag.	298
777. Prescrizione e decadenza		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 814/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	298
778. Caducazione		
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 831/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	299
779. Interessi di sospensione		
Ctr Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 939/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	299
780. Interessi computo		
Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 966/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	299

781. Vizi notifica		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 988/2017 del 9 marzo 2017	pag.	299
782. Catella di pagamento		
Ctr Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2441/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	300
783. Rateazione		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2448/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	300
784. Intimazione ad adempiere		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2487/2017 del 6 giugno 2017	pag.	300
785. Notifica della cartella		
Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2558/2017 dell'8 giugno 2017	pag.	301
786. Controlli cartolari		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 240/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	301
787. Impugnabilità dell'estratto di ruolo		
Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 269/2017 del 5 maggio 2017	pag.	301
788. Accettazione eredità con beneficio d'inventario		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 4/2017 del 5 gennaio 2017	pag.	302
789. Termine di prescrizione		
Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 31/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	302
790. Motivazione intimazione di pagamento		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 39/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	302
791. Notificazione della cartella		
Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	302
792. Solidarietà beneficiaria e scissa		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 98/2017 del 21 aprile 2017	pag.	303
793. Ruoli straordinari		
Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 117/2017 del 19 maggio 2017	pag.	303
794. Prova della notifica		
Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	303
795. Notifica della cartella		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 46/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	304
796. Sospensione giudiziale e interessi		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 185/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	304
797. Prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 690/2017 del 25 gennaio 2017	pag.	304
798. Fondo patrimoniale		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 932/2017 dell'1 febbraio 2017	pag.	304
799. Risarcimento		
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1116/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	305
800. Eredi		
Ctp di Milano, Sezione 24, sentenza n. 1252/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	305
801. Avviso di intimazione		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1258/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	305
802. Notifica della cartella		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1278/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	305
803. Interessi		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1515/2016 del 21 febbraio 2017	pag.	306
804. Termini di prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1566/2017 del 22 febbraio 2017	pag.	306
805. Iscrizione ipotecaria		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1597/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	306

806. Termini di prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1605/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	306
807. Istanza di rateizzazione		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1677/2017 del 27 febbraio 2017	pag.	307
808. Prescrizione del credito erariale		
Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1704/2017 del 28 febbraio 2017	pag.	307
809. Termine per impugnare		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1743/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	307
810. Fondo patrimoniale di famiglia		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1786/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	308
811. Prescrizione del credito erariale		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1795/2017 dell'1 marzo 2017	pag.	308
812. Notifica telematica		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1805/2017 del 2 marzo 2017	pag.	308
813. Omessa notifica dell'atto presupposto		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2037/2017 del 10 marzo 2017	pag.	309
814. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2069/2017 del 13 marzo 2017	pag.	309
815. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2288/2017 del 21 marzo 2017	pag.	309
816. Notifica a mezzo posta		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2405/2017 del 28 marzo 2017	pag.	309
817. Iscrizione ipotecaria		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2763/2017 del 31 marzo 2017	pag.	310
818. Notifica a mezzo PEC		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2882/2017 dell'11 aprile 2017	pag.	310
819. Impugnazione e requisiti degli atti		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3109/2017 del 4 maggio 2017	pag.	310
820. Notifica della cartella		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3113/2017 del 3 maggio 2017	pag.	311
821. Impugnazione degli atti		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3115/2017 del 4 maggio 2017	pag.	311
822. Notificazione della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3164/2017 del 5 maggio 2017	pag.	311
823. Omesso versamento		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3227/2017 del 9 maggio 2017	pag.	312
824. Crediti erariali		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3250/2017 del 9 maggio 2017	pag.	312
825. Notifica della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3301/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	312
826. Notifica a mezzo PEC		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3690/2017 del 23 maggio 2017	pag.	312
827. Notifica della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3761/2017 del 26 maggio 2017	pag.	313
828. Cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3770/2017 del 29 maggio 2017	pag.	313
829. Sottoscrizione della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3776/2017 del 29 maggio 2017	pag.	313
830. Cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3778/2017 del 29 maggio 2017	pag.	314

831. Compensazione		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3787/2017 del 29 maggio 2017	pag.	314
832. Notifica della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017	pag.	314
833. Spese di giustizia		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3812/2017 del 26 maggio 2017	pag.	315
834. Cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3818/2017 del 29 maggio 2017	pag.	315
835. Riscossione coattiva		
Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3822/16/17 del 29 maggio 2017	pag.	315
836. Termine di prescrizione		
Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3844/2017 del 29 maggio 2017	pag.	316
837. Notifica della cartella di pagamento		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3884/2017 del 31 maggio 2017	pag.	316
838. Notificazione della cartella		
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 3898/2017 del 6 giugno 2017	pag.	316
839. Società in concordato		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3945/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	317
840. Motivazione della cartella		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3956/2017 del 5 giugno 2017	pag.	317
841. Controlli formali		
Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4121/2017 del 13 giugno 2017	pag.	317
842. Termine di prescrizione del credito		
Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4269/2017 del 20 giugno 2017	pag.	318
843. Reddito estero		
Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4474/2017 del 30 giugno 2017	pag.	318
844. Notifiche		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 10/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	319
845. Ipoteca e fermo amministrativo		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 26/2017 del 6 febbraio 2017	pag.	319
846. Interessi		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 37/2017 del 7 febbraio 2017	pag.	319
847. Riscossione sanzioni in pendenza di giudizio		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 40/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	319
848. Cartella di pagamento		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 141/2017 del 22 maggio 2017	pag.	320
849. Prescrizione		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 152/2017 del 30 maggio 2017	pag.	320
850. Ruoli straordinari		
Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 155/2017 dell'8 giugno 2017	pag.	320
851. Rateazione		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 165/2017 del 22 giugno 2017	pag.	321
852. Notifiche		
Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 22 giugno 2017	pag.	321
853. Prescrizione del credito		
Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 20/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	321
854. Fondo patrimoniale		
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 104/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	321
855. Concordato preventivo		
Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 214/2017 del 31 marzo 2017	pag.	322

**SUCCESSIONE E DONAZIONE**

856. Trasferimento partecipazioni sociali		
Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2340/2017 del 26 maggio 2017	pag.	323
857. Trust		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2406/2017 del 31 maggio 2017	pag.	323
858. Remissione di debiti		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2431/2017 del 31 maggio 2017	pag.	323
859. Rinuncia abdicativa		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	323
860. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 645/2017 del 24 gennaio 2017	pag.	324
861. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 853/2017 del 30 gennaio 2017	pag.	324
862. Atti collegati		
Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1253/2017 del 10 febbraio 2017	pag.	324
863. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2457/2017 del 28 marzo 2017	pag.	325
864. Trust		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3946/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	325
865. Trust		
Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 138/2016 del 18 agosto 2016	pag.	325

**VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI**

866. Incertezza obiettiva		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 937/2017 dell'8 marzo 2017	pag.	326
867. Comportamento fraudolento del professionista		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1595/2017 del 7 aprile 2017	pag.	326
868. Dichiarazione d'intento		
Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1845/2017 del 28 aprile 2017	pag.	326
869. Legittimo affidamento del contribuente		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 1943/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	327
870. Ravvedimento operoso		
Ctr Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2167/2017 del 18 maggio 2017	pag.	327
871. Termini prescrizionali		
Ctr Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 2492/2017 del 5 giugno 2017	pag.	327
872. Irrogazione sanzioni		
Ctr Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2699/2017 del 15 giugno 2017	pag.	327
873. Canale telematico diverso da quello prescritto		
Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 34/2017 del 5 gennaio 2017	pag.	328
874. Prova dell'amministrazione di fatto		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	328
875. Scudo fiscale, termini e responsabilità		
Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 183/2017 del 16 marzo 2017	pag.	328
876. Presunzione di colpa		
Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 37/2017 dell'11 gennaio 2017	pag.	329
877. Costi black list		
Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 96/2017 del 2 gennaio 2017	pag.	329
878. Amministratore di fatto		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1355/2017 del 14 febbraio 2017	pag.	329

879. Favor rei		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1366/2017 del 15 febbraio 2017	pag.	329
880. Incertezza normativa		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1370/2017 del 13 febbraio 2017	pag.	330
881. Attività estere		
Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1948/2017 dell' 8 marzo 2017	pag.	330
882. Destinatario della sanzione		
Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2371/2017 del 24 marzo 2017	pag.	330
883. Annullamento dell'atto presupposto		
Ctp di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2389/2017 del 20 marzo 2017	pag.	331
884. Dichiarazioni		
Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3786/2017 del 29 maggio 2017	pag.	331
885. Abrogazione cumulo sanzioni		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3942/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	331
886. Responsabilità amministratori società		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4084/2017 del 12 giugno 2017	pag.	331
887. Esclusiva riferibilità delle sanzioni alla personalità giuridica		
Ctp di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4129/2017 del 13 giugno 2017	pag.	332
888. Responsabilità		
Ctp di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4160/2017 del 13 giugno 2017	pag.	332
889. Recidiva		
Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4401/2017 del 26 giugno 2017	pag.	333

### VARIA

890. Interessi e royalties		
Ctr Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 212/2017 del 26 gennaio 2017	pag.	334
891. Estinzione società		
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 416/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	334
892. Dichiarazione integrativa		
Ctr Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 710/2017 del 23 febbraio 2017	pag.	334
893. Emendabilità della dichiarazione redditi		
Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2037/2017 dell'11 maggio 2017	pag.	334
894. Gestori di scommesse		
Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2192/2017 del 18 maggio 2017	pag.	335
895. Calcolo degli interessi		
Ctr Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2405/2017 del 31 maggio 2017	pag.	335
896. Emendabilità della dichiarazione		
Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2430/2017 del 31 maggio 2017	pag.	335
897. Atto di rinuncia unilaterale		
Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017	pag.	336
898. Emendabilità della dichiarazione		
Ctr Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2458/2017 del 5 giugno 2017	pag.	336
899. Agevolazioni per i coltivatori diretti		
Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2482/2017 del 6 giugno 2017	pag.	336
900. Statuto del contribuente		
Ctr Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2483/2017 del 6 giugno 2017	pag.	336
901. Contributo unificato		
Ctr Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2655/2017 del 14 giugno 2017	pag.	337
902. Imposta unica sulle scommesse		
Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2671/2017 del 14 giugno 2017	pag.	337

903. Interessi moratori e sanzioni pecuniarie nelle procedure concorsuali Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 211/2017 del 29 marzo 2017	pag.	337
904. Sale and lease back Ctp di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 267/2017 del 5 maggio 2017	pag.	337
905. Estinzione di società Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 508/2017 del 19 gennaio 2017	pag.	338
906. Dichiarazione fiscale Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2353/2017 del 24 marzo 2017	pag.	338
907. Contributo unificato nel processo amministrativo Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2475/2017 del 27 marzo 2017	pag.	338
908. Spese per riqualificazione e risparmio energetico Ctp di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2494/2017 del 27 marzo 2017	pag.	339
909. Responsabilità del professionista Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3157/2017 del 5 maggio 2017	pag.	339
910. Responsabilità per debiti fiscali nelle società estinte Ctp di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3183/2017 dell'8 maggio 2017	pag.	339
911. Imposta unica sui giochi e sulle scommesse Ctp di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3329/2017 del 12 maggio 2017	pag.	339
912. Diritti camerali Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3369/2017 del 15 maggio 2017	pag.	340
913. Impugnabilità dell'interpello disapplicativo Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3582/2017 del 22 maggio 2017	pag.	340
914. Procedura fallimentare Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4334/2017 del 23 giugno 2017	pag.	341
915. Contratto di associazione in partecipazione Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017	pag.	341
916. Irregolarità dell'assegno bancario Ctp di Varese, Sez. 3, sentenza n. 39/2017 del 16 gennaio 2017	pag.	342
917. Imposta sugli intrattenimenti Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 105/2017 dell'8 febbraio 2017	pag.	342
918. Nullità della notifica per omesse ricerche sul destinatario Ctp di Varese, Sez. 2, sentenza n. 193/2017 del 22 marzo 2017	pag.	342



## ACCERTAMENTO

### 1. Royalties

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 60/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi**

**ACCERTAMENTO – Acquisto copie di programmi informatici – Divieto di riproduzione del software – Attività di distribuzione – Sussiste – Royalty – Non sussiste – Ritenute alla fonte – Non applicabili.**

L'art. 25, comma 4, del d.P.R. 600/1973 dispone che i compensi corrisposti a non residenti per lo sfruttamento economico di diritti d'autore o di altri beni immateriali sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta. La ritenuta non è tuttavia dovuta nel caso in cui una società residente in Italia acquisti da soggetti esteri semplici copie di programmi informatici al fine di distribuirle sul mercato senza la possibilità di riprodurre, neppure parzialmente, il software acquistato. Il rapporto ricade infatti nel puro contratto di intermediazione, non essendovi alcuna cessione della licenza dai soggetti esteri alla società italiana. (A.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 25 comma 4



### 2. Accertamento sintetico

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 93/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi**

**ACCERTAMENTO – Determinazione sintetica del reddito – Maggior reddito costituito da redditi esenti – Onere della prova in capo al contribuente – Valenza di dichiarazioni sostitutive ed autocertificazione – Non sussiste.**

Il contribuente, il cui reddito sia stato rideterminato sinteticamente, può dare dimostrazione, attraverso idonea documentazione, che lo stesso sia in tutto o in parte costituito da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. Le dichiarazioni sostitutive e l'autocertificazione non sono sufficienti a superare la presunzione di maggior reddito e sono prive di valenza probatoria. Nel contenzioso tributario l'attribuzione di efficacia probatoria alle dichiarazioni sostitutive di notorietà trova un limite nel disposto ex art. 7, comma 4, d.lgs. 546/1992, al fine di non eludere il divieto di giuramento e della prova testimoniale, potendo, viceversa, dette dichiarazioni avere solo valore indiziario. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 commi 3, 4, 5, 6, 7 e 8; c.c., art. 2697



### 3. Transfer pricing

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 341/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**ACCERTAMENTO – Trasfer pricing – Elevata marginalità della società estera low risk distributor – Non è elemento sufficiente ad assolvere l'onere probatorio gravante sull'ente accertatore.**

È illegittima la pretesa relativa ai maggiori prezzi infragruppo determinati dall'ente accertatore se non è suffragata da adeguata prova che non può prescindere da una corretta analisi funzionale dell'impresa coinvolte (nel caso di specie, l'Ufficio sosteneva che la filiale tedesca svolgendo attività commerciale di carattere distributivo con basso rischio complessivo - cd. low risk distributor - avesse un'elevata marginalità non altrimenti giustificabile, se non con l'intento elusivo di trasferire i redditi dalla società controllante italiana, produttrice, verso la Germania. La società è però riuscita a dimostrare che il capitale della controllata tedesca è

partecipata al 39% da tre soci locali. Una partecipazione qualificata ed attiva, che spiega l'autonomia commerciale, economica e finanziaria della società tedesca dalla capogruppo italiana; capace di dare un forte contributo alla società italiana nella vendita dei prodotti nell'area tedesca ed austriaca, proprio con l'apporto di un insieme di conoscenze ambientali e capacità organizzative e manageriali, che le consentono di avere una così proficua gestione e produttività. Pertanto l'elevata marginalità globale che ha provocato l'azione accertativa non è sorretta da un contesto di risultanze provviste di sufficiente concludenza probatoria). (P.C.)



#### 4. Accertamento analitico induttivo

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 360/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Scarcella**

**ACCERTAMENTO – Gravi irregolarità della contabilità – Comportamento antieconomico – Percentuale di ricarico – Prezzo medio.**

L'Amministrazione finanziaria può procedere alla rettifica dei redditi di impresa quando la contabilità è irregolarmente tenuta, dimostrando, con il metodo analitico-induttivo, l'inesattezza di una o più poste, avvalendosi dei dati forniti dal contribuente ed anche per mezzo di presunzioni semplici purché giustificate da comportamenti antieconomici (nel caso di specie, il ricorso alla ricostruzione analitico-induttiva era giustificato dal riscontro della c.d. antieconomicità nello svolgimento dell'attività, circostanza emersa dal confronto e dalla verifica della sproporzione tra i costi di lavoro dipendente sostenuti ed i ricavi, nonché dal relativo reddito imponibile dichiarato. Gli importi del reddito d'impresa apparivano infatti inverosimili e l'attività risultava ancor più antieconomica, alla luce del fatto che lo stesso reddito avrebbe dovuto remunerare i fattori produttivi di quattro soci. Inoltre, per la determinazione della percentuale di ricarico l'Ufficio ha utilizzato il prezzo medio, calcolato sulla base dei listini prezzi della società, il che rende la metodologia accertativa più attendibile rispetto a quella della media ponderata). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1972, art. 39 comma 1 lett. d)



#### 5. Associazione sportiva dilettantistica

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 373/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto**

**ACCERTAMENTO – Associazione sportiva dilettantistica – Molteplici violazioni delle clausole associative – Regime agevolato – Non sussiste – Conseguenze – Contributo a fondo perduto – Ricavo non tassato.**

Il regime agevolato previsto per le associazioni sportive dilettantistiche non è applicabile qualora in concreto non siano state rispettate le clausole riguardanti la vita associativa, a nulla rilevando la conformità formale dello statuto alle norme di legge o le qualità soggettive dei fruitori delle attività, quali tesserati. Manca infatti qualsiasi riscontro dell'effettività della vita associativa; non sono stati prodotti in giudizio documenti da cui risulti la richiesta di associazione o l'esercizio della facoltà di recesso; non è dato comprendere quale fosse la modalità di convocazione delle assemblee; non esiste un consiglio direttivo sebbene fosse previsto dallo statuto. Conseguentemente il contributo a "fondo perduto" non può essere considerato ricavo non imponibile sia per la carenza della qualifica di ente di tipo associativo non commerciale sia perché si intende a "fondo perduto" soltanto il contributo a generico sostegno dell'attività associativa, senza alcun rapporto con prestazioni corrispettive; mentre nel caso di lite detto contributo costituiva corrispettivo di un preciso onere di gestione degli impianti sportivi per far fronte ad eventuali disavanzi di gestione, sicché non era affatto genericamente volto al sostegno dell'attività associativa. (P.C.)



**6. Rispetto termine 60 giorni anche in caso di questionario**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 383/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Buono, Estensore: Blandini**

**ACCERTAMENTO – Questionario – Avviso di accertamento emesso prima del decorso dei 60 giorni – Illegittimo.**

Anche nell'ipotesi di indagine istruttoria condotta per mezzo di questionario l'Amministrazione finanziaria non può emettere l'atto impositivo prima della decorrenza del termine dei 60 giorni fissato dall'art. 12, comma 7, dello Statuto del Contribuente, poiché la ratio della norma muove nella direzione dell'ampliamento e del potenziamento del diritto al contraddittorio nella fase di indagine (nel caso di specie, l'Agenzia delle entrate ha violato il principio del contraddittorio poiché ha emesso l'avviso di accertamento solo dopo tre giorni da quello in cui il contribuente aveva inviato la documentazione richiesta con questionario, conseguentemente l'avviso deve essere annullato). (L.Ge.)

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

**7. Merger Leveraged Buy Out**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 390/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Crespi**

**ACCERTAMENTO – Abuso del diritto – Merger Leveraged Buy Out – Concreto cambio compagine sociale – Onere della prova gravante sull'ente accertatore – Insussistenza operazione elusiva.**

L'operazione di fusione a seguito di acquisizione con indebitamento (cd. Merger Leveraged Buy Out) non può essere considerata abusiva quando il mutamento della compagine societaria è sostanziale (nel caso controverso è pacifico e dimostrato che l'operazione di MLBO ha causato il cambio di controllo della società con acquisto delle partecipazioni da parte di un fondo di investimento; è anche assodato che all'operazione di acquisizione hanno partecipato soggetti terzi ed indipendenti e che l'operazione è avvenuta a condizioni di mercato senza utilizzo di strutture societarie o altri soggetti localizzati in paesi a fiscalità privilegiata al fine di sottrarre materia imponibile. L'Ufficio non è stato in grado di dimostrare né l'aggiramento delle norme né l'insussistenza di valide ragioni economiche poste a base dell'operazione, non essendo sufficiente la mera ipotesi della possibilità di un'acquisizione diretta da parte del fondo di investimento delle partecipazioni societarie). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.P.R. 917/1986, art. 72

**8. Studio di settore**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 477/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli**

**ACCERTAMENTO – Studio di settore – Prova di adeguamento allo studio di settore – Inapplicabilità d.m. 11/02/2008 – Prevalenza del valore di legge sul provvedimento amministrativo.**

È illegittimo l'avviso di accertamento quando il contribuente provi di essersi adeguato allo studio di settore e l'Agenzia non abbia contestato l'incoerenza. In tale situazione l'art. 10, comma 4bis, della l. 146/1998 preclude la possibilità di accertamento presuntivo atteso che i redditi dichiarati allineati agli studi di settore si presumono congrui per effetto di legge. Il valore di legge del citato art. 10 rende privo di efficacia il su indicato decreto ministeriale.

Nel caso di lite, il contribuente svolgeva attività promiscua (gestione di bar e attività di elettricista) sicché l'ente accertatore si era uniformato alle previsioni del d.m. 11/02/2008 e

alle istruzioni della circolare n. 31 del 2008 in considerazione della duplice attività svolta dal contribuente. Tuttavia la Commissione ha ritenuto inapplicabile il citato decreto ministeriale rispetto alla previsione della legge contenuta nel richiamato art. 10, poiché nello stabilire criteri nuovi con la pretesa di generale applicabilità nei casi come quello in esame, ha da una parte innovato rispetto alla disciplina legislativa introducendo casistiche non previste dalla legge con l'introduzione di scaglioni di reddito in percentuale (nella specie del 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati) al di sopra dei quali non opererebbe lo studio di settore, con ulteriore introduzione della regola (art. 2 del citato decreto) non applicabile ai soggetti che svolgano due o più attività. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 146/1998, art. 10 comma 4bis

## 9. Studi di settore

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 506/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe**

**ACCERTAMENTO – Studi di settore – Dimostrazione dell'incongruenza tra ricavi dichiarati e accertati – Prova contraria – Onere della prova in capo al contribuente – Sussiste.**

La procedura di accertamento tributario 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 determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standard" in sé considerati – meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività – ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente, pena la nullità dell'accertamento. In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare la sussistenza delle condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame (Conf. Cass. n. 11436/2016). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d); d.l. 331/1993, art. 62-sexies comma 3

## 10. Dichiarazioni di terzi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 25, sentenza n. 518/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

**ACCERTAMENTO – Processo verbale di constatazione – Dichiarazioni di terzi – Valore indiziario.**

Il processo verbale redatto da un pubblico ufficiale ha efficacia di prova fino a querela di falso solo con riferimento alla provenienza dell'atto dal pubblico funzionario ed alla veridicità degli accertamenti da lui compiuti e non anche quanto al contenuto di tali accertamenti, qualora questi siano basati su dichiarazioni di terzi, il cui valore è quello proprio degli elementi indiziari. (L.Sa.)

## 11. Contraddittorio endoprocedimentale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 588/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente: Pigionica, Estensore: Scarcella**

**AVVISO DI ACCERTAMENTO – Mancata valutazione delle osservazioni del contribuente – Nullità dell'atto impositivo – Non sussiste.**

È valido e non affetto da vizio di motivazione l'avviso di accertamento che non menzioni le osservazioni presentate dal contribuente ai sensi dell'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000, atteso che la nullità consegue solo alle irregolarità per cui essa sia espressamente prevista dalla legge

o, in difetto di previsione, allorché ricorra una lesione di specifici diritti o garanzie tali da impedire la produzione di effetti da parte dell'atto cui ineriscono (Conf. Cass. n. 3583/2016). (L.Sa.)

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

## 12. Raddoppio dei termini

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 606/2017 del 16 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli**

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Disciplina ante d.lgs. n. 128/2015 – Invio della denuncia oltre il termine ordinario di decadenza – Operatività – Sussiste.**

In tema di raddoppio dei termini di accertamento di cui agli artt. 43 del d.P.R. n. 600/1973 e 57 del d.P.R. n. 633/1972, per gli avvisi notificati prima dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 128/2015 (i.e. 2 settembre 2015), non osta all'operatività del raddoppio l'avvenuta presentazione della denuncia ex art. 331 c.p.p. oltre il termine ordinario di decadenza, essendo sufficiente la mera sussistenza dei requisiti fondanti l'obbligo di denuncia. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; d.lgs. 128/2015, art. 2

## 13. Lista Falciani

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 652/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone**

**ACCERTAMENTO – Prove illegittimamente acquisite – Lista Falciani – Utilizzabilità – Sussiste.**

In tema di accertamento tributario, è legittima l'utilizzazione di qualsiasi elemento con valore indiziario, anche acquisito in modo irrituale, ad eccezione di quelli la cui inutilizzabilità discende da una specifica previsione di legge e salvi i casi in cui venga in considerazione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale, quali l'inviolabilità della libertà personale, del domicilio etc., non rinvenendosi nell'ordinamento tributario una disposizione analoga a quella contenuta nell'art. 191 c.p.p., che disciplina l'inutilizzabilità delle prove acquisite in violazione dei divieti stabiliti dalla legge (Conf. Cass. n. 24923/2011). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: c.p.p., art. 191; d.P.R. 600/1973, art. 37; d.P.R. 633/1972, art. 54

## 14. Raddoppio dei termini

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 692/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo**

**ACCERTAMENTO – Disponibilità finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata – Raddoppio dei termini – Natura sostanziale – Irretroattività – Sussiste.**

Non ha efficacia retroattiva l'art. 12 d.l. 78/2009 nella parte in cui stabilisce il raddoppio dei termini decadenziali per gli accertamenti correlati alle violazioni fiscali riguardanti disponibilità finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata, presuntivamente costituite mediante redditi sottratti a tassazione. Il carattere sostanziale e non procedimentale della norma, desunto dalla circostanza che essa stabilisce una presunzione legale di evasione, con inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, ne impedisce, infatti, l'applicazione a fattispecie anteriori alla sua entrata in vigore. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; d.P.R. 600/1973, art. 43 commi 1 e 2

**15. Termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 704/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido**

**Accertamento – Termini – Raddoppio – Limiti – Denuncia di reato tributario – Termine decadenziale.**

L'art. 2 del d.lgs. n. 74/2000 introduce un limite alla disciplina del raddoppio dei termini per l'accertamento in caso di reato tributario: il raddoppio non opera, qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini. I commi 1 e 2 dell'articolo in esame aggiungono un identico periodo al terzo comma degli artt. 43 del d.P.R. n. 600/1973 (termine per l'accertamento delle imposte sui redditi) e 57 del d.P.R. n. 633/1972 (termine per gli accertamenti dell'IVA). In sostanza, il raddoppio opera se (e solo se) la violazione penale sia stata comunicata dall'Amministrazione finanziaria entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (ovvero quinto, in caso di dichiarazione omessa). (Nel caso di specie, l'avviso di accertamento è stato notificato dopo il termine di decadenza, essendo stata presentata denuncia all'autorità giudiziaria oltre il termine decadenziale) **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; d.lgs. 74/2000, art. 2

**16. Termini e prove**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 707/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano**

**I Accertamento – Termine per l'attività istruttoria – Natura ordinatoria – Conseguenze della violazione.**

**II Accertamento – Evasione IRAP – Rilevanza penale – Esclusione – Raddoppio dei termini di accertamento – Esclusione.**

**III Accertamento – Prove – Operazioni inesistenti – Assenza – Conseguenze IRES e IVA.**

I Il termine per l'attività istruttoria di cui all'art. 12, comma 5, della legge n. 212/2002, ha natura ordinatoria, non essendo prevista, in caso di violazione, alcuna sanzione di nullità, nè di inutilizzabilità degli elementi acquisiti.

II Poiché l'evasione IRAP non rientra nell'ambito dei reati previsti dal d.lgs. n. 74/2000 e non ha rilevanza penale, non è applicabile all'IRAP l'istituto del raddoppio dei termini di accertamento di cui all'art. 43 del d.P.R. n. 600/1973, che ha come unico presupposto la rilevanza penale della violazione fiscale (Conf. Cass. n. 12810/2016).

III La sola contabilizzazione di operazioni di per sé non ha valore probatorio dell'effettiva esistenza delle stesse, a fronte di elementi quali la mancata esibizione dei documenti di trasporto o della documentazione inerente i pagamenti relativi alle operazioni di cessione, più che sintomatici di fittizietà. L'onere di provare l'esistenza delle operazioni economiche incombe sul contribuente, il quale deve in ogni caso fornire prova che, laddove le operazioni siano effettivamente inesistenti, non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica da parte dell'Ufficio (Conf. Cass. n. 25967/2013). In assenza di tale prova è legittima la ripresa a tassazione ai fini IRES, che assorbe anche gli aspetti IVA, in considerazione del fatto che dall'inesistenza oggettiva dell'operazione contestata deriva l'inesistenza del presupposto per avere diritto a operare la detrazione ai fini IVA. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 5; d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 43



**17. Termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido**

**Accertamento – Termini – Raddoppio – Configurabilità di reato fiscale – Necessità.**

Ai fini dell'operatività dell'istituto del raddoppio dei termini (artt. 43 del d.P.R. n. 600/1973 e 57 del d.P.R. n. 633/1972), è ininfluente l'esercizio dell'azione penale da parte del PM o l'eventuale sentenza di condanna. Il giudice di merito, per accertare che l'Ufficio non abbia fatto un uso distorto dell'istituto de quo, deve verificare se il reato fiscale è astrattamente configurabile, essendo irrilevante, a tale fine, la mancata produzione della documentazione attestante la trasmissione della notizia di reato o la pendenza del processo penale (Conf. Cass. n. 9725/2016). (F.P.)

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

**18. Contraddittorio endoprocedimentale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 718/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella**

**Accertamento – Avviso – Contraddittorio endoprocedimentale – Tributi armonizzati – Obbligo – Tributi non armonizzati – Non necessità – Motivazione – Ragioni del contribuente in contraddittorio – Rilevanza – Illegittimità per tributi armonizzati – Conseguenze per tributi non armonizzati.**

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito (Conf. Cass. n. 24823/2015). Da ciò consegue l'illegittimità dell'avviso rispetto ai tributi "armonizzati" (IVA), in quanto contrario alle previsioni contenute nell'art. 12 della legge n. 212/2000, che comporta, in tale materia, in conformità al vigente diritto comunitario e al citato principio, la generale configurabilità di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale. (Nel caso di specie, il contribuente indica specifiche ragioni ed eccezioni che, se prospettate in sede di contraddittorio, avrebbero potuto essere proficue ai fini di causa) (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 633/1972, art. 54

**19. Redditometro**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 740/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri**

**Redditometro – Accertamento di natura statistica – Onere dell'Amministrazione dimostrare l'applicabilità dello strumento – Sussiste.**

Il redditometro non è strumento di modifica automatica del reddito, ma richiede che l'Ufficio effettui verifiche circa la reale produzione e capacità di reddito del contribuente. Ciò comporta che la motivazione dell'atto di accertamento non possa esaurirsi nel mero scostamento dai parametri di legge, ma deve essere integrata con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni del contribuente in sede di contraddittorio. E' onere dell'Amministrazione,

dunque, dimostrare l'applicabilità in concreto dello strumento accertativo rimanendo in ogni caso ferma la possibilità per il contribuente di dimostrarne, a contrario, l'inapplicabilità. (A.L.)

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

## 20. Diritto alla difesa

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 750/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi**

**Accertamento – Avviso – Motivazione – Difetto – Diritto alla difesa del contribuente – Necessità.**

Un avviso di liquidazione dell'imposta di registro riferita a decreto ingiuntivo è emesso in palese violazione delle disposizioni contenute nella legge n. 212/2000, in particolare dell'art. 7, qualora non sono indicati la base imponibile dell'imposta, né i calcoli con cui l'Ufficio ha computato il quantum debeatur, per cui il comportamento dell'Ufficio è illegittimo, non consentendo all'opponente di esercitare appieno le proprie difese in diritto e nel merito. (F.P.)

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

## 21. Accertamento ante tempus

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 759/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

**ACCERTAMENTO – Segnalazione redatta a seguito di PVC – Accertamento emesso sulla base della segnalazione – Atto notificato prima del decorso di 60 giorni dal PVC – Nullità dell'avviso di accertamento – Sussiste - Inosservanza del termine per motivata urgenza – Onere della prova in capo all'amministrazione – Sussiste.**

Il mero dato formale della trasposizione del contenuto del p.v.c. in una segnalazione non consente la disapplicazione del principio generale del diritto di difesa del contribuente.

La previsione del termine minimo per l'emissione dell'avviso di accertamento, contenuta nell'art. 12, comma 7, l. 212/2000, è volta a consentire ai destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi, di poter manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la propria decisione. Laddove si concretizzasse la prevista eccezione della "particolare e motivata esigenza", sarà onere dell'amministrazione allegare e dimostrare che l'inosservanza del termine dilatorio non sia dovuta a propria inerzia o negligenza. (A.L.)

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

## 22. Studi di settore

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 769/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi**

**Accertamento – Studi di settore – Non normale svolgimento di attività economica – Proiezione alla cessazione – Rilevanza – Inapplicabilità.**

Rientra nell'alveo normativo dell'art. 10, comma 4, lett. c), della legge n. 146/1998 - che esclude l'applicabilità degli studi di settore nei confronti di contribuenti che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività - la fattispecie in cui sia pacifico che il contribuente abbia proceduto alla cessione del ramo d'azienda e sia provato che l'attività di liquidazione, intesa come vendita promozionale della merce in magazzino, sia iniziata già nel corso dell'anno precedente la certificazione dell'anormalità, intesa come interruzione dell'attività aziendale. L'attività lavorativa non si trova in una situazione di normale



svolgimento, ove sia irrimediabilmente proiettata alla sua cessazione, a maggior ragione se emergente dal bilancio d'esercizio, trovando fondamento nell'insostenibilità economica dell'attività, elemento più che sufficiente a giustificare lo scostamento dallo studio di settore. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 146/1998, art. 10 comma 4, lett. c)

### 23. Difetto di motivazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 791/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta**

**Accertamento – Avviso di liquidazione – Destinatario diverso da parte in causa del rapporto originario – Motivazione – Difetto – Diritto alla difesa del contribuente – Necessità.**

È nullo un avviso di liquidazione di imposta di registro su decreto ingiuntivo emesso a favore di società in seguito estinta, privo di indicazione degli elementi identificativi del provvedimento oggetto di tassazione e che non contenga riferimenti sufficienti a garantire al contribuente il pieno e immediato esercizio del diritto di difesa, soprattutto in una situazione in cui il destinatario sia un soggetto diverso da chi è stato parte in causa del rapporto che ha dato origine all'atto sottoposto a tassazione. Se il soggetto nei cui confronti è emesso l'avviso di liquidazione non è il medesimo che ha attivato il procedimento monitorio, ferma l'applicazione del principio di cui all'art. 2495 c.c., deve essere assicurato a favore del destinatario dell'avviso un patrimonio cognitivo adeguato in ordine alla causa della tassazione. L'Ufficio non può presumere una conoscenza dell'atto non provata e anche non del tutto scontata, in caso di destinatario dell'atto diverso da quello interessato nella relativa vicenda giudiziaria. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495; l. 212/2000, art. 7

### 24. Requisiti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 792/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta**

**Accertamento – Avviso – Allegazione di atto su cui è applicata l'imposta di registro già noto – Non necessità – Quantificazione di imposta – Misura minima – Non contestabilità.**

Se la parte ha avuto previa conoscenza dell'atto su cui si è applicata l'imposta di registro, non è necessario procedere all'allegazione del medesimo all'avviso di liquidazione. L'avviso di liquidazione che contiene tutti gli elementi identificativi della sentenza su cui è stata applicata l'imposta di registro non reca pregiudizi alla parte sul piano informativo. Inoltre, la quantificazione dell'imposta nella misura minima dovuta in ragione della registrazione della sentenza non è contestabile. (F.P.)

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

### 25. Prove

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 799/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**Accertamento – Prove – Controllo formale delle dichiarazioni – Superamento del limite di reddito da parte di figli a carico ai fini delle detrazioni – Prova contraria – Necessità.**

Non spettano le detrazioni per figli a carico e spese di istruzione relative ai figli, qualora questi superino il limite di reddito complessivo. Le dichiarazioni e la documentazione fornite a dimostrazione del superamento sono idonee a suffragare la rettifica della dichiarazione, trattandosi di presunzioni semplici che possono costituire prova della fondatezza della pretesa

tributaria, mentre la prova contraria gravante sul contribuente non può consistere nella dichiarazione contraria della stessa parte o dei figli di questa, non corredate da obiettivi e concreti elementi di riscontro. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter; d.P.R. 917/1986, art. 12

## 26. Motivazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese**

### **Avviso di accertamento – Motivazione – Per relationem.**

Un avviso di accertamento è da ritenersi pienamente legittimo, ove idoneo a portare a conoscenza del contribuente i termini della pretesa fiscale e a permettere allo stesso di valutare palesemente gli elementi sui quali di fonda e, quindi, a consentire una difesa appropriata. Il requisito motivazionale dell'avviso di accertamento può essere assolto "per relationem", cioè mediante il riferimento a elementi di fatto offerti da altri documenti (Conf. Cass. nn. 7149/2001 e 5646/1987). Se l'Ufficio indica sia i presupposti di fatto che le ragioni giuridiche poste a base della pretesa impositiva, consegue la possibilità per il contribuente di esperire il suo diritto di difesa. (F.P.)

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

## 27. Accertamento sintetico

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 858/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Rollero**

### **Accertamento – Sintetico – Investimenti immobiliari – Finanziamenti del coniuge – Prova – Tracciabilità bancaria – Necessità.**

Per contrastare un accertamento sintetico del reddito imponibile in presenza di investimenti immobiliari di entità incompatibile con il reddito dichiarato, non è sufficiente invocare l'esistenza di finanziamenti del coniuge, che avrebbero permesso di conseguire le disponibilità liquide da investire nell'acquisto di immobili, in assenza di una prova "tracciabile" nel circuito bancario dei medesimi. (Nel caso di specie, è contestata l'insufficienza dei redditi dichiarati a consentire la gestione di un patrimonio immobiliare della consistenza di quello acquisito) (F.P.)

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

## 28. Studi di settore

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 880/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Gravina**

### **Accertamento - Studi di settore - Marginalità economica - Cessioni gratuite di merce - Sovrastima di beni strumentali - Deduzioni da standard e cluster di riferimento - Inapplicabilità - Antieconomicità – Insussistenza.**

La condizione di marginalità economica di un'impresa commerciale gestita da contribuente ultraottuagenario, persona pertanto con ogni verosimiglianza animata da ragioni di affezione più che da necessità economiche riguardo alla prosecuzione dell'attività commerciale - una storica bottega di merceria-abbigliamento del paese natio, la devoluzione in beneficenza di merce del magazzino e la sovrastima dei beni (arredi) strumentali, la cui vetustà e dismissione nel corso degli anni ne aveva diminuito il valore "di libro", inficiano le deduzioni da standard. A fronte di tale quadro economico, soccombe ogni valenza statistica e validità del cluster di riferimento. In tale caso non rilevano argomentazioni sull'efficacia del metodo derivante dallo

studio di settore, sebbene "evoluto" né rilevano obiezioni formalistiche su irregolarità documentali di cessioni gratuite di merce certe. Il contesto di presunta "antieconomicità" dell'impresa non trova concreto e logico riscontro per la peculiare condizione dell'imprenditore, a maggior ragione in presenza di puntuale spiegazione della notevole riduzione del valore di magazzino. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 331/93, artt. 62bis e 62sexies



## 29. Valutazione costi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 910/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Zangrossi**

**Attività istruttoria – Soggetto imprenditore - Costi sostenuti IRES/IRAP – Fatture passive IVA – Rileva – Volume affari - Costi sostenuti IRES/IRAP – Fatture passive IVA – Non rileva – Legittimità atto impositivo – Consegue.**

Il riconoscimento dei costi ai fini IRES ed IRAP in base alla quantificazione risultante dalle fatture passive contenute nella dichiarazione IVA non obbliga l'Amministrazione all'automatico riconoscimento della loro regolarità anche ai fini IVA. Questo in quanto ai fini IVA valgono regole specifiche e pertanto l'Amministrazione ha sempre ampia facoltà di rideterminare in maniera differente il volume d'affari ai fini IVA. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 633/1972, art. 20



## 30. Costi emolumenti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 914/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Silocchi**

**Società erogante emolumento - Assenza delibera assembleare – Inerenza costo – Esclusione – Conteggio reddito impresa – Esclusione – Amministratore percipiente emolumento – Componente positivo - Automatico disconoscimento – Esclusione – Assoggettamento tassazione – Rileva.**

I presupposti impositivi a carico della società e del suo amministratore delegato non possono ritenersi alternativi e/o in contrasto fra loro ai fini impositivi e pertanto l'emolumento erogato al secondo è comunque da assoggettare a tassazione anche se alla società non fosse riconosciuta l'inerenza del costo. Questo in quanto l'accertata indeducibilità dell'emolumento in capo ad una società, per la mancanza di prova della derivazione da una deliberazione assembleare che lo giustifichi, non determina la sua automatica inesistenza bensì unicamente la sua inutilizzabilità quale componente negativo nell'abbattimento del reddito di impresa. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 56



## 31. Detrazione costi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 923/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Sacchi**

**Soggetto contribuente – Cambiamento nome/cognome – Rispetto normativa vigente – Rileva - Contratti esistenti – Continuazione efficacia – Sussiste.**

Il cambiamento del nome e cognome del contribuente non pregiudica il suo diritto, nella determinazione del reddito d'impresa, alla deduzione dei costi maturati in base ai contratti già in essere. L'ente impositore, se il cambiamento del nome e del cognome è avvenuto nel

rispetto della normativa vigente, deve unicamente verificare la persistenza dei requisiti di forma e sostanza del contratto. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 396/2000, art. 89; d.P.R. 917/1986, art. 56

### 32. Disconoscimento costi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 924/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Quartarone**

**ACCERTAMENTO – Irpef - Iva - Disconoscimento costi pubblicitari per mancanza di inerenza – Ecceppita antieconomicità – Onere della prova in capo al contribuente - Sussiste.**

Nel giudizio tributario, laddove l'erario contesti l'antieconomicità di una operazione posta in essere dal contribuente, imprenditore commerciale, diviene onere di quest'ultimo dimostrare la liceità fiscale della suddetta operazione. È, dunque, consentito al fisco desumere minori costi, utilizzando presunzioni semplici e obiettivi parametri di riferimento, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate a fronte della contestata antieconomicità. **(A.L.)**

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

### 33. Redditi evasi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 936/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Candido**

**Statuto Contribuente – Gerarchia fonti diritto – Superiore legge ordinaria – Esclusione - Norma sopravvenuta derogatoria – Statuto Contribuente – Compiuta violazione – Esclusione.**

La norma introdotta dall'art. 12 del d.l. 1° luglio 2009, n. 78, che in deroga a ogni vigente disposizione di legge presume che gli investimenti e le attività finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata non dichiarati siano stati costituiti mediante redditi sottratti a tassazione, non viola lo Statuto del Contribuente. Lo Statuto del contribuente, nella gerarchia delle fonti del diritto, non ha rango superiore alla legge ordinaria e non è in grado di consentire la disapplicazione della norma tributaria in contrasto. **(F.B.)**

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

### 34. Tenuta contabilità

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 952/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Marini, Estensore: Sacchi**

**Soggetto contribuente – Contabilità aziendale – Affidamento terzi – Abituale infermità mentale – Non rileva - Stato malattia temporanea – Non rileva.**

Solo l'abituale infermità di mente in grado di determinare l'interdizione temporanea o definitiva o l'inabilitazione, tale da rendere incapace il contribuente di agire in difesa dei propri interessi, può costituire esimente legittima per dispensare il contribuente dalla tenuta e conservazione della contabilità. Questo in quanto, anche in caso di malattia, l'aver affidato a terzi la tenuta e conservazione della contabilità aziendale non può esimere il contribuente dall'essere responsabile in ogni caso per tutti i fatti aziendali, ivi compresa la corretta tenuta della contabilità amministrativa e fiscale nei confronti dell'Amministrazione. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

**35. Accertamento sintetico**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 957/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri**

**Reddito sintetico – Soggetto contribuente – Beni indice - Spese sostenute – Elementi patrimoniali – Anni pregressi – Onere probatorio – Compiuto assolvimento - Spese sostenute – Avvenuto finanziamento – Economie terze - Onere probatorio – Compiuto assolvimento – Illegittimità redditometro – Consegu.**

È illegittimo il reddito sintetico determinato dall'Amministrazione senza considerare che le spese sono state sostenute dal contribuente impiegando il proprio patrimonio liquido che si è ridotto, oltre che per gli investimenti effettuati, proprio in ragione di tali spese. La presunzione relativa recata dal redditometro può essere contrastata con vari elementi di prova contraria, tra cui la dimostrazione che le spese di mantenimento dei beni e dei servizi indice di capacità contributiva sono state coperte con elementi patrimoniali accumulati in periodi di imposta precedenti e/o sono state finanziate da economie terze. **(F.B.)**

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

**36. Operazioni soggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 960/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente e Estensore: Craveia**

**Fatture presunte soggettivamente inesistenti - Ente impositore – Frode perpetrata – Vantaggio/utilità contribuente – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Soggetto contribuente – Onere investigativo – Esclusione – Obbligo richiesta documentale – Esclusione – Illegittimità atto impositivo – Sussiste.**

È illegittimo l'accertamento emesso nei confronti del contribuente per utilizzo di fatture soggettivamente inesistenti laddove l'Amministrazione non dimostri compiutamente che costui fosse complice alla frode e nemmeno che avesse elementi idonei per non essere in buona fede e che abbia tratto vantaggio o utilità dalla frode IVA. L'imprenditore/contribuente, infatti, non è obbligato a svolgere attività investigativa e neppure a richiedere alcuna documentazione alla controparte, atteso che ad oggi solo il DURC è normativamente richiedibile. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

**37. Accertamento con adesione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1204/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio**

**ACCERTAMENTO – Accertamento con adesione – Atto processuale – Non è tale – Invio a mezzo posta – Decorrenza termini – Data di ricezione.**

L'istanza di accertamento con adesione non è atto processuale ma recettizio e come tale ha natura extra processuale; non può trovare, quindi, applicazione né l'art. 20 del d.lgs. 546/1992 né il combinato disposto degli articoli 149 c.p.c. e le disposizioni di cui alla legge 890/1982, relative alla notificazione degli atti processuali a mezzo posta. Trova invece applicazione, posto che l'istanza di adesione è un atto che dà impulso a un sub procedimento amministrativo, l'articolo 6 del d.lgs. 218/1997, la cui previsione fa decorrere, sia il termine per la notifica dell'invito al contraddittorio che la sospensione dei termini per ricorrere, dall'arrivo dell'istanza di accertamento con adesione. **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 20; c.p.c., art. 149; d.lgs. 218/1997, art. 6



**38. Fatture soggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1207/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio**

**ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Onere della prova in capo all'Ufficio.**

In assenza di assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio circa la conoscenza o anche la sola conoscibilità della supposta inesistenza soggettiva delle operazioni in capo alla società accertata, la circostanza che il fornitore di quest'ultima non abbia provveduto al versamento dell'Iva non può avere effetti nei confronti della stessa. (E.H.)

**39. Onere probatorio**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1213/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci**

**ACCERTAMENTO – OMESSA CONTABILIZZAZIONE DI RICAVI – Onere probatorio a carico dell'Ufficio – Sussiste.**

È illegittimo l'avviso di accertamento quando gli elementi di prova offerti dall'Ufficio non sono idonei a concretizzare una valida ed attendibile presunzione ex art. 2727 c.c. circa l'effettiva esistenza di ricavi omissi. (G.Si.)

**40. Costi e spese**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1216/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Crespi**

**Costi e spese non rispondenti al livello reddituale - Presunzione di maggior capacità contributiva - Contestazione - Onere della prova.**

Le predeterminazioni ministeriali di valore reddituale da attribuire agli elementi indicativi di capacità contributiva sono presunzioni legali di tipo regolamentare e sono contestabili tramite documentazione attestante sia il percepimento di risorse patrimoniali e finanziarie non soggette a dichiarazione, sia anche il loro utilizzo nell'anno di imposta soggetto a verifica, con onere della prova a carico del contribuente. (A.M.V.)



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

**41. Interpello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1229/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido**

**INTERPELLO – Società immobiliare – Requisito della preventività - Non sussiste.**

È illegittimo l'operato dell'ufficio che rigetta l'interpello proposto dal contribuente basandosi esclusivamente sulla mancanza del requisito della preventività (rispetto all'invio della relativa dichiarazione dei redditi), prescindendo da qualsiasi esame riguardante il merito. (D.Cr.)

**42. Accertamento induttivo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1242/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Gentili**

**ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Determinazione percentuale di ricarico – Disomogeneità dei prodotti venduti - Media aritmetica semplice –Inapplicabilità.**

L'Amministrazione finanziaria può, attraverso la determinazione delle percentuali di ricarico, ricostruire gli effettivi margini di guadagno applicati dai contribuenti sulle merci vendute, ma la

sceita del criterio di determinazione della percentuale di ricarico deve rispondere a canoni di coerenza logica e congruità, essendo consentito il ricorso al criterio della media aritmetica semplice, in luogo della media ponderata, soltanto quando risulti l'omogeneità della merce e non quando fra i vari tipi di merce esista una notevole differenza di valore e quelle più vendute presentino una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio. (M.GI.)



#### 43. Costi per sponsorizzazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1261/2017 del 16 marzo 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

##### **ACCERTAMENTO – IRES – Sponsorizzazioni – Inerenza.**

In presenza di costi per sponsorizzazione, come nel caso in esame, la parte contribuente ha l'onere di fornire sia la prova della loro effettività che quella della loro inerenza. I giudici, con specifico riferimento all'inerenza, precisano che questa debba essere considerata in senso ampio e che la pubblicizzazione del marchio si traduce innegabilmente in un potenziale vantaggio economico diretto per l'impresa sponsorizzante, potendone derivare, in conseguenza, un incremento della propria attività commerciale. Al riguardo, da ultimo, viene statuito che la qualifica di sponsor principale, che garantisce una maggiore visibilità del marchio, giustifica una spesa maggiore rispetto a quella di altri sponsor cui vengono riconosciuti minori spazi pubblicitari. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5



#### 44. Fatture soggettivamente inesistenti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1271/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Sacchi**

##### **ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Reverse charge – Richiamo all'art. 21 comma 7 del d.P.R. 633/1972 – Non sussiste.**

Nell'ambito degli accertamenti per fatture soggettivamente inesistenti, laddove il soggetto accertato applichi il reverse charge, l'Ufficio non può invocare, ai fini della ripresa a tassazione dell'IVA, l'art 21, comma 7, del d.P.R. 633/1972, secondo il quale, se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, "l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni in fattura". Nel caso dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, infatti, nessuna imposta risulta indicata nella fattura. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7



#### 45. Enti non commerciali

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1624/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini**

##### **ACCERTAMENTO – ENTI NON COMMERCIALI – Associazione sportiva dilettantistica – Qualifica di ente non commerciale – Non sussiste.**

La giurisprudenza di legittimità ha chiarito che ai sensi dell'art. 148 del d.P.R. 917/1986, non si considerano commerciali e non producono quindi reddito imponibile le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, sebbene dietro pagamento di uno specifico corrispettivo, dalle associazioni a favore dei propri associati, purchè siano rispettate quelle clausole statutarie che assicurano l'effettività del rapporto associativo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa ed attribuendo ai partecipanti maggiorenni il diritto di voto in relazione all'approvazione e modificazione dello

statuto e dei regolamenti ed alla nomina degli organi direttivi (Conf. Cass. n. 4315/2017).  
(L.Cad.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148

#### 46. Contraddittorio preventivo

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 1628/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Monterisi**

**CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Termine dilatorio – Inosservanza – Violazione – Illegittimità avviso di accertamento – Ragioni di particolare urgenza – Decadenza termini accertamento – Non sussiste – Collaborazione e buona fede.**

Il Collegio segue l'univoco orientamento della Suprema Corte, consolidatosi nella pronuncia delle SS.UU. n. 18184 del 2013, per affermare che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento ai sensi dell'art. 12, comma 7 dello Statuto dei diritti del contribuente, determina di per sé l'illegittimità dell'atto emesso ante tempus. Il contraddittorio endoprocedimentale, infatti, è primaria espressione del principio di derivazione costituzionale di correttezza e buona fede nei rapporti tra fisco e contribuente. Non costituisce una specifica ragione di urgenza che giustificherebbe il mancato rispetto del termine previsto dalla legge, l'imminente spirare dei termini di decadenza dall'azione accertatrice ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. n. 633/1972. **(M.P.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7; d.P.R. 633/1972, art. 57



#### 47. Domicilio fiscale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 1685/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo**

**ACCERTAMENTO – Domicilio fiscale – Esistenza di legami affettivi – Elementi integranti la presunzione di residenza in Italia.**

L'individuazione del domicilio fiscale deve basarsi sull'effettivo centro degli affari e degli interessi, non solo economici, ma anche morali e familiari, desumibile dal fattore dirimente della reale permanenza del soggetto nel territorio nazionale, cioè sulla residenza intesa come dimora abituale ai sensi dell'art. 43, secondo comma, del codice civile.

Sono elementi integranti la presunzione di residenza effettiva in Italia, l'esistenza di legami affettivi e lo sviluppo dei rapporti affettivi che portano al coniugio con soggetti residenti in Italia. **(M.Gl.)**



#### 48. Accertamento ante tempus

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1755/2017 del 18 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Noschese**

**Accertamento – Verifiche fiscali – Indagini bancarie – Termine art. 12, comma 7, legge 212/2000 – Mancato rispetto – Nullità dell'atto- Insussistenza.**

Le garanzie di cui all'art. 12, comma 7, legge 212/2000 trovano applicazione esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale, ovvero in quelle ipotesi caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca di elementi valutativi a lui sfavorevoli. **(M.Sa.)**





**49. Elusione e onere probatorio**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1757/2017 del 18 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Noschese**

**Accertamento – Abuso del diritto – Prova disegno elusivo – A carico dell’Amministrazione.**

In materia tributaria costituisce condotta abusiva quell’operazione economica che abbia quale suo elemento predominante e non necessariamente unico lo scopo elusivo del fisco, ovvero con il mero intento di conseguire un risparmio d’imposta.

Sull’Amministrazione finanziaria incombe la prova del disegno elusivo, mentre grava sul contribuente l’onere di dimostrare l’esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che hanno giustificato le operazioni. **(M.GI.)**

**50. Indagini bancarie**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1819/2017 del 20 aprile 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini**

**ACCERTAMENTO – INDAGINI BANCARIE – Autorizzazione – Obbligo – Non sussiste.**

L’autorizzazione prescritta dalla normativa vigente in tema di indagini bancarie attiene esclusivamente ai rapporti interni all’Amministrazione finanziaria e, pertanto, l’eventuale carenza della stessa non inficia la legittimità dell’avviso di accertamento fondato sugli elementi rinvenuti tramite le prodromiche indagine bancarie. **(M.Mo.)**



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

**51. Presunzione di distribuzione di utili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1911/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri**

**ACCERTAMENTO – Presunzione di distribuzione di utili – Società a responsabilità limitata a ristretta base societaria – Mancato accertamento preventivo di un maggior reddito in capo alla società – Illegittimità accertamento – Sussiste.**

Non può trovare applicazione la presunzione di distribuzione di utili non dichiarati ai soci di società a ristretta base azionaria qualora, come nel caso di specie, l’Amministrazione finanziaria non accerti, in via preventiva, un maggior reddito imponibile in capo alla società. **(M.Mo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 38 e 40

**52. Operazioni inesistenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1995/2017 dell’8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista**

**Accertamento – Operazioni inesistenti – Onere della prova – Avvenuto pagamento della fattura – Insufficiente per dimostrare l’effettività dell’operazione.**

Per quanto concerne l’assolvimento dell’onere probatorio per la dimostrazione dell’inesistenza oggettiva delle prestazioni fatturate, è compito dell’Amministrazione finanziaria fornire elementi a supporto del fatto che l’operazione fatturata non è stata effettuata, ad esempio provando che la società emittente la fattura è una “cartiera”. A quel punto passerà sul contribuente l’onere di dimostrare l’effettiva esistenza delle operazioni contestate. Quest’ultima prova però non potrà consistere nella mera dimostrazione dell’avvenuto pagamento della fattura in quanto la documentazione bancaria non è di per sé sufficiente a

dimostrare l'effettività di un'operazione dal momento che tali strumenti vengono spesso utilizzati in modo fittizio al fine di dissimulare il compimento di illeciti. **(M.Mo.)**

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

### 53. Società estinta

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2000/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista**

**Accertamento – Estinzione della società – Coinvolgimento dei soci – Condizioni.**

Nel caso in cui una società di capitali venga posta in liquidazione e cancellata dal registro delle imprese anteriormente alla notifica di un avviso di accertamento, la pretesa erariale può essere validamente azionata nei confronti dei soci nei limiti delle somme da ciascuno conseguite nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio finale di liquidazione e a condizione che l'Ufficio fornisca idonea prova atta a comprovare tale distribuzione. L'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014 non ha efficacia retroattiva. **(C.L.B.)**

### 54. Scudo fiscale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2081/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini**

**ACCERTAMENTO – Scudo fiscale – Presentazione della dichiarazione – Conoscenza attività di accertamento nei confronti di società a ristretta base partecipativa – Attività avviata nei confronti altri soci – Non sussiste.**

Non opera il raddoppio dei termini per l'accertamento nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria abbia avviato le attività di accertamento nei confronti del socio e amministratore di una società a ristretta base partecipativa della quale il contribuente sia socio di minoranza e senza incarichi operativi. La dichiarazione di rimpatrio non produce effetti nel solo caso in cui il contribuente abbia avuto "formale conoscenza" – di cui all'art. 14, comma 7, d.P.R. 350/2001 cui il d.l. 78/2009 fa rinvio – dell'attività accertativa tributaria o del processo penale, conoscenza che, nel caso di specie, non sussiste. **(R.S.)**

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 13bis; d.P.R. 350/2001, art. 14 comma 7

### 55. Raddoppio dei termini

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2083/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Trinca Colonel**

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia penale – Sussistenza dei presupposti dell'obbligo denuncia con prognosi postuma – Valutazione del giudice – Necessità.**

Il raddoppio dei termini consegue dal mero riscontro dei fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dall'inizio dell'azione penale.

Se richiesto nei motivi dell'impugnazione il Giudice Tributario dovrà controllare la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia penale, compiendo al riguardo una valutazione con prognosi postuma. In presenza di una contestazione, da parte del contribuente, circa l'inesistenza di notizia di reato ex art. 331 c.p.p., l'onere della prova è a carico dell'Amministrazione finanziaria che dovrà produrre la denuncia penale. In mancanza, il Giudice non potrà effettuare alcuna valutazione sulla sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia. **(D.S.)**

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

**56. Raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2145/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella**

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Applicabilità - Notitia criminis - Necessità dell'effettiva denuncia – Insussistenza – Presupposti dell'obbligo di denuncia penale – Sussistenza.**

In tema di raddoppio dei termini dell'accertamento, la disciplina introdotta dal d.lgs. 128/2015 non si applica agli avvisi notificati entro il 2 settembre 2015 e agli inviti a comparire o ai processi verbali di constatazione ricevuti dal contribuente entro la predetta data, seguiti successivamente dalla notifica dell'atto recante la pretesa impositiva o sanzionatoria entro il 31 dicembre 2015. In tali ipotesi, non è necessaria la presentazione della denuncia penale all'autorità competente entro i termini ordinari di accertamento previsti dalla legge, ma è sufficiente che, prima della scadenza del termine ordinario, l'Amministrazione finanziaria abbia acquisito seri indizi di reato, presupposto dell'obbligo di denuncia penale. (G.G.)

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

**57. Raddoppio dei termini e debiti società estinta**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi**

**I ACCERTAMENTO – RADDOPPIO TERMINI – Applicabilità – Requisiti – Comunicazione notitia criminis ad autorità penale – Non necessaria.**

**II ACCERTAMENTO – DEBITI TRIBUTARI SOCIETÀ ESTINTA – Responsabilità soci – Requisiti.**

**III ACCERTAMENTO – DEBITI SOCIETÀ – Società estinta - Validità accertamento.**

I Prima della riforma introdotta con il d.lgs. 128/2015 e con la l. 208/2015, per beneficiare del raddoppio dei termini per l'esercizio del potere di accertamento, l'Amministrazione finanziaria non aveva l'obbligo di documentare l'inoltro della notitia criminis alla competente Procura della Repubblica. Era sufficiente, infatti, che l'Ufficio ritenesse sussistenti elementi obiettivi di fatto integranti la rilevanza penale delle condotte, a prescindere dalla formalizzazione di una comunicazione di notizia di reato e dell'esito del successivo procedimento penale (Conf. Corte Costituzionale n. 247/2011). La vicenda in esame, infatti, riguardava degli atti impositivi notificati prima della data di entrata in vigore del D.lgs. 128/2015, per cui, a norma dell'art. 2 di tale testo legislativo, sono fatti salvi gli effetti previsti dalla normativa ante riforma.

II In ipotesi di liquidazione e successiva estinzione di una società di capitali, le obbligazioni tributarie accertate in capo alla società, dopo la sua estinzione, si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione della persona giuridica. Inoltre, se durante la vita della società erano già illimitatamente responsabili dei debiti sociali, questi sono illimitatamente responsabili anche di tali pretese fiscali.

III Sono nulli gli avvisi di accertamento intestati alla società liquidata e cancellata dal registro delle imprese, notificati al socio della predetta. L'estinzione dell'ente giuridico, infatti, è un fatto assimilabile alla morte della persona fisica, da cui conseguono gli effetti tipici di un fenomeno successorio. Sicché gli avvisi di accertamento, per essere validi nei confronti del socio, che dovrebbe rispondere della pretesa tributaria contestata alla società, devono essere emessi con intestazione diretta riferita proprio a quest'ultimo. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2456 e 2495; d.P.R. 600/1973 art. 36 comma 3 e art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57; d.lgs. 128/2015, art. 2



**58. Operazioni oggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2157/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli**

**ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – Operazioni oggettivamente inesistenti – Legittimità deduzione - Onere della prova contraria a carico del contribuente – Sussistenza.**  
L'Amministrazione finanziaria può legittimamente contestare indebite detrazioni di Iva e deduzioni di costi anche utilizzando elementi presuntivi, purché questi siano obiettivi e siano in grado di comprovare l'inesistenza oggettiva delle operazioni fatturate. Spetta al contribuente l'onere di fornire la prova contraria, ovvero sia dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Nel caso di specie, il giudice adito non ha ritenuto assolto l'onere probatorio vertente in capo al contribuente, in quanto la semplice esibizione delle fatture, caratterizzate dall'assoluta genericità dell'oggetto, nonché l'attestazione della regolarità dei mezzi con cui queste sono state saldate, non sono idonei a provare l'effettività delle prestazioni contestate, ma, al contrario, sono mezzi solitamente usati per far sembrare reali le operazioni fittizie. (G.G.)

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

**59. Raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2208/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**ACCERTAMENTO – RADDOPPIO TERMINI – Notitia criminis – Disciplina transitoria – Comunicazione entro termini ordinari accertamento – Legittimità.**

La l. 208/2015 ha eliminato il raddoppio dei termini per l'accertamento a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, ritenendo più rispondente ai principi di correttezza e buona fede dell'azione amministrativa termini fissi per la notifica degli atti impositivi. Tale normativa ha escluso che, per gli atti notificati prima della sua entrata in vigore, sia legittimo il raddoppio dei termini per l'accertamento se la notitia criminis è trasmessa all'Autorità giudiziaria competente oltre gli ordinari termini di accertamento. Non ha quindi riproposto la c.d. clausola di salvaguardia di cui all'art. 2, comma 3, del d.lgs. 128/2015, a mente della quale per gli atti impositivi notificati prima della sua entrata in vigore, si applicava il raddoppio dei termini in presenza di elementi di reato indipendentemente dal momento di inoltro della comunicazione di notizia di reato. Questo significa che oggi, anche per gli atti notificati prima della riforma del 2015, condizione necessaria per la legittimità del raddoppio dei termini è sempre la presentazione della denuncia entro i termini decadenziali ordinari. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; d.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3; l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132

**60. Indagini bancarie**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2257/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Brago**

**INDAGINI BANCARIE – ATTIVITÀ PROFESSIONALE – Versamenti in contanti – Presunzione di reddito - Onere probatorio – Analiticità.**

Nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria provi che i conti correnti oggetto di indagini bancarie sono utilizzati per l'attività professionale, il contribuente ha l'onere di dimostrare analiticamente e documentalmente che gli importi contestati non sono redditi imponibili sottratti a tassazione, in quanto si tratta del frutto di giacenze pregresse, ovvero poste reddituali già sottoposte a tassazione oppure ancora somme non imponibili per altra causa. Le

dichiarazioni rese da un terzo possono vincere la presunzione della tassabilità delle somme in ingresso nel conto corrente solo se contenute in verbali ispettivi o in atti pubblici redatti da pubblici ufficiali nell'esercizio delle funzioni. L'assenza di una dimostrazione precisa e dettagliata della non tassabilità delle somme in ingresso sulle relazioni bancarie oggetto di verifica non permette, infatti, al contribuente di vincere la presunzione legale sulla natura imponibile di tali operazioni. (G.G.)

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

#### 61. Debiti società estinta

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 2264/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Ramondetta**

**ACCERTAMENTO – Debiti tributari società estinta – Responsabilità soci – Requisiti.**

I soci della società estinta rispondono delle obbligazioni tributarie della società, solo se vi è stata distribuzione dell'attivo prima dell'estinzione, eseguita anche mediante assegnazione dei beni del patrimonio societario, la quota di tale attivo ovvero i beni assegnati sono stati effettivamente ricevuti dai soci e, comunque, unicamente nei limiti del valore di quanto percepito. Pertanto, l'avviso di accertamento emesso per i debiti fiscali della società estinta e notificato ai soci di quest'ultima va annullato se l'Ufficio non dimostra il presupposto della responsabilità fiscale dei soci, ossia l'effettiva distribuzione dell'attivo societario e la sua percezione da parte dei soci. (G.G.)

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

#### 62. Motivazione dell'accertamento

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2268/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Calà**

**ACCERTAMENTO – Motivazione dell'accertamento – Non emendabilità successivamente all'amissione dell'atto – Assenza di motivazione – Nullità dell'atto – Sussiste.**

L'avviso di accertamento deve indicare, ai fini della propria validità, la motivazione. Tale motivazione deve essere presente al momento dell'emissione dell'atto e non può essere variata successivamente all'emissione e notifica dell'atto. La stessa motivazione deve indicare e descrivere il processo logico giuridico seguito dall'Amministrazione (Nel caso di specie, nel rettificare una autodenuncia del contribuente dei requisiti catastali di un fabbricato) e permettere al contribuente l'esercizio effettivo del diritto alla difesa, diritto tutelato costituzionalmente. Nella fattispecie concreta non si rileva nell'avviso di accertamento una motivazione che spieghi il processo logico seguito per arrivare alla decisione. (R.S.)

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

#### 63. Ente non commerciale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2303/2017 del 24 maggio 2017, Presidente :Liguoro, Estensore: Sacchi**

**ACCERTAMENTO – Natura giuridica del contribuente – Ente non commerciale – Indici – Ricostruzione induttiva reddito – Legittimità.**

Per poter disconoscere la non commercialità dell'attività di un ente e riqualificare quest'ultimo come società commerciale, è necessario accertare la presenza di elementi indiziari gravi, precisi e concordanti tali da ricondurre l'attività societaria tra quelle commerciali.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ha riqualificato un'associazione sportiva dilettantistica come ente commerciale, in quanto non era stata gestita secondo criteri di democraticità, non partecipando gli associati alle scelte più rilevanti inerenti la gestione associativa; era amministrata solo da alcuni soci fondatori e, infine, alle assemblee non partecipavano gli associati, ma unicamente alcuni membri del consiglio direttivo. Considerate le irregolarità riscontrate dai verificatori nella tenuta della documentazione contabile e amministrativa, inattendibile per la quantificazione del reddito di impresa, è stata inoltre considerata legittima la ricostruzione in via induttiva del reddito imponibile. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148 comma 8 lett. a) e f); d.lgs. 460/1997, art. 10 comma 1 lett. i); d.P.R. 633/1972, art. 4 comma 7; l. 283/2002, art. 90 comma 17; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2, lett. d)

#### **64. Contrasto ai paradisi fiscali**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2401/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Palestra**

**ACCERTAMENTO – Presunzione ex art. 12 d.l. 78/2009 – Natura procedimentale – Retroattività – Sussiste.**

In materia di emersione di attività economiche e finanziarie detenute in Paesi aventi regimi fiscali privilegiati, la presunzione contenuta nell'art. 12 d.l. 78/2009 ha natura procedimentale e pertanto gode di efficacia retroattiva. **(C.So.)**

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

#### **65. Contraddittorio**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2403/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Relatore: Palestra**

**ACCERTAMENTO – OBBLIGO DEL CONTRADDITTORIO – Tributi non armonizzati – Violazione – Non sussiste.**

Non esiste un principio generale ed immanente che preveda l'obbligatorietà del contraddittorio endoprocedimentale in relazione ai tributi non armonizzati, al di fuori dei casi espressamente previsti dalla legge. **(C.So.)**

#### **66. Raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2412/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro**

**RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia – Trasmissione – Termine ordinario – Rispetto – Necessità.**

Il raddoppio dei termini non opera nei casi in cui la denuncia di una condotta tributaria penalmente rilevante venga presentata o trasmessa quando il termine ordinario di accertamento è ormai trascorso, altrimenti si verificherebbe una inammissibile ripresa di efficacia di un termine perentoriamente decorso. Le denunce, pur potendo poi rivelarsi infondate, non devono però essere fatte in modo abnorme e senza alcun minimo fondamento, ex art. 43 del d.lgs. 600/1973, testo precedente all'entrata in vigore dell'art. 1, comma 131, l. 208/2015. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 43

**67. Accertamento induttivo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2444/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella**

**I ACCERTAMENTO INDUTTIVO – OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO – Violazione – Non sussiste.**

**II ACCERTAMENTO INDUTTIVO – PRESUPPOSTI – Mero rilievo applicazione di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore – Insufficienza – Allegazione elementi ulteriori – Necessità.**

I Non può lamentare la violazione dell'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale il contribuente cui è stato inviato il questionario previsto dalla legge e che scientemente decide di non comparire innanzi all'ufficio, nonostante l'invito a rendere le proprie eventuali spiegazioni e giustificazioni.

II In presenza di scritture contabili formalmente corrette, non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, ma deve essere dimostrata l'abnormità e l'irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore. **(C.So.)**

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

**68. Motivi d'urgenza**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2455 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia**

**Notifica dell'avviso prima del termine di sessanta giorni – Modesta entità importo evaso – Motivi d'urgenza – Non sussistono.**

Le specifiche ragioni d'urgenza richieste per l'emissione dell'avviso d'accertamento in deroga al termine di cui all'art. 12, comma 7, l. 212/2000 non possono ravvisarsi nella asserita evasione di somme alquanto modeste, essendo indifferente che la condotta posta in essere dal contribuente abbia rilevanza penale. **(C.So.)**

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

**69. Controllo formale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2461/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo**

**CONTROLLO FORMALE – FINALITÀ – Operazione automatica di mero riscontro cartolare documenti allegati – Contestazione anche di aspetti controvertibili – Illegittimità.**

La procedura di controllo formale può essere impiegata solo per effettuare un mero riscontro cartolare dei documenti allegati alla dichiarazione dei redditi, non per lo svolgimento di un'attività di interpretazione ed applicazione di principi giuridici per la soluzione di aspetti controvertibili (nel caso di specie il controllo formale è stato illegittimamente utilizzato per disconoscere la detraibilità delle spese di ristrutturazione edilizia e degli interventi per il risparmio energetico eseguiti su un immobile di proprietà del contribuente.). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 36ter



**70. Delega alla sottoscrizione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2477/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Buccino, Estensore: Calà**

**SOTTOSCRIZIONE AVVISO – DELEGA – Validità – Condizioni.**

L'atto di delega del potere di firma deve avere le caratteristiche essenziali di un provvedimento amministrativo e quindi deve essere motivato e deve individuare in modo corretto i) il sostituto, ii) la durata, iii) il campo di competenza in modo dettagliato, così da evitare equivoci sulla competenza, iv) le modalità con le quali il sostituto potrà sottoscrivere degli atti e v) l'apposizione sull'atto di delega della firma di proprio pugno del delegato per come andrà a firmare gli avvisi di accertamento, al fine di confrontarla con quella successivamente apposta sugli atti emessi. L'Amministrazione deve portare a conoscenza dei terzi attraverso strumenti di comunicazione adatti aventi data certa e, quanto meno, a semplice richiesta del contribuente. L'Agenzia può invocare la riferibilità degli atti alla Pubblica amministrazione perché provenienti da un funzionario dell'Agenzia solo in condizioni di estrema gravità e di turbolenza civile. **(C.So.)**

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

**71. Raddoppio dei termini e rapporto accertamento società e singoli soci**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2480/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani**

**I RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia – Trasmissione – Termine ordinario – Rispetto – Necessità.**

**II RAPPORTO ACCERTAMENTO SOCIETÀ DI PERSONE E ACCERTAMENTI DEI SINGOLI SOCI – Annullamento accertamento società – Effetti su accertamenti dei soci – Rapporto di consequenzialità – Sussiste – Impugnazioni degli accertamenti dei soci inammissibili. – Irrilevante.**

I Il raddoppio dei termini non opera nei casi in cui la denuncia di una condotta tributaria penalmente rilevante venga presentata o trasmessa quando il termine ordinario di accertamento è ormai trascorso.

II Dal principio di unitarietà dell'accertamento dei redditi di una società di persone e dei suoi soci, consegue che l'annullamento dell'accertamento della società comporta anche l'annullamento degli atti impositivi notificati ai soci, nonostante la mancata partecipazione degli stessi al grado di giudizio. (Nel caso di specie in primo grado è stato annullato l'avviso della società, mentre i ricorsi dei soci sono stati considerati inammissibili per tardività e omessa allegazione degli avvisi impugnati). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 600/1973, art. 43; d.P.R. 917/1986, art. 5

**72. Delega di firma**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2521/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Grigillo**

**AVVISO DI ACCERTAMENTO – Sottoscrizione dell'atto – Delega di firma – Identificazione soggetto autorizzato – Nullità dell'avviso di accertamento.**

La delega di firma da parte del Direttore dell'Ufficio al funzionario che ha sottoscritto l'avviso di accertamento deve concretamente identificare il soggetto autorizzato. Le deleghe impersonali sono illegittime e comportano la nullità dell'atto impositivo. **(D.D'A.)**





**73. Controllo automatizzato**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2529/2017 del 7 giugno 2017, Presidente e Estensore: Martorelli**

**ACCERTAMENTO – Redditi soggetti a tassazione separata – Comunicazione Liquidazione – Nullità.**

L'esito dell'attività di liquidazione di maggiore imposta, a seguito dei controlli automatici ex art. 36bis d.P.R. 600/1973 relativa a redditi a tassazione separata, deve essere comunicata al contribuente ex art. 1 comma 412 legge 311/2004. L'omissione di tale comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo. (D.D'A.)

**74. Motivazione per relationem**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2575/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

**ACCERTAMENTO – Motivazione "per relationem" – Rinvio a PVC notificato al difensore – Rinvio al contenuto essenziale e specifica indicazione dell'oggetto della ripresa erariale – Sussiste.**

L'avviso di accertamento è motivato per relationem ove l'avviso di accertamento faccia riferimento ad un PVC precedentemente notificato dalla G.d.f. al difensore del contribuente e ove non si limiti a richiamare genericamente il PVC nonché le risultanze del procedimento penale celebratosi a carico del contribuente. Neppure inficia la validità degli avvisi di accertamento la lamentata "eterogeneità" ovvero la "non diretta discendenza" delle contestazioni tributarie dagli atti istruttori penali, considerato che l'Agenzia delle Entrate non è vincolata ad un obbligo di recepire acriticamente le risultanze delle indagini, ma è chiamata a valutare i fatti emersi in sede di verifica e per l'effetto procedere in autonomia all'accertamento. (R.S.)



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

**75. Raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2581/2017 del 9 giugno 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia penale – Termine decadenziale ordinario per l'accertamento - Rilevanza.**

L'art. 1, commi 130, 131 e 132, legge 208/2015 ha implicitamente abrogato il regime transitorio dell'art. 2, comma 3, del d.lgs. 128/2015 e la sentenza della Corte Costituzionale n. 247/2011 non è vincolante sia perché di rigetto sia perché intervenuta prima delle evoluzioni normative sopra citate. Ne discende che, ai fini della legittima applicazione del raddoppio dei termini per l'accertamento, la presentazione della denuncia debba avvenire entro i termini decadenziali ordinari dell'accertamento stesso.

Una diversa e contraria conclusione comporterebbe la violazione del principio di certezza dei rapporti giuridici e dell'art. 24 della Costituzione, sottoponendo il contribuente ad un procedimento sanzionatorio attivabile "sine die" (Contra Cass. n. 16728/2016). (M.GI.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132; d.lgs. 128/2015, art. 2 comma 3; d.lgs. 74/2000; c.p.p., art. 331



**76. Sottoscrizione dell'avviso**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2594/2017 del 9 giugno 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**AVVISO DI ACCERTAMENTO – Sottoscrizione – Onere di prova.**

L'art. 42 d.P.R. 600/1973 impone, a pena di nullità, che l'avviso di accertamento sia sottoscritto dal capo dell'Ufficio o altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. In caso di contestazione incombe all'Amministrazione dimostrare l'esercizio del potere sostitutivo o la presenza della delega. (D.D'A.)

**77. Operazioni elusive**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2665/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota**

**ACCERTAMENTO – Operazione elusiva – Annualità successive – Decadenza – Insussistenza.**

In caso di contestazione di elusività di un'operazione ex art. 37bis d.P.R. 600/1973, i cui effetti si ripercuotono negli anni successivi (ed esempio sotto forma di deduzione di quote di ammortamento) è irrilevante il momento in cui si è verificata l'operazione elusiva, poiché, una volta accertati i presupposti dell'elusività il potere accertativo dell'Ufficio si esplica con riferimento agli anni successivi per i quali detta operazione continua a produrre effetti. (D.D'A.)

**78. Redditometro**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2667/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca**

**ACCERTAMENTO – Redditometro – Onere della prova – Disponibilità proventi – Destinazione somme disponibili.**

Per contrastare le risultanze presuntive del redditometro il contribuente ha l'onere di provare la disponibilità di proventi sufficienti e non anche la specifica destinazione degli stessi alle finalità di gestione o di incremento patrimoniale. (D.D'A.)

**79. Accertamento con adesione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2688/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto**

**ACCERTAMENTO CON ADESIONE – Bilancio consolidato – Mancata presentazione istanza scomputo perdite – Ammissione istanza.**

La consolidante, ai sensi dell'art. 40bis comma 3 del d.P.R. 600/1973, ha la facoltà di chiedere che siano computate in diminuzione dei maggiori imponibili le perdite di periodo del consolidato non utilizzate, fino alla concorrenza del loro importo. Nell'ipotesi di accertamento con adesione, la consolidante deve presentare la suddetta istanza unitamente alla comunicazione di adesione di cui all'art. 5bis del d.lgs. 218/1997. Nel caso di mancata presentazione dell'istanza suddetta, la consolidante potrà comunque depositare l'istanza ai sensi dell'art. 2 del d.l. 16/2012 convertito in legge 44/2012 (in materia di semplificazione tributaria) sussistendone i presupposti e prima che la violazione formale circa la contestualità dell'invio delle due istanze venga accertata o contestata. (D.D'A.)

**80. Società di comodo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2902/2017 del 29 giugno 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Franconiero**

**NORMATIVA ANTIELUSIVA – SOCIETÀ IN PERDITA DA TRE ESERCIZI - DISCONOSCIMENTO DI IRES A CREDITO DA PRECEDENTE DICHIARAZIONE – GIUDICATI FAVOREVOLI PER LE ANNUALITÀ PRECEDENTI – Rilevata operatività – Identità dei presupposti – Estensione all’annualità in corso – Compete.**

L’eccezione della mancata produzione di reddito imponibile nei tre anni precedenti (perdita sistemica nel c.d. periodo di osservazione) e conseguente applicazione della disciplina sulle società di comodo prevista dall’art. 30 della legge n. 724/1994 sulla base della quale l’Ufficio aveva disconosciuto, nel caso in esame, il riporto in avanti delle perdite e dell’eccedenza Ires a credito risultante dalla precedente dichiarazione, non è opponibile ove siano intervenuti giudicati definitivi, favorevoli al contribuente, per le annualità pregresse per le quali è stata accertata la sussistenza dell’operatività, che si riflettono su quella in contestazione stante l’identità dei presupposti. (G.Ta.)

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



**81. Motivazione**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 235/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Della Vecchia**

**ATTO IMPOSITIVO – Motivazione dell’atto – Obbligo – Diritto di difesa del contribuente – Presupposti – Tempestività e determinatezza degli elementi conoscitivi forniti al contribuente – Sussistenza.**

L’obbligo di motivazione dell’atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l’opportunità di esperire l’impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l’an e il quantum debeat. Detti elementi conoscitivi devono essere forniti all’interessato non solo tempestivamente, ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa (Conf. Cass. n. 21564/2013). (P.M.)

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



**82. Indagini bancarie**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 276/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita**

**ACCERTAMENTI E CONTROLLI – Determinazione del reddito di impresa – Prelevamenti e versamenti su conto corrente – Presunzione relativa di ricavi – Sussistenza – Costi ed oneri deducibili – Prova – Onere a carico del contribuente – Sussistenza – Ricorso all’equità – Esclusione.**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito dei professionisti, l’art. 32, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, impone di considerare ricavi sia i prelevamenti sia i versamenti sul conto corrente, salvo che il contribuente non provi che i versamenti sono registrati in contabilità e che i prelevamenti sono serviti per pagare determinati beneficiari, anziché costituire acquisizione di utili. Posto che in materia sussiste l’inversione dell’onere della prova alla presunzione di legge (relativa), va contrapposta una prova e non un’altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale né è possibile ricorrere all’equità (Conf. Cass. nn. 2821/2008 e 25365/2007), anche perché non sempre a ricavi occulti corrispondono costi occulti, mentre a ricavi occulti possono accompagnarsi costi dichiarati in misura maggiore del reale (Conf. Cass. n. 18016/2005). Non è pertanto possibile procedere alla deduzione presuntiva di oneri e costi deducibili, essendo

posto a carico del contribuente l'onere di indicarli e provarli in modo specifico (Conf. Cass. n. 14675/2006). **(P.M.)**

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

### 83. Emendabilità della dichiarazione

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 284/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: De Petris**

#### **DICHIARAZIONE – Dichiarazione integrativa – Presentazione – Limiti.**

La possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente a errori od omissioni in grado di determinare un danno per l'Amministrazione, è esercitabile non oltre i termini stabiliti dall'art. 43, d.P.R. n. 600/1973. Il rimborso dei versamenti diretti di cui all'art. 38, d.P.R. n. 602/1973 è esercitabile entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, indipendentemente dai termini e modalità della dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8bis, d.P.R. n. 322/1998. Il contribuente, indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa prevista dall'art. 2, d.P.R. n. 322/1998 e dall'istanza di rimborso di cui all'art. 38, d.P.R. n. 602/1973, in sede contenziosa, può sempre opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria (Conf. Cass. nn. 13378/2016 e 26550/2016). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 602/1973, art. 38; d.P.R. n. 322/1998, art. 2 comma 8bis

### 84. Motivazione dell'avviso di accertamento

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 77/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Picasso**

#### **ACCERTAMENTO – Motivazione “per relationem” – Allegazione documenti richiamati e non conosciuti o conoscibili dal contribuente – Necessaria.**

La motivazione “per relationem” degli atti impositivi è ammessa a condizione che, coerentemente con il disposto di cui all'art. 7, l. 27 luglio 2000, n. 212, siano allegati i documenti richiamati dall'Amministrazione finanziaria di cui il contribuente non ha avuto integrale e legale conoscenza per effetto di regolare notifica. La conoscenza integrale e legale dell'atto non può essere desunta dall'audizione del contribuente in sede di verifica. **(M.Bis.)**

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

### 85. Accertamento con adesione e verifiche “a tavolino”

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 119/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Galli**

#### **I ACCERTAMENTO CON ADESIONE – Istanza del contribuente – Sospensione automatica del termine per impugnare – Riduzione del termine di 90 giorni – Non sussiste.**

#### **II ACCERTAMENTO – Verifiche “a tavolino” – Obbligo contraddittorio endoprocedimentale – Non sussiste.**

I Alla presentazione dell'istanza di adesione consegue l'effetto automatico e predeterminato di sospensione per 90 giorni del termine per impugnare, non prevedendo l'art. 6, comma 2, d.lgs. 218/1997 alcuna causa di decadenza dalla sospensione stessa.

II In caso di verifiche c.d. "a tavolino" l'Amministrazione finanziaria non ha alcun obbligo di instaurare il contraddittorio endoprocedimentale. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 6; l. 212/2000, art. 12 comma 7

**86. Antieconomicità dei costi**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 20/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi**

**Notaio – Incidenza dei costi – Valore indiziario – Visure e trascrizioni – Società dei fratelli – Coerenza con valore normale di mercato – Antieconomicità – Non sussiste.**

La diversa incidenza percentuale del costo del personale sui ricavi di un notaio rispetto a quella di altri notai non determina alcuna antieconomicità perché si tratta di elemento meramente indiziario privo di rilevanza: a seguito della non obbligatorietà delle tariffe professionali, la redditività di uno studio notarile può essere diversa da quella di un altro a parità di fatturato ed anche l'incidenza del personale a parità di ricavi può essere sensibilmente diversa sulla base delle tariffe applicate sia delle modalità organizzative del lavoro professionale. Nella fattispecie, nessuna rilevanza fiscale può essere attribuita al fatto che la società cui venivano affidate le visure e le trascrizioni presso i registri immobiliari fosse costituita dai fratelli del notaio non sussistendo contestazione circa alcun comportamento elusivo: d'altra parte i costi unitari pagati per le visure risultano allineati a quelli di mercato e, in ogni caso, si ritiene legittimo nell'organizzazione della propria attività professionale che i costi per determinati servizi si forfetizzino a priori, in sede di bilancio preventivo (budget), indipendentemente dal livello quantitativo di prestazioni da effettuare nell'anno di riferimento. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 54

**87. Indagini finanziarie**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 22/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Catalano**

**Prelievi non giustificati – Presunzione legale relativa – Inversione onere prova – Indicazione contribuente come beneficiario – Contabilità semplificata – Mera presunzione – Assolvimento onere probatorio – Non sussiste.**

La presunzione legale relativa di cui all'art. 32 d.P.R. 600/1973, secondo cui i prelievi sono considerati ricavi se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e sempreché non risultino dalle scritture contabili, determina un'inversione dell'onere della prova con onere del contribuente di contrapporre una prova e non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale né è possibile ricorrere ad equità: l'onere della prova non è assolto se il contribuente si limita ad indicare se stesso come beneficiario dei prelievi per far fronte ai propri consumi privati perché la presunzione legale relativa perderebbe di significato. Inoltre, nonostante l'adozione della contabilità semplificata, il contribuente ha l'onere di adottare le opportune precauzioni contabili e documentali per poter eventualmente in futuro vincere la presunzione relativa. (E.Pa.)

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

**88. Metodo analitico induttivo**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 24/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Catalano, Estensore: Combi**

**Percentuale di ricarico – Media ponderata – Paniere di beni rilevanti ai fini del calcolo – Metodologia di controllo – Paniere di somministrazioni – Omessa considerazione – Legittimità accertamento – Non sussiste.**

Nell'applicazione del metodo analitico induttivo, al fine di accertare in via presuntiva il maggior reddito di un'attività commerciale (nel caso di specie, la gestione di un bar), l'Ufficio deve calcolare la media dei ricavi secondo il criterio ponderale anziché quello aritmetico e, a tale

fine, non può utilizzare solo taluni dei beni (nel caso di specie, caffè, brioches e birre alla spina) senza considerare altri prodotti (nel caso di specie, né la produzione propria di gelati, né i gelati confezionati) che sono invece tipici della specifica tipologia di attività e senza considerare che la metodologia di controllo prevista a livello centrale individua, quale piattaforma base, un paniere di somministrazioni che contempli non meno di trenta tipologie non potendosi prendere a campione pochi prodotti (nel caso di specie, solo tre) senza motivare in alcun modo le esclusioni. (E.Pa.)

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

#### 89. Somme detenute in paesi black-list

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 68/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Anzaldi**

**Attività estere non dichiarate – Presunzione legale – Natura sostanziale – Divieto applicazione retroattiva – Sussiste.**

L'art. 12 d.l. 78/2009 ha carattere speciale e natura sostanziale in quanto ha primariamente introdotto un regime di presunzione legale innovativo mediante il quale è onere del contribuente dimostrare che le somme detenute in paesi black-list non sono state sottratte ad imposizione in Italia: tale disciplina incide sul rapporto tributario sostanziale e non può, pertanto, trovare ingresso nelle contestazioni riguardanti i periodi d'imposta precedenti al 2009 perché si porrebbe in contrasto con l'art. 3 della Legge 212/2000. (E.Pa.)

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

#### 90. Raddoppio dei termini

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 86/2017 del 29 marzo 2017, Presidente e Estensore: Nese**

**Omessa produzione in giudizio “notitia criminis” – Raddoppio termini – Non sussiste – Rettifica in capo alla società – Raddoppio per i soci – Non sussiste.**

Il raddoppio dei termini di accertamento è stato introdotto per dare la possibilità di utilizzare, per un periodo di tempo più ampio rispetto a quello ordinario, gli elementi istruttori emersi nel corso delle indagini che abbiano risvolti penalmente rilevanti; nell'ottica di evitare un ricorso arbitrario dei termini “raddoppiati”, la Corte Costituzionale ha statuito che questi ultimi si applicano “in presenza di una speciale condizione obiettiva” il cui accertamento è demandato al giudice tributario: l'omessa produzione in giudizio della denuncia, impedendo al giudice tributario di operare alcuna verificare, da luogo a declaratoria di illegittimità dell'accertamento notificato oltre i termini ordinari. Il raddoppio dei termini non si applica automaticamente ai soci per il recupero del maggior reddito di partecipazione qualora la violazione della normativa fiscale abbia comportato la denuncia penale dell'amministratore della società; in tal caso, il raddoppio trova applicazione esclusivamente nei suoi confronti. (E.Pa.)

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

#### 91. Indagini bancarie

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 113/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Nese**

**Professionisti – Presunzione legale prelievi – Corte Costituzionale – Non sussiste – Presunzione legale versamenti – Sussiste.**

Per i professionisti non sussiste alcuna presunzione legale in ordine ai prelievi non giustificati dal c/c bancario perché la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità di tale presunzione nei loro confronti sia perché l'art. 7 quater Legge 225/2017 ha espunto tale presunzione dall'art. 32 d.P.R. 600/1973; tuttavia, la presunzione legale sussiste con riferimento ai versamenti non giustificati in ordine ai quali il professionista deve dimostrare di averne già tenuto conto nelle dichiarazioni o che sono fiscalmente irrilevanti perché riferiti ad operazioni non imponibili: tale onere probatorio non è assolto dalla sola giustificazione che i prelievi e versamenti rappresentano giro conti per necessità di copertura di conti correnti del professionista in situazioni di scoperto o sofferenza ove non sussista coincidenza tra le date ed i relativi importi. (E.Pa.)

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

## 92. Coltivatore diretto

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Celenza**

**ACCERTAMENTO – Coltivatore diretto – Accertamento sintetico – Rettifica del reddito ex articolo 38 del d.P.R. n. 600/1973 – Disponibilità di cespiti diversi da quelli utilizzati per l'attività agricola – Rileva.**

L'Amministrazione finanziaria può procedere, con metodo sintetico, alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente – e comunque nei limiti delle previsioni dell'articolo 38 del D.P.R. 600/1973 – si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo, salva la facoltà del contribuente di dimostrare che il reddito accertato deriva dallo sfruttamento del fondo e non è pertanto soggetto ad ulteriore imposizione. L'accertamento condotto dall'Amministrazione finanziaria, per essere considerato legittimo, deve prefigurare fatti o circostanze da cui sia possibile seriamente ipotizzare la disponibilità di cespiti tassabili di natura diversa da quelli legati alla coltivazione del fondo o dell'allevamento di animali. (L.Vi.)

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

## 93. Contraddittorio

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Dell'Aringa**

**Contraddittorio endoprocedimentale – Obbligo generalizzato – Tributi “non armonizzati” – Non sussiste – Tributi “armonizzati” – Sussiste – Rilevanza causale – Necessaria.**

In tema di tributi “non armonizzati” l'Amministrazione finanziaria, per non inficiare la validità dell'atto emesso, è obbligata all'instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale con il contribuente, ma solo nelle ipotesi in cui siffatto obbligo è specificamente sancito. In tema di tributi “armonizzati”, invece, nel rispetto del diritto dell'Unione Europea, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale comporta in ogni caso l'invalidità dell'atto emesso, purché il contribuente sia in grado di dimostrare in giudizio la non mera pretestuosità della propria tesi, nonché la sua buona fede e lealtà processuale (nel caso di specie il contribuente, a seguito di indagini finanziarie, contestava l'assenza di un verbale di conclusione dell'attività istruttoria dell'Ufficio e, conseguentemente, il mancato rispetto del termine di sessanta giorni previsto per consentire al contribuente di formulare le proprie osservazioni al verbale stesso). (F.Ba.)

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

**94. Disciplina del raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo**

**ACCERTAMENTO – Determinazione del reddito – Operazioni penalmente rilevanti – Tangenti versate a Ministero di paese estero - Disciplina dei costi – Raddoppio dei termini in caso di reato – Inapplicabilità ai fini Irap – Tangenti corrisposte all'estero per lo svolgimento dell'attività sociale – Costi non inerenti.**

Per gli avvisi di accertamento notificati entro il 31.12.2015, il raddoppio dei termini di decadenza per l'invio degli stessi prescinde dall'effettivo inoltro di una denuncia penale e presuppone la semplice rilevanza penale dei fatti. Il raddoppio in questione non risulta invece applicabile ai fini IRAP, imposta per la quale, non essendo previste sanzioni penali, non opera il raddoppio dei termini.

I costi per compensi e consulenze riconducibili a tangenti versate, in quanto oggetto del reato di corruzione internazionale, non possono essere considerati costi inerenti all'attività di impresa ai sensi dell'art. 109 T.U.I.R.. (E.F.)

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

**95. Delega a funzionario**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 45/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore Uppi**

**ACCERTAMENTO - DELEGA FUNZIONARIO – Contenuti della delega – Nullità avviso di accertamento – Sussiste.**

Deve ritenersi illegittimo l'avviso di accertamento sottoscritto da un soggetto diverso dal Direttore Provinciale in forza di una delega priva di limiti temporali. (V.Ma.)

**96. Contraddittorio preventivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Davigo**

**Contraddittorio preventivo – Obbligo generalizzato dell'ordinamento per i tributi armonizzati – Condizione – Assenza di prova di ragioni da far valere nel contraddittorio ulteriori rispetto a quelle oggetto di giudizio – Validità dell'accertamento – Sussiste.**

Non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale, sicché per i tributi armonizzati si applica il principio per cui la violazione del contraddittorio preventivo comporta la nullità dell'atto, purché il contribuente non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa ed abbia, quindi, assolto l'onere di enunciare le ragioni ulteriori – rispetto a quelle disattese in giudizio – che avrebbe potuto far valere nel contraddittorio stesso. (F.M.)

**97. Perdite ripianate**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 75/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo**

**Contratto di affitto di azienda stipulato tra società controllata e controllante facenti capo entrambe a due coniugi - Successiva fusione delle due società – Perdite della controllata ripianate dai finanziamenti in conto soci effettuati dalla controllante - Versamenti di imposta della controllante compensati dal credito Iva maturato dalla controllata – Simulazione - Intento elusivo – Non sussiste.**



La contrazione di un mutuo gravoso giustifica la dicotomia societaria tra proprietà immobiliare/gestione dell'azienda alberghiera, per cui non si palesa la natura simulata del contratto di affitto di azienda. Non è priva di rilievo economico la scelta di attribuire alla società del gruppo destinata a beneficiare di maggiori ricavi correlati alla spese di ristrutturazione dell'immobile una quota parte di dette spese attraverso un aumento significativo del canone. (F.M.)

**98. Sottoscrizione dell'accertamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 83/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Uppi**

**Accertamento sottoscritto da funzionario munito di delega alla sottoscrizione rilasciata senza limite temporale e senza motivazione - È nullo.**

È nullo l'avviso di accertamento sottoscritto da funzionario munito di delega rilasciata dal dirigente, priva di data di emissione, di limite temporale e motivazione, in quanto contraria ai criteri sanciti dalla sentenza della Corte Costituzionale 37/2015. (F.M.)

**99. Contraddittorio endoprocedimentale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 184/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**ACCERTAMENTO – Contraddittorio endoprocedimentale – Tributi armonizzati - Violazione art. 12, legge n. 212/2000 – Presupposti e limiti.**

L'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale in materia di tributi armonizzati. La violazione di tale obbligo comporta l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato e abbia dimostrato che tali ragioni avrebbero potuto modificare l'esito dell'accertamento (Cassazione S.U. n. 24823 del 9 dicembre 2015). Pertanto, non può ritenersi sufficiente che il contribuente eccepisca in giudizio la mera violazione di tale obbligo procedimentale, ma è necessario che egli assolva all'onere di prospettare nel giudizio tributario le ragioni, concrete e non meramente pretestuose, che avrebbe potuto far valere a difesa dell'interesse sostanziale protetto. (A.T.)

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

**100. Società a ristretta base societaria**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 514/2017 del 13 gennaio 2017, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni**

**ACCERTAMENTO – Società a ristretta base societaria – Utili extrabilancio – Numero limitato dei soci – Presunzione – Non sussiste.**

In tema di imposizione sul reddito, la presunzione di distribuzione degli utili extracontabili non opera per il solo fatto che, oltre alla sussistenza di un maggior reddito della società partecipata rispetto a quello dichiarato, vi è un limitato numero di soci, pena una violazione del divieto di doppia presunzione. (N.S.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2476; d.P.R. 600/1973, art. 39

**101. Contraddittorio e tributi armonizzati**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza**

**ACCERTAMENTO – Diritto al contraddittorio – Tributi armonizzati – Limiti.**

Nei tributi armonizzati, l'eventuale violazione del contraddittorio non determina in ogni caso la nullità dell'atto impositivo, se non quando l'omesso contraddittorio abbia determinato un atto dal contenuto diverso da quello che avrebbe avuto se il contraddittorio fosse stato realizzato, difettando, altrimenti, l'interesse del ricorrente al motivo del ricorso (nel caso di specie, non era stato notificato al contribuente il processo verbale di constatazione all'esito di una verifica concernente la corretta applicazione delle norme Iva a commissioni attive di delega per contratti di coassicurazione). **(D.Ca.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; l. 241/1990, art. 21octies comma 2

**102. Sottoscrizione dell'atto e doppia imposizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 801/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Crisafulli**

**I ACCERTAMENTO – Formazione atto impositivo – Firma del capo ufficio - Difetto di sottoscrizione – Delega di firma – Non sussiste.**

**II ACCERTAMENTO – IRPEF – Società di capitali a ristretta base societaria – Utili extra-bilancio – Presunzione di distribuzione – Doppia imposizione – Non sussiste.**

I È legittima la pretesa recata da un atto impositivo per il quale la firma apposta risulta essere quella del soggetto delegato il quale sottoscrive l'atto quale funzionario appartenente alla carriera direttiva, su delega del Direttore Provinciale. Invero, la delega di firma non comporta alcuno spostamento della competenza dal delegante al delegato: l'atto resta sempre sotto la paternità di chi ha delegato, il quale ha tutti i requisiti di legge sia per assumersi la paternità dell'atto, sia per delegare un soggetto che risulta idoneo alla delega.

II In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base azionaria ovvero a base familiare, gli utili extra-bilancio si presumono distribuiti ai soci attesa la complicità che normalmente avvince un gruppo così composto. In tale ipotesi, saranno i soci a dover provare la destinazione di detti utili a finalità diverse dalla distribuzione. La presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati non viola il divieto di doppia imposizione atteso che la società a ristretta base azionaria, considerata quale società di fatto, sconta la stessa tassazione delle società di persone. Ciò postula un previo accertamento a carico della società verificata con rideterminazione del reddito tassabile ed irrogazione delle imposte IRAP ed IVA ed in un successivo accertamento a carico dei soci ai fini IRPEF (Conf. Cass. nn. 1906/2008 e 10941/1992). **(M.V.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 61; d.P.R. 917/1986, art. 163

**103. Motivazione per relationem**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 868/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Moroni**

**ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE PER RELATIONEM – Difetto di motivazione – Insussistente.**

La motivazione "per relationem", con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio (Conf. Cass. nn. 23532/2014, 4523/2012, 1236/2006, 6591/2008) **(L.Cad.)**

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



**104. Contratti di riassicurazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 886/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Maiga**

**ACCERTAMENTO – Contratti di riassicurazione – Natura assicurativa – Sussiste – Natura polizza unit linked – Irrilevanza.**

Il trasferimento al riassicuratore di tutti i rischi (demografico, della performance/default e del recupero delle provvigioni precontate) qualifica pacificamente il contratto di riassicurazione come assicurativo a prescindere da qualsiasi considerazione in merito alla natura delle polizze. (L.Cad.)

Riferimenti normativi: art. 1929 cod. civ.

**105. Contraddittorio endoprocedimentale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1123/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

**ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – Avviso di accertamento – Contraddittorio endoprocedimentale – Tributi armonizzati – Obbligatorietà – Inosservanza – Conseguenze – Onere del contribuente – Condizioni.**

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purché il contribuente abbia assolto l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito. (E.Q.)

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

**106. Redditi da fabbricati**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1168/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini**

**ACCERTAMENTO – IRPEF – Riduzione del canone di locazione – Base imponibile – Effetti.**

Tenuto conto che i redditi da fabbricati vengano considerati imponibili IRPEF, anche se non percepiti dalla parte locatrice, fino al momento del provvedimento tribunale di sfratto esecutivo, proprio per dare certezza di datazione e al fine di evitare intenti elusivi della tassazione, ne consegue che anche gli effetti modificativi dell'accordo avente ad oggetto i canoni di locazione sono opponibili ai terzi e quindi all'Ufficio, solo a fare data dalla registrazione, unica data certa per dare luogo ed efficacia alle pattuizioni ed a prescindere dalla (diversa) data in cui le parti hanno sottoscritto l'accordo modificativo. (M.A.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26 comma 1

**107. Operazioni soggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1178/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo**

**ACCERTAMENTO – IVA – Detrazione dell'imposta – Diniego – Operazioni soggettivamente inesistenti - Assenza di buona fede del contribuente - Accertamento attraverso idonei elementi sintomatici - Conseguenze in tema di onere probatorio.**

La mancanza di accordi scritti tra il cessionario ed il prestatore e/o la carenza di corrispondenza via e-mail o cartacea, le diverse tempistiche di pagamento rispetto ad altri fornitori, e l'applicazione di prezzi di acquisto concorrenziali ed inferiori a quelli di mercato è sufficiente ad escludere la buona fede del cessionario che non ha verificato quale fosse la sua reale controparte commerciale. Non è onere dell'ufficio dimostrare la mala fede del contribuente, una volta accertata (come nel caso di specie) la soggettiva inesistenza dell'operazione (Conf. Cass. n. 18118/2016). **(M.A.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19, 21 e 54

#### **108. Termini e accertamento analitico**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1224/2017 del 19 febbraio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro**

**I AVVISO DI ACCERTAMENTO – Verifica fiscale protratta oltre i termini – Nullità dell'avviso di accertamento – Non sussiste.**

**II ACCERTAMENTO ANALITICO-INDUTTIVO – Legittimità – Condizioni.**

I L'articolo 12 comma 5 dello Statuto del contribuente non prevede nessuna conseguenza sanzionatoria né la inutilizzabilità dell'accertamento in caso di violazione del termine dei trenta giorni di permanenza dei verificatori. L'acquisizione irrituale di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale non può mai comportare l'inutilizzabilità degli stessi in mancanza di specifica previsione in tal senso. In caso di violazioni il contribuente può rivolgersi al Garante che esercita i poteri istruttori del caso ai fini dell'avvio di un procedimento disciplinare.

II La non corretta registrazione delle operazioni giornaliere eseguite, la erronea indicazione della natura dell'operazione eseguita e la mancata descrizione in maniera particolareggiata dei beni usati acquistati da privati legittimano pienamente l'Ufficio ad escludere il ricorso al metodo analitico ed a prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili, avvalendosi anche di presunzioni e non gravi, precise e concordanti (Conf. Cass. nn. 8344/2001, 19338/2011, 19692/2011). **(M.A.P.)**

Riferimenti normativi: l.212/2000, art. 12 comma 5; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2 lett. d)

#### **109. Contraddittorio endoprocedimentale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1267/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Corraa**

**Principio del contraddittorio – Diniego autotutela.**

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata esclusivamente per i tributi "armonizzati" di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, mentre, per quelli "non armonizzati", non essendo rinvenibile, nella legislazione nazionale, una prescrizione generale analoga a quella comunitaria, detto obbligo di contraddittorio sussiste solo ove risulti specificamente sancito, come avviene per l'accertamento sintetico in virtù dell'art. 38, comma 7, del d.P.R. n. 600/1973, e solo dal periodo d'imposta 2009. **(M.Pi.)**

#### **110. Procedimento penale e accertamento tributario**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1282/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Gittardi**

**Processo Penale– Contraddittorio tributario.**

Se gli elementi posti alla base di un procedimento penale e, in quella sede, offerti in pieno contraddittorio sono i medesimi su cui si fonda un successivo accertamento tributario e ivi

vengono ampiamente richiamati, si può concludere che il contribuente abbia avuto piena conoscenza degli stessi e risulta ultronea la allegazione, all'interno degli atti di accertamento tributario, degli atti del procedimento penale. (M.Pi.)

#### 111. Contraddittorio endoprocedimentale

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1298/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti**

**Accertamento – Notifica avviso di accertamento – Mancanza processo verbale di constatazione – Violazione del contraddittorio endoprocedimentale – Sussiste.**

È illegittimo, per violazione dell'obbligo al contraddittorio endoprocedimentale, l'avviso di accertamento emesso a seguito della risposta resa ad un questionario prima della notifica del processo verbale di constatazione. Tale principio trova fondamento nel diritto dell'Unione europea e nell'art. 97 della Costituzione a tutela del diritto di difesa del contribuente. In particolare, nel campo dei tributi armonizzati, tale obbligo assume rilievo generalizzato (Conf. Cass. nn. 24823/2015 e 19667/2014). (G.Pi.)

#### 112. Comportamenti abusivi

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 1451/2017 del 17 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo**

**Accertamento - Impugnazione – Carattere abusivo di un'operazione – Onere della prova – Prova contraria.**

Il divieto di comportamenti abusivi non vale ove le operazioni contestate possono spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi di imposta. Incombe sull'Amministrazione finanziaria provare sia il disegno elusivo sia le 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. Grava, invece, sul contribuente l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustificano le operazioni poste in essere (Cass. 20029/2010). In particolare il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando sia individuabile una compresenza, non marginale di ragioni extrafiscali (Cass. 1372/2011). (L.Z.)

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

#### 113. Riconoscibilità dell'errore in dichiarazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1495/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo**

**DICHIARAZIONE DEI REDDITI – ERRORE – ERRORE OMISSIVO – DICHIARAZIONI INTEGRATIVE - Accertamento – Riconoscibilità dell'errore – Onere della prova.**

Per quanto riguarda il riconoscimento in sede contenziosa di errori commessi nella dichiarazione, per giurisprudenza consolidata la dichiarazione dei redditi del contribuente affetta da errore di fatto o di diritto, in cui sia incorso il dichiarante nella sua redazione, è sempre emendabile e ritrattabile (salvo i limiti temporali derivanti dall'esaurimento determinato dal trascorrere del tempo o dal sopravvenire di decadenza) con riferimento ai dati in essa indicati, riferibili ad esternazioni di scienza e di giudizio, mentre esulano da tale disciplina, gli altri errori commessi nella dichiarazione fiscale e relativi alla indicazione di dati riferibili, invece ad espressione di manifestazione di volontà negoziale quale è (come nel caso di specie), l'esercizio della facoltà di utilizzare le perdite degli anni pregressi. In quest'ultima ipotesi ove contribuente intenda contestare l'atto impositivo, per far valere l'errore commesso nella dichiarazione dei redditi, lo stesso, secondo la disciplina dei vizi della volontà di cui agli

art. 1427 s.s. c.c. – estesa dall'art 1324 c.c. agli atti unilaterali - deve fornire la prova della obiettiva riconoscibilità da parte dell'ufficio. (L.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84; d.P.R. 322/1988, art. 2 comma 8; c.c., artt. 1427 e 1324



#### 114. Società di comodo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1548/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente e Estensore: De Sapia**

**NORMA ANTIELUSIVA - Società di comodo - Test di operatività - Reddito presunto - Disapplicazione - Prova contraria – Contenuto.**

L'art. 30, della l. 724/1994 è norma antielusiva finalizzata a contrastare l'utilizzo delle c.d. società di comodo che sono costituite non per esercitare una attività commerciale, bensì per la gestione patrimoniale nell'interesse dei soci. La norma introduce una presunzione legale relativa, attribuendo un reddito presunto alla società che abbia conseguito ricavi inferiori a quelli indicati normativamente, omettendo di superare il cd. test di operatività.

Laddove l'unico ricavo dell'attività svolta dalla contribuente derivi dal canone percepito per l'affitto di una azienda di gestioni di ambulatori medici specializzati, e venga allegata la difficoltà oggettiva di conseguire ricavi minimi fissati per l'operatività per la difficoltà di trovare affittuari disposti a pagare il canone richiesto, data la specificità dell'attività e la congiuntura economica negativa, ciò costituisce prova sufficiente al fine della disapplicazione della norma e della presunzione. (I.A.)

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



#### 115. Abuso del diritto

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1603/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani**

**FUSIONE INVERSA CON INDEBITAMENTO - Elusività - Sussiste.**

L'operazione di fusione inversa a seguito di indebitamento, espressamente disciplinata dall'art. 2501bis c.c. sotto il profilo civilistico, può essere disconosciuta sotto il profilo fiscale, se la medesima evidenzia finalità elusive. È dunque elusiva una operazione di fusione inversa con indebitamento nella quale elemento principale della scelta di tale operazione è rappresentato dall'ottenimento di un vantaggio fiscale. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2501bis; l. 212/2000, art. 10bis



#### 116. Rettifica della dichiarazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1640/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Moroni**

**Omessa indicazione credito nella dichiarazione - Credito realmente esistente - Possibilità di compensare il credito - Sussiste.**

L'art. 5 del d.l. 22 ottobre 2016, n. 193 ha esteso la possibilità per il contribuente di presentare la dichiarazione integrativa a favore oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. Pertanto, nonostante l'iniziale omessa indicazione del credito nella dichiarazione, la rettifica della stessa ai sensi della norma citata, consente al contribuente di usare in compensazione il credito, seppur tardivamente indicato. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.l. 193/2016, art. 5



**117. Emendabilità della dichiarazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1691/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti**

**ACCERTAMENTO – DICHIARAZIONE FISCALE – Emendabilità a favore e a sfavore – Sussiste.**

Il contribuente può correggere la propria dichiarazione inficiata da errori, in fatto e/o di diritto. Ciò in quanto la dichiarazione stessa non configura un atto negoziale e dispositivo, ma una mera esternazione di scienza o di giudizio, modificabile in ragione di nuovi elementi di conoscenza, di valutazione e/o a seguito di chiarimenti interpretativi forniti dalla prassi o dalla giurisprudenza. La dichiarazione costituisce, quindi, solo un elemento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria. Ne consegue che la dichiarazione fiscale è sempre emendabile a prescindere dai termini di decadenza enunciati dall'art. 2, comma 8bis del d.P.R. 322/1998. Inoltre, lo stesso legislatore ha espressamente previsto, con l. 225/2016, l'emendabilità della dichiarazione sia a favore sia a sfavore del contribuente entro i termini previsti per la decadenza dell'accertamento, ovvero secondo i termini di cui all'art. 43 del d.P.R. 600/1973. (M.Fa.)

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

**118. Presunzione legale redditi sottratti a tassazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1837/2017 del 3 marzo 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi**

**PRESUNZIONE EX ART. 12, COMMA 2, d.L. N. 78/2009 – Inefficacia retroattiva – Disciplina di carattere procedurale con effetti sostanziali.**

La presunzione legale, introdotta dall'art. 12, comma 2, d.l. n. 78/2009, secondo cui gli investimenti detenuti nei paesi a regime fiscale agevolato sono da considerarsi redditi sottratti a tassazione, è inapplicabile alle annualità pregresse rispetto alla sua entrata in vigore e, quindi, alle sanzioni riferite a dette annualità non potendo avere efficacia retroattiva.

Tale presunzione, pur collocandosi nell'ambito di una disciplina di carattere procedimentale, esplica effetti sostanziali in punto di determinazione del reddito e, di conseguenza, sotto questo profilo, non si giustifica una applicazione retroattiva della norma ad attività di accertamento relative a periodi di imposta pregressi. (N.D.)

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

**119. Studi di settore e contraddittorio**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2039/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Correrà**

**ACCERTAMENTO – Studi di settore – Obbligo del contraddittorio preventivo – Sussiste – Omessa attivazione – Illegittimità dell'avviso di accertamento – Consegue.**

In tema di "accertamento standardizzato" mediante parametri o studi di settore, il contraddittorio con il contribuente costituisce elemento essenziale e imprescindibile del giusto procedimento che legittima l'azione amministrativa, proprio in considerazione del fatto che si fa riferimento ad una elaborazione statistica su specifici parametri, di per sé soggetta alle approssimazioni proprie dello strumento statistico, ed è necessario adeguarle alla realtà reddituale del singolo contribuente, potendo solo così emergere gli elementi idonei a commisurare la "presunzione" alla concreta realtà economica dell'impresa. Deve perciò ritenersi soltanto apparentemente instaurato il contraddittorio qualora l'Ufficio si limiti a trasmettere un questionario, del tutto ignorando le ragioni addotte dal contribuente. (G.R.)



**120. Raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2251/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ecolani**

**ACCERTAMENTO – Violazione che comporta obbligo di denuncia penale – Denuncia presentata oltre lo spirare dei termini di decadenza – Raddoppio dei termini – Inammissibilità – Sussiste.**

In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per alcuno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini per l'avviso di accertamento sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione soltanto nel caso in cui la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa entro la scadenza ordinaria dei termini. (G.R.)

**121. Accertamento induttivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2331/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Mazza**

**ACCERTAMENTO INDUTTIVO – Mancata presentazione dichiarazione – Legittimo.**

In caso di mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, l'Ufficio è legittimato a procedere all'accertamento indipendentemente dalla precisa ispezione contabile. In tal caso l'ammontare imponibile complessivo e l'aliquota applicabile sono determinati induttivamente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti e sono computati in detrazione soltanto i versamenti eventualmente eseguiti dal contribuente e le imposte detraibili ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. 633/1972 risultante dalle indicazioni prescritte agli artt 27 e 33 del medesimo decreto. (G.Sim.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 41; d.P.R. 633/1972, artt. 19, 27, 33 e 55

**122. Contraddittorio preventivo e ritenute**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo**

**I CONTRADDITTORIO – mancato rispetto termine dilatorio ex art. 12, comma 7, l. 212/2000 – nullità avviso - non sussiste.**

**II RITENUTE – direttiva madre-figlia – società beneficiaria controllata da società extra UE – beneficiario effettivo – onere della prova.**

I È legittimo l'avviso di accertamento emesso prima dello scadere del termine dilatorio di 60 giorni previsto dall'art. 12, comma 7, l. 212/2000 (c.d. "Statuto del Contribuente"), in quanto la norma non contiene una previsione di nullità. L'imminente scadenza dei termini di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento rappresenta motivazione idonea a giustificare l'emanazione dell'avviso prima dello scadere dei 60 giorni dalla redazione del PVC.

II Per usufruire dell'esenzione dall'obbligo di effettuare la ritenuta sui dividendi distribuiti a società residenti nel territorio dell'Unione Europea, è necessario dimostrare che la società madre, percettrice dei dividendi, interamente controllata da una società avente sede in un paese extra UE, sia la "beneficiaria effettiva" dei dividendi, e non un mero intermediario. La sussistenza della qualifica di "beneficiario effettivo" in capo alla società madre presuppone la dimostrazione dell'esercizio da parte di quest'ultima di poteri decisionali e/o organizzativi sulla partecipata italiana distributrice dei dividendi. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 27bis; dir. C.E. 90/435





**123. Attività finanziarie detenute all'estero**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2460/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**ACCERTAMENTO – Presunzione ex art. 12 comma 2 d.l. 78/2009 – Efficacia retroattiva – Esclusione.**

L'art. 12, d.l. 78/2009, nella parte in cui stabilisce che le attività finanziarie detenute in paesi a fiscalità privilegiata debbano ritenersi presuntivamente costituite mediante redditi sottratti a tassazione, non ha efficacia retroattiva. (A.Ra.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

**124. Contraddittorio preventivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2709/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata**

**ACCERTAMENTO – Verifiche fiscali – PVC – Presentazione di osservazioni e memorie difensive da parte del contribuente – Avviso di accertamento – Obbligo di motivazione sulle difese preventive del contribuente – Sussiste.**

L'art. 12 della l. n. 212/2000 attribuisce al contribuente sottoposto a verifica il diritto di presentare osservazioni, memorie difensive e richieste all'ufficio entro 60 gg. dal rilascio del p.v.c., nei quali resta inibito all'Amministrazione finanziaria il potere di emettere l'avviso d'accertamento, in modo da consentire al contribuente di esercitare un autonomo diritto alla difesa preventiva che, costituendo un'azione autonoma, non può confluire nel diritto alla difesa esercitabile in sede contenziosa. Ne consegue che se pur tale termine sia stato rispettato, l'Amministrazione finanziaria ha comunque l'obbligo di motivare l'avviso di accertamento in ragione delle osservazioni presentate dal contribuente. (A.R.)

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

**125. Amministratore di fatto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2743/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo**

**ACCERTAMENTO – Società di capitali – amministratore di fatto – responsabilità diretta per le imposte e le sanzioni riferite all'ente – non sussiste.**

Non può configurarsi una responsabilità diretta dell'amministratore anche di fatto in relazione al pagamento delle imposte evase dalla società di capitali. L'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica, infatti, l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti e tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario, anche in caso di estinzione dell'ente. Di fatti, l'ipotesi di responsabilità posta dall'art. 36 del d.P.R. n. 602/1973 a carico dei liquidatori, amministratori (anche di fatto) e soci, è una particolare ipotesi di responsabilità per obbligazione propria "ex lege" ed ha natura civilistica e non tributaria, in quanto trova il suo fondamento in un credito fondato sulla violazione degli artt. 1176 e 1218 c.c., non ponendo detta norma alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico di tali soggetti (cfr. Cass. n. 12007/2015). Con riferimento alle sanzioni, anche queste risultano inapplicabili all'amministratore di fatto ai sensi dell'art. 7 del d.l. n. 269/2003, che pone a carico, in via esclusiva, di società con personalità giuridica le sanzioni relative al rapporto fiscale proprio dell'ente, prevedendo espressamente, al comma 3, che alle situazioni previste dalla norma non è più applicabile la responsabilità solidale dell'art. 11 del d.lgs. n. 472/1997. (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 36; d.l. 269/2003, art. 7



**126. Verifiche fiscali**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 3106/2017 del 2 maggio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo**

**ACCERTAMENTO – Verifiche fiscali – Conservazione di documentazione presso terzi – Divieto di produzione in giudizio – Non sussiste.**

In materia di verifiche fiscali, il divieto di cui all'art. 52, comma 5 del d.P.R. 633/1972 non trova applicazione qualora la documentazione non sia stata esibita dal contribuente durante la verifica in quanto non ne aveva la disponibilità, essendo la stessa presso terzi. Invero, tale divieto è volto a sanzionare esclusivamente comportamenti diretti a sottrarsi alla prova e, dunque, idonei a far dubitare della genuinità dei documenti che affiorino soltanto in giudizio (cfr. Cass. 16960/2016). **(S.B.)**

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

**127. Controllo formale delle dichiarazioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3111/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**ACCERTAMENTO – Controllo formale delle dichiarazioni – Comunicazione dei motivi delle rettifiche – Prevista a pena di nullità.**

In materia di controllo formale delle dichiarazioni, la mancata comunicazione dei motivi che hanno determinato la rettifica degli imponibili, delle imposte o delle ritenute alla fonte è causa di nullità del controllo stesso. Tale comunicazione ha, infatti, funzione di garanzia, in quanto, consentendo al contribuente di segnalare eventuali dati o elementi non considerati o non valutati correttamente dall'Ufficio, ne realizza la necessaria interlocuzione con l'Amministrazione finanziaria prima dell'iscrizione a ruolo. **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter comma 4

**128. Accertamento con adesione e contraddittorio preventivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**I ACCERTAMENTO – Accertamento con adesione – Inefficacia dell'avviso di accertamento – Non sussiste.**

**II ACCERTAMENTO – Nullità – Mancata convocazione del contribuente – Non rileva.**

**III ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Istanza di accertamento con adesione – Obbligo di convocazione del contribuente – Non sussiste.**

I In tema di accertamento, la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione non comporta l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma solo una sospensione del termine di impugnazione per un periodo di 90 giorni. Coerentemente, decorso tale periodo di sospensione senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale e in assenza di impugnazione, l'accertamento diviene comunque definitivo (cfr. Cass. 21991/2014).

II In tema di accertamento, la mancata convocazione del contribuente a seguito della presentazione dell'istanza di accertamento con adesione non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli Uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge (cfr. Cass. 21760/2012; Cass. 29127/2011).

III Nel sistema tributario italiano, non esiste un generale principio di preventivo contraddittorio, salvo nei casi espressamente previsti dalla legge. Coerentemente, in tema di accertamento con adesione, la convocazione del contribuente costituisce una mera facoltà (e

non un obbligo) per l'Amministrazione finanziaria, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale della decisività degli elementi posti alla base dell'accertamento, nonché dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria. (cfr. Cass. 21991/2014; Cass. 3368/2012; Cass. 26316/2010). (S.B.)

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

### 129. Raddoppio dei termini di accertamento

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3216/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Simeoli**

**ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini di accertamento – Paesi black list – Irretroattività della norma.**

Il raddoppio dei termini di accertamento ai sensi dell'art. 12, comma 2ter del d.l. 78/2009, nei casi di somme detenute in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, è applicabile solamente ai periodi di imposta successivi all'entrata in vigore della norma. (F.D.)

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

### 130. Società cancellata

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3239/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni**

**ACCERTAMENTO – Termini di accertamento della società cancellata.**

Il periodo quinquennale dalla data di cancellazione della società ai sensi dell'articolo 28 del d.lgs. 175/2014 ai fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, ha efficacia ex nunc. Pertanto, è illegittimo – in quanto notificato ad un soggetto inesistente – l'atto notificato nel quinquennio successivo alla cancellazione della società, se quest'ultima è intervenuta anteriormente al 13.12.2014. (F.D.)

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

### 131. Transfer pricing

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3315/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**ACCERTAMENTO – Prezzi di trasferimento infragruppo – Congruità del prezzo – Ripartizione dell'onere della prova.**

La disciplina del transfer pricing impone all'Amministrazione finanziaria esclusivamente la prova di avere accertato l'esistenza di ricavi conseguenti a scambi commerciali infragruppo, senza che sia necessario dimostrare, né l'intento elusivo, né una più elevata fiscalità nazionale, dato che tra gli elementi costitutivi della fattispecie repressiva del transfer pricing di cui dall'art. 76, comma 5, d.P.R. 917/ 1986, non si rinviene quello della maggiore fiscalità nazionale.

Sulla società verificata, quindi, grava l'onere di provare che i ricavi contabilizzati sono stati valutati sulla base del valore normale dei beni ceduti, cioè del prezzo in condizioni di libera concorrenza, al medesimo stadio di commercializzazione, tra imprese indipendenti.

Tale onere non può ritenersi assolto nel caso in cui la società italiana verificata, controllata da società svizzera, limiti la comparazione tra i prezzi corrisposti alla società controllante estera e quelli applicati ai soggetti partner. Questi ultimi infatti non possono considerarsi soggetti terzi (indipendenti), in quanto agiscono sotto l'influenza dominante del soggetto svizzero in forza di

vincoli contrattuali, ed in tale posizione sono quindi da considerare società controllate ex art. 2359 c.c.. (L.Ge.)

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

### 132. Natura della dichiarazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3490/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Moro**

**ACCERTAMENTO – IVA – Ritrattabilità della dichiarazione – Fase di giudizio – Sussiste.**

La dichiarazione IVA, in quanto tale, non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma si limita a rappresentare una mera esternazione di scienza e di giudizio, risultando per l'effetto emendabile e ritrattabile per errori commessi dal contribuente entro i termini di cui all'art. 43 del d.P.R. 600/1973. Il contribuente ha quindi la facoltà di opporsi in sede contenzioso alla maggior pretesa tributaria allegando errori, di fatto e di diritto, connessi alla redazione della dichiarazione e incidenti sull'obbligazione tributaria; e ciò a prescindere dalle modalità e dai termini di cui art. 2 del d.P.R. 322/1998, in riferimento alla presentazione della dichiarazione integrativa. (B.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 322/1998, art. 2

### 133. Accertamento sintetico

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3807/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Macchiarola**

**Accertamento – Sintetico – Idoneità di prova contraria – Illegittimità.**

Un accertamento sintetico deve ritenersi superato, ove il contribuente produca documentazione e rappresenti circostanze adeguate ed esaustive, fornendo, cioè, idonee prove contrarie a quanto sostenuto dall'Ufficio, che siano allo stesso tempo precise e concordati con quanto sostenuto. (Nel caso di specie, il contribuente aveva redditi trasparenti, perfettamente conformi alla professione esercitata e ha provato che gran parte delle spese dell'automobile, dell'immobile e relative spese condominiali e del mutuo sono state pagate grazie all'aiuto proveniente dai genitori). (F.P.)

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

### 134. Termini

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3826/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli**

**Accertamento – Termini – Notifica a mani del portiere – Legittimità – Prescrizione – Interruzione – Residenza – Variazioni – Comunicazione – Prova.**

La notifica dell'avviso di accertamento a mani del portiere dello stabile è corretta e legittima. Essa assicura che il documento sia arrivato al destinatario (Conf. Cass. n. 1268/2016). Le attestazioni risultanti dalla cartolina di ritorno, da cui si desuma che è stata altresì spedita comunicazione di avvenuta notifica, ai sensi dell'art. 7 della legge n. 890/1982, fanno prova fino a querela di falso. Appare inverosimile che il portiere riceva raccomandate per un condomino non più residente senza un'autorizzazione al ritiro della posta a tale indirizzo. Il contribuente ha l'onere di provare l'avvenuta comunicazione agli Uffici del proprio cambio di residenza. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; l. 890/1982, art. 7

**135. Avviso di liquidazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**Avviso di liquidazione – Motivazione – Diritto alla difesa del contribuente.**

Non sussiste vizio motivazionale dell'avviso di liquidazione che rechi adeguata esplicitazione delle ragioni poste a fondamento della pretesa azionata, anche alla luce del richiamo all'atto presupposto, il quale si basi su provvedimento accertativo emesso dall'Ufficio provinciale del territorio. L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo è funzionale al diritto di difesa del contribuente, che risulta compiutamente esplicitato attraverso la proposizione del ricorso avverso l'avviso di liquidazione da parte del ricorrente che sia posto in condizione di tutelare appieno i propri interessi, nella consapevolezza delle ragioni poste dall'A.F. a sostegno della pretesa avanzata. (F.P.)

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

**136. Autonomia patrimoniale società di capitali**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4078/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Correrà**

**ACCERTAMENTO – Autonomia patrimoniale società di capitali – Debiti tributari – Liquidazione società – Responsabilità diretta ex amministratori e liquidatori – Esclusione – Responsabilità amministratore di fatto – Esclusione.**

L'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti. Tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario della società. La particolare ipotesi di responsabilità posta dal d.P.R. n. 602/1973, art. 36, a carico di liquidatori, amministratori e soci di società in liquidazione, è infatti una particolare ipotesi di responsabilità per obbligazione propria ex lege, ed ha natura civilistica e non tributaria, in quanto trova il suo fondamento in un credito civilistico fondato sulla violazione degli artt. 1176 e 1218 c.c., non ponendo detta norma alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico di tali soggetti. (Cass. SS.UU. 2079/1989 e 2767/1989; Cass. n. 9688/95, 12546/2001, 10508/2008, 7327/2012 e 179/2014). Va quindi esclusa una responsabilità diretta dell'ex amministratore per le obbligazioni tributarie della società, nonché, per le stesse ragioni, va esclusa la responsabilità diretta dell'amministratore di fatto. (F.Co.)

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

**137. Notifica avviso di accertamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4097/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo**

**TERMINE NOTIFICA AVVISO ACCERTAMENTO – Notificazione mezzo posta – Data di ricezione – Irrilevanza – Data di spedizione – Rilevanza.**

In tema di avviso di accertamento notificato a mezzo posta, ai fini della verifica del rispetto del termine di decadenza che grava sull'Amministrazione finanziaria, occorre avere riguardo alla data di spedizione dell'atto e non a quella della ricezione dello stesso da parte del contribuente, atteso che il principio della scissione degli effetti della notificazione per il notificante e per il notificato si applica in tutti i casi in cui debba valutarsi l'osservanza di un termine da parte del notificante e, quindi, anche con riferimento agli atti d'imposizione tributaria. (F.Co.)

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



**138. Società estinta**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4188/2017 del 12 giugno 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**Avviso di Accertamento – Notifica a società cancellata dal Registro Imprese – Nullità – Sussiste.**

La cancellazione dal Registro delle imprese avvenuta in data successiva alla entrata in vigore dell'art. 4 del d.lgs. 6/2003, che ha riformato il diritto societario, determina la immediata estinzione della società, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo e, quindi, impedisce che essa possa essere convenuta in giudizio, sicché è nullo l'atto di accertamento emesso nei confronti di quest'ultima. A ciò deve aggiungersi che la disposizione di cui all'art. 28 comma 4 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 (secondo cui, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese), attiene alla capacità delle società cancellate dal Registro delle imprese ed ha dunque natura sostanziale e non procedurale. Non avendo, inoltre, valenza interpretativa, neppure implicita, parimenti non ha alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, secondo comma, cod. civ., si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal Registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza della nuova disciplina introdotta dal citato decreto, ossia 13 dicembre 2014, o successivamente. **(R.C.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 145; d.P.R. 600/1973, art. 60; c.c., art. 2495; d.lgs 175/2014, art. 28 comma 4

**139. Garanzie del contribuente**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4192/2017 del 15 giugno 2017, Presidente e Estensore: Saresella**

**Garanzie previste dall'art. 12 l. n. 212/2000 – Spettanza – Al contribuente sottoposto a verifica.**

L'art. 12 dello Statuto del contribuente si riferisce ai casi di verifiche fiscali nei locali delle società e non all'attività istruttoria in ufficio. Pertanto, solo nel primo caso ricorre la necessità dell'emanazione di un processo verbale di contestazione. **(R.d'A.)**

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

**140. Determinazione del reddito e risultato di bilancio**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4235/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Chirieleison**

**Rettifica del risultato di bilancio e conseguente rettifica della dichiarazione dei redditi, per modifica del metodo di rilevanza contabile – Rilevanza – Non sindacabilità in assenza di elusione.**

Qualora una società, in conseguenza di un cambiamento del metodo di rilevazione dei contratti di leasing, prima attraverso l'applicazione dei Principi Contabili Nazionali e, successivamente, attraverso l'applicazione dei Principi Contabili Internazionali (IAS17), modifichi la contabilizzazione delle componenti negative di reddito derivanti dai contratti di leasing e per conseguenza determini un diverso valore del reddito civilistico/fiscale,

l'Amministrazione finanziaria non ha il potere di sindacare nel merito tale scelta, a meno che quest'ultima non celi manovre elusive, con onere della prova a carico dell'Agenzia. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973



#### 141. Obbligo contraddittorio

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4359/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo**

**ACCERTAMENTO – Obbligo contraddittorio – Tributi non armonizzati – Esclusione – Tributi armonizzati – Esistenza – Onere enunciazione ragioni non puramente pretestuose.**

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito. Laddove necessario, il mancato contraddittorio comporta l'invalidità dell'atto, purché in giudizio il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato e l'opposizione di tali ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio) si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto. (M.Mon.)

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



#### 142. Obbligo motivazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 4361/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo**

**ACCERTAMENTO – Obbligo motivazione – Requisiti.**

L'obbligo motivazionale che grava sulla Amministrazione finanziaria deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'an ed il quantum della stessa. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: legge 212/2000, art. 7



#### 143. Contraddittorio e motivazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4445/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Barbata**

**Contraddittorio preventivo – Processo verbale di constatazione - Argomentazioni contribuente – Motivazione avviso di accertamento - Illegittimità.**

È illegittimo l'avviso di accertamento, pur in presenza del rispetto del termine di 60 giorni dal rilascio del Processo Verbale di constatazione previsto dall'art. 12, comma 7 della l. 212/2000,

se non contiene specifiche ed approfondite motivazioni in ordine a quanto il contribuente abbia eccepito a chiarimento e giustificazione delle contestazioni evidenziate nel PVC. (F.F.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; l. 241/1990, art. 3; d.P.R. 600/1973, art. 42

#### 144. Deducibilità perdite

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4476/2017 del 30 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Simeoli**

**Controllo automatico della dichiarazione – Cartella di pagamento – Riporto perdite – Omessa dichiarazione – Diritto alla deduzione - Sussiste.**

L'omissione della dichiarazione intermedia non fa venir meno la deducibilità delle perdite dai redditi che siano stati prodotti negli esercizi successivi, in quanto dall'art. 84 del TUIR non è possibile trarre la regola secondo cui la compensabilità delle perdite è subordinata alla presentazione di una ininterrotta serie di dichiarazioni dei redditi. (F.F.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 84; d.P.R. 600/1973, art. 36bis

#### 145. Accertamento analitico-induttivo

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 9/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura**

**I Accertamento analitico-induttivo – Presupposti – Inattendibilità della dichiarazione.**

**II Antieconomicità – Scostamento rispetto alla media di settore – Irrilevanza.**

I La giurisprudenza tributaria è pacifica nell'affermare come in presenza di una contabilità formalmente regolare, la legittimità dell'accertamento analitico-induttivo postula l'abnormità e l'irragionevolezza delle difformità tra le percentuali di ricarico applicato dal contribuente e la media del settore, tale da incidere sull'attendibilità complessiva della dichiarazione, in quanto configgente con i criteri di ragionevolezza, soprattutto sotto il profilo dell'antieconomicità del comportamento del contribuente. Solo in presenza di tale situazione è consentito all'Ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere sulla base di presunzioni semplici - purché gravi, precise e concordanti - maggiori ricavi o minori costi, anche mediante il ricorso alle percentuali di ricarico (Corte di Cassazione, sentenza n. 20201 del 24 settembre 2010 e ordinanza n. 27488 del 9 dicembre 2013).

II L'Ufficio non si può limitare ad affermare l'antieconomicità dell'attività basandosi sul solo scostamento rispetto alla media di settore. In particolare, uno scostamento minimo non potrà essere recepito dall'Ufficio come "grave, preciso e concordante", che denota un'attività antieconomica e una gestione scarsamente remunerativa, tale da giustificare l'accertamento induttivo. E ciò anche in considerazione del fatto che le medie di settore non costituiscono un fatto noto. (S.M.)

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

#### 146. Contraddittorio e conservazione degli atti

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 16/2017 del 20 gennaio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina**

**I Contraddittorio preventivo – Obbligo generalizzato – Non sussiste.**

**II Custodia della documentazione – Soggetti obbligati – Amministratori della società.**

I Il nostro ordinamento non prevede il ricorso generalizzato al contraddittorio preventivo (in questo senso, Corte di Cassazione, Sezioni Unite, n. 24823 del 9 gennaio 2015) che destina,



invece, a specifici casi espressamente previsti, come per gli accessi, ispezioni, verifiche fiscali effettuate nei locali di esercizio dell'attività imprenditoriale o professionale del contribuente. In questi casi, infatti, il contraddittorio soddisfa anche l'esigenza di effettuare un opportuno confronto sui "risultati delle verifiche" effettuate dall'ente impositore in quanto presupposto dei chiarimenti chiesti al contribuente.

Il Non può costituire una valida giustificazione della "mancata produzione di documentazione" la radiazione dall'Albo professionale del commercialista incaricato della tenuta della contabilità sociale. Infatti ciò non fa superare la responsabilità della custodia della documentazione sociale, che rimane in ogni caso in capo agli organi che compongono la governance societaria. Va ricordato inoltre che il nostro ordinamento prevede termini di custodia che travalicano la vita sociale, interessando anche le società cessate. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 32 e 43; d.P.R. 633/1972, art. 57

#### **147. Accertamento analitico-induttivo**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 38/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo**

##### **Accertamento analitico-induttivo – Criterio della media aritmetica semplice – Insufficienza.**

Nell'ambito dell'accertamento analitico-induttivo, l'uso della media aritmetica semplice per calcolare un prezzo medio, da utilizzare nella ricostruzione dei ricavi da parte dell'Ufficio, si appalesa come una presunzione priva dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. In tal senso valga il richiamo agli insegnamenti della Suprema Corte, secondo la quale "(...) neppure si rende legittimo il ricorso al sistema della media semplice, anziché a quello della media ponderata, quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore ed i tipi più venduti presentano una percentuale di ricarico inferiore a quella risultante dal ricarico medio (Conf. Cass.n. 20709/2014). **(S.M.)**

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

#### **148. Notifiche**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione**

##### **AVVISO DI ACCERTAMENTO EMANATO NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ – NOTIFICA NELLE MANI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE – VALIDITÀ.**

L'art. 145, comma 1, ultima parte, del codice di procedura civile, afferma – ai fini procedurali – il principio della immedesimazione organica tra l'ente e il suo rappresentante legale. Pertanto un atto che vede la società quale soggetto dell'obbligazione tributaria può comunque essere notificato nelle mani del rappresentante legale; conseguentemente è da respingere la tesi che detta notifica costituirebbe di fatto una non notifica, per essere stata effettuata a soggetto sul quale non fa carico l'obbligazione tributaria. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 145 comma 1

#### **149. Irreperibilità relativa**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 171/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto**

##### **ACCERTAMENTO – NOTIFICAZIONE DI AVVISO DI ACCERTAMENTO – IRREPERIBILITÀ RELATIVA – APPLICABILITÀ ART. 140 C.P.C. – SUSSISTE.**

Nell'ipotesi di irreperibilità relativa, ossia quando il destinatario dell'atto impositivo, di cui sono noti residenza e domicilio, è momentaneamente assente da detti luoghi, è necessario per il perfezionamento della notifica che l'ufficiale notificatore adempia a tutte le prescrizioni sancite dall'art. 140 c.p.c. (deposito della copia nella casa comunale, affissione dell'avviso di deposito, in busta chiusa e sigillata, alla porta dell'abitazione del destinatario ed invio della raccomandata a/r per informarlo dell'avvenuto deposito dell'atto presso la casa comunale). La notifica ex art. 140 c.p.c. per il destinatario si perfeziona con il ricevimento della raccomandata informativa o comunque decorsi 10 gg. dalla spedizione della stessa. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 140

#### **150. Carenza di motivazione e inammissibilità prove illegittimamente acquisite**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 308/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Boschetto**

**I VERIFICA NEI CONFRONTI DI SOCIETÀ TERZA – PVC non allegato o richiamato nelle parti essenziali – Nullità avviso di accertamento per carenza di motivazione.**

**II ILLEGITTIMA ACQUISIZIONE FONTI DI PROVA – Personal Computer utilizzato personalmente da consigliere della società – Nessuna autorizzazione dalla Procura della Repubblica – Inutilizzabilità materiale probatorio raccolto**

I La mancata allegazione del Processo Verbale di Constatazione redatto in capo ad una società terza, ancorché prestatrice di servizi nei confronti di società ricorrente, così come la sua mancata riproduzione del contenuto essenziale nell'avviso di accertamento, comportano la nullità di quest'ultimo per carenza di motivazione. Dette carenze non trovano giustificazioni plausibili nell'identità dell'amministratore delle due società. Infatti, la motivazione per relationem è ammessa a condizione che gli atti richiamati siano allegati all'atto notificato oppure che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, fatta eccezione per i casi in cui tali atti siano conosciuti dal contribuente.

II È illegittima la prova acquisita senza autorizzazione da parte della Procura della Repubblica, quando trattasi di personal computer in uso personale ed esclusivo di un consigliere della società, protetto da password. **(L.Ge.)**

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

## ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

### 151. Base imponibile all'importazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 269/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti**

**DAZI E DIRITTI DOGANALI – Obbligazione doganale – Base imponibile all'importazione – Diritto di licenza – Accordo tra acquirente e terzo – Non sussiste – Royalties – Non incluse.**

Ai sensi degli artt. 157 e 160 del Regolamento C.E.E. n. 2454/1993, nella base imponibile dell'obbligazione doganale sorta per l'importazione di beni acquistati da un produttore extracomunitario non sono incluse le royalties che sorgono da un accordo interno tra l'importatore comunitario e un terzo licenziante, qualora il produttore extracomunitario non le abbia inserite nel suo corrispettivo e le sue merci non siano subordinate al controllo del terzo licenziante. (A.I.)

Riferimenti normativi: reg. C.E. 2454/1993, art. 157 n. 2 e art. 160



### 152. Diritti di licenza

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 276/2017, del 31 gennaio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti**

**BASE IMPONIBILE – Diritti di licenza – Condizioni di vendita.**

La base imponibile dei dazi da scontare al momento dell'importazione della merce in dogana è costituita dal prezzo pagato comprensivo dei diritti di licenza relativi a tale merce soltanto se i diritti in oggetto costituiscono una "condizione della vendita".

Determinante, a tal fine, è la valutazione del potere di controllo del licenziante sull'attività del licenziatario: ove si tratti solo di controllo di qualità della merce e non di controllo gestionale dell'attività del licenziatario, le royalties non vanno computate nel valore in dogana. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32, 33 e 157



### 153. Corrispettivo diritti di licenza

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 441/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano**

**DAZI – Corrispettivo diritti di licenza – Condizioni di vendita – Assenza requisito – Esclusione da base imponibile – Responsabilità degli spedizionieri doganali solo in caso di dati erronei della dichiarazione doganale.**

Se il pagamento dei diritti di licenza non costituisce una condizione di vendita delle merci allora non concorrono alla base imponibile per la rettifica del valore di dogana. D'altronde tale conclusione appare coerente con il regime Iva atteso che i corrispettivi dei diritti di licenza costituiscono prestazioni di servizi imponibili ai fini Iva e, pertanto, laddove la rettifica del valore di dogana non fosse legato al presupposto che le royalties possono essere aggiunte al prezzo delle merci importate solo se costituiscono condizione per la vendita delle merci, il pagamento di tali diritti sarebbe assoggettato ad una doppia imposizione, sia all'atto dell'importazione, che a quello successivo dell'effettivo pagamento al licenziante.

Inoltre deve escludersi qualsiasi responsabilità degli spedizionieri doganali perché estranei ai fatti, i quali rispondono solo in caso di erroneità dei dati necessari alla stesura della dichiarazione doganale e quando è dimostrato che il dichiarante era o comunque avrebbe dovuto essere ragionevolmente a conoscenza dell'erroneità di detti dati. (P.C.)

Riferimenti normativi: reg. C.E. 2913/1992, art. 29 par. 1, art. 32, par. 1, lett. c) e par. 5, art. 201; reg. C.E. 2454/1993, art. 157 par. 2) e art. 160



**154. Diritti di licenza**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 716/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Cucchi**

**BASE IMPONIBILE – Diritti di licenza – Condizioni di vendita**

La base imponibile dei dazi da scontare al momento dell'importazione della merce in dogana è costituita dal prezzo pagato comprensivo dei diritti di licenza relativi a tale merce soltanto se i diritti in oggetto costituiscono una "condizione della vendita".

Determinante, a tal fine, è la valutazione del potere di controllo del licenziante sull'attività del licenziatario: ove si tratti solo di controllo di qualità della merce e non di controllo gestionale dell'attività del licenziatario, le royalties non vanno computate nel valore in dogana. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32, 33 e 157

**155. Carburante per autotrazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1171/2017 del 17 marzo 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gatti**

**CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE – Serbatoi supplementari - Franchigia – Non sussiste.**

L'art.107 del reg. CE 1186/2009 mira ad evitare l'assoggettamento in dogana del carburante acquistato fuori confine ed utilizzato per l'attività di autotrasporto; la norma si riferisce al carburante contenuto nel serbatoio "normale" come tale intendendosi quello installato in modo stabile dal costruttore ed indicato nella scheda tecnica. Va pertanto assoggettato a sdoganamento il carburante contenuto in serbatoi supplementari o maggiorati, seppur tecnicamente supportati dal veicolo ed anche se installati prima dell'immatricolazione dello stesso. (F.D.T.)

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

**156. Sanzioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1173/2017 del 17 marzo 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gatti**

**SANZIONI – Carburante per autotrazione – Pluralità delle medesime violazioni – Cumulo materiale.**

I tributi doganali vanno considerati tributi di natura istantanea, poiché il loro presupposto si verifica e si esaurisce in un unico atto; ogni singola importazione di carburante in quantità eccedente quella prevista dal serbatoio "normale" genera una singola violazione di imposta e di conseguenza ad ogni violazione va applicata la corrispondente sanzione "istantanea" e non il cumulo di sanzioni calcolate secondo la regola di cui all'art.12 d.lgs. 472/1997. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12

**157. Sanzioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1270/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano**

**SANZIONI – Determinazione – Violazione dei singoli.**

Nella determinazione della sanzione da applicare in caso di difformità tra i valori accertati e quelli dichiarati, il riferimento per la valutazione relativa al superamento della soglia del 5% deve essere valutato nei confronti della dichiarazione nel suo complesso, e non invece nei confronti dei "singoli" dichiarati. (F.D.T.)



**158. Spedizioniere**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1529/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano**

**RESPONSABILITÀ SPEDIZIONIERE – Rappresentante indiretto – Onere prova.**

Affinché il rappresentante indiretto possa essere considerato responsabile per l'erroneità dei dati contenuti nella dichiarazione doganale è necessario che sia provata la sua consapevolezza dell'errore, o, quanto meno, sia dimostrato che questi avrebbe potuto essere ragionevolmente a conoscenza dell'erroneità dei fatti. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: c.d.c., art. 201

**159. Prescrizione diritti doganali**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1583/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Currò**

**PRESCRIZIONE DIRITTI DOGANALI – Applicazione del termine triennale ex art. 84 d.P.R. n. 43/1973 – Formazione del ruolo da parte dell'ente impositore – Rientra – Attività di riscossione svolta dal concessionario – Non rientra – Applicazione del termine decennale – Consegue.**

In materia di prescrizione dei diritti doganali, il termine triennale previsto all'art. 84 del d.P.R. n. 43/1973 si applica esclusivamente all'azione esercitata dall'ente impositore per il recupero dei tributi doganali e non si estende all'attività di riscossione svolta dal concessionario, che si prescrive al contrario entro il termine ordinario di dieci anni di cui all'art. 2946 cod. civ.; l'attività di recupero delle imposte evase consta infatti di una fase amministrativa, che si conclude con la formazione dei ruoli da parte dell'ente impositore entro i termini specifici di prescrizione previsti dalle norme relative ai singoli tributi, e di una fase esecutiva, che ha inizio con la notifica delle cartelle di pagamento delle imposte iscritte a ruolo ed è soggetta invece al termine ordinario di prescrizione decennale ex art. 2946 cod. civ.. **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 84; c.c., art. 2946

**160. Franchigia doganale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1599/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti**

**FRANCHIGIA DOGANALE – Applicazione – Serbatoi normali – Nozione – Serbatoi installati dal costruttore dell'autoveicolo – Rientrano – Serbatoi installati in sede di omologazione – Non rientrano.**

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

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



**161. Temporanea esportazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1602/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti**

**DOGANE – Temporanea esportazione – IVA – Sanzioni – Cessione di beni – Appuramento – Prova.**

La c.d. temporanea esportazione costituisce un regime doganale attraverso il quale un bene o manufatto è spedito in un paese extracomunitario, ove subisce le lavorazioni richieste dal proprietario (trasformazione, riparazione, messa a punto o manutenzione), per poi essere re-introdotto in Italia. L'operazione rilevante ai fini IVA non può mai essere l'esportazione definitiva (dal momento che è assente il presupposto oggettivo di imponibilità, ossia il "trasferimento di proprietà"), ma – semmai – la successiva reimportazione. Al fine dell'imposizione dell'operazione, in ogni caso, l'Ufficio deve fornire la prova dell'avvenuta cessione del bene: tale prova non è desumibile dalla mancanza di documentazione dell'avvenuta cessione. **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8 comma 1 lett. a); d.P.R. 43/1973, art. 318

**162. Rimborso addizionale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1711/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Biancospino**

**RIMBORSO ADDIZIONALE ENERGIA ELETTRICA – Legittimazione del consumatore finale – Non sussiste.**

In caso di versamento eccessivo di addizionale o di accisa sull'energia, l'unico soggetto legittimato alla presentazione dell'istanza di rimborso ed all'impugnazione dell'eventuale diniego dell'Agenzia è il fornitore di energia (fabbricante o intermediario) e non il consumatore finale. Solo il rapporto tra Amministrazione e fornitore si pone sul piano del diritto tributario, mentre il rapporto tra il fornitore ed il consumatore finale rileva unicamente dal punto di vista civilistico. Se il consumatore finale intende contestare quanto versato illegittimamente, può rivolgersi esclusivamente nei confronti del fornitore di energia in sede di giurisdizione ordinaria. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, artt. 2, 52, 53 e 56

**163. Documentazione OLAF**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 1762/2017 del 19 aprile 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Taviano**

**DOCUMENTAZIONE OLAF – Efficacia probatoria – Mancata allegazione.**

Secondo il Regolamento UE n. 883/2013 la documentazione proveniente dall'OLAF ha piena efficacia probatoria delle condotte fraudolente ivi indicate e conseguentemente è legittimo il richiamo a tale documentazione nell'atto di accertamento. La mancata allegazione del verbale, ed anche del rapporto finale dell'OLAF tuttavia comportano la nullità dell'atto, per non aver l'ufficio fornito prova di quanto posto a base della rettifica. **(F.D.T.)**

Riferimenti normativi: reg. 883/2013

**164. Termini di prescrizione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1882/2017 del 3 maggio 2017, Presidente e Estensore: Buccino**

**RECUPERO DAZI – Prescrizione triennale – Decorrenza del termine.**

Il termine di prescrizione del potere di accertamento di una violazione doganale e della relativa pretesa sanzionatoria decorre - secondo l'art. 84 del TULD n. 43/1973 - dalla data in cui i diritti sono divenuti esigibili, ossia la data in cui è sorta l'obbligazione doganale. Nell'ipotesi di mancata dichiarazione in dogana tale momento coincide con quello di introduzione della merce nel territorio dello Stato indipendentemente dal momento in cui l'Agenzia viene a conoscenza di tale elemento (Conf. Cass. n. 19193/2006). (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 84



### 165. Royalties

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 2390/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore Taviano**

**VALORE IN DOGANA – Rettifica del valore per omesso conteggio delle royalties pagate dall'acquirente importatore al terzo diverso dall'esportatore – Prova del pagamento come condizione di vendita – Necessità - Illegittimità dell'atto – Sussistenza.**

In ipotesi di pagamento diretto (al licenziatario) o indiretto (a soggetto terzo) delle royalties, la del valore di dogana delle merci con inclusione dell'ammontare dei diritti di licenza, è ammessa ove si provi che il pagamento di questi ultimi costituisce una condizione della vendita, ossia un vero e proprio potere di interdizione del licenziante sulla produzione e/o la consegna della merci al licenziatario colto a tutelare lo specifico interesse patrimoniale alla corresponsione delle royalties. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.d.c., art. 32 par. 1 lett. c), art. 29 par. 1 e 32 par. 5



### 166. Veicoli ad uso privato<sup>3</sup>

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2820/2017 del 26 giugno 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà**

**VEICOLI AD USO PRIVATO IMMATRICOLATI FUORI DALLA COMUNITÀ EUROPEA – Circolazione sul territorio nazionale – Ammissione temporanea - Esenzione diritti di confine.**

<sup>3</sup> La circolazione sul territorio nazionale di veicoli ad uso privato immatricolati fuori dalla comunità europea, è consentita (secondo le norme del Regolamento Delegato (UE) 2015/2446 che integra il regolamento (UE) n. 952/2013) in regime di "ammissione temporanea" e dunque in esenzione dal pagamento dei diritti di confine in quando ricorrono due requisiti: uno di **tipo oggettivo**, per cui il mezzo di trasporto deve essere stato immatricolato al di fuori del territorio doganale dell'Unione a nome di una persona stabilita fuori da tale territorio ovvero, se non immatricolato, deve risultare di proprietà di una persona ugualmente extra comunitaria e l'altro di **tipo soggettivo**, per cui il mezzo di trasporto deve essere utilizzato da una persona stabilita al di fuori del territorio doganale dell'Unione.

In deroga a detto requisito soggettivo, anche una persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione può beneficiare dell'ammissione temporanea del veicolo in franchigia dai dazi doganali, ma solo in particolari ipotesi:

- se il mezzo di trasporto è utilizzato in una situazione di emergenza (art. 214, 1° par., lett. c, del Regolamento di Esecuzione)
- se il mezzo di trasporto è utilizzato da un'impresa di locazione in vista della sua riesportazione (art. 214, 1° par., lett. d, del Regolamento di Esecuzione).
- Se il mezzo è utilizzato privatamente ed occasionalmente e su richiesta (scritta) del titolare dell'immatricolazione che deve però trovarsi all'interno del territorio comunitario al momento dell'utilizzo del veicolo. (F.D.T.)

Il regime di ammissione temporanea prevede la circolazione del veicolo immatricolato al di fuori della comunità condotto dal proprietario stabilmente residente al di fuori del medesimo territorio comunitario. La presenza del centro degli affetti e degli affari in Italia del proprietario/conducente fa venir meno tale requisito e, di conseguenza, il veicolo deve scontare i diritti di confine previsti per l'immissione in libera pratica. (F.D.T.)

#### 167. Gas naturale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2472/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Buccino, Estensore: Calà**

**AGEVOLAZIONI ALIQUOTA – Gas naturale – Impianti sportivi dedicati ad attività dilettantistica.**

L'articolo 26, comma 3 del TUA prevede l'applicazione di aliquota agevolata nel caso di consumo di gas naturale negli impianti dedicati esclusivamente all'attività sportiva dilettantistica e gestiti senza fine di lucro. (Nel caso di specie, sono state rilevate accanto alle zone dedicate all'attività prettamente sportiva anche aree dedicate a "zona spa" con centro benessere e termario, che hanno determinato la mancata fruizione dell'aliquota ridotta in quanto, secondo la Commissione, le norme agevolative devono essere interpretate in maniera letterale, soprattutto in assenza di prova da parte del ricorrente circa l'incidenza dei consumi di una zona rispetto all'altra) (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art 26 comma 3

#### 168. Informazioni Tariffarie Vincolanti

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 166/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Chiappani, Estensore: Chiappani**

**CLASSIFICAZIONE BENI – ITV successivo a ricorso – Efficacia vincolante.**

L'ITV presentato dall'operatore doganale prima dell'importazione delle merci ha efficacia vincolante sia per l'operatore stesso che per l'Autorità doganale (nel caso di specie, l'ITV è stato presentato nelle more del procedimento contenzioso e di conseguenza non può valere per i fatti oggetto causa con tale valore vincolante, ma, tuttavia, costituisce un fondamentale elemento probatorio a supporto della classificazione doganale a suo tempo operata dal ricorrente). (F.D.T.)

#### 169. Agevolazioni

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 316/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Paghera**

**DOGANE – AGEVOLAZIONI – Diniego di rimborso – Circolazione degli automezzi per il trasporto pubblico Euro 2.**

È irrilevante ai fini del riconoscimento dell'agevolazione prevista dal d.P.R. 277/2000 la circostanza che i mezzi di trasporto di categoria Euro 2 siano dotati di filtro antiparticolato. Infatti in materia di agevolazioni fiscali in assenza di specifica previsione legislativa non è consentita una interpretazione analogica favorevole al contribuente. Pertanto i veicoli Euro 2 dotati di filtro anti particolato non possono essere assimilati ai veicoli Euro 5 e solo per questi ultimi è previsto un trattamento fiscale agevolato. (D.D'A.)

#### 170. Gasolio per autotrazione

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 327/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Perini**



**Credito d'imposta – Gasolio per autotrazione – Veicoli di categoria non inferiore ad euro 2.**

L'articolo 1 comma 645 della legge 208/2015 prevede il riconoscimento di un credito d'imposta relativo al consumo di gasolio per autotrazione degli autotrasportatori per veicoli di categoria non inferiore ad euro 2. Trattandosi di norma agevolativa nell'interpretazione della stessa non si può applicare alcun principio ermeneutico od analogico: pertanto, i veicoli di categoria euro 2 con applicati i dispositivi FAP, seppure effettivamente producono una quantità di emissioni nocive inferiori, non possono tuttavia godere nell'agevolazione normativa prevista. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: l. 208/2015, art 1 comma 645

**171. Gasolio per autotrazione**

**Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 53/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali**

**GASOLIO PER AUTOTRAZIONE – Agevolazione aliquota accise – Attività autotrasporto merci - Utilizzo promiscuo dell'impianto di rifornimento – Sussiste.**

La misura dell'agevolazione dell'accisa sul gasolio utilizzato da società di autotrasporto merci è data dalla differenza di aliquota sui litri di gasolio effettivamente consumati dagli autoveicoli che ne hanno titolo (massa complessiva non inferiore a 11,5 tonnellate) come risultanti dalle apposite dichiarazioni che riportano la targa, il chilometraggio ed i litri consumati da ogni singolo veicolo. Nei caso in cui due società di autotrasporto utilizzino il medesimo impianto di rifornimento in modo promiscuo, se entrambe regolarmente registrano e contabilizzano i dati relativi all'approvvigionamento ed al consumo di carburante, tale gestione promiscua non incide sulla misura del beneficio spettante a ciascuna società. Il divieto per i titolari di impianti di distribuzione ad uso privato di cessione di carburante a terzi non va infatti ad incidere sulla spettanza dei benefici fiscali legati all'utilizzo personale del carburante stesso. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: l. 448/1998, art. 8 comma 10 lettera e)

**172. Termine prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 139/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Montanari, Estensore: Mancini**

**ACCERTAMENTO DAZI DOGANALI – Termine di prescrizione – depenalizzazione del reato.**

Secondo il dettato di cui all'art 84 del TULD, il termine di prescrizione triennale per l'accertamento di maggiori dazi decorre, qualora il mancato pagamento abbia causa da un reato, dalla data in cui il decreto o la sentenza penale sono divenuti irrevocabili. Nel caso di procedimento penale avviato per un reato – contrabbando – poi depenalizzato ex d.lgs. 8/2016, il dies a quo da cui far decorrere il termine triennale è quello in cui l'autorità penale trasmette gli atti dell'indagine penale all'autorità amministrativa, essendo da detta data preclusa l'ulteriore perseguibilità del fatto come reato. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 84; d.lgs. 8/2016; l. 428/1990, art. 29 comma 1

**173. Gas naturale**

**Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 178/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Febbraro, Estensore: Ortore**

**AGEVOLAZIONI ALIQUOTA – Gas naturale – Diniego – Soggetto legittimato all'impugnazione.**

Nel caso di diniego all'applicazione dell'accisa agevolata per il consumo di gas metano, seppure il rapporto d'imposta riguarda il fornitore del gas e l'Agenzia delle dogane il soggetto che di

fatto beneficia dell'agevolazione è il consumatore finale, che dunque è il solo soggetto legittimato dal punto di vista processuale ad impugnare l'atto di diniego dell'agevolazione (Conf. Cass. n. 5166/2009 e 6589/2009). (F.D.T.)

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



#### 174. Diritti di licenza

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 270/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Mazza**

##### **BASE IMPONIBILE – Diritti di licenza – Condizioni di vendita.**

La base imponibile dei dazi da scontare al momento dell'importazione della merce in dogana è costituita dal prezzo pagato comprensivo dei diritti di licenza relativi a tale merce soltanto se i diritti in oggetto costituiscono una "condizione della vendita".

Determinante, a tal fine, è la valutazione del potere di controllo del licenziante sull'attività del licenziatario: ove si tratti solo di controllo di qualità della merce e non di controllo gestionale dell'attività del licenziatario, le royalties non vanno computate nel valore in dogana. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32, 33 e 157



#### 175. Responsabilità dello spedizioniere

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 332/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Duchi**

##### **DOGANE – RESPONSABILITÀ SOLIDALE DELLO SPEDIZIONIERE – Consapevolezza – Necessità.**

In forza dell'art.202 del c.d.c., lo spedizioniere può essere chiamato a rispondere in solido con l'importatore in caso di introduzione irregolare di merce nel territorio comunitario ma solo qualora si dimostri che gli stessi hanno operato sapendo o potendo sapere, secondo ragione, che l'operazione era irregolare (Conf. Cass. n. 9773/2010). (F.D.T.)

Riferimenti normativi: c.d.c., art 202



#### 176. Contraddittorio preventivo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 465/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Mambriani**

##### **DOGANE – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Nullità atto – Sussiste.**

L'avviso di accertamento di maggiori dazi doganali non può essere emesso prima che siano trascorsi 30 giorni dalla data di notifica del PVC onde permettere all'operatore interessato di comunicare osservazioni o richieste. L'emissione anticipata dell'accertamento, che precluda l'esercizio di tale diritto, è illegittima e l'atto di accertamento nullo per violazione di legge. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 374/1990, art 1



#### 177. Accertamento in capo alla cedente

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 668/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito**

##### **IRREGOLARITÀ FATTURE CEDENTE – Responsabilità per omessa regolarizzazione della cessionaria – Non sussiste.**

Affinché la società cessionaria sia responsabile per l'omessa regolarizzazione ai fini Iva della fattura ricevuta dalla cedente in violazione del regime sulle accise, è necessario che la

maggiore accisa sia stata regolarmente accertata e non solamente verbalizzata in un p.v.c., poiché è proprio l'accertamento di tale maggiore accisa che costituisce il presupposto logico-giuridico per la contestazione in capo alla cessionaria. (F.D.T.)



#### 178. Sanzioni

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1516/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda**

**I SANZIONI – Dichiarazione relativa all'origine della merce – TULD, art.303 – Applicabile.**

**II SANZIONI – Principio proporzionalità – Rinvio alla Corte di giustizia europea.**

I Costituisce illecito amministrativo ex art 303 TULD – che punisce le dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate all'importazione definitiva non corrispondenti all'accertamento degli uffici finanziari – anche la falsa o difforme dichiarazione sull'origine delle merci. L'origine delle merci è annoverabile tra gli elementi caratteristici sintomatici della qualità, che ricomprende ogni caratteristica, proprietà o condizione utile a determinare la natura di un prodotto e a distinguerlo da altri simili (Conf. Cass. n. 13489/2012).

II Ciascuno Stato ha la facoltà di determinare e quantificare la misura delle sanzioni applicabili nel rispetto delle direttive comunitarie che prevedono che la sanzione debba essere proporzionale ma anche godere di efficacia dissuasiva. La commissione, nel caso di specie, ha ritenuto non sussistere i motivi di rimessione alla Corte di giustizia europea per la valutazione della contrarietà dell'art. 303 TULD rispetto al principio della proporzionalità come invece invocato dalla ricorrente. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art 303



#### 179. Dazi antidumping

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2365/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi**

**DAZI ANTIDUMPING – Applicazione retroattiva – Non ammessa.**

Non può ritenersi legittima l'applicazione retroattiva di un dazio antidumping anche per le importazioni provenienti da paesi che precedentemente al Regolamento di attuazione erano stati assoggettati solo ai c.d. dazi compensativi provvisori. (F.D.T.)



#### 180. Responsabilità spedizioniere

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2585/2017 del 30 marzo 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Chiametti**

**RESPONSABILITÀ SPEDIZIONIERE – Valore royalties – Non sussiste.**

Lo spedizioniere non è tenuto a rispondere per le violazioni relative ad elementi non da lui direttamente conoscibili, come quelli relativi al valore dichiarato in dogana, in particolare nel caso in cui si controversa circa la riconducibilità o meno de diritti di licenza nella base imponibile, trattandosi di valutazioni relative ai rapporti tra l'importatore e la casa madre che lo spedizioniere non è tenuto a conoscere. (F.D.T.)



#### 181. Classificazione merci

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2815/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Dolci**

**ITV – Valore per singola importazione – Non sussiste.**

Ai fini di una corretta classificazione delle merci, unita all'essenziale uniformità di trattamento nei diversi stati membri dell'unione, non è corretto l'assunto dell'Agenzia delle Dogane italiana per cui ogni ITV avrebbe valore solo per le merci e per la singola importazione cui si riferisce. (F.D.T.)



#### **182. Gas naturale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2977/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone**

**ACCONTO ACCISE – Riduzione per anomalia nell'attività d'impresa – Necessaria autorizzazione preventiva – Non sussiste.**

L'art. 26 comma 13 del d.lgs. 504/1995 consente all'Amministrazione finanziaria di sospendere o ridurre la misura degli acconti delle accise sulla commercializzazione di gas naturale nei casi in cui sia accertata una particolare anomalia nell'attività d'impresa tale da rendere evidentemente sproporzionata la misura dell'accisa dovuta rispetto all'acconto calcolato in percentuale sulla base del periodo precedente. In caso di dimostrata cessazione quasi totale dell'attività di commercializzazione del gas naturale è legittima la riduzione dell'acconto effettuata direttamente dall'impresa anche precedentemente all'autorizzazione dell'Agenzia, pena la violazione del principio costituzionale di capacità contributiva posto dall'art. 53. (F.D.T.)

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



#### **183. Interruzione della prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3055/2017 del 2 maggio 2017, Presidente: Leoci, Estensore: Di Gennaro**

**ACCISE – Prescrizione quinquennale – Azione penale – Atto interruttivo della prescrizione – Passaggio in giudicato della sentenza penale – Inizio nuovo periodo di prescrizione.**

Il credito tributario relativo alle accise, si prescrive entro 5 anni dall'annualità successiva a quella prevista per la presentazione della dichiarazione annuale di consumo, ai sensi dell'art. 15, comma 1, TUA. Quando però viene esercitata l'azione penale la prescrizione del credito d'imposta è interrotta e il termine di prescrizione inizia nuovamente a decorrere dal passaggio in giudicato della sentenza che definisce il giudizio penale. (R.R.)

Riferimenti normativi: TUA, art. 15 commi 1 e 3



#### **184. Dazi antidumping**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3169/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito**

**DAZI ANTIDUMPING – Moduli fotovoltaici in silicio - Importazione da Malesia e Taiwan – Eccezione per alcuni esportatori – Tassatività dell'elenco – Sussiste.**

Il regolamento 184/2016 ha esteso il dazio antidumping originariamente applicabile solo alle importazioni di moduli fotovoltaici in silicio di origine cinese anche alle medesime merci provenienti dalla Malesia e da Taiwan, ad eccezione di quelle prodotte da specifiche società indicate nel medesimo regolamento all'art. 1 paragrafo 2. L'art. 14 delle disposizioni preliminari c.c. impedisce l'applicazione analogica delle norme eccezionali: va pertanto esclusa la possibilità di estendere l'esonero previsto dal Regolamento 184/2016 anche a società non espressamente ricomprese nell'elenco di cui all'art. 1. (F.D.T.)

Riferimenti normativi: reg. 184/2016, art. 1 par. 2, c.c., art. 14 preleggi



**185. Veicoli ad uso privato**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3698/2017 del 24 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Bersani**

**VEICOLI AD USO PRIVATO IMMATRICOLATI FUORI DALLA COMUNITÀ EUROPEA – Circolazione sul territorio nazionale – Ammissione temporanea - Esenzione diritti di confine.**

È prevista la possibilità per un cittadino comunitario di circolare con vettura immatricolata fuori dal territorio della comunità europea se a ciò appositamente autorizzato con documento scritto da parte del proprietario extra comunitario. Non è indispensabile che tale documento sia fornito di data certa, ma è sufficiente la sua produzione in giudizio. (F.D.T.)

**186. Rimborso**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 4310/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Caruso**

**RIMBORSO DAZI – Modello FORM A – Presentazione tardiva.**

La mancata presentazione al momento dello sdoganamento della merce in dogana del modello FORM A relativo all'origine della merce per la quale è prevista l'esenzione daziaria, non comporta la perdita del beneficio in questione. Se concorrono tutti gli altri requisiti per l'esenzione e la mancata presentazione del modello FORM A dipende dal ritardo del rilascio da parte dell'autorità del paese di origine, l'importatore ha diritto al rimborso del dazio pagato nel momento in cui il detto modello FORM A sia regolarmente unito all'istanza di rimborso. (F.D.T.)

**187. Sanzioni**

**Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 17 maggio 2017, Presidente e Estensore: Nobile De Santis**

**CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE – Serbatoi supplementari – Sanzioni.**

Secondo l'art. 107 del reg. CE 1186/2009 va assoggettato a sdoganamento il carburante contenuto in serbatoi supplementari o maggiorati, seppur tecnicamente supportati dal veicolo; stante l'incertezza sorta in relazione al concetto di serbatoio "normale", non si può ritenere in assoluto dolosa o colposa la condotta dei soggetti conducenti dei veicoli, soprattutto se in precedenza transitati numerose volte in dogana, sottoposti a regolari controlli senza che sia stata loro contestato alcun illecito. Considerando la buona fede del soggetto e lo stato di incertezza normativa, a questo non possono essere applicate le sanzioni amministrative previste per l'illecito doganale. (F.D.T.)



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

**188. Franchigia dai dazi all'importazione**

**Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 189/2016 del 29 novembre 2016, Presidente: Nobile de Santis, Estensore: Barraco**

**ACCISE – Automezzi commerciali – Carburante – Serbatoi maggiorati – Franchigia dai dazi all'importazione – Non ammessa.**

La franchigia per gli automezzi commerciali provenienti dal territorio extra-doganale di Livigno è ammessa esclusivamente per il carburante contenuto all'interno dei serbatoi installati e omologati in origine dalle case costruttrici su tutti gli autoveicoli dello stesso tipo del veicolo considerato. Qualsiasi maggiorazione o modifica finalizzata all'aumento della capacità dei

serbatoi comporta quindi lo sdoganamento del carburante eccedente la franchigia prevista, con conseguente versamento dei relativi dazi doganali da parte del soggetto che effettua l'importazione. (B.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973; Reg. C.E. 1186/2009, art. 107

#### **189. Rimborso accise su gas naturale uso industriale**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 8/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novik, Estensore: Boschetto**

**ACCISE – Rimborso accise su gas naturale uso industriale – Attività esercitata dagli enti ospedalieri e dalle strutture operative del SSN – Natura industriale di tali attività – Termine decadenziale di presentazione dell'istanza.**

Il riconoscimento da parte dell'Agenzia delle Dogane della natura industriale dell'attività degli enti ospedalieri e delle strutture operative del Servizio Sanitario Nazionale non consente ad essa di negare il rimborso della maggiore accisa indebitamente versata prima della data del proprio mutamento interpretativo (30 luglio 2014), perché la legge da sempre considera i suindicati soggetti svolgenti attività industriale. Pertanto il diritto al rimborso, riscontrata la sussistenza delle condizioni di legge, deve essere riconosciuto con l'unico limite posto dall'art. 14 del TUA, ossia che la richiesta sia stata presentata entro due anni, a pena di decadenza, dalla data del pagamento dell'accisa (nel caso controverso il rimborso presentato il 29 giugno 2015 consente di ottenere il rimborso di quanto indebitamente versato dal 30 giugno 2013, ancorché l'Amministrazione abbia mutato il proprio orientamento solo successivamente. (P.C.)

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

#### **190. Furto merce**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 67/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli**

**ACCISA – FURTO MERCE – Mancata immissione in consumo – Estinzione dell'obbligazione tributaria – Non sussiste.**

Tra le situazioni che legittimano l'abbuono dal pagamento dell'accisa va ricompreso anche il furto delle merci poiché, al verificarsi del reato, le stesse non vengono propriamente immesse in consumo e dunque non si realizza il presupposto per l'applicazione dell'imposta (Conf. Cass. nn. 24912/2013 e 24913/2013). (F.D.T.)

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

#### **191. Cessione energia ai consorziati**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 93/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli**

**ACCISE – Autoproduzione energia elettrica – Cessione ai consorziati – Esenzione – Non sussiste.**

L'energia elettrica venduta a titolo oneroso da una società consortile ai propri soci non è esentata da accisa, poiché per poter beneficiare del regime fiscale agevolato bisogna produrre l'energia elettrica da sé, da fonti rinnovabili, e consumarla per sé in locali e in luoghi diversi dalle abitazioni. La vendita ai soci consorziati costituisce una vera cessione a terzi, in quanto i soci consorziati sono soggetti giuridicamente e di fatto distinti dalla società consortile.

La definizione di "autoproduttore" contenuta nel decreto Bersani (d.lgs. 79/1999) non vale ai fini tributari (cfr. Cass., 23529/2008). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52 comma 1

**192. Contrabbando veicolo ad uso privato**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 295/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Greco**

**DIRITTI DOGANALI – Contrabbando veicolo ad uso privato – Formalità doganali – Insussistenti – Sequestro veicolo e irrogazione sanzione amministrativa – Legittimità.**

L'art. 558 del Regolamento CEE 2454/1993 dispone che i mezzi di trasporto destinati ad uso privato possono essere introdotti nel territorio doganale comunitario in esonero totale dei dazi di importazione nel caso in cui detti autoveicoli siano immatricolati al di fuori del territorio doganale della Comunità e siano utilizzati (guidati) da persone residenti al di fuori dello stesso territorio comunitario. Gli articoli 559, 560 e 561 del citato Reg. CEE disciplinano, invece, i casi in cui le persone fisiche stabilite nel territorio doganale dell'UE possono beneficiare dell'esonero totale dai dazi all'importazione nel caso di utilizzo di autoveicoli immatricolati in paesi terzi: è consentito il passaggio ai valichi di persone con residenza nell'UE alla guida di autovetture immatricolate in paesi terzi, in esonero totale dal pagamento del dazio all'importazione e, di conseguenza dell'Iva, ai sensi dell'art. 67 d.P.R. 633/1972, nei seguenti casi: (a) uso a titolo occasionale o di emergenza; (b) mezzo di trasporto in locazione; (c) utilizzo sistematico per motivi di lavoro di autoveicoli e altri mezzi di trasporto immatricolati all'estero. Nel caso di conducente dell'autovettura immatricolata in Russia ed introdotta in Italia senza l'espletamento delle formalità doganali, che risulta essere stabilmente residente in Italia, non ricorre il requisito soggettivo dell'esonero ex art. 558 del citato Regolamento CEE; ne consegue la legittimità dei provvedimenti amministrativi emessi, poiché l'introduzione della merce in assenza delle dichiarazioni sopra elencate costituisce contrabbando ai sensi dell'art. 292 del Testo Unico delle leggi doganali. (L.Ge.)

Riferimenti normativi: reg. C.E. 2454/1993, artt. 558-561; d.P.R. 633/1972, art. 67; d.P.R. 43/1973, art. 292



## CATASTO

### 193. Estimo catastale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 22/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi**

**CATASTO – ESTIMO CATASTALE - Accertamento di valore immobili - Criteri estimativi individuati in motivazione – Assolvimento dell’obbligo di motivazione - Sussiste.**

L'obbligo dell'Amministrazione di motivare gli avvisi da accertamento di valore degli immobili deve intendersi soddisfatto quando la motivazione consenta di individuare quale, tra i metodi di stima previsti dalla legge, sia stato prescelto o, comunque, quali criteri siano stati seguiti nella valutazione, ed altresì di conoscere, sia pure in modo sommario, gli elementi qualificativi del bene o comparativi all'uopo utilizzati. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.m. 701/1994, art. 1



### 194. Determinazione della rendita catastale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1638/2017 dell’11 aprile 2017, Presidente e Estensore: Alparone**

**CATASTO – Determinazione della rendita catastale – DOCFA – Opificio – Impianti fissi – Computabilità.**

Nell’ambito di una procedura DOCFA, per l’attribuzione della rendita catastale di un edificio, rilevano gli impianti fissi anche se non stabilmente ancorati al suolo. Ai sensi dell’art. 10, r.d.l. 652/1939, la nozione di opificio comprende non solo le opere murarie, ma tutte le componenti strutturali ed essenziali ai fini dell’attività industriale, in relazione alla funzione complessiva e unitaria della produzione (nel caso di specie, in ghisa), mentre non rileva che tali impianti fissi non siano anche incorporati alle opere murarie, essendo sufficiente che essi non siano facilmente amovibili. (M.G.)

Riferimenti normativi: r.d.l. 652/1939, art. 10



### 195. Rendita catastale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1650/2017 dell’11 aprile 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri**

**RENDITA CATASTALE – Dichiarazione Docfa – Accertamento – Opifici – Elementi costitutivi – Inclusione nella determinazione della rendita – Legittima – Funzionalità e strumentalità – Sussiste.**

Ai sensi della normativa catastale, concorrono alla determinazione della rendita catastale (per gli immobili censiti nella categoria “D” ai sensi dell’art. 10 del r.d.l. 652/1939), gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili costituiti per le speciali esigenze delle attività industriali anche se fisicamente non incorporati al suolo. La valutazione ai fini della rilevanza catastale va eseguita sull’unità immobiliare complessivamente considerata, con inclusione di tutte le strutture senza le quali la nozione stessa di opificio verrebbe meno, in quanto ad esso strumentali e funzionali. (M.P.)

Riferimenti normativi: r.d.l. 652/1939, art. 10





**196. Frazionamento**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2484/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri**

**CATASTO – Variazione per cambio di destinazione – Cambio rendita catastale – Non consegue.**

Il frazionamento dell'immobile in più unità immobiliari rende obbligatoria la presentazione della denuncia di variazione ma da essa non consegue automaticamente il cambio di rendita catastale, quando non vi sono modifiche sostanziali rispetto alle consistenze dichiarate in precedenza. (C.So.)

**197. Rendita catastale e classamento**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 192/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Saia**

**RENDITA CATASTALE – Procedura DOCFA – 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.**

Le rendite "proposte" in una procedura DOCFA (d.m. 19 aprile 1994, n. 701) possono essere rettifiche e non sono vincolanti, in quanto si tratta di valutazioni espresse al contribuente in esercizio di una forma di collaborazione, che non esime l'Ufficio dall'esercizio del potere-dovere di accertare la rendita in base agli oggettivi criteri dettati dalla legge e dagli strumenti normativi eventualmente indicati dalla stessa (Conf. Cass. n. 16242/2015, n. 6411/2014 e n. 16824/2006). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 16/1993, art. 2; d.m. 701/1994

**198. Rendita catastale e classamento**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 283/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: De Petris**

**ACCERTAMENTO CATASTALE – Provvedimento di classamento conclusivo di procedura DOCFA – Motivazione – Contenuto – Indicazione di dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e della classe attribuita – Sufficienza – Fondamento.**

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della c.d. 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 riconoscibili per il contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante il ricorso alle Commissioni tributarie (Conf. Cass. n. 2268/2014). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 16/1993, art. 2; d.m. 701/1994

**199. Rendita catastale**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 318/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi**

**CATASTO – Cave – Rendita catastale.**

Le cave vanno iscritte in catasto, in quanto beni immobili soggetti a rilevazione ed accertamento. L'iscrizione avverrà senza attribuzioni di rendita perché la sua tassazione dovrà

essere effettuata sulla base della rendita effettiva e non con criteri estimativi di rendita media annuale con obbligo di denuncia a decorrere dalla data del provvedimento di autorizzazione generale sino alla data di cessazione dell'autorizzazione stessa; in assenza di una particolare categoria catastale, l'area delle "cave" va iscritta al catasto terreni perché continua ad avere sempre una rilevanza di terreno agricolo. **(D.D'A.)**



## CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO

### 200. Rimborso

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1712/2017 pronunciata il 23 gennaio 2017 e depositata il 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Tucci**

**CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Versamento in eccesso – Rimborso – Dovuto – Pagamento del contributo con F23 – Irrilevanza.**

Il contributo unificato ha natura di entrata tributaria erariale ed ha le caratteristiche essenziali del tributo, cioè la doverosità della prestazione e il collegamento di questa ad una pubblica spesa quale è quella per il servizio giudiziario. Ne consegue che esso soggiace alla disciplina del diritto tributario che, nel regolamentare l'attività di imposizione e riscossione dei tributi, spesso riporta a disposizioni del codice civile, tra cui quella contenuta nell'art. 2033 secondo cui "chi ha eseguito un pagamento non dovuto ha diritto di ripetere ciò che ha pagato".

È pertanto dovuto il rimborso del contributo unificato versato in eccesso, ancorché effettuato con modalità diversa dal modello F23. **(M.GI.)**



## FINANZA LOCALE

### IMU - ICI

#### 201. Locazione finanziaria

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 18/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi**

**IMU – Locazione finanziaria – Risoluzione contrattuale – Obbligo di riconsegna – Locatario inadempiente – Soggetto passivo dell'imposta – È tale.**

Nel caso di risoluzione del contratto di locazione finanziaria il locatario che non riconsegna il bene alla società locatrice resta obbligato al pagamento dell'IMU fino al momento della effettiva riconsegna. Egli continua infatti ad esercitare un dominio di fatto sul bene non riconsegnato, con conseguente imputazione di tutti gli oneri, compresi quelli tributari, fino a quando abbia la disponibilità del bene stesso. Ne consegue che la società locatrice acquisisce la soggettività passiva del rapporto d'imposta solamente quando rientra nella disponibilità del bene. (P.G.)



#### 202. Sottoscrizione e accatastamento

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 748/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Sacchi**

**I ICI – Avviso – Sottoscrizione.**

**II ICI – Abitazione principale composta da due unità abitative – Accatastamento unitario successivo all'accertamento – Esenzione – Spettanza per una sola unità – Avviso – Sottoscrizione.**

I È regolare la sottoscrizione dell'atto impositivo ICI, ove sussista la delibera comunale, con cui il potere del sottoscrittore d'atto sia stato debitamente conferito.

II È corretto il riconoscimento del titolo di abitazione principale ad uno solo dei subalterni di cui sia composto l'immobile, il cui accatastamento unitario sia avvenuto successivamente all'accertamento. L'altro subalterno non poteva godere delle esenzioni in base alla disposizioni ex art. 8, comma 2, del d.lgs. 504/1992, in quanto questa spettava una sola volta per una sola delle due unità abitative possedute. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 8 e 11



#### 203. Area edificabile

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 839/2017 del 2 marzo 2017, Presidente e Estensore: Paganini**

**ICI – Area edificabile – Assoggettamento a imposta – Inserimento in piano di lottizzazione – Irrilevanza.**

Se un'area si doveva intendere edificabile già in un determinato periodo d'imposta, in quanto dichiarata non pertinenziale, con applicazione dell'ICI, la stessa pacificamente si deve intendere tale anche in un periodo d'imposta successivo, anche ove si tratti di un anno in cui semplicemente l'area in questione, già edificabile e, quindi, soggetta a ICI, sia stata inserita in un piano di lottizzazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1, 2 e 5



**204. Impugnazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 842/2017 del 2 marzo 2017, Presidente e Estensore: Paganini**

**ICI – Avviso di accertamento – Mancata impugnazione – Definitività – Avviso di liquidazione – Impugnabilità solo per vizi propri – Accettazione di eredità dopo rinuncia di ascendente – Retroattività all’apertura della successione.**

In caso di avvisi di accertamento relativi al pagamento di ICI divenuti definitivi per omessa impugnazione nei termini di legge, l’impugnazione dei successivi avvisi di liquidazione può fare valere solo i vizi propri di tali atti e non riprendere il merito della debenza dell’imposta e delle sanzioni applicate, che avrebbero dovuto essere contestate con l’impugnazione degli avvisi di accertamento, non esperita nei termini di legge. L’accettazione della qualità di coeredi, anche nell’ipotesi avvenga per rappresentazione per rinuncia dell’ascendente, retroagisce alla data di apertura della successione, per cui è legittima l’emissione degli avvisi di accertamento prima (non impugnati nei termini quindi divenuti definitivi) e degli avvisi di liquidazione successivamente. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 3

**205. Rendita catastale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 967/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani**

**ICI – Variazione DOCFA - Rendita proposta – Valenza retroattiva – Sussiste – Successiva variazione catastale – Non rileva.**

La determinazione della base imponibile ai fini dell'ICI va sempre definitivamente effettuata sulla base della rendita catastale, a prescindere dall’epoca sia di attribuzione che di comunicazione della stessa. La variazione della rendita catastale può rilevare retroattivamente ai fini ICI anche negli anni precedenti a quelli in cui è stato presentato il Docfa con rendita proposta e retroagisce alla data di variazione materiale dell’immobile, a prescindere dal fatto che la rendita sia stata inserita nel Catasto per iniziativa del contribuente o a seguito di segnalazione del Comune. (F.B.)

Riferimenti normativi: l. 311/2014, art. 1 commi 336 e 337

**206. Abitazione principale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 969/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani**

**Agevolazioni ICI – Abitazione principale – Coincidenza dimora abituale – Soggetto contribuente – Fissazione residenza anagrafica – Rileva – Intestazione utenze domestiche – Rileva – Messa norma impianto riscaldamento – Rileva– Ente locale – Ridotto consumo acqua – Non rileva - Pagamento TIA unico occupante – Non rileva.**

L’agevolazione ICI può essere riconosciuta se il contribuente prova, anche solo nella fase processuale, che l’abitazione sia anche la sua dimora abituale, con una serie di elementi convergenti in grado di suffragare tale tesi come, oltre alla fissazione della residenza anagrafica, l’intestazione delle utenze domestiche, la messa a norma dell’impianto di riscaldamento, la provenienza della proprietà, mentre il ridotto consumo dell’acqua e il pagamento della TIA per una sola persona non sono di per sé rilevanti e/o decisivi. (F.B.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697



**207. Rendita catastale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 992/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: Punzo. Estensore: Santamaria.**

**ICI - Rendita catastale – Cogestione Comuni-Agenzie del Territorio – Rideterminazione della rendita catastale da parte dei Comuni - Non sussiste.**

In materia catastale esula dalle competenze attribuite ai Comuni, in “cogestione” con l’Agenzia del Territorio, la determinazione di una rendita catastale diversa da quella validata dall’Agenzia del Territorio. La cooperazione tra Comuni e Agenzie del Territorio si esaurisce con la segnalazione all’Agenzia delle incongruenze riscontrate o delle modifiche intervenute, restando ferma la competenza dell’Agenzia del Territorio nell’attribuzione di un nuovo classamento delle unità immobiliari. **(M.Dr.)**

**208. Base imponibile**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 1176/2017 del 13 marzo 2017, Presidente e Estensore: Palestra**

**IMU – Determinazione valore venale del bene – Onere della prova – Mancato adempimento da parte dell’Amministrazione finanziaria – Illegittimità dell’avviso di accertamento.**

L’Ufficio che, ai fini della determinazione della base imponibile IMU di un’area fabbricabile, opera in rettifica dei valori precedentemente indicati dal Comune, deve fare riferimento ad atti che si siano concretamente perfezionati e che, proprio per tale motivo, abbiano un valore di riferimento certo ed effettivo. La rettifica, inoltre, deve essere basata su una valutazione comparativa che consideri una pluralità di operazioni poiché se, come nel caso di specie, ci si avvale di una sola transazione, questa non può essere considerata rappresentativa dell’andamento del mercato. **(M.Mo.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5 comma 5

**209. Locazione finanziaria**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 1178/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà**

**IMU – Locazione finanziaria – Soggetto passivo d’imposta – Decorrenza.**

In ambito IMU, per gli immobili concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo d’imposta è il locatario a decorrere dalla data di stipula del contratto e fino alla risoluzione dello stesso, indipendentemente dal momento in cui il bene viene effettivamente riconsegnato alla società di leasing. **(M.Mo.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9 comma 1

**210. Immobili demaniali**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1590/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Gargiulo**

**ICI – Uso istituzionale degli immobili pubblici – Esenzione - Uso non continuativo - Irrilevanza.**

Un immobile dello Stato destinato a soli compiti istituzionali è esente da ICI, ai sensi dell’art. 7 comma 1, lett. a) del d.lgs. 504/1992, e l’onere della prova incombe sull’ente pubblico. Tuttavia, l’uso dell’immobile per fini istituzionali può anche non essere continuativo, dato che ogni bene destinato all’uso pubblico può restare inutilizzato per alcuni periodi di tempo (come

ad esempio in occasione di festività), senza che ciò pregiudichi o metta in dubbio le finalità cui tali immobili sono adibiti (Conf. Cass. 20577/2005 e 14094/2010). **(M.Dr.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 lett. a)

#### **211. Piano regolatore generale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1648/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri**

**ICI – Terreni – Piano Regolatore Generale – Natura edificabile – Imprenditore agricolo.**

I terreni rientranti, secondo le previsioni del Piano regolatore generale, nelle aree edificabili, ma di proprietà di un coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale e dal medesimo destinati ad attività agricola, sono soggetti alle agevolazioni fiscali normativamente previste per i soggetti in possesso di tale qualifica. Né, provata la sussistenza del requisito soggettivo per fruire dell'agevolazione, può ritenersi a ciò di per sé ostativo lo svolgimento dell'attività agricola da parte del coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale organizzato nella forma di società semplice. **(M.V.)**

Riferimenti normativi: d.l. 228/2001, art. 9 comma 1; d.lgs. 504/1999, art. 9

#### **212. Contratto di leasing risolto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1934/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Marini, Estensore: Trinca Colonel**

**IMU – Contratto di leasing risolto – Mancata riconsegna del bene – Soggetto passivo dell'imposta – Soggetto utilizzatore – Momento di mutamento soggettività passiva.**

In ipotesi di contratto di leasing risolto, ma senza che si sia ancor attuata la consegna del bene, soggetto passivo dell'imposta non può essere la società di leasing che non è nel possesso del bene e che non ne ha il godimento. Il mutamento di soggettività passiva dal locatario al locatore coincide con la riconsegna dell'immobile alla società di leasing. **(R.Br.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 8 comma 2

#### **213. Requisito di ruralità**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2102/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà**

**ICI – Requisito di ruralità – Domanda di variazione catastale.**

Alla luce delle modifiche normative inerenti le domande di variazione catastale di cui al d.l. 70/2011, esse producono gli effetti previsti in relazione al riconoscimento della ruralità di cui all'art. 9 del d.l. 552/1993 (ex art. 2, comma 5ter, d.l. 102/2013). Pertanto, qualora sulle schede catastali vi sia l'annotazione che gli stessi sono rurali, anche se non accatastati nelle categorie A/6 o D/10, questa rappresenta il requisito della "ruralità". **(R.S.)**

Riferimenti normativi: d.l. 552/1993, art. 9; d.l. 102/2013, art. 2

#### **214. Esenzione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2629/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido**

**ICI – Immobili di proprietà degli enti territoriali – Locazione canone agevolato – Esenzione – Insussistenza.**

Agli immobili di proprietà del Comune, la cui superficie insiste interamente o prevalentemente sul territorio dei comuni diversi da quello del possessore, e destinati ad essere ceduti in locazione a canone agevolato non si applica l'esenzione ICI prevista dall'art. 7 comma 1 lett. a) e i) del d.lgs. 504/1992. L'applicazione della suddetta agevolazione richiede che l'immobile sia utilizzato da un ente non commerciale ed al contempo sia destinato esclusivamente allo svolgimento delle attività tassativamente elencate nella norma (assistenziali, previdenziali, sanatorie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive e di culto). (D.D'A.)



**215. Obbligo della dichiarazione**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 286/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia**

**IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI – Omessa denuncia per più annualità – Sanzionabilità di ciascun anno di imposta – Determinazione – Cumulo materiale.**

In tema di ICI, l'obbligo di denunciare il possesso, ovvero di dichiarare le variazioni, degli immobili incidenti sulla determinazione dell'imposta non cessa allo scadere del termine fissato dal legislatore con riferimento all'inizio del possesso, ma permane finché la dichiarazione (o la denuncia di variazione) non sia presentata, e l'inosservanza determina, per ciascun anno di imposta, un'autonoma violazione punibile. Tuttavia, in tema di violazioni della sfera indole, che vengono commesse in periodi d'imposta diversi, si deve applicare la sanzione base aumentata dalla metà al triplo, secondo l'istituto della continuazione: nel caso di omessa presentazione della prima dichiarazione ICI, pertanto, in applicazione del suddetto principio, deve essere effettuato il cumulo giuridico delle sanzioni per tutte le annualità per cui si è protratta l'omissione (Conf. Cass. n. 18230/2016). (P.M.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 10 comma 1; d.lgs. 472/1997, art. 12 comma 5

**216. Motivazione**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 355/2017 del 23 giugno 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Di Vita**

**IMU – ATTO IMPOSITIVO – Motivazione dell'atto – Obbligo – Diritto di difesa del contribuente – Presupposti – Tempestività e determinatezza degli elementi conoscitivi forniti al contribuente – Sussistenza.**

Perché non possa essere dichiarata la nullità per carenza di motivazione, è necessario che l'atto impositivo indichi almeno il presupposto della maggiore imposizione e renda palese la fonte informativa sottostante alla rettifica operata dall'Ufficio (Conf. Cass. nn. 14566/2001, 1209/2000, 7991/1996, 8685/1983 e 3898/1980). La motivazione dell'atto di accertamento non può, dunque, limitarsi a contenere indicazioni generiche sui valori, ma, ai sensi dell'art. 7, legge n. 212/2000 – che ha recepito un principio enunciato in generale, con riferimento ad ogni provvedimento amministrativo, dall'art. 3, comma 1, legge n. 241/1990, e che era comunque già desumibile, in ambito tributario, dal testo originario dell'art. 11, d.lgs. n. 504/1992 – deve specificare, a pena di nullità, a quale presupposto la modifica debba essere associata, così delimitando l'ambito delle ragioni deducibili dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale fase contenziosa e consentendo al contribuente di valutare l'opportunità dell'impugnazione (Conf. Cass. nn. 25709/2016 e 3861/2002). Esso richiede, allora, l'indicazione non soltanto degli estremi del titolo e della pretesa impositiva, ma anche dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano, al fine di porre il contribuente



in condizione di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale e, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an ed il quantum debeat. Tali elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato non solo tempestivamente, ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa (Conf. Cass. nn. 16836/2014 e 21564/2013). (P.M.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; l. 241/1990, art. 3 comma 1; d.lgs. 504/1992, art. 11

#### **217. Contratto di leasing**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 246/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti**

**IMU – Contratto di leasing – Risoluzione del contratto – Mancata restituzione – Soggetto passivo d'imposta.**

In caso di contratto di leasing di un immobile, la risoluzione del contratto per mora dell'utilizzatore, ove non accompagnata dalla restituzione dell'immobile al concedente, determina che l'utilizzatore, continuando a godere del bene, è soggetto passivo dell'imposta fino alla riconsegna dell'immobile. (D.D'A.)

#### **218. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 342/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Chiappani, Estensore: Bellotti**

**IMU – Trust – Abitazione principale – Agevolazioni fiscali – Persona fisica.**

Al Trust non spetta l'agevolazione fiscale per l'abitazione principale ex lege 147/2013 anche se il beneficiario risiede nell'immobile soggetto ad IMU. Le agevolazioni fiscali per l'abitazione principale possono essere applicate a condizione che il possessore dell'immobile sia una persona fisica e la legge sopracitata non menziona il Trust. (D.D'A.)

#### **219. Fabbricati di interesse storico ed artistico**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 38/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Massa, Estensore: Fornoni**

**IMU – Fabbricati di interesse storico ed artistico – Tassazione ridotta in assenza del decreto ministeriale – Infondatezza**

La tassazione ridotta prevista per gli immobili di interesse storico e artistico trova applicazione a condizione che la siffatta qualità dell'immobile sia riconosciuta con decreto ministeriale ai sensi dell'art. 10, d.lgs. n. 42/2004. (I.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 42/2004, art. 10

#### **220. Fabbricati di interesse storico o artistico**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 87/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Massa, Estensore: Galli**

**IMU – Fabbricati – Interesse storico o artistico – Riduzione base imponibile.**

La qualificazione di fabbricato di interesse storico o artistico che consente di accedere alla riduzione della base imponibile IMU prevista dall'art. 13, terzo comma, lett. a), d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni con l. 22 dicembre 2011, n. 214, deve essere riconosciuta con decreto ministeriale emanato in esito al procedimento amministrativo

descritto all'art. 12, d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, come previsto dall'art. 10, d.lgs. n. 42, citato. (M.Bis.)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13

#### 221. Prova abitazione principale

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 49/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Molinari**

##### **ESENZIONE ICI - ABITAZIONE PRINCIPALE - DOPPIA DOMICILIAZIONE - NON SUSSISTE.**

Ai fini dell'esenzione ICI non costituiscono prove idonee dell'utilizzo di un immobile a titolo di abitazione principale gli estratti conto e le fatture delle utenze, che dimostrano solo un consumo di energia elettrica e di gas; prova principe è invece data dall'iscrizione nel registro dell'anagrafe. (V.Ma.)

#### 222. Leasing in costruendo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez.1, sentenza n. 56/2017 del 3 gennaio 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti**

##### **ICI - Omessa denuncia - Omesso versamento - Sale and lease back - Leasing in costruendo - Illegittimità dell'avviso di accertamento - Non sussiste.**

La normativa ICI trova applicazione con riferimento al possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli. Gli immobili in corso di costruzione non rientrano in tale tassativo elenco. (V.Ma.)

#### 223. Riduzione della base imponibile

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 671/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Roggero**

##### **IMU - RIDUZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Fabbricati inagibili - Fabbricati inabitabili - Fabbricati non utilizzati - Decorrenza.**

La riduzione del cinquanta per cento della base imponibile dell'IMU per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitati e di fatto non utilizzati, di cui all'art. 13 del d.l. n. 201/2011, spetta dal momento in cui l'oggettiva e comprovata inagibilità e il non utilizzo si sono effettivamente verificati e non dal momento dalla data di presentazione della dichiarazione sostitutiva prevista dalla medesima norma. (A.Bu.)

Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13

#### 224. Soggetti passivi

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 739/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Mainini**

##### **IMU - Soggetti passivi - Contratto di locazione finanziaria - Risoluzione anticipata.**

Secondo l'articolo 9, comma 1, d.lgs. 23/2011, è il titolo, cioè il contratto stipulato, che determina la soggettività passiva del locatario, non la disponibilità dell'immobile. Così, dopo la risoluzione del contratto di locazione finanziaria, è tenuta al pagamento dell'IMU, in relazione al possesso dell'immobile, la società di leasing, anche in mancanza della materiale disponibilità del bene per la mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 9 comma 1

**225. Esenzione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1091/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Biancospino**

**ICI – Applicazione dell’esenzione prevista all’art. 7, comma 1, lett. i), del D.lgs. n. 504/1992 – Requisito oggettivo – Svolgimento di attività didattiche, assistenziali e similari con modalità non commerciali – Sussiste – Ipotesi – Ente ecclesiastico esercente attività didattica – Pagamento della retta in misura nettamente inferiore al costo annuo sostenuto per studente – Rileva – Non “commercialità” dell’attività didattica – Sussiste – Requisito oggettivo – Sussiste.**

L'esenzione dal pagamento dell'Ici prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504/1992 è subordinata alla presenza di un requisito oggettivo, rappresentato dalla destinazione dell'immobile allo svolgimento con modalità non commerciali di attività didattiche, assistenziali o di altre attività equiparate, e di un requisito soggettivo, costituito dal diretto svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. (Nel caso di specie, in relazione ad un'attività didattica esercitata da un ente ecclesiastico, i giudici hanno escluso, nel valutare in concreto la sussistenza del requisito oggettivo, una connotazione commerciale della stessa, in considerazione del fatto che la retta versata da ogni studente era significativamente inferiore (per il 50% circa) rispetto alla spesa annua sostenuta dall'ente per ciascun utente) **(C.S.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1 lett. i)

**226. Concessionari aree demaniali**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1363/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani**

**ICI – Concessione – Costruzione parcheggio – Concessionario area demaniale – assoggettamento – non sussiste.**

Il concessionario di area demaniale destinata, in forza di una convenzione stipulata con il Comune, alla costruzione di un parcheggio vincolato alla successiva cessione al Comune concedente, non è assoggettato ad ICI. **(G.Bi.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 3

**227. Leasing**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1487/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: D’Orsi, Estensore: Chirieleison**

**CONTRATTO DI LEASING IMMOBILIARE – RISOLUZIONE – Obbligazione tributaria fino alla riconsegna del bene – Soggetto passivo – Individuazione – Locatario finanziario.**

In ipotesi di contratto di leasing risolto, ma senza che sia ancora attuata la riconsegna del bene, il soggetto passivo dell'imposta non può essere la società di leasing, non essendo ancora venuta in possesso del bene: l'obbligazione tributaria rimane in capo al locatore fino alla riconsegna del bene. Ad avvalorare tale tesi, soccorre la norma definitoria contenuta nel comma 672 dell'art. 1 della legge di stabilità 2014, che, nell'ambito della disciplina volta a definire la cornice dei tributi di spettanza comunale, ha previsto che in casi di locazione finanziaria, la Tasi sia dovuta dal locatario dalla data della stipula alla data della riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna. Tale interpretazione, fatta propria da legislatore per disciplinare una situazione analoga (TASI), appare applicabile anche nel caso dell'IMU, considerata anche l'espressione letterale. **(L.Z.)**

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 672



**228. Agevolazioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1606/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani**

**ESENZIONE ICI - Immobile concesso in comodato gratuito a un familiare - Mancata comunicazione al Comune - Spettanza dell'agevolazione - Non sussiste.**

La mancanza della comunicazione prevista dai provvedimenti comunali al fine di fruire dell'esenzione ICI in caso di comodato gratuito dell'immobile a un familiare non consente di fruire di tale beneficio. I principi di buona fede e di prevalenza della sostanza sulla forma, infatti, non possono essere invocati se viene vanificata la funzione propria della formalità, ovvero se il rispetto della forma è espressamente condizione per il riconoscimento dell'agevolazione. (M.Fas.)

**229. Pertinenze**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 1731/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente: Tucci, Estensore: Nicolardi**

**ICI – Natura pertinenziale – Distanza dall'immobile principale – Non rileva.**

La nozione di "pertinenza" è chiaramente determinata dall'art. 817 c.c., norma che non pone alcun vincolo circa la localizzazione del bene pertinenziale rispetto a quello principale, pur dovendosi in linea logica ritenere che un'allocatione molto distante dell'immobile secondario ponendo evidenti e logiche difficoltà pratiche dal punto di vista della sua fruibilità "a servizio" dell'abitazione principale, non possa trovare un riscontro pratico perché possa identificarsi come "pertinenza". Per la definizione di pertinenza si deve fare esclusivo riferimento all'art. 817, rilevando solo la durevole destinazione della cosa accessoria a servizio o ornamento di quella principale e la volontà dell'avente diritto di creare la destinazione. (G.Bo.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 817

**230. Pertinenze**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1765/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco**

**ICI – Natura pertinenziale – Distanza dall'immobile principale – Rileva.**

I Comuni, nell'esercizio della loro potestà regolamentare, possono disciplinare autonomamente il regime delle pertinenze. Il Comune di Milano, nel rispetto del principio di legalità amministrativa, ha considerato parte integrante dell'abitazione principale soltanto le pertinenze ubicate nello stesso immobile della prima. In altri termini, ha dato maggior rilievo al criterio di prossimità della pertinenza alla cosa principale, unico parametro che, ai fini fiscali propri dell'Imposta Comunale sugli Immobili, possa considerarsi conforme alla destinazione durevole a servizio di un'altra cosa. (G.Bo.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 59 comma 1 lett. d); c.c., art. 817

**231. Immobile concesso in leasing**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2046/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Correrà**

**FINANZA LOCALE – IMU – Presupposto – Possesso di immobili diversi dall'abitazione principale – Consegna del bene – Rileva – Soggettività passiva in caso di immobile concesso in leasing risolto anticipatamente – Compete al locatario.**

Per determinare la soggettività passiva dell'IMU, la dizione utilizzata dall'art. 8, comma 2, del d.lgs. n. 23/2011 nell'individuare il presupposto di applicazione dell'imposta municipale propria (IMU), si riferisce espressamente al "possesso di immobili diversi dall'abitazione principale". Si tratta di una nozione di possesso che è diversa da quella civilistica, dando rilievo al potere di disporre di fatto del bene e, quindi, a quella detenzione qualificata del bene che caratterizza i rapporti di godimento, come la locazione e il leasing. L'imposta privilegia, quindi, nella individuazione del soggetto obbligato, il rapporto di effettivo utilizzo del bene, tant'è che soggetto passivo del tributo, in caso di leasing, è l'utilizzatore per tutta la durata del contratto (art. 9 d.lgs. citato). Ciò porta a ritenere che nell'ipotesi di contratto di leasing risolto, ma senza che si sia ancora attuata la consegna del bene, soggetto passivo dell'imposta non possa essere la società di leasing che non è nel possesso del bene e che non ne ha il godimento. La soggettività passiva si ritrasmette dal locatario al locatore soltanto con la riconsegna dell'immobile alla società di leasing. (G.R.)



### 232. Esenzione dall'imposta

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 2305/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Grassi**

**ICI – Esenzione dall'imposta - comodato d'uso gratuito – mancata comunicazione – non sussiste.**

Per poter usufruire dell'esenzione dall'imposta ICI, non è sufficiente che l'unità immobiliare sia messa a disposizione gratuitamente di un familiare che ne faccia la sua abitazione principale. È necessario anche presentare all'Ufficio Tributi del Comune un'apposita dichiarazione, redatta su un modello approvato, entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi del periodo (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 93/1998



### 233. Variazione di destinazione d'uso

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 2426/2017 del 22 marzo 2017, Presidente e Estensore: Molinari**

**ICI – Cambio della destinazione d'uso – Omessa comunicazione al proprietario – Nullità dell'atto impositivo – Non sussiste.**

L'art. 31, comma 20, l. 289/2002, è una norma cosiddetta "in bianco" perché esprime un precetto senza stabilire una sanzione ove disattesa. La sua eventuale inosservanza, pertanto, non comporta alcuna nullità dell'atto impositivo impugnato. Quando non risulti in concreto pregiudicata la difesa del contribuente, non rileva che l'Amministrazione non abbia dato comunicazione al proprietario dell'attribuzione della natura di area fabbricabile ad un terreno, non essendo specificamente sanzionata l'inosservanza della norma sopra citata (Conf. Cass. n. 15558/2009). (M.L.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 31 comma 20



### 234. Termini di prescrizione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3861/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni**

**ICI – Notifica di avviso – Termine di prescrizione – Data di spedizione – Rilevanza.**

Il termine di prescrizione per la notifica di un avviso di accertamento ICI è rispettato, ove la spedizione dell'atto sia effettuata entro il 31 dicembre del quinto anno successivo. La data di

spedizione è quella che deve essere valutata al fine di verificare il rispetto del termine indicato, non rilevando, invece, a tale fine, la data di ricezione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 11

### 235. Agevolazione prima casa

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3941/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Savastano**

**IMU – Immobile accatastato A10 – Aliquota agevolata prima casa – Non spetta.**

Nel caso in cui un immobile sia accatastato come A10 (uffici), anche se realmente utilizzato come prima casa, non spetta l'aliquota ridotta in quanto rileva solo l'oggettiva classificazione catastale dell'immobile. (C.C.)

### 236. Bene assoggettato a vincolo di destinazione di natura pubblicistica

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3982/2017 del 5 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**ICI – Bene assoggettato a vincolo di destinazione di natura pubblicistica – Applicabilità ICI – Non sussiste.**

La destinazione funzionale a verde comunale di un terreno, ancorché non ne escluda in astratto l'edificabilità cui è connessa la soggezione ad ICI, esclude l'applicabilità di detta imposta in quanto, ricadendo lo stesso in una zona destinata dal PRG a verde pubblico attrezzato/area standard, deve ravvisarsi l'insussistenza di possibilità edificatoria in via assoluta.

L'assoggettamento del terreno ad un vincolo di destinazione di natura pubblicistica che preclude al privato tutte quelle trasformazioni del suolo riconducibili alla nozione tecnica di edificazione, comporta l'esclusione all'imponibilità ICI dell'area medesima. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 1 comma 2

### 237. Soggetti legittimati ad effettuare le notifiche

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4136/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Garofalo**

**ICI – NOTIFICA ATTI IMPOSITIVI – Società di poste private – Ammissibilità – Non sussiste.**

Il d.lgs. 261/1999 ha continuato a riservare in via esclusiva (per esigenze di ordine pubblico), al fornitore del servizio universale (l'Ente Poste), gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie. Ne consegue che, in tali procedure, la consegna e la spedizione mediante raccomandata, affidata ad un servizio di posta privata, non sono assistite dalla funzione probatoria che il citato d.lgs. 261/1999, art. 1, ricollega alla nozione di "invii raccomandati" e, devono, pertanto, considerarsi inesistenti. (G.Gi.)

### 238. Difetto di contraddittorio

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4261/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ecolani**

**Atti di liquidazione ICI - Assenza di preventivo contraddittorio – Irrilevanza in quanto tributo non "armonizzato".**

L'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purché il contribuente

abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati"; per i tributi "non armonizzati", invece, non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito da una norma di legge. Da ciò deriva che in materia di liquidazione ICI, trattandosi di tributi non armonizzati, non sussiste alcun obbligo generale di espletamento di un contraddittorio preventivo con il contribuente. **(S.C.)**

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

### 239. Pertinenze

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 37/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli**

**ICI – Area fabbricabile da sempre destinata a giardino di abitazione residenziale – Pertinenza – Sussiste – Regime di edificabilità attribuito dallo strumento urbanistico – Irrilevanza.**

Il concetto di pertinenza è unicamente desumibile dall'art. 817 del codice civile, che individua una relazione di fatto tra due beni che si trovano in rapporto di complementarietà funzionale, che sorge come conseguenza dell'atto di destinazione del bene (accessorio) astrattamente idoneo a servire l'altro bene (principale). Un'area fabbricabile ma da sempre destinata a giardino dell'abitazione residenziale del contribuente ha i caratteri della pertinenzialità che esclude l'assoggettamento ad autonoma tassazione, rimanendo irrilevante il regime di edificabilità attribuito dallo strumento urbanistico. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, artt. 1 e 2; c.c., art. 817

### 240. Locazione finanziaria

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 187/2017 del 16 marzo 2017, Presidente e Estensore: Leotta**

**IMU – Locazione finanziaria – Soggetto passivo dell'imposta – Istanza di rimborso – Diniego – Inapplicabilità normativa sulla TASI.**

La normativa sulla TASI, che individua il locatario finanziario come soggetto passivo di imposta fino alla riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna, non è applicabile per analogia all'IMU, in quanto disposizione avente carattere specifico, innovativo e con presupposti impositivi differenti. Pertanto, la richiesta di rimborso, avanzata dal locatore dell'IMU versata successivamente alla risoluzione del contratto di locazione finanziaria di un immobile, deve essere rigettata, considerato che per espressa disposizione di legge il soggetto passivo dell'imposta municipale unica è il locatario a partire dalla data della stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso, ma nel periodo intercorrente fra la risoluzione del contratto di locazione e la riconsegna del bene spetta al proprietario dello stesso versare la relativa imposta. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 8; l. 147/2013, art. 1 commi 669 e 672

## IRAP

**241. Presupposto dell'IRAP**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 89/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi**

**IRAP – PRESUPPOSTO IMPOSITIVO – Studio associato – Detenzione quota considerevole – Presupposto d'imposta – Non sussiste.**

La detenzione di una quota pari al 49% in uno studio associato non costituisce prova di esistenza di autonoma organizzazione e, dunque, non supporta la presunzione dell'Ufficio di esistenza del presupposto dell'Imposta sulle attività produttive. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2 e art. 3 comma 1, lett. c)

**242. Autonoma organizzazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 181/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi**

**IRAP – Libero professionista – Requisiti applicativi – Ufficio di ridotte dimensioni – Autonoma organizzazione – Non sussiste.**

Il presupposto affinché un libero professionista sia soggetto all'IRAP è lo svolgimento dell'attività avvalendosi di una autonoma organizzazione, requisito che è integrato se il professionista è il responsabile dell'organizzazione, impiega beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga in maniera non occasionale di lavoro altrui. La sola esistenza di un ufficio non è di per sé indice di autonoma organizzazione quanto piuttosto la dote minima e indispensabile per l'esercizio della professione. (A.Pe.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**243. Medici convenzionati SSN**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 828/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**IRAP – Medico di medicina generale convenzionato con il SSN – Disponibilità di locali – Autonoma organizzazione – Non configurabilità.**

Per l'esercizio della professione di medico di medicina generale convenzionato con il SSN, la disponibilità di alcuni locali - a qualsivoglia titolo essa avvenga, locativo o dominicale - costituisce una necessità oggettiva e ineludibile, la quale non basta di per se a comprovare l'esistenza di un'organizzazione di peculiari dotazioni e/o di altre attività coordinate, esplicitanti comunque una funzione ausiliaria e incrementativa dell'operatività propriamente personale, ai fini della sussistenza del presupposto IRAP dell'autonoma organizzazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

**244. Compensi a terzi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 860/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Rollero**

**IRAP – Compensi a terzi – Entità indicativa di marginalità del contributo – Stabile organizzazione – Non configurabilità.**



La corresponsione di compensi a terzi collaboratori, dipendenti o assimilati, di entità variabile fra 5.000 e 6.000 euro annui, non è di per se sufficiente a fare ritenere l'esistenza di una stabile organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'IRAP. Proprio tale entità è indicativa della marginalità del contributo di questi ultimi alla produzione del reddito, circostanza che non è incompatibile con la natura strettamente personale dell'attività produttiva di reddito. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3



#### **245. Compensazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri**

**IRAP – Versamento ritenuto indebito dal contribuente – Compensazione con altri debiti – Illegittimità - Istanza di rimborso - Necessità.**

Non possono essere utilizzate in compensazione, per liquidare altri debiti, le somme versate ai fini Irap nell'anno precedente e poi ritenute indebitamente versate dallo stesso contribuente. Nel caso di inesistenza parziale o totale dell'obbligo di versamento, la legge consente al contribuente di presentare istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi ed il credito potrà essere riconosciuto direttamente dall'ufficio oppure, in caso di diniego, essere ammesso in seguito a ricorso presentato alla competente Commissione tributaria provinciale. **(S.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38



#### **246. Condono tombale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1951/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Labruna**

**Irap - Rimborso - Condono tombale – Diniego - Legittimo.**

L'adesione del contribuente al condono tombale (art. 9 legge 27 dicembre 2002 n. 289) preclude la successiva richiesta di rimborso Irap ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 602/1973, anche qualora l'imposta dallo stesso versata risulti effettivamente non dovuta. **(M.Le.)**

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 9; d.P.R. 602/1973, art. 38



#### **247. Holding di partecipazioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2176/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Scarcella**

**IRAP - Holding di partecipazioni – Aliquote – Attività prevalente.**

Per qualificare una società come holding industriale e applicare la relativa aliquota IRAP, pari al 4,85%, occorre verificare che l'attività prevalente esercitata sia l'assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia e finanziaria. Per soddisfare il requisito della prevalenza devono sussistere due condizioni: da un lato l'ammontare complessivo degli elementi di natura finanziaria derivante dall'attività di assunzione e gestione di partecipazione, comprensiva della concessione di prestiti obbligazionari e rilascio di garanzie alle società partecipate, deve superare la metà dell'attivo patrimoniale e, dall'altro, l'importo complessivo dei ricavi conseguenti all'acquisizione e gestione di partecipazioni, a operazioni di intermediazione di valute e alle commissioni attive sulla prestazione dei servizi di pagamento, deve superare la metà dei proventi annuali complessivi. In assenza delle predette condizioni si applica l'aliquota ordinaria del 3,9%. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 6 comma 9; d.lgs. 141/2010, art. 10 comma 10



**248. Autonomia dell'organizzazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca**

**IRAP – Libero professionista – Presupposti – Autonomia dell'organizzazione – Impiego di beni strumentali - Sussistenza.**

In tema di IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione è soddisfatto se il soggetto è responsabile dell'organizzazione senza essere inserito in altre strutture riferibili a terzi, e se per l'esercizio dell'attività professionale sono impiegati beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure ci si avvale in modo stabile di lavoro altrui, con mansioni che esulino da quelle di segreteria o meramente esecutive. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**249. Autonomia organizzazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2428/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma**

**IRAP – Autonomia organizzazione – Sindaco – Relatore – Non sussiste.**

Non è idonea ad integrare il presupposto di applicazione dell'irap l'attività di sindaco o relatore svolta da un commercialista, quando è complementare rispetto all'attività professionale svolta in associazione con altri professionisti, in quanto ha natura squisitamente intellettuale ed infungibile, nel senso che non può essere delegata, e quando non è potenziata dalla presenza di segretarie condivise dal contribuente con altri professionisti per lo svolgimento di mansioni burocratiche se il loro impiego non eccede il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale. (C.So.)

**250. Autonomia organizzazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2437/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**IRAP – Autonomia organizzazione – Procacciatore d'affari – Non sussiste.**

Il procacciatore d'affari non gode di una autonoma organizzazione ai fini Irap. Egli, infatti, non può essere assimilato né all'agente atteso che la prestazione ha carattere occasionale e prescinde da una organizzazione esterna, nè tantomeno al professionista che usufruisce in maniera ricorrente delle strutture di uno studio associato di cui non fa parte. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

**251. Autonomia organizzazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2456/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia**

**IRAP – Lavoratore autonomo – Autonomia organizzazione – Collaboratore di una struttura autonoma – Interesse altrui – Non sussiste.**

L'IRAP non è dovuta dal professionista quando lavora quale collaboratore di una struttura autonoma per realizzare fini ed interessi non propri, ma della struttura stessa. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3



**252. Autonoma organizzazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2464/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi**

**IRAP – Lavoratore autonomo – Autonoma organizzazione – Collaboratori – Non occasionale – Sussiste.**

L'IRAP è dovuta dai professionisti quando l'etero-organizzazione può funzionare in modo tendenzialmente autonomo rispetto all'apporto intellettuale del singolo professionista se quest'ultimo, in modo non occasionale, si limita a dettare le linee direttive a dei collaboratori e a controllarne la regolare esecuzione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

**253. Compensi a consulenti esterni**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 219/2017 del 3 aprile 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini**

**IRAP – Compensi a consulenti esterni – Requisito di autonoma organizzazione – Non sussiste – Rilevanza degli elevati redditi del contribuente ai fini dell'autonoma organizzazione – Non sussiste.**

Il ricorso alla consulenza di professionisti non abilitati nello specifico settore nel quale opera il contribuente non è affatto sintomo di autonoma organizzazione, ma, semmai, del contrario, perché proprio colui che non dispone di un'organizzazione articolata è costretto a ricorrere a consulenze esterne (Conf. Cass. n. 8914/2014). A tale riguardo, non assume alcun rilievo il collegamento tra l'elevato reddito del contribuente e l'organizzazione che lo determina, atteso che i compensi elevati possono essere, di per sé, sintomo anche del mero valore ponderale specifico dell'attività professionale esercitata (Conf. Cass. n. 23557/2016). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**254. Transfer pricing**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1630/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone**

**APPLICABILITÀ DEL TRANSFER PRICING ALL'IRAP – Retroattività della Legge di Stabilità 2014 - Non sussiste.**

La normativa sul transfer pricing di cui all'art. 110, comma 7, d.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986 non si applica alla determinazione della base imponibile Irap. Non osta a tale conclusione la previsione dell'art. 1, comma 281, della legge 147/2013 (legge di stabilità 2014). Alla norma deve attribuirsi efficacia innovativa valevole soltanto per i periodi di imposta successivi alla sua entrata in vigore. Ciò conformemente ai principi costituzionali di uguaglianza (art. 3 Cost.), di capacità contributiva (art. 53 Cost.) e di buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.), oltre che dei principi dell'Unione Europea e della Convenzione Europea del 1950 sulla salvaguardia dei Diritti dell'Uomo. Tali principi ostano alla retroattività della norma tributaria, salvo situazioni eccezionali che non è dato però rinvenire in materia. (V.S.)

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



**255. Presupposti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1695/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Maiga**

**IRAP – Studio professionale associato – Presupposti applicabilità.**

Ai fini dell'applicabilità dell'IRAP agli studi professionali, l'esistenza di un'autonoma struttura organizzativa (requisito che deve essere inteso necessariamente in senso oggettivo) è riscontrabile in presenza di un apparato che non sia sostanzialmente ininfluente, ovvero sia di un «quid pluris» che, secondo il comune sentire, sia in grado di fornire un apprezzabile apporto al professionista. Si deve trattare di un qualcosa in più, la cui disponibilità non sia, in definitiva, irrilevante perché capace, come lo studio o i collaboratori, di rendere più efficace o produttiva l'attività. Costituisce onere del contribuente che chiedi il rimborso dell'imposta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni. (M.Fa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**256. Presupposti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1700/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone**

**IRAP – Attività di lavoro autonomo – Presupposti applicabilità.**

Il presupposto oggettivo per la individuazione dell'assoggettabilità all'IRAP è lo svolgimento di un'attività autonomamente organizzata e sono soggetti passivi di imposta sia le persone fisiche sia le società semplici esercenti atti e professioni di cui all'art. 53 del d.P.R. 917/1986. Al riguardo, la sentenza 156/2001 della Corte Costituzionale ha precisato che, mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi con riferimento al lavoro autonomo, ancorché svolto con carattere di abitualità, dal momento che è ipotizzabile un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione, capitali e/o lavoro altrui. Anche numerose sentenze della Suprema Corte hanno riaffermato tale principio in merito alla assoggettabilità, precisando che l'esercizio di un'attività di lavoro autonomo, pur abituale, non costituisce presupposto all'applicazione dell'IRAP, qualora non si rilevi un'attività autonomamente organizzata, intesa come tale quella in cui il professionista esercita la propria attività con l'impiego di beni strumentali e di personale eccedenti il minimo. (M.Fa.)

Riferimenti Normativi: d.P.R. 917/1986, art. 53

**257. Raddoppio dei termini**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 1808/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo**

**IRAP – Raddoppio dei termini – Non si applica.**

Il raddoppio dei termini non può essere applicato per analogia anche ai fini IRAP (d.lgs. n. 446/1997), considerato che, in materia tributaria, le norme risultano di stretta interpretazione e non possono avere un generale carattere estensivo. L'esclusione dal raddoppio dei termini per l'IRAP è confermata anche dal giudice di legittimità (Conf. Cass. n. 4775/2016). (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art. 57 comma 3



**258. Vendita ambulante di vestiario**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2035/2017 del 10 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: Brillo**

**FINANZA LOCALE – Irap – Attività di vendita ambulante di vestiario, svolta senza l’ausilio di dipendenti o collaboratori occasionali, con investimento di un capitale esiguo – Diritto al rimborso – Consegue.**

Ai fini dell’applicazione dell’imposta sulle attività produttive è necessario che l’attività economica sia connotata dal requisito dell’autonoma organizzazione e, perciò, che l’attività aziendale possa essere svolta anche senza la presenza dell’imprenditore esistendo mezzi adeguati e personale addetto. Nel caso di attività di vendita ambulante di vestiario, svolta senza l’ausilio di dipendenti o collaboratori occasionali e con investimento di un capitale esiguo (nel caso di specie, furgone, auto e registratore di cassa), siffatto requisito non sussiste e, perciò, spetta il rimborso dell’IRAP indebitamente pagata. **(G.R.)**

**259. Medico di medicina generale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2053/2017 del 13 marzo 2017, Presidente e Estensore: Citro**

**FINANZA LOCALE – Irap – Attività di medico di medicina generale, con il solo studio professionale – Presupposto per l’imponibilità Irap – Non sussiste.**

Come stabilito da sentenza della Corte Costituzionale, il reddito professionale ottenuto senza l’esercizio di un’attività non autonomamente organizzata, non è soggetto ad Irap. Nel caso in cui l’attività di medico di medicina generale sia svolta con il solo ausilio di una segretaria ed immobilizzazioni di esiguo importo, siffatto requisito non sussiste e, perciò, deve essere annullata la cartella di pagamento con cui l’Ufficio avanza la pretesa di pagamento dell’Irap. **(K.S.)**

**260. Transfer pricing**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2386/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: D’Arcangelo**

**TRANSFER PRICING – Applicabilità ai fini IRAP – Norma di interpretazione autentica – Retroattività – Sussiste – Valore normale – Onere della prova.**

L’art. 1, comma 281 della legge n. 147/2013 (c.d. “legge di stabilità 2014”) ha previsto l’applicabilità ai fini IRAP della disciplina in materia di transfer pricing prevista dall’art. 110 comma 7 del TUIR, anche per i periodi d’imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007. La nuova disposizione ha natura di norma di interpretazione autentica, dotata di efficacia retroattiva.

In materia di transfer pricing l’onere della prova gravante sull’Amministrazione finanziaria ha ad oggetto la dimostrazione dell’esistenza di transazioni, tra imprese collegate, ad un prezzo inferiore rispetto al valore normale dei beni o servizi scambiati, mentre grava sul contribuente l’onere di fornire la prova contraria, dimostrando che tali transazioni sono intervenute a valori di mercato da considerarsi normali, secondo quanto previsto dall’art. 9, comma 3 del TUIR. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 comma 281; d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 7 e art. 9 comma 3



**261. Presupposti di applicazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3498/2017 del 16 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani**

**IRAP – Libero professionista – Autonoma organizzazione – Rilevanza compensi lavoro modesta entità – Non sussiste.**

Al fine di valutare la sussistenza del requisito dell'autonoma organizzazione in capo al lavoratore autonomo, occorre verificare se i beni e i servizi di cui lo stesso dispone siano "meramente strumentali" all'esercizio dell'attività svolta, ovvero costituiscano un "insieme organizzato" idoneo a produrre un reddito in via autonoma. (Nel caso di specie, la corresponsione a terzi di compensi di lavoro di modesta entità da parte del ricorrente, nonché la circostanza per cui l'attività dallo stesso posta in essere non sarebbe idonea a produrre reddito senza la sua partecipazione, determinano l'insussistenza del presupposto dell'"autonoma organizzazione" rilevante ai fini IRAP in capo al lavoratore autonomo) **(B.V.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**262. Presupposti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 3775/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Citro**

**IRAP – Professione di avvocato – Assenza di collaboratori – Spese per studio – Autonoma organizzazione – Non configurabilità – Istanza di rimborso – Termini.**

L'IRAP non può riguardare il reddito prodotto da un professionista senza un'autonoma organizzazione. L'attività di avvocato, esercitata senza collaboratori e con uno studio per il quale risultano pagate le spese per esso sostenute, non può ritenersi svolta in modo autonomo tale da assoggettare a IRAP il reddito prodotto. Tuttavia, la domanda di rimborso dell'importo versato deve essere proposta entro i 48 mesi previsti dall'art. 38 del d.P.R. 602/1973. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/97, artt. 2 e 3; d.P.R. 602/73, art. 38

**263. Presupposti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3889/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Garofalo**

**IRAP – Attività di avvocato – Assenza di autonoma organizzazione – Prova – Necessità.**

Per potersi ritenere escluso dal presupposto dell'IRAP come previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446/1997, un avvocato deve fornire la prova, che su di lui incombe, di avere esercitato l'attività senza un'autonoma organizzazione. I giudici tributari di merito hanno la competenza della verifica della sussistenza o meno del presupposto IRAP. Mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa d'impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorchè svolto con carattere di abitudine, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di capitale e lavoro altrui (Conf. Corte Cost. n. 156/2001). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

**264. Presupposto/Rimborso**

**Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sez. 15, Sentenza n. 4116/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Galli**

**PRESUPPOSTO D'IMPOSTA – MEDICO CONVENZIONATO CON SSN – Studi di settore – Disponibilità di un collaboratore (infermiera part-time) – Rilevanza – Non sussiste.**

In materia di IRAP, è esclusa ex lege l'assoggettabilità all'imposta del medico convenzionato con il SSN che operi in associazione con altri medici (organismo promosso dal SSN diretto a realizzare forme più avanzate di presidio della salute pubblica) anche quando abbia la disponibilità di un collaboratore che espliciti contenute mansioni di segreteria o di infermieristica comune, funzionali soltanto ad assicurare l'apertura dello studio. (G.Gi.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**265. Presupposti applicativi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4270/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Faranda**

**Studio professionale associato – Presupposti applicativi del tributo – Sussistenza.**

Nei casi di esercizio in forma associata della professione, non trova applicazione la valutazione in concreto della sussistenza di una struttura organizzativa, essendo questa insita nel modo in cui la attività professionale viene esercitata, giusto anche il disposto della pronuncia delle SS.UU. della Cassazione 7371/2016 ed il principio da questa enunciato, secondo cui "presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio ovvero alla prestazione di servizi; ma quando l'attività è esercitata dalle società e dagli enti, che siano soggetti passivi dell'imposta a norma del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 3, comprese quindi le società semplici e le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, essa, in quanto esercitata da tali soggetti, strutturalmente organizzati per la forma nella quale l'attività è svolta, costituisce ex lege, in ogni caso, presupposto d'imposta, dovendosi perciò escludere la necessità di ogni accertamento in ordine alla sussistenza dell'autonoma organizzazione". (S.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3 comma 1 lett. c)

**266. Medico convenzionato**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4371/2017 del 27 giugno 2017, Presidente e Estensore: Cappabianca**

**IRAP – Autonoma organizzazione – Medico convenzionato.**

La disponibilità, da parte dei medici di medicina generale convenzionati con il Servizio sanitario nazionale, di uno studio, avente le caratteristiche e dotato delle attrezzature indicate nell'art. 22 dell'Accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale, reso esecutivo con d.P.R. 28 luglio 2000, n. 270, rientrando nell'ambito del "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale ed essendo obbligatoria ai fini dell'instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale, non integra di per sé, in assenza di personale dipendente, il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini del presupposto impositivo. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

**267. Autonoma organizzazione**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 18/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Bocchiola**

**Presupposti dell'autonoma organizzazione – Responsabilità della struttura – Impiego di beni strumentali – Lavoro altrui.**

Ai fini dell'assoggettabilità ad Irap, è condivisibile l'orientamento espresso dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, secondo la quale il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente: a. sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b. impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'id quod plerumque accidit, costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui (Conf. Cass. nn. 12108/2009, 12109/2009, 12110/2009 e 12111/2009). (S.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3

**268. Medico odontoiatria**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 177/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Tateo; Estensore: Marcialis**

**IRAP – Medico odontoiatra – Assoggettamento al tributo – Non sussiste.**

Non è soggetto passivo Irap il professionista che svolge l'attività di medico odontoiatra e che per la propria attività si avvale di modesti beni strumentali, sempreché sia accertata l'assenza di elementi di organizzazione. Pertanto il tributo che sia stato eventualmente versato dal contribuente dovrà essere rimborsato. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 3





## PUBBLICITÀ

**269. Centro commerciale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 321/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone**

**CENTRO COMMERCIALE – Luogo aperto al pubblico - Messaggio pubblicitario – Assoggettabilità all'imposta - Sussiste.**

Un centro commerciale costituisce "luogo aperto al pubblico" per il fatto di essere spazio fisico liberamente accessibile a qualunque soggetto. Ne consegue che ai messaggi pubblicitari collocati in un centro commerciale allo scopo di promuovere beni e servizi offerti da un'impresa economica chiaramente individuata si applica l'imposta sulla pubblicità. (M.Dr.)

**270. Pannelli su cabina foto-tessera**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 538/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Marseglia**

**IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – Pannelli su apparecchiature automatiche per foto-tessera – Esenzione – Non applicabile.**

In materia di imposta di pubblicità per le insegne di esercizio, per sede effettiva deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'impresa ed ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti. Pertanto, non può trovare applicazione l'esenzione di cui all'art. 17, comma 1bis d.lgs.507/1993 nel caso in cui i pannelli siano esposti su un'apparecchiatura automatica per foto-tessera, non potendo essa essere considerata quale sede legale o sede secondaria (Conf. Cass. 27497/2014). (G.P.d.E.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

**271. Cabine per fototessera**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 744/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Marseglia**

**Pubblicità – Pannelli pubblicitari apposti su cabine per foto – Esenzione – Esclusione – Cabine per foto – Sede d'impresa – Esclusione.**

Il collocamento di pannelli pubblicitari su apparecchiature automatiche per fototessera è soggetto all'imposta di pubblicità. Per sede effettiva deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti; la cabina per fototessera, anche in assenza dell'elemento umano, non costituisce sede dello svolgimento dell'attività (Conf. Cass., nn. 60121/2009, 7037/2004 e 27497/2014). La cabina per fototessera non può ricondursi al concetto di sede, tanto legale, quanto effettiva di esercizio dell'attività sociale e neppure può essere ipotizzato un rapporto pertinenziale con la sede della società in ragione dell'ampia diffusione territoriale delle cabine stesse. Atteso che la cabina per fototessera non può essere considerata né sede legale né sede secondaria, l'imposta sulla pubblicità trova legittimazione. L'esenzione dall'imposta di pubblicità è prevista dall'art. 17, comma 1bis, primo periodo, del d.lgs. n. 507/1993, per le insegne ai esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono e non è il caso della cabina per fototessera, che non può essere considerata sede principale né secondaria, per il che tale esenzione non trova applicazione per i pannelli esposti su distributori automatici. (F.P.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis

**272. Cabine per fototessera**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 844/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese**

**Pubblicità – Messaggi apposti su cabine per foto – Natura pubblicitaria – Esenzione – Esclusione – Distributori automatici – Sede d’impresa – Esclusione.**

Ai fini dell'esenzione dall'imposta di pubblicità, i messaggi apposti su cabine installate per il rilascio di foto e/o di biglietti da visita non possono essere considerati insegne indicative del luogo in cui si svolge l'attività dell'impresa, avendo le caratteristiche dei messaggi pubblicitari. In relazione ai distributori automatici, poiché per sede effettiva deve intendersi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente e ove operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti, il distributore automatico non è la sede dello svolgimento dell'attività-unità commerciale (Conf. Cass. n. 13023/2015). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 commi 1 e 1bis

**273. Individualità delle insegne**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1654/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani**

**PUBBLICITÀ – Individualità delle insegne – Superficie imponibile – Elementi di connessione tra due o più insegne – Sussiste.**

In presenza di due insegne pubblicitarie affisse sul medesimo immobile, ai fini della determinazione della superficie corretta da utilizzare come base per il calcolo dell'imposta comunale di pubblicità occorre fare precipuo riferimento ai riferimenti contenuti nell'autorizzazione amministrativa appositamente rilasciata per l'affissione. Secondariamente, altri parametri rilevanti sono la presenza di elementi di connessione fisica o grafica tra le due insegne e la contemporanea visibilità dei due o più cartelli dalla maggior parte dei punti di osservazione disponibili. (G.Ge.)

**274. Pubblicità**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2074/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini**

**I PROCESSO – Imposta sulla pubblicità – Preavviso di scadenza – Impugnabilità – Sussiste.**

**II PUBBLICITÀ – Mezzi pubblicitari – Vetrofanie.**

I È immediatamente impugnabile dal contribuente anche il “preavviso di scadenza” in quanto contiene tutti gli elementi della pretesa impositiva, comprese le disposizioni di legge applicabili nella fattispecie e riportate nel retro della comunicazione.

II Le vetrofanie su porta e vetri delle finestre non rientrano tra i mezzi pubblicitari “puri” e la superficie da considerare va individuata in quella della pellicola adesiva recante la reclame. (C.M.L.)

**275. Metodo di calcolo della superficie espositiva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 192/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente: D’Andrea, Estensore: Macchiarola**

**IMPOSTA COMUNALE DI PUBBLICITÀ – SUPERFICIE ESPOSITIVA – Metodo di calcolo – Numero di messaggi pubblicitari – Irrilevanza.**

Ai fini della determinazione dell'imposta comunale di pubblicità, l'art. 7, d.lgs. n. 507/1993 non distingue tra le tipologie di messaggi pubblicitari, né fa riferimento al numero di messaggi

all'interno del mezzo di diffusione pubblicitario. Per cui, come rilevato dalla Circ. Ministero delle Finanze, 17 marzo 1994, n. 10/E, l'imposta di pubblicità deve essere calcolata tenendo in considerazione l'ampiezza della superficie espositiva complessiva, indipendentemente dal numero di messaggi pubblicitari in essa contenuti.

Ne consegue che, ai fini dell'imposizione del tributo comunale di pubblicità, è del tutto irrilevante il numero di messaggi pubblicitari che il mezzo diffonde, rilevando solamente la misura della figura piana geometrica sulla quale i messaggi pubblicitari sono inseriti. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7



#### **276. Base imponibile**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2073/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito**

##### **FINANZA LOCALE – Imposta sulla pubblicità – Base imponibile.**

L'imposta sulla pubblicità deve essere corrisposta sulla base della superficie dell'intero impianto pubblicitario e non sulla base della superficie dei singoli segnali pubblicitari. E' perciò illegittimo l'avviso di accertamento con cui viene determinata la maggiore imposta dovuta sulla base della superficie di ogni singolo segnale pubblicitario, collocato nell'ambito di un intero impianto pubblicitario. (K.S.)



#### **277. Unico mezzo pubblicitario**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2370/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Barone**

##### **IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – Calcolo della superficie imponibile – Oggetti recanti il medesimo logo pubblicitario, riferibili al medesimo soggetto passivo e collocati in connessione tra loro – Unico mezzo pubblicitario.**

Gli oggetti recanti il medesimo logo pubblicitario, riferibili al medesimo soggetto passivo e collocati in connessione tra loro, sono considerati, agli effetti del calcolo della superficie imponibile, come un unico mezzo pubblicitario. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7 comma 5



#### **278. Segnaletica stradale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3013/2017 del 26 aprile 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello**

##### **PUBBLICITÀ – OGGETTO DELL'IMPOSIZIONE – Messaggio pubblicitario – Supporto – Irrilevante**

Ai fini del calcolo dell'imposta sulle pubblicità relativa alla segnaletica stradale va tassato ogni singolo messaggio pubblicitario riferito a ciascuna ditta e non una tassazione unitaria, ovvero cumulativa, del supporto fisico su cui le indicazioni pubblicitarie sono apposte. (V.N.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 6 e 7



#### **279. Impianti di grandi dimensioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3760/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Civardi**

**Pubblicità – Impianti di grandi dimensioni – Comunicazione di cessazione – Assenza – Dati dichiarati dal contribuente – Pubblicità di delibere comunali – Tariffa applicabile.**

Gli impianti pubblicitari per i quali non sia intervenuta alcuna comunicazione di cessazione sono assoggettati a imposta sulla pubblicità. Se i dati in relazione ai quali è stata calcolata l'imposta sono quelli comunicati dal contribuente nella dichiarazione annuale, senza che sia seguita denuncia di cessazione, l'applicazione della tariffa è conseguenza dell'art. 12, comma 4, del d.lgs. 507/1993, in relazione ai dati di diretta provenienza del contribuente, applicati i provvedimenti generali e pubblicizzati che disciplinano lo specifico settore (gli atti presupposti sono delibere ritualmente pubblicate sull'albo pretorio di portata generale). La pubblicità eccedente la misura di 8,5 mq comporta tout court il raddoppio della tariffa e non semplicemente l'aumento del doppio sulla superficie eccedente. Con l'art. 12, comma 4, del d.lgs. 507/1993, che prevede l'applicabilità di una superiore tariffa nel caso di superfici espositive di dimensioni eccedenti i mq 5,5, il legislatore ha voluto adeguare l'imposizione all'efficacia pubblicitaria del messaggio, nella convinzione che, più esso è grande, più è capace di suggestionare o convincere; le maggiorazioni devono, pertanto, necessariamente riferirsi al messaggio stesso nella sua interezza e, quindi, alla totalità della superficie e non alle sue singole parti eccedentarie (Conf. Cass. n. 4909/2005). Per gli impianti di grandi dimensioni l'effetto ottico e suasoivo non cresce linearmente in ragione dell'incremento di superficie, ma è moltiplicato. In ragione all'invasività degli impianti di grandi dimensioni, appare del tutto ragionevole una tariffa non solo proporzionale, ma progressiva su tutto il bene, oggetto in modo olistico di una differente percezione da parte del cittadino consumatore. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 12 comma 4



**280. Esenzioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3796/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo**

**Pubblicità – Insegne di esercizio – Superficie inferiore a 5 mq – Esenzione.**

Le insegne di esercizio e cassonetto con scritta che occupano una superficie inferiore a 5 mq. sono esenti dall'imposta di pubblicità (Conf. risoluzione 24 aprile 2009, n. 2/DF del Ministero dell'economia e delle finanze, secondo cui l'esposizione del logo e/o del marchio con l'estensione alle scritte, per la loro genericità, non possono essere pubblicità ordinaria, come tali esenti, trattandosi di insegne di esercizio). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17 comma 1bis



**281. Distributori automatici**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3825/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello**

**Pubblicità – Distributori automatici – Mezzi pubblicitari – Tassazione – Posizionamento in area di servizio – Esenzione – Esclusione – Sede d'impresa – Esclusione.**

Se dall'esame del materiale fotografico è possibile evincere che vengono pubblicizzati i prodotti acquisibili dall'attivazione del distributore automatico, è dovuta l'imposta sulla pubblicità. Il posizionamento del distributore automatico all'interno di un'area di servizio per automobilisti non porta all'esonero dalla tassazione del messaggio pubblicitario, essendo l'area di servizio un luogo aperto al pubblico, ove chiunque può accedere, essendo, così, raggiunta la finalità pubblicitaria. Quanto ai rilievi in relazione alla distinzione tra sede legale e luogo ove si svolge un'attività economica, il significato da attribuire alla parola "sede" di un esercizio della società è quello giuridico che discende dal codice civile (artt. 46, 2463, ecc.). I distributori

automatici nei quali si svolge il servizio fornito al pubblico certamente non sono "sedi" di tali attività, ma semplici beni strumentali alla società. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 5 e 17 comma 1bis



#### **282. Presupposti applicativi ed esenzione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4263/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani**

##### **Pannelli pubblicitari all'interno di un Centro Commerciale – Mancata diffusione all'esterno – Esenzione da imposta.**

L'esenzione prevista dall'art. 17 d.lgs 507/1993 va applicata a pannelli pubblicitari applicati ai carrelli di un Centro Commerciale, ossia a carrelli adibiti a circolare all'interno di una zona circoscritta del Centro Commerciale, essendo il parcheggio del Centro Commerciale una pertinenza dello stesso. In tale fattispecie, si verifica una mera occasionale ricettività all'esterno dei pannelli in parola e del messaggio dagli stessi veicolato, che non appare idonea ad integrare il presupposto impositivo del tributo in esame.

Risulta, quindi, che i pannelli in parola non assolvano la funzione di far conoscere il prodotto dell'azienda ad una pluralità indeterminata di soggetti, ma solamente a chi acceda al Centro Commerciale e al parcheggio dello stesso.

I pannelli de quibus appaiono dunque riconducibili all'ambito dell'esenzione di cui all'art. 17 d.lgs. 507/1993, difettando negli stessi la funzione di veicolare il messaggio pubblicitario verso una pluralità indefinita di soggetti. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17



#### **283. Cabine per fototessere**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 36/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli**

##### **IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – Cabine per fototessere – Imponibilità – Sussiste.**

Le cabine per fototessere non possono essere qualificate quali sedi secondarie o filiali della società ricorrente, esercente attività di vendita di fototessere, poiché in una sede secondaria operano i rappresentanti di una società che conservano un ampio potere di determinazione e di decisione, mentre tali circostanze non sono riscontrabili nelle cabine per fototessere oggetto di causa, le quali sono dei meri strumenti di lavoro e pertanto scontano l'imposta di pubblicità. (P.C.)



#### **284. Pubblicità insegne visibili da un numero indeterminato di persone**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 198/2017 del 22 marzo 2017, Presidente e Estensore: Fazio**

##### **FINANZA LOCALE – Imposta sulla pubblicità – Insegne apposte nel luogo di esercizio dell'attività – Visibilità ad un numero indeterminato di persone – Esenzione dalla imposta – Non sussiste.**

Quando le scritte e le insegne apposte sul luogo di esercizio dell'attività, pur senza espliciti connotati propagandistici, sono, per dimensione e posizione, tali da essere visibili ad un numero indeterminato di persone, non possono beneficiare dell'esenzione dall'imposta sulla pubblicità prevista dall'art. 17, comma 1bis, del d.lgs. 507/1993 (nel caso di specie, le insegne a colori, poste sui silos, sono oggettivamente idonee a rendere conosciuto ad un numero indeterminato di persone - quantomeno a tutti gli automobilisti che ogni giorno percorrono

uno dei tratti autostradali più trafficati della Lombardia - il nome dell'azienda, il suo settore di attività, i parafulmini prodotti e la denominazione di tali prodotti). **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5 comma 1 e art. 17 comma 1bis



## TARSU – TIA – TARI – TARES

**285. Rifiuti speciali non pericolosi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2545/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia**

**TARES – Rifiuti speciali non pericolosi – Assimilazione ai rifiuti urbani – Regolamento – Disapplicazione.**

In tema di tassazione per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, la dichiarazione di assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi a quelli urbani, prevista dall'art. 21 comma 2 lett. g) del d.lgs. 22/1997, impone la corretta individuazione delle caratteristiche qualitative e quantitative dei rifiuti speciali. Il Regolamento Comunale per il quale tutti i rifiuti assimilati agli urbani sono assoggettati al tributo, senza alcuna specificazione del quantitativo, deve essere ritenuto illegittimo e, per l'effetto, disapplicato. (D.D'A.)

**286. Presupposti oggettivi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2676/2017 del 14 giugno 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**TARI – Presupposto oggettivo – Rifiuti speciali assimilabili – Delibera Consiglio Comunale - Disapplicazione – Onere probatorio.**

Il presupposto oggettivo per l'applicazione della TARI è l'occupazione di aree, coperte o scoperte. Il d.lgs. 152/2006 ha demandato ai Comuni la facoltà di prevedere l'assimilazione, per qualità e quantità, ai rifiuti urbani dei rifiuti speciali. Tuttavia, in base alle normative nazionali e comunitarie, l'assimilazione non è possibile per gli imballaggi terziari, cosicché il regolamento comunale che prevede detta assimilazione è da disapplicare. Resta a carico del contribuente l'onere di dimostrare la produzione di rifiuti speciali non assimilabili e lo smaltimento in proprio degli stessi. (D.D'A.)

**287. Omessa denuncia di variazione**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 75/2017 del 14 marzo 2017, Presidente: Nese, Estensore: Minatta**

**TARSU – Nuovo classamento – Inutilizzabilità degli immobili – Omessa denuncia di variazione – Esenzione – Non sussiste.**

L'omessa dichiarazione di variazione circa il classamento delle superfici (nel caso di specie, da serre a stalle) e circa l'inutilizzabilità degli immobili preclude l'esenzione dal pagamento della TARSU in quanto è onere del contribuente denunciare le intervenute variazioni delle condizioni di tassabilità degli immobili. (E.Pa.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

**288. Prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 862/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Moroni**

**FINANZA LOCALE – TARSU – Prescrizione – Sussiste.**

La TARSU si prescrive nel termine di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dal giorno dell'ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'art.2948 n°4 del codice civile. L'applicazione del termine breve di prescrizione

quinquennale, in luogo di quello ordinario di dieci anni ex art. 2946 cod. civ., è stata sancita dalla sentenza della Corte di Cassazione, sez. V, n° 4283 del 23 febbraio 2010. **(L.Cad.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2946 e 2948

#### **289. Prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1112/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Gilardi, Estensore: Amato**

##### **Tributi locali – Prescrizione breve – Natura del credito – Sussiste.**

I tributi locali si prescrivono nel termine di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dall'ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente (art. 2948 c.c.). L'applicazione del termine breve di prescrizione, in luogo di quello ordinario di dieci anni, è stata affermata dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 4283/2010. Tale termine breve deve ritenersi applicabile sulla base della natura del credito dei tributi locali, di tipo continuativo suscettibili di adempimento solo con il decorso del tempo e in relazione ai quali l'utente è tenuto ad una erogazione periodica, dipendente dal prolungarsi sul piano temporale della prestazione erogata dall'ente impositore, o del beneficio dallo stesso concesso. **(E.Q.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2948

#### **290. Termini di prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1568/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini**

##### **TARSU-TIA – Termine di prescrizione quinquennale.**

È di applicazione generale il principio secondo il quale la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo, o comunque di riscossione coattiva, produce soltanto l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito ma non determina anche l'effetto di conversione del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale ai sensi del codice civile, art. 2953. Ne consegue che, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c.. tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo. **(G.Pin.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2948 e 2953

#### **291. Termine prescrizionale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 1860/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chirieleison**

##### **TARSU - TERMINE PRESCRIZIONALE – Prestazioni periodiche – Obbligo conservazione copia degli atti notificati.**

I tributi locali possono essere assimilati ai pagamenti dovuti per l'utilizzo del servizio elettrico o idrico, per i quali vale la prescrizione quinquennale. Costituisce indizio a favore della prescrizione quinquennale dei suddetti tributi l'obbligo previsto per l'Agente della Riscossione di conservare per cinque anni copia delle cartelle di pagamento e degli attestati di ricevimento, di cui all'art. 26, comma 5, del d.P.R. n. 602/1973. **(N.D.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26 comma 5; c.c., art. 2948



**292. Sublocazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1993/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Nicolardi**

**Sublocatario di porzione di immobile – Soggezione alla tassa rifiuti – Sussiste – Limiti.**

Il sublocatario di una porzione di immobile è tenuto al pagamento della tassa rifiuti per la superficie relativa alla quota immobiliare detenuta in funzione del contratto di sublocazione. (F.Ins.)

**293. Locali d'impresa**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3755/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Orsi**

**TARSU – Locali d'impresa – Destinazione – Rilevanza.**

In caso di attività di commercializzazione all'ingrosso di materiali per l'edilizia esercitata in un locale che si compone di un'area scoperta che l'impresa destina in parte a uso "operativo" e in parte a superficie destinata alla raccolta di rifiuti speciali non urbani e in un'area coperta, destinata in parte a esposizione dei prodotti commerciati e per il residuo a uffici, l'imposizione TARSU è legittima limitatamente alla superficie adibita a ufficio. La circostanza che il sito sia assistito dal passaggio dei mezzi di raccolta dell'AMSA non è dimostrativa del fatto che il contribuente se ne sia mai avvalso. (F.P.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62

**TASSE AUTOMOBILISTICHE****294. Soggetti passivi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2164/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – SOGGETTI PASSIVI – Società di leasing – Utilizzatore – Obbligazione solidale – Sussistenza.**

Per i rapporti di locazione finanziaria di autoveicoli conclusi dopo il 15 agosto 2009 e prima del 1° gennaio 2016, sono obbligati in solido al pagamento della tassa automobilistica nei confronti della Regione sia il proprietario dell'auto sia l'utilizzatore del veicolo in leasing. In mancanza di una espressa previsione legislativa, infatti, la solidarietà d'imposta fra la società di leasing e l'utilizzatore consegue all'interpretazione della normativa vigente nel periodo in esame, ossia l'art. 7, comma 2, l. n. 99/2009, in combinato disposto con l'art. 1294 c.c. disposizione che prevede la solidarietà dei condebitori se non risulta diversamente dalla legge o dal titolo. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1294; l. 99/2009, art. 7 comma 2

**295. Solidarietà passiva**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2696/2017 del 15 giugno 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese**

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – Autoveicolo in locazione finanziaria – Solidarietà passiva – Sussiste.**

A seguito del d.l. 113/2016, convertito in legge 160/2016, art. 10 comma 7, dal 01.01.2016 sono responsabili solidali al pagamento della Tassa Automobilistica Regionale il proprietario di autoveicoli, concessi in locazione finanziaria (c.d. leasing) ed il locatario-utilizzatore iscritto al P.R.A., entrambi privi di beneficium divisionis o excussionis, con diritto di rivalsa pro concurrenti quantitate, secondo il titolo che regola i rapporti interni. (D.D'A.)

**296. Termini di prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 295/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Macca, Relatore: Bonamartini**

**TASSA AUTOMOBILISTICA – PRESCRIZIONE – DECORRENZA.**

La prescrizione triennale del credito erariale, avente ad oggetto il pagamento della tassa di circolazione dei veicoli, inizia a decorrere non dalla scadenza del termine sancito per il pagamento ma dall'inizio dell'anno successivo, in virtù della previsione di cui all'art. 3 del d.l. 2 del 1986. Inoltre il credito erariale per la riscossione della tassa automobilistica a seguito di accertamento divenuto definitivo è soggetto al termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c.. (D.D'A.)

**297. Prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini**

**TASSE AUTOMOBILISTICHE – Mancata impugnazione della cartella di pagamento – Preavviso di fermo amministrativo – Prescrizione triennale del tributo – Non sussiste – Prescrizione decennale – Sussiste.**

La mancata tempestiva impugnazione delle cartelle di pagamento per tasse automobilistiche, da cui deriva il preavviso di fermo amministrativo impugnato, determina il consolidamento del tributo dovuto. La prescrizione, in tal caso, segue il termine ordinario decennale di cui all'art. 2946 cc.. (F.G.)



### 298. Termine per la riscossione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3829/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone**

#### **Tasse automobilistiche – Riscossione – Termine di prescrizione.**

Ai sensi dell'art. 5, cinquantunesimo comma, del d.l. 953/1982, l'azione dell'Amministrazione per il recupero delle tasse automobilistiche si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5 comma 51



### 299. Soggettività passiva

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3862/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni**

#### **Tasse automobilistiche – Soggettività passiva – Pubblici registri immobiliari – Rilevanza.**

Se dai pubblici registri immobiliari un soggetto risulta proprietario dell'autovettura, eventuali scritture private, a maggior ragione se prive di data certa, non possono avere alcun rilievo sul titolare del diritto, ove non regolarmente trascritte nei pubblici registri immobiliari, e, quindi, sulla soggettività passiva per la tassa automobilistica. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 39/1953; d.l. 583/1982, art. 5; d.l. 98/2011, art. 23



### 300. Tassa di circolazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4394/2017 del 26 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Orsi**

#### **TASSA DI CIRCOLAZIONE – Esenzione auto d'epoca – Auto d'epoca di particolare valore – Esclusione.**

L'abrogazione delle agevolazioni per le auto d'epoca di particolare interesse storico e collezionistico, sancita dalla legge di stabilità del 2015 (legge 190/2014, art. 1, comma 666), non necessariamente esclude dal beneficio di cui alla legge regionale 14/7/2003, n. 10, art. 48, comma 1, tutte le vetture con immatricolazione ultraventennale, ma ha verosimilmente inteso escludere solo quelle che, per il loro valore, fanno presumere nel loro proprietario una maggiore capacità contributiva. (M.Mon.)

Riferimenti normativi: l.r. Lombardia 10/2003, art. 48 comma 1; l. 190/2014, art. 1 comma 666



### 301. Riscossione coattiva

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 4/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Ferrari**

#### **Tassa automobilistica - Cartella di pagamento – Notifica – Termini.**

Ai sensi dell'art. 1, comma 5bis, del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modifiche dalla l. 31 luglio 2005, n. 156, il concessionario è tenuto a notificare la cartella di pagamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre: 1. del terzo anno successivo a quello di presentazione della

dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate a decorrere dal 10 gennaio 2004; 2. del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003; 3. del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001. Di conseguenza, la cartella relativa all'omesso pagamento della tassa automobilistica per l'anno 2012, doveva essere notificata entro il 31 dicembre 2015. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.l. 106/2005, art. 1 comma 5bis



## TOSAP

### 302. Agevolazioni

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 573/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro**

#### **FINANZA LOCALE – TOSAP – Regimi agevolati – Mancata dichiarazione – Effetti.**

Atteso che le deroghe ai criteri generali di tassazione indicati dalla legge non operano in via automatica, in base alla mera affermata sussistenza della situazione di fatto, dovendo, invece, i relativi presupposti essere dedotti nella relativa denuncia appositamente presentata, deve ritenersi che la mancata presentazione della dichiarazione è, di per sé, di ostacolo alla possibilità di applicare il regime impositivo più favorevole previsto dalla disciplina Tosap. **(S.M.R.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 63, comma 2 lett. f)



## IRES - IRPEG

### 303. Deducibilità degli interessi passivi per le società immobiliari

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 226/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Zevola, Estensore: Fasano**

**IRES – Deducibilità degli interessi passivi – Società immobiliare – Interessi su mutui garantiti da ipoteca per costruzione e acquisto – Ambito di applicazione art. 96 TUIR – Non sussiste.**

In ambito IRES, e con riferimento all'art. 1, comma 36 l. 244/2007, per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare non rilevano ai fini del calcolo degli interessi passivi di cui all'art. 96 d.P.R. 917/1986 quegli interessi passivi relativi ai finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione. In particolare, ricadono nell'ambito di applicazione i finanziamenti attraverso mutui assistiti da garanzia ipotecaria costituita da immobili destinati alla locazione, indipendentemente dalla circostanza che il finanziamento sia o meno finalizzato alla costruzione o all'acquisto di immobili ipotecati. (E.Z.)

Riferimenti normativi: l. 244/2007, art.1 comma 36; d.P.R. 917/1986, art. 96



### 304. Deducibilità del costo della clausola penale

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 233/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca**

**IRES – Clausola penale contrattuale – Inerenza – Sussiste – Deducibilità ai fini IRES – Legittima.**

È deducibile ai fini IRES il costo della clausola penale del contratto la cui inerenza all'impresa è incontrovertibile, perché mira a predeterminare il risarcimento del danno dovuto alla parte fedele al contratto per l'ipotesi di ritardo o inadempimento della controparte, distinguendosi dal pagamento di sanzioni pecuniarie irrogate per punire comportamenti illeciti del contribuente, che, al contrario, spezza il nesso d'inerenza, posto che la spesa non nasce più nell'impresa, ma in un atto o fatto antiggiuridico che per sua natura deve costituire una punizione e non un risparmio d'imposta. (E.Z.)

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



### 305. Detrazione per interventi di riqualificazione energetica

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 251/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo**

**IRES –Detrazione spese per interventi riqualificazione energetica – Onere probatorio – Dimostrazione della strumentalità dell'immobile – Non sussiste.**

La detrazione ai fini IRES dall'imposta lorda prevista dall'art. 1, comma 344, l. 296 del 27 dicembre 2006 per il 55% delle spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici e poste a carico del contribuente, non è subordinata da alcuna fonte normativa alla dimostrazione della strumentalità dell'immobile rispetto all'attività imprenditoriale esercitata. (E.Z.)

Riferimenti normativi: l. 292/06, art.1, comma 344



### 306. Cost sharing agreements

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 604/2017 del 16 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Franconiero**

**IRES – Compartecipazione a costi di ricerca e sviluppo – Successivo pagamento di royalties relative alla commercializzazione di prodotti oggetto della ricerca – Difetto di inerenza.**

Le società facenti parte del medesimo gruppo possono ripartirsi i costi di ricerca e sviluppo per la produzione di beni e servizi di interesse comune nonché i reciproci vantaggi sul piano economico, attraverso i cc.dd. cost-sharing agreements. Nel caso in cui una società corrisponda ad altra società del gruppo royalties per l'acquisizione del know how e della licenza d'uso del marchio relativo a prodotti già oggetto dei suddetti cost-sharing agreements, dette royalties costituiscono un'indebita duplicazione di costi e sono, dunque, indeducibili ai sensi dell'art. 109, comma 5, del TUIR. **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5

**307. Base imponibile**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 711/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido**

**IRES – Base imponibile – Valutazioni - Riorganizzazione industriale – Giustificazione commerciale ed economica – Remunerazione in regime di libera concorrenza – Esclusione.**

Nella valutazione complessiva di un'operazione di riorganizzazione industriale ha sì rilevanza la sussistenza di un vantaggio per il gruppo, che ha potuto ridurre i costi di produzione, pur non riducendo le proprie capacità produttive, ma rileva anche il fatto che le operazioni siano sempre connotate da una loro intrinseca giustificazione commerciale ed economica (ad esempio, l'effettiva sussistenza dell'interesse economico si ravvisa nella constatazione del minor costo dell'energia elettrica e dei trasporti, cui va aggiunta l'incidenza del costo del personale). Inoltre, ove la società abbia seguito le linee guida OCSE in tema di riorganizzazione aziendale e prezzi di trasferimento, non essendovi stato il depauperamento del sito dei suoi assets materiali e immateriali già precedentemente e separatamente ceduti con atti ad hoc ad altre entità del gruppo, viene meno il presupposto per la determinazione di una remunerazione in regime di libera concorrenza e ciò in contrasto con la pretesa erariale di cui al comma 7 dell'art. 110 del T.U.I.R. (Nel caso di specie, si tratta di chiusura di uno stabilimento, attuata nell'ambito di un progetto di riorganizzazione industriale, dove il deficit di competitività avrebbe spinto il management del gruppo a decidere di chiudere lo stabilimento rappresentato come il meno competitivo, anche per gli elevati costi fissi, per le "utilities" e per l'energia elettrica. Il reddito operativo generato dal sito evidenzia una bassa percentuale di redditività, che legittima, quindi, la decisione del management). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art. 110 comma 7

**308. Deduzioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 712/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Fasano**

**IRES – Deduzioni – Limiti per imbarcazioni da diporto – Utilizzo esclusivo per l'attività d'impresa – Onere della prova.**

Il comma 1 dell'art. 164 del T.U.I.R. non postula che sia sufficiente l'astratta idoneità del bene ad essere utilizzato per il conseguimento dello scopo sociale per dedurre integralmente i costi. Il presupposto per la deducibilità è che i beni siano utilizzati per l'esercizio d'impresa e, nel caso dei natanti, che lo siano a titolo esclusivo, di modo che l'effettiva sussistenza del presupposto per la deducibilità deve essere accertata in via di fatto. Il contribuente deve esibire idonee prove al riguardo e l'astratta idoneità del natante a conseguire lo scopo sociale dell'impresa non è sufficiente (nel caso di specie, la documentazione prodotta fa stato, al più,

dell'effettuazione di 4 prove di laboratorio, ma non è plausibile che la raccolta di 4 campioni abbia comportato l'impiego dell'imbarcazione per almeno 5 mesi). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 164 comma 1

### 309. Antieconomicità

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1996/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista**

**Finanziamenti infragruppo infruttiferi – Antieconomicità – Diversa qualificazione del finanziamento – Non rileva – Conto corrente di corrispondenza infragruppo con previsione di interessi attivi e passivi - Rileva.**

In presenza di comportamenti contrari ai canoni di economicità e non giustificati dal contribuente, è legittimo l'accertamento ex art. 39, primo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600/1973 a condizione che l'Ufficio abbia sufficientemente motivato specificando gli indici di inattendibilità dei dati relativi ad alcune poste di bilancio e dimostrando la loro idoneità a rappresentare la capacità contributiva (nel caso di specie è legittimo l'operato dell'Ufficio che ritiene connotata da antieconomicità l'operazione con la quale la società controllante provvede a finanziare la controllata, senza alcuna previsione di interessi, qualificando il finanziamento come anticipazione temporanea infruttifera e ciò anche laddove lo statuto sociale preveda obbligatoriamente l'assenza di remunerazione nei rapporti infragruppo. Nel caso di specie rileva inoltre la mancata restituzione dell'anticipazione in un lasso di tempo ragionevole, nonché l'esistenza di un accordo di tesoreria infragruppo in base al quale la controllante otteneva da altra società del gruppo la provvista necessaria a finanziare la controllata, contabilizzando i relativi interessi passivi previsto nel citato accordo. La palese antieconomicità determina inoltre la violazione dell'art. 96 TUIR posto che, non avendo proceduto a contabilizzare gli interessi attivi sul finanziamento alla controllata, gli interessi passivi sostenuti dalla controllante sono risultati fiscalmente deducibili). (C.L.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 96

### 310. Quote di ammortamento

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2239/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Calà**

**IRES – ACCERTAMENTO – Deduzione quote di ammortamento – Illegittimità – Sussistenza.**

Il valore ammortizzabile di un bene è quello determinato come contropartita dell'acquisto o della permuta che ha comportato il trasferimento della titolarità del cespite. Nell'ipotesi in cui una società riceva un bene in comodato d'uso gratuito la stessa non può inserirne in bilancio il valore, nè dedurre dal reddito la relativa quota di ammortamento. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 103 comma 2

### 311. Inerenza

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2407/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi**

**IRES – Inerenza – Costi omogenei – Inerenza – Sussiste.**

Pur essendo ammessa la facoltà per il contribuente di inserire le voci di costo per gruppi omogenei o masse indistinte, lo stesso deve comunque offrire prova certa e rigorosa delle voci di costo portate in deduzione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 4



**312. Spese di pubblicità**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2419/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato**

**IRES – Spese di pubblicità – Omaggi – Inerenza – Sussiste.**

I costi rappresentati da omaggi a fini pubblicitari effettuati nei confronti di operatori e figure professionali operanti nel settore della comunicazione non possono essere ricondotti all'ipotesi di autoconsumo con finalità estranee all'esercizio dell'impresa, atteso che corrisponde a logiche tipicamente imprenditoriali il rafforzamento del brand attraverso tali forme di pubblicità. (C.So.)

**313. Inerenza**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2426/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi**

**IRES – Costo per la concessione della ditta del coniuge – Inerenza – Non sussiste.**

Non è inerente il costo per la concessione, da parte del coniuge, dell'uso della ditta dell'attività, atteso fra l'altro che, a differenza del marchio, la ditta non contraddistingue alcun prodotto commercializzato dall'impresa ed è pertanto priva di forza o valenza penetrante nel mercato. (C.So.)

**314. Transfer pricing**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2632/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido**

**IRES – TRANSFER PRICING – RATIO – Documentazioni d'obbligo – Esclusione – Determinazione prezzo normale.**

La ratio legis del Transfer pricing consiste nel contrastare le manovre sui prezzi applicati nelle operazioni infragruppo per evitare lo spostamento di materia imponibile dallo Stato Italiano verso Paesi a fiscalità privilegiata o comunque caratterizzati da una minore pressione fiscale. Il legislatore ha previsto un sistema premiante per le aziende che predispongano anticipatamente la documentazione idonea ad individuare i criteri per la determinazione del prezzo delle proprie transazioni infragruppo. Tuttavia tale predisposizione non è obbligatoria e qualunque metodo può essere corretto, purché consenta di verificare se il prezzo finale sia conforme a quello rilevabile per transazioni equiparabili effettuate sul libero mercato. (D.D'A.)

**315. Associazione sportiva dilettantistica**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2829/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Giordano, Estensore: Gentili**

**CARATTERE DILETTANTISTICO DELL'ATTIVITÀ – MANCATA PROVA – Effettivo svolgimento di attività senza scopo di lucro – Mancata prova - Svolgimento attività lucrativa – Sussistenza – Accertamento Ires ed Irap – Legittimità.**

Non spettano le agevolazioni di cui all'art 1 della legge 398/1991 ove l'associazione sportiva dilettantistica non sia stata riconosciuta come tale dal CONI, unico organismo che verifica e certifica la effettiva attività sportiva svolta, come si evince dall'art. 7 del d.l. 136/2004, convertito in legge 186/2004. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: l. 398/1991, art. 1; d.l. 136/2004, art. 7



**316. Detrazioni efficienza energetica**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2830/2017 del 27 giugno 2017, Presidente e Estensore: Giordano**

**IRES – Interventi di ristrutturazione per efficienza energetica – Detrazioni - Spettanza.**

Le agevolazioni per riqualificazione energetica previste dalla l. 296/2006 riguardano tutti gli edifici esistenti, indipendentemente da chi ne sia il proprietario o l'utilizzatore, persona fisica o giuridica, ente o società, e senza alcun vincolo in ordine alla tipologia e alla classificazione degli immobili posseduti, così come alla classificazione degli stessi in bilancio, e non prevede restrizioni o condizioni particolari per i titolari di reddito di impresa. L'unica condizione prevista dalla norma, unitamente alle prestazioni energetiche, è che spetti a chi abbia effettivamente sostenuto la spesa e l'abbia regolarmente documentata. **(M.Dr.)**

**317. Ammortamento**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2039/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Zangrossi**

**IRES – Ammortamento del bene da parte del conduttore – Ammissibile.**

Non è consentito l'ammortamento di spese relative ad elementi patrimoniali di proprietà di terzi che siano soggetti passivi d'imposta diversi dallo stesso imprenditore. È consentito, al contrario, l'ammortamento del bene da parte dell'affittuario ove vi sia l'effettiva utilizzazione del bene. Tutto ciò a condizione che il proprietario non operi alcuna deduzione di quote di ammortamento, prescindendo dall'autonoma funzionalità del bene e dalla sua asportabilità alla fine della locazione. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102

**318. Operazioni inesistenti**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 47/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente e Estensore: De Petris**

**OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – ONERE DELLA PROVA – Elementi – Motivi aggiunti – Condizioni - Deposito di documenti non conosciuti dal ricorrente.**

È provata la inesistenza soggettiva di operazioni fatturate quando si dimostri: che il soggetto emittente le fatture avrebbe esercitato l'attività d'impresa senza sostenere alcun costo (come risulta dalla assenza, dedotta dalle comunicazioni di cui all'art. 21 del d.l. 78/2010, di rapporti commerciali con soggetti diversi dal ricorrente), l'assenza di documentazione relativa a trattative e preventivi concernenti i lavori che l'impresa avrebbe effettuato nonché di documenti idonei a dimostrare l'avvenuta cessione di merci (DDT) e la presenza di personale nei cantieri (giornale di cantiere, documenti sulla sicurezza, DURC), la mancata presentazione di dichiarazione in qualità di sostituto d'imposta da cui sembra che l'impresa non abbia utilizzato alcun dipendente o collaboratore, l'assenza di intestazione di utenze fisse, elettriche o telefoniche e la dichiarazione di fallimento da cui risulta che, successivamente, l'impresa non ha svolto alcuna attività d'impresa.

Condizione per la presentazione di motivi aggiunti è la produzione di documenti non conosciuti dal ricorrente. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 24 commi 3 e 4

**319. Credito e rimborso**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Oldi**

**BASE IMPONIBILE – DEDUZIONE DIECI PER CENTO IRAP – CREDITO - SOCIETÀ IN LIQUIDAZIONE – Decadenza dal diritto al rimborso – Non sussiste – Indicazione del credito nel bilancio finale – Omissione – Irrilevanza – Rimborso – Compete.**

Il diritto al rimborso dell'Ires, corrispondente alla deduzione della quota pari al dieci per cento dell'Irap, compete ai contribuenti nei cui confronti, alla data di entrata in vigore del d.l. 185/2008, sia pendente il termine di cui all'art. 38 d.P.R. 602/1973. L'art. 5 del d.m. 26 febbraio 1992, che nel caso di cancellazione di società dal Registro delle Imprese subordina l'esecuzione del rimborso all'inserimento del credito nel bilancio finale di liquidazione, non si applica al di fuori dell'Iva. **(M.B.)**



**320. Associazione sportiva dilettantistica**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 132/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia**

**ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA – ENTE NON COMMERCIALE – È tale.**

Non ha carattere commerciale un'Associazione Sportiva Dilettantistica iscritta al CONI che persegue lo scopo della collaborazione con il CONI – Federazione Italiana Motonautica nell'organizzazione e nell'espletamento dell'attività di primo soccorso e di assistenza ai piloti durante le varie competizioni. Non inficiano tale natura la eventuale incompletezza della denominazione riportata su alcune comunicazioni, l'eventuale informalità delle convocazioni – indotta dal modesto numero degli associati –, l'esistenza di un prospetto che riporti i dati contabili essenziali ai fini dell'approvazione del bilancio, la movimentazione di contanti oltre la soglia stabilita, in considerazione dell'abrogazione della relativa norma e della modicità degli importi destinati alle spese minute di trasferta degli operatori facenti parte delle squadre di salvataggio. **(M.B.)**



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

**321. Reddito d'impresa**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 165/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico**

**CONSORZIO – COSTI COMUNI – IMPRESE CONSORZIATE – Riaddebito – Parametro – Ricavi e proventi – Deducibilità – Sussiste – Servizio di facchinaggio – Esternalizzazione – Antieconomicità – Libertà impresa – Corretto esercizio – Insindacabilità – Deducibilità del costo – Sussiste – Costi di locazione – Congruità – Valori OMI – Insufficienza – Caratteristiche dell'immobile - Rilevanza.**

I costi comuni sostenuti da un consorzio, riaddebitati alle imprese consorziate secondo il parametro dei ricavi e proventi di queste, sono inerenti e quindi deducibili.

L'Amministrazione finanziaria non può entrare nel merito delle scelte aziendali – esternalizzazione di servizio di facchinaggio-, se corrette, perché è garantita la libertà di impresa se esercitata nel rispetto delle normative vigenti. Antieconomico è il comportamento contrario alle leggi economiche, che distrugge valore o non ne crea; la valutazione dell'economicità non è il frutto di una semplice misurazione, ma è il risultato anche dei giudizi di valore per tenere conto delle condizioni di mercato e di ambiente in cui l'azienda opera. La contestazione per condotta antieconomica deve essere supportata da indici gravi, precisi e concordanti che dimostrino l'inattendibilità della condotta del contribuente.

I costi di locazione sostenuti non possono essere contestati sulla base dei valori OMI che, fornendo un'indicazione di valori di larga massima, riferibili all'ordinarietà degli immobili, allo stato conservativo prevalente nella zona omogenea, non sono sostitutivi della stima ma di ausilio alla stima stessa. La congruità dei costi di locazione, invece, emerge dalle caratteristiche

peculiari degli immobili (recente costruzione, localizzazione in zona ad alta accessibilità, in prossimità di aeroporto, di autostrada, di rete ferroviaria e di snodo intermodale e in precedenza locato a impresa di trasporti a canone molto più elevato di quello sostenuto dalla ricorrente) che rispondono in modo ottimale alle esigenze aziendali.

L'iva assolta sugli acquisti di servizi suddetti è detraibile, nel rispetto del principio di neutralità dell'imposta, poiché gli acquisti sono stati effettuati nell'esercizio dell'impresa e non sono relativi a frodi od operazioni inesistenti. (M.B.)

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

### 322. Reddito d'impresa

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Cappelluzzo**

**LEASING IMMOBILIARE – SUBLOCAZIONE – ANTIECONOMICITÀ – INERENZA - IMMOBILI STRUMENTALI – Deducibilità canoni – Sussiste.**

Sono deducibili, in quanto inerenti all'esercizio dell'impresa, i canoni di locazione finanziaria di immobili sublocati da parte di società il cui oggetto sociale comprenda, oltre all'attività produttiva, anche l'attività di locazione immobiliare e si tratti di immobili strumentali per natura. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 43 e 102

### 323. Agevolazioni

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 304/2017 del 22 maggio 2017, Presidente e Estensore: Oldi**

**IRES – Esenzioni ed agevolazioni – Agevolazioni varie – Agevolazione ex art. 1, legge n. 414/1997 – Ambito di applicazione – Determinazione del reddito immobiliare secondo il criterio del reddito fondiario – Sussistenza – Redditi derivanti da immobili strumentali – Esclusione – Ragioni.**

In tema di reddito di impresa, la norma di agevolazione introdotta dall'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, si riferisce alla sola ipotesi di determinazione del reddito immobiliare secondo il criterio del reddito fondiario, atteso che, in questa ipotesi, i costi sostenuti non concorrono come componenti negativi ma costituiscono un onere per alleviare il quale il legislatore ha introdotto tale beneficio; viceversa, in caso di redditi derivanti da immobili strumentali, il reddito è il risultato della somma tra le entrate e i costi sostenuti, deducibili dall'imponibile, sicché l'applicazione della suddetta agevolazione si tradurrebbe in una duplicazione della deduzione e, dunque, in una indebita locupletazione poiché non correlata ad un costo effettivamente rimasto a carico dell'imprenditore (Conf. Cass. nn. 12466/2015 e 25568/2015). (P.M.)

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 1

### 324. Detrazione di costi

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 334/2017 del 19 giugno 2017, Presidente e Estensore: Oldi**

**IRES – Reddito d'impresa – Costi – Imputazione ad esercizi diversi da quello di competenza – Ammissibilità – Esclusione – Doppia imposizione – Rimedio – Azione di rimborso – Decorrenza.**

In tema di reddito d'impresa, non è consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, neppure al dichiarato fine di bilanciare componenti attivi e passivi del reddito e pur in assenza della configurabilità di un danno per l'erario, atteso che le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dall'art. 75, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono vincolanti sia per il contribuente che per l'erario e, per la loro inderogabilità, non richiedono né legittimano un qualche giudizio sull'esistenza o meno di un danno erariale, per modo che appare decisamente irrilevante l'eventuale (anche effettiva) insussistenza dello stesso nel caso concreto (Conf. Cass. n. 1648/2013). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 75



### **325. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 81/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Nocerino, Estensore: Bottoni**

#### **IRES – Spese di pubblicità – Spese di rappresentanza – Distinzione.**

La differenza tra spese di pubblicità e spese di rappresentanza – e il conseguente accesso al diverso regime fiscale – deve essere valutato sulla base delle circostanze fattuali del caso. In particolare, come chiarito dalla Suprema Corte e dall'Amministrazione finanziaria, le spese di pubblicità si riferiscono alla promozione di specifici prodotti, marchi e servizi o, più in generale, all'attività svolta dall'azienda. Tali spese sono inoltre oggetto di un contratto tra due parti: la prima, che si assume l'obbligo di svolgere l'attività promozionale; la seconda, che si impegna a versare una somma di denaro a titolo di corrispettivo. Le spese di rappresentanza si riferiscono invece alle attività finalizzate ad aumentare il prestigio, l'immagine e lo sviluppo dell'azienda. Tali spese si caratterizzano per la gratuita cessione di un bene o per la gratuita erogazione di un servizio. **(M.Bis.)**



### **326. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 85/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Fornoni**

#### **IRES – Spese di pubblicità – Spese di rappresentanza – Inerenza.**

Al fine di qualificare i costi sostenuti per l'attività promozionale come spese di pubblicità o spese di rappresentanza deve aversi riguardo ai criteri generali stabiliti dalla Suprema Corte. Individuata la corretta qualificazione delle spese, nel caso in cui non ne sia contestata né l'esistenza, né l'ammontare, deve esserne riconosciuta la deducibilità coerentemente con le relative disposizioni normative, senza che l'Amministrazione finanziaria possa sindacare gli strumenti o i settori ritenuti dall'imprenditore idonei a pubblicizzare della propria attività. **(M.Bis.)**

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



### **327. Spese di pubblicità**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 115/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli**

#### **IRES – Spese di pubblicità – Presunzione – Deducibilità – Sussiste.**

Il comma 8 dell'art. 90, legge n. 289 del 2002 prevede che i corrispettivi in danaro erogati in favore di società, associazioni sportive e dilettantistiche non superiori all'importo annuo di € 200.000 costituiscono per il soggetto erogante "spese di pubblicità" laddove abbiano riscontro

nell'effettiva controprestazione pubblicitaria del percipiente. La predetta norma introduce una presunzione assoluta circa la natura di tali spese che vengono considerate, comunque, di pubblicità e, quindi, nei limiti del suddetto importo, integralmente deducibili per il soggetto erogante. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90 comma 8



### **328. Finanziamento soci**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 55/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente: Catalano, Estensore: Anzaldi**

**IRES – Finanziamento soci – Rinuncia al credito – Sopravvenienza attiva – Rimborso parziale – Sopravvenienza attiva – Imponibilità – Non sussiste.**

Le poste contabili inerenti il finanziamento soci, riguardando lo stato patrimoniale di una società, non possono essere considerate quale sopravvenienza attiva tassabile se non risulta la prova che vi sia stata la rinuncia del socio al credito; né il versamento operato dalla società favore di una società terza e contabilizzato come rimborso parziale del finanziamento del socio può considerarsi quale rinuncia del socio al credito verso la società: tale fattispecie non integra una sopravvenienza attiva tassabile ma, al contrario, determina esclusivamente la diminuzione dell'indebitamento della società stessa verso il socio. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 88



### **329. Credito per ricerca e sviluppo**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 143/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Aondio**

**Compensazione del credito – Risorse stanziare – Eccedenza – Inesistenza credito – Non sussiste – Inutilizzabilità credito – Sussiste.**

Il credito di imposta per ricerca e sviluppo è subordinato al sostenimento di spese per ricerca e sviluppo sia alla copertura finanziaria dello Stato; in difetto di tale secondo requisito il credito in esame non è inesistente bensì momentaneamente inutilizzabile per carenza di risorse: ne consegue che è parzialmente illegittimo l'atto attraverso il quale l'Ufficio recupera integralmente per inesistenza il credito per ricerca e sviluppo maturato dalla società e sospeso parzialmente per carenza di fondi dovendosi, al contrario, riconoscere l'integrale esistenza del suddetto credito e disconoscersi soltanto la compensazione eccedente la misura del 47,53% coperta dalla risorse erariali ai sensi del d.m. del 4 marzo 2011. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: l. 191/2009



### **330. Reddito d'impresa**

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 4/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Rosina**

**IRES – Deduzione spese di royalties – Utilizzazione del marchio – Congruità dei costi – Potenzialità per l'attività commerciale – Rileva.**

Le spese relative a royalties o compensi comunque denominati corrisposti ad un terzo per l'utilizzazione di un marchio sono deducibili previa dimostrazione, a carico del contribuente, del requisito dell'inerenza, consistente sia nella giustificazione della congruità dei costi rispetto ai ricavi o all'oggetto sociale, che nell'allegazione delle potenziali utilità per la propria attività commerciale. In assenza di tale giustificazione, tali spese risultano essere sostanzialmente una

forma di finanziamento, di cui non è consentita la deduzione dal reddito d'impresa, difettando il requisito della inerenza. (L.Vi.)

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

### 331. Transfer pricing

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 539/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore**

#### **IRES – TRANSFER PRICING – PROVA.**

Ai fini della corretta operatività in materia di “transfer pricing” e della dimostrazione che le operazioni infragruppo siano avvenute al valore di libero mercato, i contribuenti, nel corso di una verifica, devono produrre la specifica documentazione. Ciò in quanto si rende necessario produrre tutte le informazioni attinenti ai gruppi societari ed alle operazioni transnazionali che avvengono tra le società del gruppo ed, altresì, tutte le informazioni riguardanti la singola società. (A.K.)

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

### 332. Detrazione spese risparmio energetico

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 788/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gilardi**

#### **IRES – Reddito d'impresa – Immobili merce – Detrazione per opere di risparmio energetico – Legittimità.**

La detrazione per le spese di riqualificazione energetica fa riferimento a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, senza distinzione alcuna, purché si tratti di interventi aventi le caratteristiche previste dalla norma di favore, eseguiti su immobili posseduti o detenuti al momento dell'esecuzione degli interventi, e senza che rilevi l'eventuale, successiva rivendita dei medesimi, essendo la finalità della disposizione agevolativa quella di favorire il risparmio energetico. (S.M.R.)

### 333. Transfer pricing

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 924/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

#### **TRANSFER PRICING – INDIVIDUAZIONE DEI “COMPARABLES” – Società in perdita – Rilevano.**

In materia di transfer pricing, l'Ufficio, ai fini dell'individuazione delle società comparabili a quella verificata (c.d. comparables), deve tener conto anche delle società che hanno registrato perdite contabili in almeno due degli esercizi ricompresi nel triennio di riferimento, per avere un quadro più completo e realistico delle società esaminate. (C.S.)

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

### 334. Inerenza dei costi

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1269/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Corra**

#### **SPESE DI REGIA – INERENZA.**

La legittimità della deduzione, da parte di una società avente sede all'estero e con stabile organizzazione in Italia, di una quota delle spese generali sostenute dalla società capogruppo e

da questa ripartite "pro quota" tra le società partecipate, esige che il requisito della inerenza dei costi sostenuti all'oggetto dell'attività sia dimostrato da idonea attestazione tecnico-contabile e dalla inesistenza di duplicazione di costi. Tale prova può dirsi raggiunta quando la natura e la composizione dei servizi prestati alla stabile organizzazione e la loro funzionalità all'attività di questa risultino dai prospetti redatti dalla capogruppo e certificati da una società internazionale di revisione, tenuto conto della funzione di controllo pubblicistico che questa svolge, in posizione di indipendenza rispetto al soggetto conferente l'incarico.

Va data continuità all'orientamento della Cassazione secondo cui, in tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina di cui all'art. 76 (ora 110), comma 5, del d.P.R. n. 917 del 1986, finalizzata alla repressione del cd. "transfer pricing", costituisce una clausola antielusiva, per cui grava sull'Amministrazione l'onere di provare i presupposti dell'elusione fiscale e, dunque, la superiorità della fiscalità in Italia all'epoca dell'operazione rispetto a quella in vigore nel territorio dello Stato dell'impresa non residente. Sul piano processuale, quindi, l'onere della prova della ricorrenza dei presupposti dell'elusione grava sull'Amministrazione finanziaria che intenda operare le conseguenti rettifiche. (M.Pi.)



### **335. Beneficiario effettivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1609/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Citro**

**RITENUTA SUGLI INTERESSI - Qualità di beneficiario effettivo - Non sussiste - Esenzione da ritenuta - Non spetta.**

L'esenzione da ritenuta sugli interessi prevista dall'art. 26quater d.P.R. 600/1973 è applicabile a condizione che la società madre sia la beneficiaria effettiva degli interessi, nel senso che disponga, non solo giuridicamente ma anche economicamente, degli interessi percepiti, e che abbia sede effettiva in uno degli Stati membri dell'Unione europea. Quest'ultimo requisito è da intendere nel senso che essa abbia la direzione effettiva in questo Stato. La norma vuole evitare che, a giovare della non assoggettabilità a doppia tassazione, sia una società madre priva di sostanza economica e strutturalmente costituita in uno stato dell'Unione europea al solo fine di usufruire dell'esenzione. Di conseguenza, l'esenzione non spetta se risulta che la società madre ha ritrasferito gli interessi, sotto forma di dividendi, alla controllante non residente nell'Unione europea, e che la stessa è un mero soggetto interposto senza funzioni effettive di gestione (circostanza emergente dalla totale mancanza di un'organizzazione operativa). (M.Fas.)

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



### **336. Riqualficazione energetica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1641/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Moroni**

**RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA IMMOBILI - Beni merce - Spettanza della detrazione - Sussiste.**

La detrazione per la riqualificazione energetica degli immobili spetta per gli interventi eseguiti su qualsiasi tipo di edificio iscritti in catasto, senza alcuna esclusione. La ratio della norma è infatti quella di agevolare ed incentivare il risparmio energetico in relazione a qualunque tipo di fabbricato per il quale sono dovute le imposte comunali ICI ed IMU. (V.S.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi 344 e 349





**337. Società sportive dilettantistiche**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1996/2017 del 10 marzo 2017, Presidente e Estensore: Molinari**

**Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali – Regime fiscale agevolato – Non sussiste – Normativa successiva più favorevole – Applicabilità – Limiti.**

Alle società sportive dilettantistiche, seppure senza fine di lucro, costituite in società di capitali, non è applicabile la normativa relativa al regime fiscale agevolato.

Tuttavia, in casi di obiettiva condizione di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni e nell'ipotesi di una normativa successiva più favorevole al contribuente, l'ufficio deve provvedere al ricalcolo delle sanzioni sulla base di tale normativa successiva. (F.Ins.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 67, 69 e 148 comma 3; l. 289/2002, art. 90; d.lgs. 158/2015, art. 2 comma 2

**338. Costi deducibili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2070/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito**

**IRES – Costi deducibili - Perdita relativa agli anni precedenti non contestata – Omessa presentazione della dichiarazione integrativa con esposizione della perdita – Diritto allo scomputo nell'anno successivo – Sussiste.**

Deve ritenersi contrario alla buona fede ed alla collaborazione che deve informare il rapporto tra contribuente ed Amministrazione finanziaria, negare il diritto alla detrazione della perdita relativa ad anni pregressi, che non sia stata esposta nella dichiarazione integrativa. Ciò, soprattutto, quando non vi è contestazione sull'esistenza della perdita stessa. Deve infatti essere sempre riconosciuto il diritto di emendare la dichiarazione dei redditi, anche in fase giurisdizionale. (K.S.)

**339. Scomputo delle ritenute**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2428/2017 del 27 marzo 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**I Mancata comunicazione avviso bonario – Pregiudizio al diritto di difesa – Invalidità della cartella - Non sussistono.**

**II Credito d'imposta – Necessario documentare esistenza e definitività dello stesso.**

**III IRES – Scomputo ritenute imputabili all'anno precedente – Legittimità.**

I In caso di mancata ricezione dell'avviso bonario ex art. 36 – ter d.P.R. 600/1973 il diritto di difesa non viene pregiudicato laddove il contribuente impugni la successiva cartella di pagamento nel merito della pretesa. Dovrà essere consentito al contribuente di beneficiare della riduzione delle sanzioni come previste in caso di pagamento a seguito di avviso bonario.

II Per beneficiare del credito d'imposta deve esserne documentata l'esistenza e la definitività.

III Devono essere riconosciute le ritenute d'acconto relative a fatture emesse nel periodo d'imposta precedente ma che sono state pagate solamente l'anno successivo, anno in cui le certificazioni sono state regolarmente inviate. La stessa Amministrazione finanziaria ha sostenuto che, ove le ritenute subite nell'anno di presentazione della dichiarazione non vengano, per qualsiasi ragione, scomputate dall'imposta dell'anno in cui sono imputabili le

provvigioni, le stesse potranno comunque essere detratte dall'imposta dell'anno in cui le provvigioni sono state pagate. (M.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 25bis e 36ter

#### 340. Transfer pricing

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2469/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore**

**IRES – Operazioni infragruppo – Determinazione al valore normale dei componenti del reddito presupposto – Beneficio fiscale conseguito dalla società domestica.**

L'applicazione dell'art. 110, comma 7 del TUIR presuppone la verifica, ad opera dell'Amministrazione finanziaria, dell'esistenza di un fenomeno elusivo, la quale non può prescindere dall'indagine del livello di tassazione degli Stati ove sono residenti le imprese che agiscono quali controparti della società domestica nelle transizioni controllate. (A.Ra.)

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

#### 341. Ammortamenti

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2810/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici**

**IRES – Macchinari, apparecchi e attrezzature varia – coefficiente di ammortamento – Denominazione contabile interna – Non rileva – Natura sostanziale del macchinario – Rileva.**

Ai fini fiscali, per determinare il coefficiente di ammortamento applicabile, è corretto riferirsi alla natura sostanziale del macchinario, anziché alla denominazione utilizzata nella contabilità interna della società (nel caso di specie, la ricorrente aveva dimostrato con la documentazione prodotta la particolarità e complessità del macchinario realizzato ed utilizzato, con componenti appositamente realizzate per la funzione specifica, tali da eccedere la struttura di impianto elettrico ordinario, e comunque da modificarne la natura). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 102

#### 342. Operazioni infragruppo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 2811/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici**

**IRES – Attività di riorganizzazione del gruppo – Natura di prestazione di servizi infragruppo – Sussiste.**

L'esecuzione di una prestazione per realizzare il progetto specifico della capogruppo costituisce servizio alla stessa da remunerare al valore normale. Di fatti, secondo le linee guida OCSE in materia di servizi infragruppo, costituiscono prestazioni di servizi il compimento di attività di riorganizzazione del gruppo e di acquisizione di nuovi membri. Sempre secondo le Linee guida dell'OCSE, la resa di tali servizi non deve comportare il sostenimento di pesi ed oneri in capo alla società che presta il servizio a favore della capogruppo e o di altro membro del gruppo (nel caso di specie l'acquisizione della partecipazione di controllo aveva rappresentato l'esecuzione del progetto della controllante di raggruppamento ed espansione delle partecipazioni del gruppo nel settore delle infrastrutture e di ricerca di nuovi membri). (C.V.)

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

**343. Transfer pricing**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3119/17 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**IRES – Transfer pricing – Dimostrazione della più elevata fiscalità nazionale – Dimostrazione della elusione – Non necessarie.**

La disciplina italiana del transfer pricing è volta a reprimere il fenomeno economico in sé e, pertanto, prescinde dalla dimostrazione di una più elevata fiscalità nazionale. Coerentemente, tra gli elementi costitutivi della fattispecie si rinviene l'esistenza di transazioni tra imprese collegate e non la maggiore fiscalità nazionale. Spetta, pertanto, al contribuente dimostrare che le transazioni sono intervenute per valori di mercato da considerarsi normali (Conf. Cass. 11949/2012). **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 76 comma 5

**344. Fondo di dotazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3289/2017 del 10 maggio 2017, Presidente: Centurelli; Estensore: Salvo**

**IRES – Deducibilità Interessi passivi su finanziamenti concessi dalla casa madre – Fondo di dotazione – Non obbligatorietà ante riforma.**

Devono ritenersi deducibili gli interessi passivi percepiti da una branch, semplice intermediario finanziario in Italia, dalla casa madre francese, perché la società ricorrente non è una banca e, pertanto, non è sottoposta all'obbligo di dotarsi di un "fondo di dotazione" rilevante per l'esame di congruità fiscale. Ad essa, infatti, non è applicabile la nuova disciplina introdotta dal d.lgs. 147/2015, che ha novellato gli artt. 151 e ss del TUIR, prevedendo un fondo di dotazione minimo per le stabili organizzazioni, in quanto irretroattiva, non avendo natura interpretativa, e quindi risulta inapplicabile nel periodo di imposta controverso (2010). **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 151 e ss.; l. 212/2000, art. 3; d.lgs. 147/2015

**345. Spese di riqualificazione energetica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3309/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**IRES – Detrazioni relative a spese per interventi di riqualificazione energetica – Limiti soggettivi derivanti dalla destinazione del bene per le imprese – Insussistenza.**

La norma istitutiva delle detrazioni relative alle spese per interventi di riqualificazione energetica (articolo 1, commi 344-349, legge 244/2007) e le relative disposizioni attuative (d.m. 19 febbraio 2007) non pongono alcun vincolo in capo ai soggetti titolari di reddito d'impresa, in ordine alla necessità di utilizzo diretto dell'immobile su cui eseguire gli interventi agevolati. L'agevolazione ha un obiettivo generalizzato, oggettivo, perché riguarda unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale, ed altresì soggettivo, perché si riferisce a persone fisiche, imprenditori, e società o enti di reddito di impresa. Essa è condizionata soltanto al rispetto di alcuni adempimenti formali e sostanziali, idonei a certificare che l'intervento eseguito determini un effettivo risparmio energetico. Non può, pertanto, disconoscersi il diritto alla detrazione per le spese di interventi di riqualificazione sui beni immobili dell'impresa soltanto perché destinati alla locazione a terzi, rispetto a quelli strumentali, per natura o destinazione, utilizzati direttamente dall'impresa. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: l. 224/2007, art. 1 commi 334-349; d.m. 19/02/2007



**346. Attività non commerciale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3634/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Fagnoni**

**IRES – Centro ippico – Attività nei confronti dei soci – Rimborso spese – Attività non commerciale – Sussiste.**

Ai fini dell'imposte dirette e dell'Iva, l'attività di "gestione" e cura dei cavalli dei soci di un centro ippico integra gli scopi statutari del centro stesso. Tale attività ha natura non commerciale se le quote richieste ai soci per il servizio di "gestione" dei propri cavalli non eccedono i costi sostenuti dal sodalizio per tale attività, dovendo esse, appunto, rappresentare meri rimborsi spese. Viceversa, nel caso in cui l'associazione ritragga dalla suddetta attività un margine di guadagno, la suddetta attività deve essere considerata di natura commerciale. (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 1

**347. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3706/2017 del 24 maggio 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Orsi**

**IRES – Soggettività passiva – Trust non autodichiarati – Imposta sulle donazioni, ipotecaria e catastale – Applicabilità.**

Pur non essendo riconosciuta al trust soggettività di diritto comune, dal 1° gennaio 2007 esso è considerato soggetto passivo IRES ed è tassato per trasparenza mediante imposizione del relativo reddito in capo ai beneficiari dei beni del trust, qualora individuati. Inoltre, i trust differenti da quelli autodichiarati scontano altresì l'imposta sulle donazioni in ragione della costituzione del vincolo di destinazione sui relativi beni (Conf. Cass. n. 4482/2016) nonché le imposte ipocatastali in misura proporzionale. (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73; l. 296/2006, art. 1 comma 4

**348. Ace**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 6, sentenza n. 3724/2017 del 25 maggio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Schiavini**

**IRES – Interpello disapplicativo – Disciplina ante riforma – Obbligatorietà – Diniego alla disapplicazione – Impugnabilità – Sussiste.**

Nella disciplina vigente prima dell'entrata in vigore della legge n. 156/2015, l'istanza di interpello diretta ad ottenere la disapplicazione delle norme antielusive speciali in materia di ACE assume natura obbligatoria, laddove solo a seguito della riforma ha assunto carattere facoltativo. Il diniego opposto dall'Amministrazione finanziaria ad un'istanza di interpello presentata ante riforma, è assimilabile ad un diniego di agevolazioni e, come tale, impugnabile ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1 lett. h); l. 212/2000, art. 11 comma 1 lett. b); l. 156/2015, art. 1

**349. Detrazioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3834/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Maiga**

**IRES – Detrazioni – Spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio – Condizioni – Società immobiliare proprietaria di complesso immobiliare locato – Ammissibilità.**

L'art. 2, comma 1, lett. b), del d.m. 19 febbraio 2007, prevede che la detrazione dall'imposta sul reddito per gli interventi volti al miglioramento dell'efficienza energetica di edifici spetta ai soggetti titolari di reddito d'impresa che ne sostengono le spese di esecuzione, relativamente a edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti. La disposizione non prevede vincoli né restrizioni per la fruibilità della deduzione, che viene riconosciuta a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa che abbiano sostenuto le spese per interventi su immobili "posseduti o detenuti", in modo sufficientemente chiaro da rendere ultroneo il ricorso all'interpretazione sistematica. Pertanto, l'agevolazione spetta anche a una società immobiliare proprietaria di un complesso immobiliare, locato e oggetto di interventi di miglioramento dell'efficienza energetica. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.m. 19 febbraio 2007, artt. 1 e 2; l. 296/2006, art. 1 comma 349

**350. Abuso del diritto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3916/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Salvo**

**Abuso del diritto – Valide ragioni extra fiscali – Prova del contribuente.**

Il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando il contribuente sia in grado di provare la compresenza non marginale di ragioni extrafiscali ed economiche (nel caso di specie si rilevano valide ragioni extrafiscali ed economiche poste alla base delle operazioni, avuto riguardo alla strategia sul mercato dell'intero gruppo: l'acquisizione della partecipazione è stata posta in essere al fine di ottenere dividendi in misura eccedente gli interessi passivi pagati sul prestito contratto, tali da permettere una eccedenza e successivamente un asset patrimoniale in grado di fruttare consistenti dividendi annui e pervenire al rimborso del prestito in modo anticipato). (A.M.)

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

**351. Transfer pricing**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4058/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani**

**IRES – Accertamento – Transfer pricing – Onere probatorio in capo All'amministrazione finanziaria – Sussiste.**

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina di cui all'art. 110, del d.P.R. n. 917/1986, finalizzata alla repressione del cd. transfer pricing, costituisce una clausola antielusiva diretta ad evitare che all'interno del gruppo vengano effettuati trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori al valore normale dei beni ceduti, onde sottrarli alla tassazione in Italia a favore di tassazioni estere inferiori. In caso di rettifiche di costi c.d. infragruppo, 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. (D.O.)

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

**352. Deduzioni**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 35/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Marcialis**

**Manutenzione straordinaria – Beni di terzi – Criteri di deducibilità.**

Sulla base dei principi generali dell'ordinamento tributario, i costi riferiti a spese di manutenzione straordinaria su beni – di utilità pluriennale - di soggetti terzi, non possono essere dedotti interamente nel periodo d'imposta, dovendo essere ammortizzati sulla base della durata residua del contratto di locazione. **(S.M.)**

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

**353. Spese di regia**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 47/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto**

**IRES – Spese di regia – Prova dell'inerenza – Contenuto – Deducibilità.**

I costi riaddebitati dalla casa madre di un gruppo internazionale a titolo di "management services" e "software management" devono considerarsi inerenti, e quindi deducibili, qualora sia data prova del fatto che la casa madre determina a livello centralizzato le politiche internazionali del gruppo e ne regola i rapporti contrattuali, lasciando al "general manager" della società italiana la direzione e l'operatività sul mercato italiano in ossequio alle linee di gestione strategica dettate dalla casa madre. I suddetti costi infragruppo devono ritenersi adeguatamente documentati qualora siano prodotti in giudizio i contratti sottoscritti in data antecedente alle prestazioni dei servizi e contenenti una descrizione dettagliata delle prestazioni e dei criteri di ripartizione dei costi. **(P.C.)**



## IRPEF

### 354. Lucro cessante

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 33/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Crespi**

**IRPEF – Dirigente licenziato – Indennità supplementare – Danno emergente – Non sussiste.**

L'indennità supplementare a titolo di differenza sul preavviso corrisposta dal datore di lavoro al dipendente licenziato deve essere assoggettata ad IRPEF ai sensi dell'art. 6 del d.P.R. 917/1986 in quanto costituisce un vero e proprio emolumento sostitutivo di un reddito che il lavoratore non ha potuto conseguire per effetto dell'evento lesivo. (P.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 6 comma 2



### 355. Attività di modella

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 316/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gaudino**

**IRPEF – Ritenuta d'imposta – Lavoro di modella – Omessa dichiarazione reddito – Reddito diverso – Escluso – Non configurabilità prestazione di natura artistica – Consegue – Reddito da lavoro autonomo – Soggetto non residente – Tassazione nel Paese di residenza.**

Non è legittima la qualificazione operata dall'Agenzia delle entrate dei compensi percepiti da una modella non residente in Italia, poiché la prestazione delle modelle non è assimilabile a quella degli artisti. Le sfilate di moda hanno una finalità promozionale degli abiti da proporre al mercato e ai compratori, il carattere di spettacolo è soltanto di contorno e funzionale. Pertanto il relativo compenso è da ritenersi reddito di lavoro autonomo.

Si aggiunga che nel caso di lite la modella è residente in Polonia, quindi il reddito deve essere tassato nel paese di residenza. (L.Ge.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 67 e 71; d.P.R. 600/1973, art. 25 comma 2



### 356. Interessi compensativi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 325/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone**

**IRPEF – Interessi compensativi – Seguono la tassazione della stessa categoria reddituale del credito cui accedono.**

Gli interessi compensativi, contemplati dall'art. 1499 del codice civile, si distinguono sia da quelli moratori che da quelli corrispettivi in quanto la loro ratio poggia nel divieto dell'ingiusto arricchimento avendo la finalità di ristabilire l'equilibrio economico turbato. Tali interessi sono dunque tassabili in base alla categoria reddituale del credito su cui sono maturati.

Nel caso di lite, questi interessi sono maturati in conseguenza al sopravvenuto accordo tra le parti stipulato al fine di consentire all'acquirente del fondo agricolo di corrispondere il prezzo non ancora pagato, pertanto tali somme sono da tassare come redditi fondiari. Tuttavia, trattandosi di terreno a destinazione agricolo da parte di soggetto privato, nessuna imposta è dovuta. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 6 comma 2 e art. 67 comma 1 lett. b)



**357. Pensione privilegiata**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 365/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**Pensione privilegiata – Servizio di leva nell'Esercito – Ferma volontaria in Polizia – Equiparazione - Esenzione Irpef – Sussistenza.**

La titolarità dell'esenzione Irpef sulla pensione percepita per invalidità contratta durante l'espletamento del servizio militare nell'Esercito si estende anche a chi ha assolto agli obblighi di leva nel corpo della Polizia di Stato. La disciplina del servizio di leva prevedeva infatti che gli obblighi militari fossero assolvibili nella Polizia di Stato, nei Carabinieri, nella Guardia di Finanza o nella Polizia Penitenziaria, con valore di servizio sostitutivo equiparabile a quello prestato nell'Esercito, ancorché su base volontaria. **(M.Dr.)**

**358. Plusvalenza da cessione area edificabile**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 510/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Zevola**

**IRPEF – Redditi diversi – Cessione fabbricato da demolire – Riqualficazione – Cessione area edificabile – Sussiste.**

L'ufficio può legittimamente riqualficare il contratto di cessione di fabbricato destinato alla demolizione in cessione del terreno su cui esso insiste, allorquando il contratto di cessione del fabbricato risulti risolutivamente condizionato al rilascio della concessione edilizia per l'esecuzione di lavori edificatori sul predetto terreno con conseguente recupero a tassazione della plusvalenza realizzata, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR. **(G.P.d.E.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

**359. Utilizzo di lavoratori in nero**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 684/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi**

**IRPEF – Utilizzo lavoratori in nero – Deducibilità dei costi inerenti – Sussiste.**

Sono da considerare inerenti i costi sostenuti per pagare lavoratori in nero utilizzati per svolgere l'attività propria della ditta contribuente. L'effettivo utilizzo dei lavoratori e la generica contestazione da parte dell'Ufficio in merito alla certezza dei costi, ne determina la loro deducibilità per come espressamente riportati nelle fatture. **(A.L.)**

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

**360. Reddito d'impresa**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 721/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido**

**IRPEF – Reddito d'impresa – Detassazione degli investimenti in macchinari – Beni non compresi nella tabella 28 del codice Ateco 2007 – Esclusione – Condizioni.**

L'estensione dell'agevolazione Tremontiter (deducibilità del 50 per cento) ai beni non rientranti nella divisione di cui alla tabella 28 del codice Ateco 2007 (nella specie strumentazione relativa ad analisi) è limitata ai beni assolutamente necessari per il funzionamento del bene indicato nella medesima tabella, che ne costituiscono, nel contempo, normale dotazione. Pertanto, l'agevolazione non può estendersi anche agli investimenti dei beni (non compresi nella citata tabella 28) che, seppure acquistati per essere destinati al



servizio (anche esclusivo) del bene agevolabile, non costituiscono, tuttavia, né componente essenziale, né dotazione del bene agevolabile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 5; l. 449/1997, art. 59 comma 15

### 361. Cedolare secca

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 754/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo**

**Cedolare secca – Natura giuridica del conduttore – Persona fisica o società – Irrilevante.**

Il locatore di immobili ad uso abitativo - se persona fisica che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione, ai sensi dell'art. 3 d.lgs. 23/2011 - può optare per il regime fiscale agevolato della cosiddetta "cedolare secca", a prescindere dal fatto che il conduttore sia persona fisica o società, nulla prescrivendo la citata norma sulla natura giuridica di quest'ultimo. (M.Dr.)

### 362. Detrazioni

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 756/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo**

**IRPEF – Detrazioni – Interventi di recupero del patrimonio edilizio – Presupposti – Raccomandata al Centro operativo di Pescara – Termini – Tardivo rinvenimento di fattura – Rilevanza.**

È legittima la detrazione del 36 per cento delle spese sostenute per lavori di ristrutturazione con riferimento a fatture, pagate nel 2002, detratte per quote costanti nei dieci anni successivi, e a una fattura, pagata nel 2003, circostanza che comunque non rientra nei casi tassativamente elencati dall'art. 4 del d.m. 41/1998, per i quali non è riconosciuta la detrazione, detratta solo da tale anno. La detrazione di una fattura della quale risulti tardiva la raccomandata al Centro operativo di Pescara deve essere riconosciuta, qualora la raccomandata risulti essere stata inviata nei termini previsti dal d.m. 41/1998. Una fattura non prodotta perché non rinvenuta, sulla quale il contribuente abbia prestato acquiescenza a contestazioni dell'Ufficio, evitando di detrarre nei successivi anni d'imposta, può poi essere considerata ai fini della detrazione, se successivamente rinvenuta e prodotta in atti. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.m. 41/1998, art. 4; l. 449/1997, art. 1

### 363. Redditi fondiari

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 757/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Ruta**

**IRPEF – Redditi fondiari – Intimazione di sfratto – Canoni di locazione non percepiti – Imponibilità – Esclusione.**

Dall'intimazione di sfratto al conduttore, in riferimento alle rate non pagate (nel caso di specie, risultante in atti con copia della raccomandata a/r e comunicazione di insolvenza del conduttore moroso, dichiarata con sentenza di Tribunale) discende la prova della mancata percezione dei canoni di locazione nel periodo indicato dal contribuente e la correttezza del richiamo al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione non potendosi esigere il pagamento di imposte in relazione a redditi non realizzati. (F.P.)

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

**364. Detrazioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 787/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia**

**IRPEF – Detrazioni – Spese per lavori attinenti al risparmio energetico – Documentazione.**

Se, a seguito di richiesta, il contribuente giustifica, documentandoli adeguatamente, gli importi di spese per interventi finalizzati al risparmio energetico per i quali spetta la detrazione d'imposta del 55 per cento, producendo le relative fatture, l'onere probatorio a suo carico può ritenersi assolto. La produzione delle fatture i cui totali abbiano formato oggetto della richiesta della detrazione del 55 per cento (eliminando, come nel caso di specie, il corrispettivo per mano d'opera generica), che evidenzino quanto indicato nel modello unico, è sufficiente. A fronte di documentazione che prova l'effettuazione dei lavori e l'esecuzione di tutti gli incumbenti richiesti dal d.lgs. 192/2005, integrato con il d.lgs. 311/2006, la detrazione del 55 per cento dell'imposta deve essere riconosciuta sui totali delle fatture, ossia al lordo dell'IVA. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 192/2005

**365. Reddito dei fabbricati**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 789/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Lamanna**

**IRPEF – Reddito dei fabbricati – Locazione ad uso diverso da abitazione – Canoni – Configurabilità – Percezione – Irrilevanza fino a risoluzione del contratto.**

In caso di contratto di locazione destinato ad uso diverso da abitazione, i corrispettivi versati dal locatario costituiscono redditi, a prescindere dalla loro percezione, fino alla risoluzione del contratto, che deve essere adeguatamente comprovata, non essendo sufficiente a tale fine un verbale privo di data certa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 36 e 37

**366. Redditi di lavoro dipendente**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 790/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta**

**IRPEF – Redditi di lavoro dipendente – Credito indicato in dichiarazione emergente da CUD – Diversa indicazione in dichiarazione del datore di lavoro – Imputabilità al lavoratore – Esclusione.**

Qualora un credito IRPEF indicato nella dichiarazione Mod. 730 del contribuente non sia stato rimborsato dalla società presso cui quest'ultimo prestava attività lavorativa e il dato emerga dal CUD e dalla relazione del legale rappresentante della società, la diversa indicazione contenuta nel Mod. 770 rappresenta esclusivamente un errore imputabile alla società; non certo al dipendente, che, correttamente, ha fatto affidamento sulle risultanze del CUD. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 51

**367. Indennità di fine rapporto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 815/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**IRPEF – Indennità di fine rapporto – Volontarietà del riscatto – Contribuzione volontaria a carico del lavoratore – Imponibilità.**

La volontarietà del riscatto, con contribuzione volontaria totalmente a carico del lavoratore, non consente la riduzione della base imponibile IRPEF. Infatti, l'art. 17 (ora 19) del d.P.R. n. 917/1986, come integrato dalla legge n. 154/1998, pone una correlazione tra il contributo previdenziale posto a carico del datore di lavoro e la contribuzione previdenziale gravante sul lavoratore, con la conseguenza che vanno escluse le ipotesi di contribuzioni volontarie poste a totale carico del lavoratore, in quanto, in tale evenienza, il riscatto è collegato a una determinazione di volontà dell'interessato, il quale esercita, in tal modo, una facoltà prevista dal T.U. delle norme sulle prestazioni previdenziali a favore dei dipendenti civili e militari dello Stato. La volontarietà del riscatto, quale esercizio di un diritto riconosciuto al lavoratore, esula, quindi, dal rapporto di lavoro e dalle relative conseguenze. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986

**368. Detrazioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 821/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Fanizza**

**IRPEF – Detrazioni – Spese di ristrutturazione edilizia – Comunicazione al Centro operativo di Pescara della data di inizio lavori – Necessità – Mancata prova – Non spettanza.**

In assenza di prova della necessaria comunicazione della data di inizio dei lavori al Centro operativo di Pescara, si perde il diritto alla detrazione delle spese di ristrutturazione edilizia sostenute, mancando la documentazione probante l'effettiva attuazione dell'intervento medesimo. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 1; d.m. 41/1998, art. 1

**369. Detrazioni d'imposta**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 1202/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Bragho**

**IRPEF – DETRAZIONI D'IMPOSTA – Risparmio energetico – Interventi edilizi manutentivi – Non sussiste.**

Non può essere riconosciuta la rilevanza, ai fini della detrazione di imposta per risparmio energetico, del costo sostenuto per interventi edilizi a carattere puramente manutentivo (nel caso di specie, la fattura di costo indebitamente detratta riportava la dizione "opere di manutenzione ordinaria nell'appartamento sito in..."). (E.H.)

**370. Emendabilità della dichiarazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1219/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Addea**

**Dichiarazione omessa – Emendabilità – Termini.**

La dichiarazione omessa è emendabile in quattro anni - anche se a favore del contribuente - e perfino in sede contenziosa, per consolidato orientamento della Corte di Cassazione, che amplia in tal modo il previsto termine di un anno per il riconoscimento dei crediti; pertanto non può l'Ufficio ritenere omessa una dichiarazione che il contribuente abbia integrato entro il termine quadriennale suddetto. (A.M.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.P.R. 633/1972, art. 54bis; d.P.R. 332/1998, art. 2; d.lgs. 471/1997, art. 13

**371. Termini d'accertamento in presenza di reato**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1223/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Cordola**

**Irpef – Ampliamento dei termini per l'accertamento in presenza di reato – Obbligo di denuncia.**

In presenza di una violazione che comporti l'obbligo di denuncia (come l'interposizione di società offshore non operative per l'elusione Irpef), i termini per la notifica dell'avviso di accertamento si considerano ampliati: non si tratta di un vero raddoppio dei termini, ma dell'applicazione di un nuovo e differente termine di decadenza, per la quale è sufficiente un serio indizio di reato, anche ove la denuncia fosse presentata oltre lo scadere del termine ordinario. La sussistenza e la gravità degli indizi sono dati obiettivi che l'ufficio tributario deve valutare con modalità non discrezionali per accertare la non pretestuosità della denuncia (fattispecie relativa ad avvisi di accertamento già notificati afferenti a periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data 31 dicembre 2016). (A.M.V.)

Riferimenti normativi: c.p.p., art. 331; d.P.R. 633/1972, artt. 54 e 55; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 622/1973, art. 57; d.P.R. 917/1986, art. 163; l. 227/1990, art. 5quater comma 5; d.lgs. 74/2000, art. 21; d.lgs. 128/2015, art. 2; l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132

**372. Ristretta compagine sociale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 1237/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi**

**IRPEF- Società a ristretta base societaria - Presunzione utili in capo ai soci.**

Nell'ipotesi di società di capitali a ristretta compagine sociale (nel caso di specie trattasi di una s.r.l. avente cinque soci e con amministratore il figlio del socio di maggioranza), soprattutto qualora tra i soci vi siano particolari vincoli di parentela e affinità, è ammissibile che la sussistenza di redditi extracontabili faccia presumere l'attribuzione degli stessi ai soci (conf. Cass. 15824/2016). (C.Ca.)

**373. Reddito metro e "famiglia di fatto"**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1244/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Gentili**

**IRPEF - Reddito imponibile - Accertamento analitico induttivo - Produzione di documenti.**

In mancanza della prova relativa all'effettiva formazione di un nucleo familiare, qualora sussistano rapporti di assistenza economica e parentale, riconducibili all'esistenza di una "famiglia di fatto", identificabile come consorzio di persone con rapporti di assistenza e solidarietà per periodi di tempo apprezzabili, l'attività di accertamento sintetico da parte dell'Ufficio è adeguatamente motivata qualora contenga indici di ricchezza che dimostrino capacità contributiva non dichiarata. È onere del contribuente documentare le circostanze atte a giustificare che la presunzione semplice proposta dall'Ufficio non corrisponda alla realtà, cioè al proprio stile di vita. (C.Ca.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art.38

**374. Redditi diversi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1291/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini**

**Redditi diversi – Plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili posseduti da non più di cinque anni – Inclusione dei terreni agricoli non edificabili – Sussiste.**

Tra le plusvalenze tassabili realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili posseduti da non più di cinque anni di cui all'art. 67, comma 1, lett. b), del tuir, devono essere ricomprese anche quelle emergenti dalla cessione dei terreni agricoli non edificabili. La definizione di beni immobili ex art. 812 del Codice Civile, difatti, comprende non solo i fabbricati ma anche il suolo. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b); c.c., art. 812

**375. Plusvalenze**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 1953/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Calia, Estensore: Di Mario**

**Irpef - Avviso di accertamento - Cessione fabbricato - Cessione terreni - Plusvalenza - Non configurabile.**

Ai fini Irpef la cessione di fabbricato non è riqualificabile dall'Ufficio in cessione di terreno edificabile. In materia di imposte sui redditi, infatti, in base agli articoli 67, comma 1, lett. b) e 17, comma 1, lett. gbis) del d.P.R. n. 917/1986, non sono soggette a tassazione separata, quali redditi diversi, le cessioni di terreni già edificati bensì le cessioni di terreni suscettibili di utilizzazioni edificatoria, a nulla rilevando l'intenzione della parte di procedere alla demolizione e ricostruzione dell'immobile. (M.Le.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1, lett. b) e art. 17 comma 1, lett. gbis)

**376. Cancellazione di società di persone e titolarità del reddito**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2016/2017 del 10 maggio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto**

**Imposta sui redditi - Società di persone - Imputazione per trasparenza - Cancellazione della società - Fenomeno successorio - Non sussiste - Titolarietà dei redditi - Spetta ai soci ab origine.**

I soci delle società in accomandita semplice sono titolari in proprio e per trasparenza dei redditi sociali; essi cioè si vedono direttamente imputato il reddito sociale a fini fiscali. Non ricorre pertanto, nella specifica fattispecie della cancellazione della s.a.s. dal Registro delle Imprese a seguito del suo scioglimento, alcun fenomeno successorio poiché i soci sono ab origine i titolari pro quota e soggetti passivi dell'imposta sul reddito prodotto dalla società negli anni in cui questa era ancora attiva. (L.Bo.)

**377. Agevolazioni spese ristrutturazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2067/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Buono, Estensore: Blandini**

**IRPEF – Ritardata comunicazione lavori ristrutturazione edilizia – Decadenza di stretta e rigida interpretazione – Termine decadenza perentorio – Non sussiste.**

La norma che dispone l'onere della comunicazione dell'inizio lavori non ha previsto espressamente, per il caso di mancata comunicazione, la decadenza del diritto alla detrazione. Le norme che prevedono la decadenza sono di stretta e rigida interpretazione e non ammettono applicazione oltre i casi espressamente previsti. In mancanza di alcun elemento che consenta di desumere la perentorietà del termine, lo stesso deve ragionevolmente ritenersi sollecitatorio/ordinatorio e non perentorio. (C.M.L.)



**378. Compenso professionale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2285/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido**

**IRPEF – Rinuncia al compenso professionale – Onere della prova – Esplicita rinuncia – Iscrizione in bilancio.**

In caso di rinuncia a compensi professionali, che per loro natura sono nella disponibilità del titolare e quindi rinunciabili, è onere del contribuente provare l'effettiva rinuncia. Nel caso di un amministratore/liquidatore di società, la rinuncia al compenso deve essere esplicitata con apposita delibera sociale e iscritta nei libri contabili. (M.Dr.)

**379. Redditi di partecipazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Giordano**

**ACCERTAMENTO CON ADESIONE SOCIETÀ DI PERSONE - Accertamento redditi socio - Redditi di partecipazione – Sussistenza.**

In applicazione del principio di trasparenza di cui all'art. 5 del T.U.I.R. è legittimo l'atto con cui l'Agenzia delle Entrate attribuisce al socio la quota parte di sua spettanza dei redditi risultanti dall'accertamento con adesione concluso dalla società di persone per la medesima annualità. (G.G.)



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

**380. Società in accomandita semplice**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2413/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro**

**IRPEF – Soci accomandanti – Gestione della società – Non consegue – Sanzioni e oneri – Non conseguono – Maggiore imposta – Consegue.**

I soci accomandanti con percentuali di partecipazione assolutamente modeste non sono responsabili della gestione della società, atteso che non può essere loro richiesto di avvalersi dei propri diritti spettanti (c.d. diligentia maxima). In caso di accertamento, pertanto, non sono responsabili per sanzioni e oneri, ma soltanto per la maggiore imposta accertata in capo alla società. (C.So.)

**381. Residenza e giudicato esterno**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2422/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Antonioli**

**IRPEF – Residenza – Giudicato esterno – Possibile.**

La circostanza di essere fiscalmente residente in Italia, anche se suscettibile di mutare nei vari anni di imposta, può essere oggetto di giudicato esterno formatosi in relazione a periodi di imposta precedenti (Conf. Cass. n. 961/2015). (C.So.)



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

**382. Redditi fondiari**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2424/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi**

**IRPEF – Redditi fondiari – Pignoramento – Custode giudiziario – Possesso da parte del contribuente – Sussiste.**

In tema di redditi fondiari, il requisito del possesso del fabbricato da parte del contribuente non viene meno laddove l'immobile sia sottoposto a pignoramento con nomina di un custode giudiziario, atteso che quest'ultimo è mero detentore qualificato del bene, i cui poteri di conservazione e di amministrazione vengono esercitati per realizzare, indirettamente, l'interesse del contribuente. (C.So.)

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

**383. Plusvalenze**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2517/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi**

**IRPEF – Plusvalenza su cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria – Intenzione dell'acquirente – Non rileva.**

L'art. 67 del TUIR, laddove si riferisce a terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, non può che fare riferimento a lotti ineditati: il termine "terreni", infatti, non è mai usato per indicare edifici o comunque lotti edificati. Esclude, peraltro, dall'imposizione l'immobile del contribuente, anche l'espressione "suscettibili di utilizzazione edificatoria" che non può che riferirsi a terreni edificabili e non già a terreni "edificati". Irrilevante è, a tal fine, l'utilizzo che l'acquirente intenderà fare dell'immobile acquistato, non potendo detta intenzione modificare l'oggetto del contratto che, per come si esprime il legislatore, va identificato esclusivamente sotto un profilo oggettivo e non anche sotto il profilo soggettivo delle intenzioni delle parti (e, soprattutto, delle intenzioni della parte acquirente, sulle quali nulla può la parte venditrice). (R.S.)

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

**384. Irpef a tassazione separata**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 52/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: De Petris, Estensore: Facchinetti**

**IRPEF A TASSAZIONE SEPARATA – Cessione azienda – Corrispettivo – Incasso parziale – Plusvalenza - Determinazione.**

Se il corrispettivo della cessione di azienda non è stato interamente incassato, in quanto gli effetti bancari non risultano onorati, la plusvalenza non può essere determinata in relazione alla parte di corrispettivo non incassata. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 17 comma 2, 58 e 86

**385. Reddito**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 102/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente e Estensore: De Petris**

**IRPEF – Somme derivanti da liquidazione di società – Socio fallito – Attrazione delle somme al fallimento - Reddito – Non è tale.**

Sebbene il fallito, durante la procedura fallimentare, non perda la soggettività passiva d'imposta, l'attrazione alla procedura fallimentare del corrispettivo derivante dalla liquidazione delle quote di S.r.l., di spettanza del socio accomandatario di S.a.s. fallita, dichiarato fallito unitamente a questa, non consente di ritenere tali somme, mai pervenute

nella disponibilità giuridica del socio accomandatario, come reddito imponibile del medesimo. (M.B.)



### 386. Somme deducibili

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 141/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Monardo**

**PROMOTORE FINANZIARIO – Restituzione somme ai clienti – Deducibilità – Sussiste – Acquisto di capi di abbigliamento – Spese personali – Sono tali - Deducibilità – Non sussiste.**

Sono deducibili dal reddito le somme che un promotore finanziario abbia restituito ai clienti, seppure certo di non potere recuperare la somma, al fine di mantenere con essi buoni rapporti in vista di futuri loro investimenti per suo tramite. Non sono deducibili, in quanto costituiscono spese personali, le spese per acquisto di capi di abbigliamento. (M.B.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 54 comma 1

### 387. Terreno edificabile

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 275/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita**

**IRPEF – REDDITI DIVERSI – Plusvalenze – Edificabilità dell'area trasferita – Individuazione – Qualificazione desunta dal piano regolatore adottato dal Comune – Necessità – Fondamento.**

Ai sensi dell'art. 36, d.l. 223/2006, ai fini dell'applicazione del d.P.R. 917/1986, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo (Conf. Cass. nn. 1490/2017 e 565/2017). L'edificabilità dell'area trasferita va, dunque, desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale (oggi "piano di governo del territorio") adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi, come si ricava dall'art. 11quaterdeciesdecies, comma 16, d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248 (con riferimento all'ICI) e, appunto, dall'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 (contenente una definizione di area edificabile in materia di IVA, di imposta di registro, di imposte sui redditi e di ICI) che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lettera b), d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502 (Conf. Cass. nn. 4116/2014 e 27287/2016). L'oggettiva entità di un fabbricato non può, infatti, essere mutata in terreno suscettibile di potenzialità edificatoria, sulla base di congetture in ordine alla futura (rispetto alla tassazione) demolizione rimessa alla potestà di soggetto diverso da quello interessato dalla imposizione fiscale (Conf. Cass. nn. 4361/2017 e 15629/2014). (P.M.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

### 388. Cessione di azienda

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 287/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia**

**IRPEF – Cessione d'azienda – Crediti – Credito d'imposta già maturato ma non ancora utilizzato dal cedente – Trasferibilità in capo al cessionario – Ammissibilità – Fondamento – Continuità fiscale – Configurabilità.**



In caso di cessione d'azienda, il credito d'imposta di cui all'art. 4 della legge n. 449 del 1997, concesso per l'incremento della base occupazionale alle piccole e medie imprese, per la parte già maturata, ma non ancora utilizzata dal cedente l'azienda, è trasferibile alla società - qualora quest'ultima prosegua la stessa attività - succeduta nella titolarità della stessa azienda, verificandosi una continuità anche fiscale tra le due aziende, come previsto dagli artt. 2559 cod.civ. e 58, d.P.R. 917/1986 (Conf. Cass. nn. 3342/2013 e 9124/2014). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: l. 449/1997, art. 4; c.c., art. 2559; d.P.R. 917/1986, art. 58



### **389. Clausola di riservato dominio**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 245/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Belotti**

**IRPEF – Cessione d'azienda con patto di riservato dominio – Individuazione del momento in cui la cessione si considera effettuata – Plusvalenza.**

L'apposizione della clausola di riservato dominio non rileva ai fini dell'individuazione del momento in cui la cessione si considera effettuata. Infatti l'art. 109 comma 2, lett. a) TUIR precisa che non si tiene conto di eventuali clausole di riserva delle proprietà, le quali hanno una valenza meramente civilistica e non consentono in alcun modo di differire la tassazione della plusvalenza della cessione d'azienda, anche qualora il cessionario non esegue il pagamento residuo di quanto concordato. **(D.D'A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 2



### **390. Cessione di quote sociali**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 324/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Macca, Estensore: Bonamartini**

**IRPEF – Cessione di quote sociali – Abuso del diritto – Valide ragioni economiche.**

Ai fini della configurabilità dell'abuso del diritto è necessario che l'operazione posta in essere sia "priva di sostanza economica". A fronte dell'effettività dell'operazione di cessione di quote sociali deve trovare applicazione la norma di cui all'art. 10bis legge n. 212/2000 in virtù della quale "resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale". **(D.D'A.)**



### **391. Canone di locazione immobile pignorato**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 27/17 del 9 gennaio 2017, Presidente: Vacchiano, Relatore: Picasso**

**IRPEF – Canone di locazione- Immobile pignorato – Tassazione canoni in capo al proprietario – Sussiste.**

In caso di immobile pignorato, la circostanza che i canoni di locazione siano percepiti dal custode non fa venir meno l'obbligo di pagamento dell'Irpef sui predetti canoni in capo al proprietario dell'immobile. **(N.Bo.)**

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



### **392. Allevamento cavalli da corsa.**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 126/2017 del 16 giugno 2017, Presidente: Massa, Estensore: Bottoni**

**IRPEF – Attività di allevamento di cavalli da corsa – Reddito agrario – Esclusione – Reddito d’impresa.**

L’attività di allevamento di cavalli da corsa non rientra tra le attività agricole. Il reddito derivante dall’allevamento costituisce reddito d’impresa (Conf. Cass. n. 11648/1993). **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 32 comma 2 e art. 55

**393. Canoni di locazione non percepiti**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 136/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni**

**IRPEF – Locazione di immobile ad uso commerciale – Risoluzione del contratto – Canoni non percepiti – Concorso alla formazione della base imponibile – Sussiste.**

Nel caso di contratto di locazione di immobile ad uso commerciale, fintantoché non avviene la risoluzione del contratto, i relativi canoni concorrono alla formazione del reddito indipendentemente dalla effettiva percezione. **(N.Bo.)**

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

**394. Deducibilità somme**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 88/2017 del 31 marzo 2017, Presidente: Catalano, Estensore: Anzaldi**

**IRPEF – Deduzione spese coniuge – Spese per alloggio – Sentenza di divorzio – Mancata regolamentazione – Deducibilità – Non sussiste.**

È illegittima la deduzione delle somme corrisposte al coniuge divorziato per le spese di alloggio se la sentenza di divorzio nulla statuisce sul punto; l’art. 10, comma 1, lett. c) del d.P.R. 917/1986 infatti annovera tra gli oneri deducibili gli assegni periodi corrisposti all’ex coniuge ove risultino da provvedimenti dell’autorità giudiziaria non rilevando pertanto le altre condizioni patrimoniali concordate tra le parti ivi non regolamentate. **(E.Pa.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10

**395. Detrazione per riqualificazione energetica**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 100/2017 del 21 aprile 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Combi**

**Interventi di riqualificazione – Ambito di applicazione oggettivo – Ratio disposizione – Beni merce – Sussiste.**

La detrazione prevista dall’art. 1, comma 344, Legge 296/2006 ha la finalità sociale di incentivare il risparmio energetico perseguendo un obiettivo generalizzato di riduzione dell’impatto ambientale derivante dalle emissioni in atmosfera e, per tale motivo, rappresenta un’agevolazione oggettiva per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale) e spetta al contribuente (persone fisiche, imprenditori e non, società ed enti titolari di reddito di impresa) che abbia sostenuto le spese, a prescindere dal titolo giuridico di detenzione dell’immobile: considerata nel suo complesso la ratio della norma, l’agevolazione in esame non può essere limitata ai soli beni immobili strumentali ma trova applicazione anche per quelli c.d. “merce” destinati alla vendita e/o alla locazione posto che nessuna distinzione in tal senso si rinviene né nel dettato legislativo né in dottrina o giurisprudenza. **(E.Pa.)**

Riferimenti normativi: l. 296/2007, art. 1 comma 344



**396. Plusvalenze da cessioni di terreni**

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 36/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: De Simone**

**IRPEF – Cessione di terreni sui quali insistono fabbricati – Domanda per la demolizione del fabbricato – Plusvalenza da cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria – Non consegue.**

In tema di imposta sul reddito delle persone fisiche, sono soggette a tassazione separata, quali redditi diversi, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria in base agli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Ciò non vale per le cessioni a titolo oneroso di terreni sui quali già insiste un fabbricato, neppure qualora sia stata presentata domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile. (F.Ba.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 17 comma 1, lett. gbis) e art. 67 comma 1 lett. b)

**397. Detrazioni fiscali per ristrutturazione edilizia**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini**

**DETRAZIONI FISCALI PER RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA – Comunicazione di inizio lavori entro il termine di legge – Necessità.**

Ai sensi del d.m. 41/1998 la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara entro il termine di legge era, nell'anno 2010, presupposto necessario al fine di poter usufruire delle agevolazioni fiscali previste. Il beneficio fiscale correlato alla ristrutturazione edilizia non sussiste nell'ipotesi in cui la predetta comunicazione sia stata tardiva. (F.G.)

**398. Comunicazione di irregolarità**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 10/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo**

**CONTROLLO EX ART. 36 D.P.R. 600/1973 – COMUNICAZIONE DI IRREGOLARITÀ – Natura interlocutoria della comunicazione – Atto non autonomamente impugnabile – Inammissibilità del ricorso.**

La comunicazione di irregolarità nel contesto di un controllo formale ex art. 36 d.P.R. n. 600/1973 costituisce un mero invito al contraddittorio sulla scorta di irregolarità rilevate attraverso procedure automatizzate. Essa ha natura meramente interlocutoria, avendo la funzione di prevenire eventuali controversie, garantendo al contribuente la possibilità di regolarizzare la propria posizione fiscale usufruendo della riduzione delle sanzioni, oppure di fornire chiarimenti idonei a dimostrare la correttezza dei dati dichiarati.


Ne consegue che il ricorso proposto avverso la predetta comunicazione è inammissibile perché diretto avverso atto non autonomamente impugnabile, in quanto non previsto dall' art. 19 d.lgs. 546/1992. (F.G.)

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

**399. Omesso versamento ritenuta d'acconto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 50/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Conconi**


**RITENUTA D'ACCONTO - OMESSO VERSAMENTO – Sostituto e sostituito d'imposta.**

In forza del principio di solidarietà passiva tra sostituto d'imposta e sostituito il secondo deve ritenersi originariamente obbligato nei confronti dell'erario nel caso di omessi versamenti delle ritenute da parte del sostituto d'imposta. (V.Ma.) 

#### 400. Deducibilità spese mediche

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 195/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**IRPEF – Deducibilità spese mediche – Assistenza familiare portatore di handicap – Certificazione medica – Attestazione dello stato di “grave handicap”.**


L'art. 10, comma 1, lett. b), T.U.I.R., prevede il diritto alla deducibilità dal reddito complessivo delle spese mediche e di quelle di assistenza a soggetti portatori di gravi invalidità, come identificati dall'art. 3, legge n. 104/1992. Non può disconoscersi il diritto alla deducibilità delle spese in questione per il solo fatto che le attestazioni mediche prodotte dal contribuente risultino prive della dicitura “grave handicap”, ove la certificazione medica in questione identifichi con chiarezza la gravità della patologia che rende invalido il soggetto cui tali spese si riferiscono. (A.T.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1 lett. b)

#### 401. Emolumenti variabili

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1090/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Schiavini**

**IRPEF – EMOLUMENTI VARIABILI – Applicazione dell'addizionale regionale Irpef – Presupposto di imposta – Retribuzione variabile eccedente il triplo di quella fissa – Sussiste.**

Ai sensi dell'art. 33 comma 1 del d.l. 78/2010, l'applicazione dell'addizionale regionale Irpef con aliquota del 10% opera nel caso in cui l'ammontare della retribuzione variabile, percepita dal dirigente, supera di un triplo l'ammontare di quella fissa; ai fini dell'integrazione di tale presupposto di imposta, non rileva il comma 2bis della citata norma, in cui si stabilisce esclusivamente che la base imponibile dell'imposta in questione è rappresentata dalla retribuzione variabile eccedente quella fissa. (C.S.) 


Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 33 commi 1 e 2bis

#### 402. Termine prescrizione credito

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1259/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**IRPEF – Credito - Termine di prescrizione.**

In tema di IRPEF, il credito tributario, in mancanza di speciali disposizioni normative è assoggettato all'ordinario termine di prescrizione decennale, e non già a quello quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4, cod. civ. "per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi".

Ed infatti, in considerazione dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, il debito deriva anno per anno da autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei relativi presupposti impositivi, cosicché alla prestazione tributaria non può attribuirsi natura periodica. (M.Pi.) 

#### 403. Presunzione redditi di lavoro

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1572/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Miceli**

**IRPEF – Professionista – Redditi lavoro – Presunzione – Bonifici.**

Nel caso in cui un professionista riceva bonifici o assegni da un conto corrente intestato ad un familiare o con lui cointestato, si applica il disposto di cui all'art. 32 del d.P.R. 600/1973 che prevede una presunzione tale per cui i versamenti o i prelievi operati sul conto corrente del professionista si considerano automaticamente ricavi. Il contribuente che vorrà vincere tale presunzione dovrà supportare la propria tesi con opportuna motivazione, non bastando soltanto la documentazione bancaria (nel caso di specie copia dei bonifici o degli assegni provenienti da un conto cointestato con il genitore). **(G.Pin.)**

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

**404. Redditi di fonte estera**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2345/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martinelli**

**IRPEF – Credito d'imposta – Redditi di fonte estera – Doppia imposizione – Sussiste.**

Per i redditi di fonte estera assoggettati a tassazione anche in Italia è riconosciuto un credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo. Un'imposta si ritiene definitivamente pagata quando è irripetibile cioè quando non può essere ottenuto alcun rimborso. **(G.Sim.)**

**405. Plusvalenza immobiliare**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2361/2017 del 24 marzo 2017, Presidente e Estensore: Capabianca**

**IRPEF – Plusvalenza immobiliare – Valore ai fini dell'imposta di registro – Non sufficiente – Norma di interpretazione autentica – Retroattività – Sussiste.**

È illegittimo l'avviso di accertamento ai fini Irpef di una maggiore plusvalenza derivante dalla cessione di immobili o di aziende fondato solo sul valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. La nuova disposizione normativa reca una norma di interpretazione autentica, dotata di efficacia retroattiva, che trova applicazione anche alle controversie pendenti. **(M.A.C.)**

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

**406. Ritenute**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2363/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo**

**IRPEF – RITENUTE NON DICHIARATE E NON VERSATE – Valore ai fini dell'imposta di registro – Non sufficiente – Norma di interpretazione autentica – Retroattività – Sussiste.**

È illegittimo l'avviso di accertamento ai fini Irpef di una maggiore plusvalenza derivante dalla cessione di immobili o di aziende fondato solo sul valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. La nuova disposizione normativa reca una norma di interpretazione autentica, dotata di efficacia retroattiva, che trova applicazione anche alle controversie pendenti. **(M.A.C.)**

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

**407. Imposta sostitutiva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2972/2017 del 18 aprile 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli**

**IRPEF – Redditi di lavoro dipendente – Agevolazioni per l'incremento della produttività – Imposta sostitutiva al 10% – Requisiti – Contratto aziendale o territoriale.**

Al fine di usufruire della tassazione sostitutiva di IRPEF e addizionali regionali-comunali prevista dall'art. 2, d.l. 93/2008, a mente del quale i compensi corrisposti a lavoratori dipendenti per il lavoro straordinario o supplementare, per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche ovvero in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa sono soggetti a un prelievo tributario del 10%, è necessario che sia stato sottoscritto a livello aziendale o territoriale un vero e proprio accordo. In assenza i suddetti compensi devono essere assoggettati al regime impositivo ordinario. (D.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 93/2008, art. 2

**408. Plusvalenza immobiliare**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3433/2017 del 16 maggio 2017, Presidente: D'orsi; Estensore: Chirieleison**

**IRPEF - Cessione immobile imponibile - Periodo di possesso – Assegnazione a seguito di separazione coniugale – Non si interrompe – Imponibilità – Non sussiste.**

La plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di un immobile, non adibito ad abitazione principale, intervenuta nei cinque anni dall'acquisto determina una plusvalenza imponibile come disposto dal d.P.R. n. 917/1986, art. 67. Le assegnazioni di beni causalmente connesse alla crisi del matrimonio non interrompono il periodo di possesso di talché i beni immobili oggetto di queste, possono essere ceduti prima che sia decorso il quinquennio di possesso senza generare plusvalenze imponibili. (A.Pe.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 917/1986, art. 67 comma 1; l. 74/1987, art. 19

**409. Redditi di lavoro dipendente**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3842/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo**

**IRPEF – Redditi di lavoro dipendente – Presunzione di erogazione insita nel Mod. CUD – Prova contraria.**

La documentazione (nel caso di specie, copia di decreto ingiuntivo a carico del datore di lavoro, atto di precetto di pagamento, verbale di pignoramento negativo e provvedimento di ammissione al passivo del fallimento, poi intervenuto, del sostituto d'imposta) da cui emerge che una parte dei redditi attestati come erogati dal datore di lavoro non è stata, invece, corrisposta - tanto che il dipendente è stato costretto a ricorrere al procedimento monitorio per farsi riconoscere la qualità di parte creditrice relativamente a una somma comprendente anche gli emolumenti di lavoro di due mesi, oltre al saldo della tredicesima di un anno - supera la presunzione, semplice, suscettibile di prova contraria, di erogazione degli emolumenti, insita nel rilascio del modello CUD (a maggior ragione, come nel caso di specie, se le somme non sono state neppure pagate in sede di riparto finale, essendo la procedura fallimentare stata chiusa per mancanza di attivo). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 49 e 51

**410. Redditi prodotti in forma associata**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3853/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini**

**IRPEF – Redditi prodotti in forma associata – Imputazione ai soci – Accertamento nei confronti della società – Definitività – Effetti.**

Ai sensi dell'art. 5 del T.U.I.R., i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili. In caso di avviso di accertamento nei confronti della società divenuto definitivo per mancata impugnazione nei termini di legge, il socio non può fare valere le ragioni che avrebbe dovuto eccepire contro l'atto da cui è scaturito l'accertamento nei suoi confronti. (F.P.)

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

**411. Rimborsi**

**Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Cozzi**

**IRPEF – Rimborsi – Indebito effettivo – Assenza di dichiarazione integrativa – Irrilevanza – Costituzione in giudizio – Termini.**

Se le imposte per le quali è stata formulata istanza di rimborso sono effettivamente non dovute, non è preclusivo il fatto che il contribuente non abbia tempestivamente richiesto il rimborso, presentando una dichiarazione integrativa entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, ai sensi dell'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. n. 322/1998. Sebbene la possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante la dichiarazione integrativa, sia esercitabile non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, rimane comunque ferma, per il contribuente, la possibilità, oltre che di formulare istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, di opporsi in sede contenziosa alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria, e ciò indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa e dall'istanza di rimborso (Conf. Cass. n. 13378/2016). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art. 2 comma 8bis; d.P.R. 602/1973, art. 38

**412. Reddito di partecipazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4037/2017 del 7 giugno 2017, Presidente e Estensore: Beretta**

**IRPEF – Società di persone – Reddito – Imputazione al socio – Presunzione legale – Sussiste.**

Il reddito delle società di persone (nonché delle associazioni professionali e delle imprese familiari), enti che, pur dotati di autonomia patrimoniale sotto il profilo civilistico, non possiedono una autonoma soggettività passiva tributaria, sono imputati, ai fini IRPEF, direttamente ai soci in misura proporzionale alla rispettiva quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla loro effettiva percezione. Sussiste, quindi, la presunzione legale di avvenuta percezione di tali utili, superabile soltanto mediante adeguata prova contraria. Tale presunzione opera anche in caso di accertamento a carico della società di utili non iscritti a bilancio, costituendo, il reddito di partecipazione, un reddito personale del socio, indipendentemente dalla mancata contabilizzazione dei ricavi e dai metodi adoperati dalla società per realizzarli. (D.O.)

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



**413. Oneri deducibili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4239/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata**

**Oneri di assistenza specifica, necessaria in caso di grave e permanente menomazione – Definizione – Non necessità di assistenza di natura medica o specializzata.**

L'art. 10, comma 1, lett. b), del d.P.R. 917/1986 consente la deduzione di spese mediche e di "assistenza specifica" necessarie in caso di grave e permanente menomazione.

La locuzione "assistenza specifica", utilizzata dal legislatore, va intesa come attività dedicata alla persona, ossia direttamente ed esclusivamente a quest'ultima imputabile, con specifica destinazione del servizio prestato alla sopravvivenza del portatore di grave handicap, senza che sia richiesto che l'attività sia prestata da personale con particolari qualifiche professionali, poiché in tal caso sarebbe stata usata l'espressione "attività specializzata", essendo la specializzazione un attributo totalmente diverso dalla specialità. L'assistenza specifica, infatti, presuppone una prestazione esclusivamente diretta, in un rapporto di specialità, alle esigenze della persona, mentre l'attività specializzata presuppone l'attività di un soggetto con particolari qualifiche professionali finalizzata all'erogazione di prestazioni che potrebbero non avere il carattere della specialità (indispensabili alla sopravvivenza) ed essere semplicemente ricollegabili ad una prestazione professionale, anche non essenziale al mantenimento in vita della persona (somministrazione di farmaci sintomatici a mezzo flebo o endovena ecc.).

Quindi è da ritenere che tra le spese di assistenza specifica rientrino – purché aventi il carattere della "specialità" con le esigenze del paziente – oltre che le prestazioni rese da un medico generico e da personale esercente professioni di carattere sanitario, cioè infermieri professionali, terapisti della riabilitazione, psicomotricisti, psicologi, logopedisti ecc. (sarebbero escluse le prestazioni rese da operatori sociali, assistenti domiciliari come pure quelle prestate da educatori professionali), anche quelle, come nel caso in esame, riferibili ad attività rese, in base all'attributo della "specialità", da esercenti attività di fatto ricollegabili a quelle ausiliarie della professione sanitaria o infermieristica, purché basati sull'intrattenimento di rapporti speciali con il paziente, in quanto necessari alla sua sopravvivenza. In tal senso, l'elencazione di diverse qualifiche professionali, rintracciabili nelle stesse istruzioni del modello di dichiarazione, non può essere inteso come un "numero chiuso" di specializzati la cui prestazione – e solo quella – giustifica la deduzione della spesa, ma va inteso quale elencazione indicativa delle prestazioni relative all'assistenza della persona in grave stato di invalidità. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 10 comma 1 lett. b)

**414. Spese per riqualificazione energetica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 4294/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro**

**Irpef – Detrazioni spese di riqualificazione energetica e per ristrutturazioni edilizie – Limitazioni normative di tipo oggettivo e soggettivo ai fini della detrazione – Insussistenza.**

Le detrazioni di imposta previste dalla normativa per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, nonché per gli interventi di ristrutturazione edilizia spettano al contribuente, se idoneamente documentate, senza alcuna limitazione soggettiva (e quindi per qualsiasi contribuente, persona fisica o giuridica) od oggettiva (per qualunque edificio, purché già esistente), a nulla rilevando il fatto che gli edifici in questione siano locati a terzi, tenuto conto che la ratio della norma è quella di consentire il risparmio energetico nell'interesse della collettività. (V.F.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 commi da 344 a 349





**415. Irretroattività art. 12 del d.l. 78/2009**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 1/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novik, Estensore: Greco**

**IRPEF – Atto di contestazione per redditi sottratti a tassazione in Italia per investimenti e attività di natura finanziaria detenute in Paradisi fiscali – Irretroattività art. 12 del d.l. 78/2009 – Raddoppio termini accertativi – Illegittimo.**

L'art. 12 del d.l. 78/2009 non ha efficacia retroattiva perché trattasi di norma sostanziale e quindi la sua applicazione retroattiva è vietata dall'art. 11, comma 1, delle preleggi e dall'art. 3, comma 1 dello Statuto del contribuente. Al riguardo si evidenzia che non è presente nel d.l. 78/2009 una disposizione analoga a quella dell'art 37, comma 26, del d.P.R. 223/2006, che, in tema di raddoppio dei termini da reato, ha previsto espressamente che la proroga si applica alle annualità ancora "aperte" alla data di entrata in vigore della legge; il d.l. 78/2009, al contrario, nulla dice in merito alla decorrenza della norma e, dunque, la ratio pro Fisco della presunzione ex art. 12 del d.l. in esame deve essere mitigata dal principio della certezza del diritto, a tutela del contribuente. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 12; preleggi, art. 11 comma 1; l. 212/2000, art. 3 comma 1; d.P.R. 223/2006, art. 37 comma 26

**416. Residenza all'estero**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 66/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli**

**IRPEF – Residenza all'estero – Ripartizione onere probatorio – Centro degli interessi vitali.**

Quando la presunzione di residenza in Italia, stabilita dal comma 2 bis dell'art. 2 del T.U.I.R., non è applicabile perché il ricorrente ha dimostrato di essersi cancellato dall'anagrafe italiana e di risultare residente in un Paese non avente regime fiscale privilegiato, spetta al Fisco dimostrare che il ricorrente avesse comunque, negli anni accertati, domicilio o residenza in Italia ai sensi del codice civile, intendendosi con ciò il centro degli interessi vitali. Nella fattispecie in esame l'Amministrazione non è stata in grado di fornire elementi concreti di prova in ordine alla sussistenza nel territorio italiano degli interessi personali e patrimoniali del ricorrente, il quale, al contrario, ha provato di aver trasferito la propria residenza in Venezuela, di svolgervi un'attività di lavoro e di aver perso ogni significativo collegamento, sia in termini di legami familiari o comunque affettivi sia in termini di interessi economici, con l'Italia. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2 commi 1, 2 e 2bis; c.c., art. 2697



## IVA

### 417. Soggetto non legittimato ad operare la rivalsa

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 88/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi**

**IVA – oggetto non legittimato ad operare la rivalsa – Indetraibilità dell'Iva corrisposta – Sussiste – Divieto di somministrazione manodopera – Deducibilità – Non sussiste.**

L'Iva corrisposta con riferimento ad un soggetto non legittimato ad operare la rivalsa non è detraibile. Qualora uno o entrambi i soggetti contraenti non siano veritieri, non si realizzano i presupposti del diritto alla detrazione dell'I.V.A. Ciò vale sia nel caso di operazioni oggettivamente inesistenti che di operazioni soggettivamente inesistenti (Conf. Cass. nn. 16852/2013 e 19759/2013). Quanto all'I.R.A.P., la deduzione dei costi di manodopera, in presenza di divieto di somministrazione di manodopera, viola gli articoli 5 e 11, d.lgs. 446/1997 e ne giustifica il relativo recupero a tassazione. **(A.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19; d.lgs. 446/1997, artt. 5 e 11



### 418. Regime speciale dell'editoria

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 299/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**IVA – Contratto di distribuzione editoriale – Acconto del distributore all'editore – Riqualficazione in contratto estimatorio – Non sussiste.**

Ai fini IVA, l'anticipazione finanziaria versata dal distributore nazionale all'editore, i cui rapporti sono regolati dall'art. 74 d.P.R. 633/1972, non riqualfica il contratto di distribuzione di periodici in un contratto estimatorio ai sensi dell'art. 1556 c.c. e non è quindi imponibile ai sensi dell'art. 6, comma 4, d.P.R. 633/1972. Sono gli edicolanti a realizzare il presupposto della vendita delle pubblicazioni, mentre il distributore nazionale riveste solo il ruolo di mandatario intermediatore dell'editore, facendo pervenire i prodotti editoriali presso i vari punti vendita. **(E.Z.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 6 comma 4 e 74



### 419. Frode carosello

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 309/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Labruna**

**IVA – Frode carosello – Onere della prova – Principio di non contestazione – Conseguenze.**

Premesso che il principio di non contestazione ex art. 115 c.p.c. ha carattere generale ed, in quanto tale, è applicabile anche al processo tributario in virtù del rinvio dinamico di cui all'art. 1, comma 2, d.lgs. 546/1992, il Collegio ritiene che la società contribuente non abbia contestato le argomentazioni più efficaci poste a fondamento della pretesa impositiva. In particolare, è dato come pacifico sia il postulato secondo cui il cedente/fornitore non avrebbe versato all'erario l'Iva incassata, sia la consapevolezza della società cessionaria circa l'omesso versamento dell'Iva da parte del proprio fornitore, e nonostante ciò finanziasse direttamente con proprie risorse gli acquisti irregolari del proprio fornitore. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 115; d.lgs. 546/1992, art. 1 comma 2 e art. 23 comma 3



**420. Contratto di coassicurazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 326/2017 del 3 febbraio 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Liguoro**

**IVA – Contratto di coassicurazione – Compensi della delegataria – Esenzione dall'IVA.**

Al fine di stabilire se i compensi dell'assicurazione delegataria rientrano nel regime di esenzione di cui all'art. 10 del d.P.R. 633/1972 è necessario accertare se esiste un vincolo contrattuale diretto fra l'assicurante e l'assicurato e se la prestazione, al di là della modalità con cui è resa, possa considerarsi un'unica prestazione di servizi.

Il rapporto di coassicurazione è volto a ripartire il rischio fra le diverse compagnie assicuratrici, e ha quindi una diretta incidenza sull'assicurato; tant'è vero che le deleghe interne tra le diverse compagnie assicuratrici coinvolte hanno lo scopo di consentire all'assicurato all'occorrenza di eseguire un'unica denuncia. Pertanto la fattispecie della coassicurazione è una vera e propria prestazione di assicurazione, ossia comporta un vincolo diretto tra la compagnia assicurativa e l'assicurato, conseguentemente le commissioni sulle deleghe sono da considerarsi esenti da IVA. (P.C.)

**421. Rimborso credito Iva cessazione attività**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 332/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Frangipane e Estensore: Vicini**

**IVA – Rimborso credito di imposta derivante da cessazione attività – Compilazione quadro RX – Rigetto per mancata compilazione modello VR – Illegittimo – Applicazione termine di prescrizione decennale – Sussiste.**

Il rimborso del credito Iva derivante dalla cessazione di attività è regolato dal regime specifico previsto dall'art. 30 del d.P.R. 633/1972 che rende inapplicabile il termine biennale fissato dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992, sicché non è necessario presentare il modello VR, ma è sufficiente l'esposizione del credito nel quadro RX della dichiarazione dei redditi, nel limite del termine di prescrizione decennale. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 21

**422. Detraibilità Iva dell'anticipo dei canoni di locazione di immobili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 484/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca**

**IVA – Detraibilità Iva dell'anticipo dei canoni di locazione di immobili – Spetta – Erronea qualificazione in maxicanone del leasing – Prevalenza e rilevanza delle ragioni economico-commerciali dei contratti di locazione stipulati.**

È legittimo l'esercizio del diritto di detrazione dell'Iva da parte del conduttore di un immobile, che in ragione del contratto di locazione abbia anticipato ai locatari i canoni di locazione al fine di permettere ai medesimi locatari di pagare il maxicanone del contratto di leasing da questi ultimi stipulato ed avente ad oggetto gli immobili locati (nel caso di specie, la complessiva analisi delle ragioni economico-commerciali dei contratti di locazione stipulati dal conduttore ha indotto fondatamente la Commissione Tributaria Regionale a ritenere detraibile l'Iva sul corrispettivo iniziale pagato alle società locatrici. E' evidente che l'esborso di cui si discute è inerente ai contratti di locazione ed ha natura diversa dal pagamento del c.d. maxicanone di leasing, versato dalle locatrici alla Banca concedente nell'ambito del diverso, ancorché correlato, contratto di leasing). (L.Ge.)



**423. Fatture per operazioni inesistenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 505/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe**

**IVA – Fatture per operazioni inesistenti – Frode carosello – Onere della prova.**

Ai fini della detraibilità dell'IVA, in caso di operazioni fittizie, spetta all'Amministrazione finanziaria l'onere di provare, anche in via presuntiva ai sensi dell'art. 2727 c.c., la frode fiscale realizzata a monte dell'operazione nonché la conoscenza o conoscibilità da parte del cessionario della frode commessa. Qualora l'Amministrazione assolva a tale incumbente, spetta al contribuente che intenda esercitare il diritto alla detrazione provare la corrispondenza anche soggettiva delle operazioni di cui alla fattura con quelle in concreto realizzate ovvero l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale, ingenerato dalla condotta del cedente (Conf. Cass. n. 13803/2014). (L.Sa.)

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

**424. Detrazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 20, sentenza n. 717/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Malaspina, Estensore: Noschese**

**IVA – Detrazione – Operazioni soggettivamente inesistenti – Consapevolezza della frode – Onere probatorio.**

Nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione viene meno quando sia dimostrato che l'operazione si inserisce in una frode della quale il cessionario è consapevole o di cui avrebbe dovuto avere consapevolezza e l'onere della prova grava in tal caso sull'autorità che nega tale diritto. È allora illegittimo il recupero per operazioni soggettivamente inesistenti, se l'Ufficio non prova che il contribuente non ha operato con la dovuta ordinaria diligenza circa l'effettiva esistenza del proprio fornitore e che era consapevole della natura di "cartiera" dello stesso fornitore. L'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni (solo) soggettivamente inesistenti e neghi il diritto del contribuente a portare in detrazione l'IVA, deve provare, anche in via indiziaria, che la prestazione non è stata resa dal fatturante, spettando, poi al contribuente l'onere di dimostrare, anche in via alternativa, di non essersi trovato nella situazione oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il "cedente e il fatturante in ordine al bene ceduto, oppure, nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta, di non essere stato in grado di superare l'ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti (Conf. Cass. n. 20059/2014). (Nel caso di specie, l'Ufficio fonda la sua presunzione in maniera prevalente su alcuni elementi indiziari circa l'attività svolta e le censure in merito al ruolo "criminioso" del mediatore di cui la società si avvale non sono dirimenti, in quanto il Tribunale ha rigettato la richiesta di misure cautelari contro lo stesso perché la circostanza che le società per le quali aveva svolto il suo ruolo di mediatore erano operative consentiva di presumere che l'indagato non avesse partecipato alla realizzazione della frode ideata dagli amministratori delle società. L'intero quadro probatorio non mette, dunque, in risalto la partecipazione - seppure attraverso elementi presuntivi - alla frode fiscale) (F.P.)

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

**425. Compensazione parziale credito**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1627/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Cassone**

**DIRITTO AL RIMBORSO – IVA – Compensazione parziale credito – Errore materiale – Dichiarazione integrativa – Assente – Decadenza Biennale – Non sussiste – Prescrizione decennale – Sussiste – Diniego rimborso – Illegittimo – Correttezza azione amministrativa.**

È illegittimo il diniego al rimborso di un credito iva parzialmente compensato, pur in assenza di dichiarazione integrativa. Infatti, il modello F24 dal quale risulta la compensazione per un importo inferiore al credito esposto in dichiarazione, ha piena valenza probatoria nei rapporti fisco/contribuente e, come tale, idoneo ad emendare l'eventuale errore materiale obiettivamente riconoscibile nella dichiarazione. Per l'effetto, il diritto al rimborso di tale credito soggiace soltanto all'ordinario termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c.. (M.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 54bis; c.c., art. 2946



**426. Prestazioni di coassicurazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1962/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Pigionica, Estensore: Monfredi**

**IVA - Prestazioni di coassicurazione - Commissioni di delega – Esenzione.**

Il contratto di coassicurazione tra diverse compagnie assicuratrici è configurabile come un mandato con rappresentanza. Le fatture emesse per le prestazioni effettuate in esecuzione di tale mandato (c.d. commissioni di delega), sebbene di contenuto molto ampio in quanto attinenti alla gestione del rapporto assicurativo nel suo complesso, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 10, comma primo, n. 2 del d.P.R. 633/1972. (M.LE.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, n. 2



**427. Reverse charge**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1992/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Currò**

**IVA – Soggetto cedente/prestatore residente – Effettuazione prestazioni di servizi – Soggetto cessionario/committente residente in altro Stato UE senza stabile organizzazione in Italia.**

È legittima l'emissione di fattura senza applicazione IVA, a sensi dell'art. 17 del d.P.R. 633/1972, per prestazioni di servizi consistenti nella pubblicizzazione su siti web di servizi e prodotti in forma digitale, prestati da società residente a committente soggetto passivo d'imposta in altro Stato UE. (C.L.B.)



**428. Iva in agricoltura**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2003/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista**

**IVA in agricoltura – Carattere formale degli obblighi – Condotte fraudolente o abusive – Detrazione – Non spetta.**

La mancata emissione e registrazione di regolari fatture, unitamente alla simulazione dei contratti (Nel caso di specie, di compravendita e soccida) non consente il riconoscimento del diritto di calcolare in detrazione l'imposta corrispondente alle operazioni non fatturate e non dichiarate, così come non consente una attività di controllo sostanziale da parte dell'Amministrazione finanziaria. Il regime speciale e agevolativo di cui all'art. 34 d.P.R. 633/1972 non può essere invocato in presenza di condotte abusive. (R.S.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 34



**429. Cessione di beni non imponibili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2143/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi**

**IVA – CESSIONE DI BENI NON IMPONIBILI – Lettera d'intenti – Disciplina previgente al 1° gennaio 2016 – Obbligo di comunicazione – Sanzioni in vigore al momento dell'illecito – Applicabilità.**

Il d.lgs.175/2014 ha modificato dal 1° gennaio 2016 la disciplina della cessione dei beni non imponibili ai fini Iva, nell'ipotesi in cui le cessioni vengano effettuate a favore di soggetti dichiaratisi esportatori abituali e, quindi, legittimati ad acquistare beni in regime di sospensione d'imposta. Mentre sino al 1° gennaio 2016, era il fornitore il soggetto onerato dall'obbligo di comunicare per via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione dell'esportatore abituale (c.d. lettera d'intenti), con la nuova disciplina l'obbligo di informare preventivamente l'amministrazione finanziaria dell'intenzione di effettuare acquisti in sospensione d'imposta è stato trasferito in capo al cliente esportatore abituale. Il fornitore, tuttavia, prima di procedere all'operazione in sospensione d'imposta, deve verificare telematicamente che la lettera d'intenti inviatagli dal cliente sia stata comunicata all'Agenzia delle Entrate. Questo ha comportato una modifica della condotta sanzionata dall'art. 7 d.lgs. 471/1997, che prima puniva il fornitore che non comunicava all'Agenzia delle Entrate entro scadenze prefissate i dati delle lettere di intento, mentre ora sanziona il cliente che ha emesso fattura non imponibile prima della ricezione di tale dichiarazione del cliente e del suo riscontro telematico. Tale mutamento normativo, tuttavia, non configura un'abolitio criminis e, pertanto, per le violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016, si continueranno ad applicare le sanzioni previste dalla disciplina in vigore al momento dell'illecito. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8; d.l. 746/1983, art. 1; d.lgs. 471/1997, art. 7 comma 4bis; d.lgs. 158/2015, art. 15 comma 1 lett. g)

**430. Disconoscimento credito Iva**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2146/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore: Monfredi**

**IVA – CREDITO IVA – Disconoscimento fruibilità – Operazioni soggettivamente inesistenti - Onere prova in capo all'Amministrazione finanziaria – Sussistenza.**

Nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria intenda disconoscere la fruibilità di un credito Iva ad una società, in quanto ritiene che le fatture passive contabilizzate siano relative ad operazioni soggettivamente inesistenti, essa ha l'onere di provare, anche attraverso elementi indiziari, plurimi, coerenti e univoci, la consapevolezza della società di partecipare ad un più ampio sistema di frode. (G.G.)

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

**431. Rimborso Iva**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2217/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentis**

**IVA - Credito Iva - Richiesta di rimborso – Termine presentazione modello VR – Termine biennale - Non sussiste - Termine di prescrizione decennale – Sussiste.**

In tema di rimborso IVA, deve ritenersi distinta la domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con la compilazione del quadro RX della dichiarazione annuale, dalla presentazione del modello VR che costituisce solo un

presupposto per l'esigibilità di tale credito. Di conseguenza, la presentazione del modello VR non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza, previsto dall'art. 21, comma 2, d.lgs. 546/1992, applicabile unicamente per le somme di cui non è richiesto il rimborso in dichiarazione, ma solo a quello ordinario di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c.. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2496; d.P.R. 633/1972, artt. 30 e 38bis comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 2 comma 2



#### 432. Cessioni intracomunitarie

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2409/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi**

**IVA – Cessioni intracomunitarie – Esenzione – Requisiti – Diligenza – Prova – Non sussiste.**

In tema di operazioni intracomunitarie, la verifica richiesta al cedente circa la sussistenza dei requisiti per l'esenzione iva deve avvenire sulla base dell'ordinaria diligenza, la quale non sussiste laddove lo stesso tralasci una moltitudine di indizi quali: la non coincidenza delle fatture con gli importi incassati, l'illeggibilità degli assegni circolari, la mancata comunicazione di cessioni intracomunitarie da parte del cessionario, l'impossibilità materiale dei trasporti a carico del cessionario, l'esclusivo pagamento in contanti. (C.So.)

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



#### 433. Rimborso per cessata attività

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2420/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi**

**IVA – Rimborso – Cessata attività – Dichiarazione ex art. 74 bis – Legittimità – Sussiste.**

Ai fini della validità della richiesta del rimborso del credito iva per cessata attività è ammissibile la presentazione sia della dichiarazione resa dall'imprenditore ex art. 35 d.P.R. 633/1972 relativa alla chiusura della liquidazione dell'azienda, sia della dichiarazione resa dal curatore fallimentare e dal commissario liquidatore ai sensi dell'art. 74bis del medesimo decreto, atteso che entrambe presuppongono la cessazione dell'attività aziendale. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 35 e 74bis; d.lgs. 175/2014; d.lgs. 546/1992, art. 21



#### 434. Operazioni soggettivamente inesistenti e detraibilità

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2432/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini**

**IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – IVA pagata dal cessionario – Detraibilità – Non sussiste.**

La simulazione soggettiva, ossia la provenienza della merce da ditta diversa da quella figurante sulle fatture, è una circostanza rilevante ai fini IVA, potendo incidere la qualità del venditore sulla misura dell'aliquota e quindi sull'entità dell'imposta legittimamente detraibile. Pertanto l'IVA versata in relazione ad operazioni soggettivamente inesistenti è indetraibile da parte del cessionario. (C.So.)



#### 435. Compensazione ed omessa polizza fideiussoria

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2446/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci**

**IVA – Compensazione credito del gruppo – Omessa polizza fideiussoria – Sanzionabilità – Sussiste.**

Nonostante la procedura di compensazione dei crediti IVA ex art. 38bis d.P.R. 633/1972 sia stata modificata dal d.lgs. 175/2014, essa nella sostanza corrisponde a quella abrogata, di talché risulta ancora sanzionabile la compensazione di un credito IVA del gruppo con un debito della capogruppo senza l'allegazione dell'apposita polizza fideiussoria. In concreto non opera la causa di non punibilità prevista dall'art. 6, comma 5bis, d.lgs. 472/1997, atteso che vi è stata comunque l'omissione del versamento di quanto dovuto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 3 comma 2, 5bis, 6 e 14 comma 1; d.lgs. 175/2014; d.P.R. 633/1972, art. 38bis

**436. Frode carosello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2450/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Gallina**

**IVA – Frode carosello – Regime di sospensione d'imposta – Ripartizione risparmio d'imposta – Inesistenza soggettiva – Sussiste.**

Sono da considerare soggettivamente inesistenti le operazioni dirette a consentire, nell'ambito di importazioni in regime di sospensione d'imposta, l'utilizzo di depositi IVA se il successivo risparmio d'imposta viene poi ripartito tra i soggetti coinvolti nella frode "carosello". **(C.So.)**

**437. Rimborso per cessata attività**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2462/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone**

**IVA – Rimborso – Cessata attività – Atti prodromici – Soggetto passivo – Legittimità – Sussiste.**

È legittima la richiesta di rimborso dell'IVA relativa a spese prodromiche anche da parte di una società che per motivi oggettivi non ha mai potuto compiere operazioni attive, laddove dette spese siano in stretta connessione funzionale con il programma imprenditoriale rimasto inattuato. **(C.So.)**

**438. Rimborso per cessata attività**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2475/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Buccino, Estensore: Calà**

**I IVA – Rimborso – Cessata attività – Modello Unico – Legittimità – Sussiste.****II IVA – Rimborso – Cessata attività – Prescrizione – Termine decennale.**

I La richiesta del rimborso del credito iva per un soggetto che cessa l'attività va effettuata con l'appostazione dell'importo richiesto nel quadro RX del Modello Unico, senza ulteriori e particolari condizioni, quali la compilazione del Modello VR che invece attiene alla fase del pagamento.

II Detto credito va chiesto in pagamento entro 10 anni ex art. 30 del d.P.R. 633/1972 (non opera pertanto l'art. 21 del d.lgs. 546/1992) e può essere oggetto di verifica da parte dell'Ufficio soltanto entro il termine dell'azione accertatrice. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30; d.lgs. 175/2014; d.lgs. 546/1992, art. 21





**439. Coassicurazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2486/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani**

**IVA – Coassicurazione – Esenzione – Sussiste.**

La delega del potere di gestione di taluni aspetti esecutivi ad uno dei coassicuratori rappresenta una fase fondamentale del rapporto coassicurativo, di talchè essa rappresenta una operazione assicurativa in senso stretto cui si applica l'esenzione prevista dall'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

**440. Plafond**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2520/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Grigillo**

**IVA – Cessione di azienda – Trasferimento plafond – Utilizzo plafond cedente.**

In caso di cessione d'azienda la società cessionaria può acquisire il diritto di acquistare e importare beni e servizi senza il pagamento dell'IVA, ai sensi dell'art. 8 comma 1 lett. c) del d.P.R. 633/1972, usufruendo della facoltà della società cedente. A fronte dell'inesistenza di una specifica disciplina in tema di trasferimento del beneficio del plafond, l'Agenzia delle Entrate, nel caso di cessione di azienda, è tenuta all'applicazione della disciplina generale e, quindi, a considerare trasferibile il diritto all'utilizzo del plafond insieme agli altri rapporti. (D.D'A.)

**441. Operazioni soggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2743/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Gallina**

**BENI DESTINATI ALLA LOCAZIONE FINANZIARIA – FATTURE DI VENDITA – Emissione da parte di società qualificate come “cartiere” – Struttura trilaterale del contratto di leasing – Soggetto finanziatore – Responsabilità – Non sussiste.**

La struttura trilaterale delle operazioni di leasing, che vede quali protagonisti pressoché esclusivi il fornitore e l'utilizzatore cui resta sostanzialmente estraneo il soggetto finanziatore la cui attività di controllo, pur ragguardevole e volta a verificare che l'operazione presenti garanzie di remuneratività e solvibilità, si arresta necessariamente su un piano sommario. È infondata la presunzione della conoscenza ovvero della conoscibilità da parte dell'Istituto di credito del disegno criminoso realizzato ai fini dell'evasione d'imposta e contestato dall'Agenzia delle entrate sul rilievo che le fatture di vendita dei beni risultassero emesse da società qualificate come “cartiere”, laddove l'Istituto di credito abbia verificato l'esistenza del fornitore, individuato materialmente i beni e valutata la regolarità della consegna nonché la puntualità e la correttezza dei versamenti dei canoni concordati. (G.Ta.)

**442. Coassicurazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2883/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Franconiero**

**COMMISSIONI DI DELEGA – QUALIFICAZIONE DELL'ATTIVITÀ – Operazioni di assicurazione – Esenzione Iva – Compete.**

Sono esenti da Iva, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972, in quanto prestazioni non autonome rispetto al contratto di assicurazione, le c.d. “commissioni di delega” che le

compagnie partecipanti, nell'ambito del contratto di coassicurazione, riconoscono a quella tra loro delegata a gestire il contratto con l'assicurato. Rileva, sotto il profilo economico, la idoneità delle prestazioni eseguite idonee ad integrare una causa unitaria e, sotto il profilo giuridico, l'esistenza di un vincolo contrattuale tra il prestatore del servizio e l'assicurato (Conf. Cass. n. 22429/2016). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2)

#### 443. Operazioni accessorie

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 del 10 marzo 2017, Presidente e Estensore: Fischetti**

**ENERGIA ELETTRICA – ACQUISTO – CONTRATTO DI INTERCONNECTOR – Trasporto dell'energia – Prestazione accessoria – È tale.**

Costituisce prestazione accessoria alla cessione di energia elettrica, quella di trasporto della stessa, fornita da soggetto diverso dal cedente l'energia, attraverso la propria rete elettrica. È irrilevante che la prestazione accessoria sia fornita da soggetto diverso da quello che effettua l'operazione principale dato che le modalità interconnector e la cosiddetta importazione virtuale di energia, escludono che il cedente sia in grado di trasportare e distribuire l'energia ceduta attraverso la rete nazionale. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 12

#### 444. Accertamento induttivo

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 243/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Fischetti, Estensore: Stefanini**

**IVA – Inottemperanza all'obbligo di dichiarazione annuale – Conseguenze – Accertamento induttivo – Possibilità – IVA non registrata nelle liquidazioni periodiche – Indetraibilità dell'IVA versata sugli acquisti nello stesso periodo – Pagamento desumibile da altra documentazione – Irrilevanza.**

In tema di IVA, l'inottemperanza del contribuente all'obbligo della dichiarazione annuale rende legittimo l'accertamento induttivo da parte dell'Ufficio - il quale può desumere i dati per la ricostruzione del giro d'affari del contribuente da qualunque elemento a sua conoscenza, ivi compresa la dichiarazione tardivamente presentata da quest'ultimo - e preclude che l'imposta versata sugli acquisti di beni e servizi nel periodo dell'omessa dichiarazione possa essere detratta, se non risulti dalle dichiarazioni periodiche, essendo irrilevante che il pagamento di tali imposte sia evincibile da altra documentazione, inclusa la contabilità d'impresa (Conf. Cass. n. 1020/2016). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 55

#### 445. Detrazione IVA per partecipante ad una "frode carosello"

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 367/2017 del 29 giugno 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini**

**IVA – Obblighi dei contribuenti – Fatturazione – Diritto alla detrazione – Principio fondamentale del sistema comune europeo – Diniego – Fatture per operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti – Onere della prova dell'Amministrazione finanziaria – Contenuto – Ricorso a presunzioni semplici – Ammissibilità – Operazioni inesistenti di tipo triangolare – Mancanza di dotazioni personali dell'interposto – Sufficienza**

**– Fondamento – “Frode carosello” – Prova degli elementi di fatto della frode e della consapevolezza del contribuente – Necessità.**

A fronte dell'esibizione della fattura, spetta all'Ufficio provare il difetto delle condizioni per la detrazione o la deduzione, e, secondo i principi generali in materia, tale dimostrazione può essere fornita con presunzioni semplici (Conf. Cass. n. 9108/2012). Spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare adeguatamente gli elementi oggettivi che consentono di concludere che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si inseriva in un'evasione commessa dal fornitore (Conf. Cass. nn. 23560/2012 e 24426/2013). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 17, 19 e 21



**446. Iva di gruppo**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 225/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Bitonte, Estensore: Andreozzi**

**IVA di gruppo – Società controllante – Coobbligati.**

In ordine alla solidarietà tra controllante e controllata, la lettura del combinato disposto del d.m. 13/12/1979 e dell'art. 73 del d.P.R. 633/1972, depone per la responsabilità in capo alla controllata dell'imposta periodica trasferita e non versata per la parte non assorbita dalle compensazioni infragruppo. Pertanto la controllata risponde per il debito IVA residuo (ossia quello non regolarmente versato dalla controllante), risultante dal calcolo di tutte le liquidazioni a debito periodiche della controllata trasferite alla controllante, per la parte non assorbita dalle compensazioni di crediti del periodo e nell'ambito del gruppo. (D.D'A.)



**447. Interessi anatocistici**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 249/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi**

**Rimborso IVA – Interessi anatocistici.**

Gli interessi sul credito per rimborso IVA, ex art. 38bis d.P.R. 633/1972, decorrono dal novantesimo giorno successivo dalla dichiarazione contenente la contestuale domanda di rimborso dell'eccedenza versata. Inoltre l'inerzia del concessionario e per esso dell'Agenzia delle entrate al rimborso degli interessi impone il riconoscimento degli interessi anatocistici spettanti dal giorno della domanda giudiziale e nella misura del saggio legale. (D.D'A.)



**448. Test di operatività**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 290/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Macca, Estensore: Bonamartini**

**IVA – Società di comodo – Beni immobili – Test d' operatività.**

Ai fini del test di operatività di cui all'art.30 legge 724/1994 gli immobili detenuti da una società immobiliare destinati alla alienazione non rientrano tra le immobilizzazioni. Pertanto rientra tra le rimanenze e non tra le immobilizzazioni un'area sulla quale insiste un capannone destinato alla vendita che sia stato, nel frattempo, locato qualora sussista specifico mandato alla vendita conferito ad un'agenzia immobiliare. (D.D'A.)



**449. Attività di intrattenimento e spettacolo “privé”**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 35/2017 del 18 gennaio 2017, Presidente: Massa, Estensore: Galli**

**IVA – Attività di intrattenimento e spettacolo “privé” – Aliquota applicabile 10% – Infondatezza.**

I corrispettivi percepiti a fronte dello svolgimento dell'attività di “privé” vanno assoggettati all'aliquota ordinaria del 20%, e non già a quella speciale del 10%, laddove, come nella specie, l'attività di intrattenimento costituisca la prestazione principale e quella di somministrazione delle bevande la prestazione accessoria. (I.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 633/1972, art. 12 commi 1 e 2

**450. Operazioni oggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 28/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Nese, Estensore: Annoni**

**Ripartizione onere prova – Prova indiziaria – Regolarità formale – Evidenze contabili – Pagamenti – Non sufficiente – Facilmente falsificabili – Circostanze gravi, precise, concordanti – Indeducibilità costo – Indetraibilità IVA – Sussiste.**

In conformità con il consolidato indirizzo della Cassazione, secondo cui spetta all'Ufficio fornire la prova anche indiziaria dell'inesistenza dell'operazione mentre spetta al contribuente dimostrare la fonte legittima del costo e della detrazione, le circostanze addotte dall'Ufficio a sostegno dell'inesistenza delle operazioni risultano gravi, precise, concordanti nonché supportate dalle risultanze degli accertamenti svolti dalla Gdf e documentati in atti; in particolare: (i) è documentata l'avvenuta cessazione d'ufficio per irreperibilità dell'impresa individuale emittente con la conseguenza che all'epoca della vicenda era soggetto non più esistente, (ii) è documentato che la partita IVA ivi indicata corrispondeva ad un altro soggetto, (iii) altrettanto documentato risulta lo svolgimento di attività generiche di pulizie che induce a dubitare circa la professionalità necessaria, (iv) l'impresa individuale emittente nel corso del procedimento penale ha fatto espresso riferimento ad un accordo di retrocessione a favore del legale rappresentante della società committente, (v) dai riscontri oggettivi provenienti dall'esame del c/c emergono molteplici prelievi in contanti che l'emittente ha affermato essere serviti per retrocedere il denaro ricevuto a pagamento delle fatture (vi) l'accordo di collaborazione era generico, privo di data certa e privo di firma. Le circostanze addotte dalla società committente non sono idonee a superare tali elementi perché non è a tal fine sufficiente la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti in quanto facilmente falsificabili e comunque contraddetti dalle ben più rilevanti circostanze documentate dall'Ufficio. (E.Pa.)

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

**451. Contraddittorio preventivo**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 121/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi**

**Omesso contraddittorio – Prova di resistenza – Valutazione unilaterale – Competenza esclusiva del giudice tributario – Sussiste.**

Per i tributi armonizzati sussiste un obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo anche in assenza di specifica norma nazionale in quanto trovano applicazione, oltre al diritto interno, i principi di diritto espressi dalla Corte di Giustizia secondo la quale il giudice nazionale deve annullare l'atto impositivo quando l'attuazione del contraddittorio avrebbe portato all'emissione di un atto diverso. Ne consegue che la fondatezza delle motivazioni che fanno scattare, a pena di nullità dell'atto impositivo, l'obbligo di preventivo contraddittorio non può essere valutata unilateralmente dall'Ufficio (che avrebbe tutto l'interesse a ritenerle

infondate) ma rientra nella competenza esclusiva della Commissione tributaria per la quale è sufficiente che sia fondata anche solo una delle eccezioni sollevate dal contribuente affinché l'assenza del contraddittorio abbia quale effetto l'annullamento dell'atto impositivo (nel caso di specie, la Commissione tributaria ha annullato l'avviso di liquidazione che revocava le agevolazioni prima casa e liquidava l'IVA dovuta perché se il contraddittorio fosse stato attuato l'atto impugnato avrebbe avuto un contenuto diverso in quanto avrebbe dovuto esaminare e motivare l'eventuale diniego sia relativamente all'errore di calcolo dell'IVA addebitata sia per l'annullamento delle sanzioni non essendo l'immobile più annoverabile tra le abitazioni di lusso per la sopravvenuta Legge 175/2014). (E.Pa.)

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

#### **452. Agevolazioni prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 122/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi**

**IVA – Agevolazioni prima casa – Revoca agevolazione – Legittimato passivo – Solidarietà in capo al venditore – Soggetto passivo IVA – Non sussiste.**

È nullo per difetto di legittimazione passiva l'avviso di liquidazione notificato al venditore dell'immobile soggetto passivo IVA, avente ad oggetto la decadenza dall'aliquota IVA agevolata 4% per mancanza dei requisiti "prima casa", non trovando applicazione la solidarietà passiva prevista dall'art. 57 d.P.R. 131/1986: la maggiore imposta per revoca del beneficio "prima casa", derivante dalla dichiarazione mendace dell'acquirente nell'atto di compravendita circa la classificazione dell'immobile come abitazione "non di lusso", deve essere accertata in capo a costui in quanto dalla dichiarazione di voler fruire del beneficio de quo sorge un rapporto giuridico diretto con l'Amministrazione finanziaria in ordine al quale non assume rilievo il regime giuridico proprio dell'imposta: la soggettività passiva del venditore viene meno soggiacendo all'opzione potestativa dell'acquirente circa il regime agevolato cui assoggettare l'operazione economica. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

#### **453. Operazioni esenti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 71/2017 del 4 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Davigo**

**Contratto di coassicurazione – Commissioni passive di delega – Esenzione Iva – Sussiste.**

Le attività di coassicurazione e le relative commissioni di delega sono prestazioni del ciclo assicurativo e come tali esenti Iva ai sensi dell'art. 10 comma 1 punto 2 del d.P.R. 633/1972 in conformità a quanto stabilito dalla sentenza della Corte di Cassazione 22429 del 4.11.2016. (F.M.)

#### **454. Rimborso del credito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 204/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**IVA – CESSIONE DEL CREDITO DA SOCIETÀ POI FALLITA – DEBITI PER CARTELLE PREVIAMENTE NOTIFICATE – Mancata accettazione della cessione da parte dell'Agenzia – Compensazione opposta dall'Erario al Cessionario – Legittimità.**

In materia di cessione del credito IVA, l'Erario debitore, ai sensi dell'art. 1248, comma 2 del codice civile, ove abbia soltanto ricevuto notifica della cessione ma non l'abbia accettata, può

opporre al cessionario dell'intero credito la compensazione che avrebbe potuto opporre al cedente (nel caso di specie, l'Agenzia rimborsava il credito alla cessionaria al netto della somma costituente il debito tributario emergente da cartelle emesse a carico della cedente società fallita per attività negoziali da questa poste in essere antecedentemente alla dichiarazione di fallimento e notificate alla società prima della notifica all'Agenzia dell'atto di cessione). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1248 comma 2

#### 455. Credito Iva

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 662/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

##### **IVA – CREDITO – MANCATA ESPOSIZIONE IN DICHIARAZIONE – Preclusione compensazione.**

L'omessa esposizione del credito Iva nella dichiarazione preclude ai contribuenti l'esercizio della facoltà di compensazione e rende legittimo e fondato l'atto di liquidazione, emesso da parte dell'Ente impositore, ai fini dell'accertamento di un maggior debito in materia di imposta sul valore aggiunto, risultante dalla dichiarazione presentata.

L'esistenza del credito IVA non esposto in dichiarazione non può essere fatta valere con la proposizione di un'azione di mero accertamento avanti al giudice tributario ma deve essere necessariamente preceduta da una richiesta di rimborso delle eccedenze di imposta ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973 da effettuarsi entro il termine di 48 mesi dal versamento con eventuale impugnazione del rifiuto tacito o espresso alla restituzione, in conformità alla natura impugnatoria del processo tributario. (A.K.)

#### 456. Coassicurazione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 714/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Innocenti**

##### **IVA – SERVIZIO DI COASSICURAZIONE – ESENZIONE IVA – Sussiste – Prestazioni ausiliarie di assicurazione – Sussiste.**

In presenza di un contratto di coassicurazione, la società assicurativa che ha la gestione integrale di un sinistro, anche in forza di delega e mandato rilasciato da altre assicurazioni, non compie prestazioni di servizio o commerciali a favore di dette società, ma svolge effettive prestazioni ausiliarie di assicurazione. In particolare, le c.d. clausole di delega, inserite nei contratti di co-assicurazione, consentono alla società delegata di svolgere una effettiva attività assicurativa, pertanto esente da IVA in conformità all'art. 10, comma 1, nn. 2 e 9 del d.P.R. n. 633/1972 (Conf. Corte Giustizia UE, 20.11.2003, c-8/01 e Corte Giustizia UE, 03.04.2008, c-124/07). (A.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, nn. 2 e 9

#### 457. Diritto al rimborso

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 715/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza**

##### **IVA – CREDITO IVA – DIRITTO AL RIMBORSO – Sussiste – Associazione in liquidazione – Obbligo devoluzione del patrimonio associativo – Diniego al rimborso IVA – Non sussiste.**

È illegittimo il provvedimento di diniego di rimborso del credito IVA opposto dall'amministrazione finanziaria nei confronti di un ente associativo in liquidazione, che non abbia individuato una diversa associazione a cui devolvere l'attivo patrimoniale. Precisamente,

l'art. 5, comma 4, Legge n. 266/1991 e l'art. 10, Legge n. 460/1997, dispongono che il patrimonio dell'associazione cessata deve essere devoluto ad altra associazione. Dette disposizioni devono essere interpretate nel senso che i crediti tributari non possono essere considerati un elemento attivo del patrimonio, autonomamente attribuibili ad altre associazioni. Invero, detti crediti devono essere riscossi dall'associazione in liquidazione e devono essere imputati a copertura dei debiti associativi. Solo a conclusione della liquidazione, laddove dovessero residuare valori patrimoniali attivi, sarà possibile devolvere i valori positivi ad altra organizzazione associativa. **(A.T.)**

Riferimenti normativi: l. 266/1991, art. 5 comma 4; l. 460/1997, art. 10

#### **458. Contratti di coassicurazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 737/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza**

##### **IVA – Contratti di coassicurazione – Commissioni di delega – Esenzione – Condizioni.**

Le prestazioni effettuate da uno dei coassicuratori, in esecuzione di apposita delega per la gestione e l'esecuzione del contratto di coassicurazione, costituiscono autonome operazioni ai fini Iva, da assoggettare al regime di esenzione, siccome accessorie ad un'operazione esente, quando integrino il servizio assicurativo sotto il profilo economico. Quando, invece, il prestatore del servizio oggetto di delega non sia anche parte del contratto di coassicurazione, i corrispettivi da esso percepiti sono da assoggettare ad Iva, non costituendo la remunerazione di un'operazione accessoria a quella di coassicurazione ma di una distinta e autonoma prestazione di servizi. **(D.Ca.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2)

#### **459. Prestazioni a titolo gratuito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 781/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Gilardi**

##### **IVA – Lavoratore autonomo - Prestazioni a titolo gratuito.**

Atteso che ai sensi dell'art. 3, comma 3, d.P.R. 633/1972 le prestazioni indicate ai commi primo e secondo costituiscono prestazioni di servizio anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, si desume, a contrariis, che non vanno considerate prestazioni di servizi, rilevanti ai fini IVA, quelle effettuate per l'uso personale o familiare del lavoratore autonomo ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio della professione. **(S.M.R.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 3 comma 3

#### **460. Contratto di coassicurazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 836/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Gilardi, Estensore: Uppi**

##### **IVA – Contratto di coassicurazione – Servizi collegati – Commissioni di delega – Esenzione.**

Nel caso di contratto di coassicurazione in presenza di una "clausola di delega", la prestazione resa dalla delegataria e gli importi addebitati a titolo di commissioni di delega non possono essere qualificati come prestazione diverse e autonome rispetto a quella assicurativa dovendosi ravvisare nella stessa un "unicum" con il contratto di assicurazione quale prestazione accessoria allo stesso. Pertanto, i servizi previsti, regolamentati anche

economicamente dai contratti intercorsi fra le parti, hanno la loro causa nel contratto di assicurazione, del quale devono assicurare il corretto funzionamento e rientrano quindi nell'esenzione prevista dall'art. 10 d.P.R. n. 633/1972 (Conf. Cass. n. 2429/2016). (M.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10; dir. 77/388/CEE

#### 461. Operazioni esenti

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 882/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli**

##### **IVA – CONTRATTO DI COASSICURAZIONE – Esenzione Iva – Sussiste.**

Le prestazioni riassunte e sottese alla c.d. "clausola di delega" costituiscono un tutt'uno con il contratto di assicurazione, trattandosi di adempimenti accessori alla stipulazione ed esecuzione dello stesso contratto assicurativo compiuti dalla delegataria in virtù di un mandato con rappresentanza. Gli adempimenti descritti paiono, dunque, rientrare nell'ambito delle prestazioni disciplinate dall'art. 10, comma 1, n.9 del medesimo decreto, statuente che sono esenti da IVA anche "le prestazioni di mandato, mediazione e di intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1 a 7" (Conf. Ctp Mi nn. 7627/2012 e 10710/2014; Ctr Lombardia nn. 901/2012, 852/2013 e 2814/2013) (L.Cad.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1911; d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

#### 462. Fatturazione per operazioni inesistenti

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 884/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Maiga**

##### **IVA – FATTURAZIONE PER OPERAZIONI INESISTENTI – Onere della prova a carico del contribuente.**

Riguardo alla pretesa carenza di prova, è principio pacifico in giurisprudenza che l'Amministrazione finanziaria, ove contesti l'inesistenza di operazioni assunte a presupposto della deducibilità dei relativi costi e di detraibilità della relativa imposta, ha l'onere di provare, anche mediante presunzioni semplici, che dette operazioni, in realtà, non sono state effettuate, mentre, in presenza di siffatta prova, spetta al contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, con la precisazione che a tal fine non è sufficiente la dimostrazione della regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (Conf. Cass. n. 12802/2011). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21

#### 463. Commissioni di delega

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 903/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

##### **IVA – CONTRATTO DI COASSICURAZIONE – Commissioni di delega – Esenzione – Ammessa – Ragione – Connessione dei corrispettivi con l'operazione di assicurazione – Rileva.**

Nell'ambito del contratto di coassicurazione, i corrispettivi percepiti dalla delegataria per lo svolgimento di alcuni compiti di gestione del predetto contratto (c.d. commissioni di delega), essendo relativi alle operazioni che caratterizzano tale rapporto contrattuale, rientrano nel regime di esenzione previsto all'art. 10, comma 1, n. 2 del d.P.R. 633/1972 per le operazioni di assicurazione. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2



**464. Frode Carosello**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 906/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

**IVA – FRODE CAROSELLO – fatture soggettivamente inesistenti - Detrazione Iva – Condizione – Assenza di colpa – Sussiste – Dovere di diligenza – Rileva – Controllo minimale sulla società “cartiera” – Necessario – Ipotesi – Mancata verifica del recapito societario e del sito web del fornitore – Rileva – Diligenza – Non sussiste – Condotta colpevole dell’acquirente – Sussiste – Negazione del diritto di detrazione – Consegu.**

In presenza di fatture soggettivamente inesistenti, il committente/cessionario, per poter esercitare il diritto di detrazione, deve dimostrare che non sapeva o non poteva sapere dell’operazione fraudolenta; l’elemento soggettivo della colpa si configura sia nell’ipotesi in cui l’acquirente è a conoscenza “a monte” della frode fiscale e sia qualora non abbia posto in essere un comportamento diligente, ovvero indirizzato ad un controllo minimale sulla controparte tale da assicurargli che quest’ultima non sia una semplice “cartiera”. (Nel caso di specie, il predetto dovere di diligenza non è stato rispettato dal committente, il quale non ha verificato, ad esempio, né il recapito societario (risultante dalle fatture emesse) né tantomeno il sito web della “cartiera”; per tale ragione, in presenza di una condotta colpevole, i giudici hanno negato il diritto di detrazione) (M.M.)

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

**465. Rimborso del credito Iva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1040/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro**

**IVA – Rimborso del credito Iva – Decorso dei termini dell’accertamento – Sussiste – Garanzia fideiussoria – Non necessaria.**

Per ottenere il rimborso del credito Iva, la garanzia fideiussoria non è richiesta quando il credito si sia consolidato a seguito del decorso dei termini per un’eventuale attività di accertamento. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis comma 4

**466. Prestazione di servizi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1166/2017 dell’8 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Gaballo**

**IVA - Oggetto – Prestazione di servizi - Esenzione – Assicurazione e coassicurazione - Presupposti- Prestazioni riconducibili al rapporto principale di assicurazione – Criteri – Condizioni.**

In tema di IVA, l’esenzione prevista dall’art. 10, comma 1, n. 2, del d.P.R. 633/1972, per le “operazioni di assicurazione” si estende, in considerazione della giurisprudenza comunitaria, alla pluralità di prestazioni idonee ad integrare il servizio assicurativo sotto il profilo economico, a tal fine occorrendo individuare gli elementi caratteristici dell’operazione per stabilire se il soggetto passivo – anche quando il contratto sia stato concluso in coassicurazione con una pluralità di imprese obbligate “pro quota” alla copertura del rischio dell’assicurato e uno dei coassicuratori sia delegato dagli altri alla gestione e all’esecuzione del rapporto assicurativo, con o senza spendita del nome degli altri – fornisca all’assicurato, considerato come consumatore medio, attraverso la pluralità di attività poste in essere, più prestazioni principali distinte, oppure un’unica prestazione, accompagnata, o meno, da altre prestazioni

accessorie, e sempre che il prestatore di servizi si sia impegnato direttamente nei confronti dell'assicurato a garantirgli la copertura del rischio, vincolandosi all'assicurato con un rapporto contrattuale. (E.Q.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10

#### 467. Rimborso

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1276/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Mambriani**

##### **IVA – Rimborso.**

L'esposizione del credito nell'apposito riquadro della dichiarazione fiscale è sufficiente a far ritenere esercitato il diritto al rimborso, con conseguente prescrizione decennale del diritto medesimo, in particolare trovando applicazione l'art. 30 comma 2 d.P.R. n. 633/1972 e non l'art. 21 d.lgs. n. 546/1992. (M.Pi.)

#### 468. Frodi Iva

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1542/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Gittardi**

##### **FRODI CAROSELLO - Fatture soggettivamente inesistenti - Detraibilità Iva - Soggetto cessionario - Prova della partecipazione al meccanismo fraudolento.**

Laddove una società ponga in essere un complesso meccanismo fraudolento con un giro di vendite e di acquisti finalizzati alle frodi Iva, non versando la relativa imposta sul valore aggiunto, alla società che dalla stessa acquista - nel caso di specie - certificati verdi, non può essere contestata da parte dell'Amministrazione finanziaria la detraibilità dell'Iva laddove la motivazione dell'avviso di accertamento non dimostri esaurientemente la partecipazione della società al complessivo meccanismo fraudolento. Deve infatti essere tutelato l'affidamento della società contribuente che nel caso in esame acquistava i certificati da controparti abilitate alla vendita e che avrebbero già dovuto essere vagliate dalla pubblica autorità. Un ulteriore vaglio da parte della ricorrente operatrice economica era pertanto non esigibile. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, artt. 2 e 8

#### 469. Frode carosello

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1577/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa**

##### **IVA – Frodi Carosello – Ordinaria diligenza – Detrazione – Neutralità.**

In una frode Iva, il disconoscimento della detrazione dell'imposta va irrogato nel caso in cui venga dimostrato, da parte dell'Ufficio, che il soggetto "intermedio" non ha adottato gli ordinari canoni di diligenza per verificare la sussistenza di eventuali irregolarità che possano mettere in discussione la legittimità dell'operazione e/o la regolarità soggettiva della propria controparte commerciale. Tuttavia l'Ufficio non si può spingere a pretendere che l'acquirente ponga in essere un comportamento talmente diligente e penetrante da eccedere i normali canoni di diligenza richiesti dalla prassi commerciale. (G.Pin.)

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

#### 470. Diritto al contraddittorio preventivo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 2094/2017 del 14 marzo 2017, Presidente e Estensore: Raimondi**

**IVA – Diritto al contraddittorio preventivo – Sussiste.**

Il diritto al contraddittorio preventivo, costituisce principio fondamentale operante anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa, a pena di nullità dell'atto finale del procedimento per violazione del diritto di partecipazione dell'interessato al procedimento stesso. La Suprema Corte a sezioni unite con la sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015, che ha fatto chiarezza sull'obbligatorietà o meno del contraddittorio endoprocedimentale, ha affermato la necessità dello stesso laddove si discuta di imposte di rilievo europeo quali l'IVA. Deve perciò dichiararsi l'invalidità dell'atto, qualora sia violato l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione. **(K.S.)**

**471. Regolarizzazione fattura**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2360/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo**

**IVA – Fattura irregolare – Committente – Obbligo di regolarizzazione fattura – Sussiste.**

Il cessionario o committente che, nell'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, riceve una fattura irregolare dall'altro contraente, ha l'obbligo di provvedere alla regolarizzazione dell'operazione. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 6 comma 8

**472. Contraddittorio e aliquota agevolata**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 2387/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: D'Arcangelo**

**I IVA – Obbligo del contraddittorio – Invalidità avviso – Onere di enunciazione delle ragioni adducibili nella fase amministrativa – Sussiste.**

**II IVA – Aliquota agevolata – Gestione globale RSA da parte di cooperative sociali – Servizi ristorazione, pulizia locali e lavanderia – Prestazioni intrinsecamente connesse con servizi socio-sanitari.**

I In materia di tributi "armonizzati" la diretta applicazione del diritto dell'Unione Europea comporta che la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione finanziaria determina l'invalidità dell'avviso di accertamento ma solo se il contribuente assolve in giudizio all'onere di enunciare le ragioni (non meramente pretestuose) che avrebbe potuto far valere nella fase amministrativa.

II In caso di gestione globale dei servizi erogati da una Residenza Sanitaria Assistenziale (RSA) per anziani da parte di una Cooperativa Sociale, l'aliquota Iva agevolata del 4 per cento trova applicazione alla prestazione di servizi globalmente considerata e, dunque, anche ai servizi di ristorazione, pulizia locali e lavanderia, trattandosi di prestazioni intrinsecamente connesse, sul piano operativo e funzionale, alla erogazione delle prestazioni socio-sanitarie. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7; d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1

**473. Contratto di coassicurazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 2444/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Carretta**

**IVA – Contratto di coassicurazione – Mandato senza rappresentanza – Esenzione – Non sussiste.**

Il rapporto tra le imprese coassicuratrici è costituito, in genere, da un mandato senza rappresentanza con conseguente applicazione della norma per cui i servizi resi dal mandatario rappresentano prestazioni di servizi anche nei rapporti tra quest'ultimo ed il mandante. Sono assoggettabili ad Iva i compensi derivanti dall'attività del singolo coassicuratore in forza della clausola di delega. L'attività di back office, svolta dalla delegataria in coassicurazione, e remunerata attraverso le commissioni di delega non è riconducibile alla nozione comunitaria e nazionale di "intermediazione assicurativa". Anche se la delegataria è in contatto sia con gli assicuratori che con l'assicurato, i suoi servizi non costituiscono operazioni di assicurazione e neppure prestazioni caratteristiche di un intermediario di assicurazione. Si tratterebbe, invece, di una cooperazione per la quale la delegataria offre il proprio ausilio, dietro remunerazione, per svolgere attività che gravano sulla stessa (Conf. Corte di Giustizia Europea, sentenza C-472/03 del 3 marzo 2005) **(M.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1; d.lgs. 209/2005, art. 162

#### **474. Termini rimborso Iva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2926/2017 del 13 aprile 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**IVA – RIMBORSO - TERMINI DI DECADENZA – Cessazione attività – Credito Iva - Richiesta di rimborso – Termine decennale di prescrizione ordinaria.**

La richiesta di rimborso IVA relativa all'eccedenza d'imposta risultante al momento della cessazione dell'attività è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale in applicazione dell'art. 30, comma 2, del d.P.R. 633/1972 e non al termine biennale di cui all'art. 21 del d.lgs. 546/1992. Quest'ultima disposizione è applicabile in via residuale e sussidiaria in mancanza di disposizioni specifiche. **(C.Be.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 30

#### **475. Rimborsi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3792/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martello**

**IVA – Rimborsi – Mancata prova dell'esistenza del credito – Diniego – Legittimità – Astratta affermazione del diritto al rimborso – Irrilevanza.**

La mancata presentazione del Mod. VR o di altra prova del credito IVA costituisce, anche nell'ipotesi di astratta affermazione del diritto al rimborso, un adempimento indispensabile ai fini della prova del credito prospettato. Non sussiste, cioè, il diritto al rimborso del credito IVA, in assenza di presentazione del Mod. VR presso il competente concessionario della riscossione, nonostante l'ottenimento di sentenza di accertamento di tale diritto, che abbia esaminato la questione della mancata presentazione del modello con riferimento a eccezione di decadenza, ma non si sia pronunciata sul merito della questione, restando impregiudicata l'esistenza del credito richiesto. Alla corretta richiesta dell'Agenzia di fornire la prova dell'esistenza del credito in questione il contribuente ha il preciso onere di provvedere; in mancanza, il provvedimento di diniego del rimborso è legittimo. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 30 e 38bis

**476. Termini**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3869/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci; Estensore: Cozzi**

**IVA – Credito IVA – Rimborso – Termine – Decadenziale di due anni.**

Un credito IVA non può più essere riconosciuto in caso di non contestata avvenuta presentazione della domanda di rimborso oltre il termine decadenziale di due anni previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 2

**477. Operazioni esenti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3939/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano**

**Esenzione – Coassicurazione – Prestazione accessoria - Riconoscimento.**

I diritti di liquidazione dovuti sulla base delle clausole di coassicurazione dalle coassicuratrici deleganti alla coassicuratrice delegataria per l'attività esercitata in forza della clausola di delega devono ritenersi esenti dall'applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972. **(A.M.)**

Riferimenti normativi: dir. 77/388/CEE, art. 13; d.P.R. 633/1972, art. 10

**478. Detrazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4002/2017 del 5 giugno 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

**IVA – Detrazione – Sussistenza di requisiti sostanziali in presenza di violazioni formali – Diritto alla detrazione – Sussiste.**

Il principio di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata, nonostante l'inadempimento di taluni obblighi formali, se sono soddisfatti tutti gli obblighi sostanziali, di cui le violazioni formali non impediscano la prova certa. Pertanto, il diritto alla detrazione non può essere negato nei casi in cui, con riferimento ad acquisti intracomunitari, pur non avendo l'operatore nazionale applicato la procedura di inversione contabile e in particolare avendo omissso la doppia registrazione delle fatture integrate o autofatture nei registri di cui agli artt. 23 e 25 del d.P.R. 633/1972, è comunque dimostrato o non controverso che gli acquisti siano fatti da un soggetto passivo IVA e che le merci siano finalizzate a proprie operazioni imponibili. **(D.Z.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 23 e 25

**479. Presupposti soggettivi ed oggettivi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 4234/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello**

**Impresa di costruzione o di godimento immobili – Criteri distintivi – Modalità di realizzazione dell'operazione immobiliare – Rilevanza – Possibile intento elusivo.**

Qualora un investitore acquisti un terreno edificatorio capiente per realizzare due villette di pregio (con parco adeguato) e successivamente cederne una, realizzando un significativo margine, non si tratta di un'operazione di investimento per la realizzazione di unità abitative, da cui ricavare fitti congrui per remunerare nel tempo il capitale iniziale, bensì di

un'operazione speculativa che si conclude con l'acquisizione di una unità abitativa di pregio ad un prezzo favorevole, tenuto conto della collaterale proficua vendita di parte dell'acquisto. Ne consegue che al soggetto realizzatore dell'iniziativa immobiliare va attribuita la qualità di impresa di costruzione. Constatato che la vendita è avvenuta nella fase di ultimazione della seconda villetta, e quindi prima del maturarsi del termine di cinque anni dalla ultimazione dei lavori, la vendita in parola va soggetta ad Iva. Con l'ulteriore precisazione che, in siffatto contesto, si ricade nel "regime naturale di deroga", senza la necessità di esercitare opzione da parte del cedente di applicazione del regime Iva. La mancata deduzione dell'Iva durante la costruzione, l'appostazione nel bilancio del costo dei manufatti tra le immobilizzazioni materiali, l'oggetto sociale dichiarato presso la Camera di Commercio, sono tutte scelte della società interessata (nell'ambito di un evidente disegno elusivo) che non possono modificare il dato sostanziale sopra rappresentato. (S.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 54, 55, 57 e 10 n. 8bis

#### 480. Indebita compensazione

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 172/2017 del 27 giugno 2017, Presidente: Rabai; Estensore: Ascione**

**Indebita compensazione – Crediti inesistenti – Crediti esistenti – Distinzione – Effetti sui termini di accertamento.**

In tema di indebita compensazione occorre distinguere tra due diverse ipotesi: 1. indebita compensazione mediante utilizzo di crediti inesistenti, nella quale emerge un profilo di frode: in questo caso si applica l'art. 27 del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modifiche dalla l. 28 gennaio 2009, n. 2, ai sensi del quale gli avvisi di recupero devono essere notificati entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo; 2. compensazione di crediti esistenti, o comunque non dimostrati come inesistenti: in tale ipotesi, nella quale l'irregolarità consiste nell'assenza del visto di conformità, il termine per la Amministrazione non può essere quello dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. La fattispecie, infatti, è meno grave della prima. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.l. 185/2008, art. 27

#### 481. Iscrizione al VIES

**Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 200/2016 del 2 dicembre 2016, Presidente: Cerracchio, Estensore: Gianoli**

**IVA – Acquisti intracomunitari – Adempimenti – Mancata iscrizione al VIES – Detrazione/Compensazione IVA comunitaria in Italia e Reverse Charge – Non sussistono.**

Ai sensi del combinato disposto dei commi 2, lett. e) bis e 7bis dell'art. 35 del d.P.R. 633/1972, il contribuente che intenda effettuare operazioni intracomunitarie deve darne apposita comunicazione nella dichiarazione di inizio attività, da cui deriva l'immediata inclusione del contribuente stesso nel registro VIES. L'iscrizione a tale registro non è da considerarsi mero adempimento formale ai fini dell'applicazione del regime del reverse charge nonché della legittima detrazione / compensazione in Italia dell'IVA assolta sugli acquisti intracomunitari. Nel caso di specie, non essendo il soggetto passivo iscritto all'archivio del VIES, nei confronti dello stesso non può trovare legittima applicazione la disciplina IVA prevista in tema di operazioni intracomunitarie. (B.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 35 commi 2, lett. e)bis e 7bis

**482. Frode carosello**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 27/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Garegnani**

**I IVA – Frode carosello – Violazione del contraddittorio preventivo – Illegittimità avviso di accertamento.**

**II IVA – Frode carosello – Onere probatorio gravante sull'Ufficio – Attività istruttoria insufficiente – Illegittimità avviso di accertamento.**

I In materia di Iva il principio del contraddittorio preventivo è un principio generale ineludibile di derivazione comunitaria. Va ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate nella consapevolezza di non aver acquisito tutta la documentazione richiesta alla società verificata.

II L'avviso di accertamento è da ritenersi illegittimo qualora l'attività istruttoria dell'Ufficio sia stata svolta in modo parziale ed approssimativo. Illegittimo è, inoltre, l'utilizzo di risultanze di verifiche fiscali condotte su società terze relative a periodi di imposta successivi rispetto a quello oggetto dell'accertamento. Altresì censurabile è la scelta dell'Ufficio territorialmente competente, che, dopo specifica segnalazione di altro Ufficio che aveva indicato la società ricorrente quale potenziale destinataria di fatture per operazioni inesistenti, non ha provveduto a svolgere una propria attività istruttoria per indagare i rapporti commerciali esistenti tra la società ricorrente e le altre ritenute appartenenti al meccanismo fraudolento. (P.C.)

**483. Contratto di mediazione atipico**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 51/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Surano**

**IVA – Contratto di mediazione atipico – Detrazione Iva – Legittima.**

Anche in caso di contratto di mediazione atipico, ovvero non rientrante appieno nel modello legale ma comunque meritevole di tutela in quanto rispondente ad esigenze concrete delle parti interessate e alla libertà contrattuale che l'ordinamento riconosce alle parti private, sussiste per l'intermediario il diritto al compenso e per il committente il diritto alla detrazione dell'Iva. (P.C.)

**484. Operazioni soggettivamente inesistenti**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 269/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Petrucci, Estensore: Surano**

**IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova.**

Nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti spetta all'Amministrazione finanziaria provare, anche a mezzo di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, gli elementi di fatto attinenti alla ritenuta fittizietà del cedente (la sua natura di "cartiera", l'inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'Iva) e, altresì, indicare elementi obiettivi che, tenuto conto delle concrete circostanze, avrebbero dovuto indurre un normale operatore a sospettare dell'irregolarità delle operazioni e la connivenza da parte del cessionario. In mancanza di alcuna indicazione da parte dell'Ufficio, deve ritenersi inconsapevole della natura fittizia dei contraenti il ricorrente il quale non aveva intrattenuto rapporti commerciali direttamente con le società ritenute "cartiere", ma con società ritenute "filtro", risultate apparentemente in regola secondo la visura camerale, nonché aveva tenuto un comportamento diligente, in quanto, venuto a conoscenza del comportamento equivoco di una delle due società, ha cessato di avere rapporti commerciali con essa. (L.Ge.)



## PROCESSO TRIBUTARIO

### 485. Giudizio di ottemperanza

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017, Giudice Unico: Bonomi**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giudizio di ottemperanza – Mancanza di un credito certo, liquido ed esigibile – Operatività della compensazione legale – Non sussiste.**

Ai sensi dell'art. 70 del d.lgs. 546/1992, il giudice – su apposita richiesta della parte che ne ha interesse – adotta i provvedimenti indispensabili per l'esecuzione della sentenza emessa dalla Commissione tributaria e passata in giudicato, attenendosi agli obblighi espressamente risultanti dal relativo dispositivo e senza procedere ad una ulteriore attività di cognizione. In questo contesto, la compensazione è uno strumento idoneo a consentire il soddisfacimento del credito vantato dal privato nei confronti della Pubblica amministrazione, che il giudice dell'ottemperanza potrebbe in linea di principio predisporre in luogo del diretto adempimento originariamente previsto nella sentenza definitiva a condizione però che l'Amministrazione vantata, a sua volta, nei confronti del contribuente, un credito certo, liquido ed esigibile di cui ha l'onere di provare la sussistenza (nel caso di specie, l'Ufficio non ha prodotto alcuna documentazione utile ai fini di una siffatta dimostrazione e, per l'effetto, la compensazione non può essere accordata). (A.I.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 70



### 486. Revocazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 305/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Addea**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso per revocazione – Errore di fatto risultante dagli atti di causa – Non sussiste.**

L'art. 395, n. 4, richiamato dall'art. 64 del d.lgs. 546/92, statuisce che la sentenza pronunciata in grado di appello possa essere revocata per errore di fatto che risulti dagli atti di causa e che ciò si verifica quando la sentenza sia basata sulla supposizione di un fatto la cui esistenza sia incontrastabilmente esclusa o sull'inesistenza di un fatto la cui verità sia positivamente stabilita, sempre che la sussistenza o meno del fatto non sia stata oggetto della pronuncia del giudice. Se, come nel caso di lite, la questione qualificata dalla ricorrente in appello come esistenza di un fatto incontrovertibile ed oggettivo, rappresenta, invece, un elemento della controversia che è stato affrontato e valutato, sia dal primo giudice, sia dal giudice di appello e risolto in entrambi i casi in senso sfavorevole per il contribuente, esclude la possibilità di instaurare il giudizio di revocazione. Dagli atti di causa emerge chiaramente che i Giudici di prime cure hanno affrontato il problema degli interessi passivi non riconosciuti, affermando che non si trattava di costi di competenza della società consortile e che i maggiori ricavi accertati derivavano dal non corretto riaddebito dei costi che non erano stati riconosciuti. E' di tutta evidenza pertanto che tale motivazione dimostra l'avvenuta valutazione di circostanze che sono state specificamente trattate nella sentenza; la ricorrente in appello avrebbe dovuto, nei termini di legge, promuovere ricorso per cassazione. (P.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 305 n. 4; d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 360



### 487. Atti impugnabili

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 306/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente ed Estensore: D'Addea**



**PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego di interpello di disapplicazione norme antielusive – Non sussiste.**

Il provvedimento di diniego alla richiesta di disapplicazione di norme antielusive di cui all'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 è un parere, non vincolante per il contribuente, e pertanto non assumendo alcun rilievo sulla posizione giuridica del contribuente e sulla tutela dei suoi diritti costituzionalmente garantiti, non rientra tra gli atti autonomamente impugnabili. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1, lett. b)

**488. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 308/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Aondio**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Società in perdita sistematica – Diniego di interpello di disapplicazione normativa sulle società in perdita sistematica – Sussiste.**

Il provvedimento di diniego alla richiesta di disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica non può essere considerato un parere o un atto endoprocedimentale, poiché presenta tutte le caratteristiche giuridiche di un provvedimento amministrativo idoneo ad incidere sulla sfera giuridica del destinatario, è un atto autoritativo indirizzato alla cura del pubblico interesse, è imperativo e può essere oggetto di autotutela; pertanto ha tutti i requisiti di impugnabilità (nel caso di specie, quanto alla fondatezza del merito del provvedimento di diniego, il Collegio fa presente che l'interpello disapplicativo non può essere rigettato semplicemente per una presunta carenza documentale, in quanto l'Amministrazione finanziaria avrebbe potuto invitare il contribuente ad integrarla, come espressamente previsto dal dettato dell'art. 1 del d.m. 259/1998). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 138/2011, art. 2 comma 36decies; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8; d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1; c.p.c., art. 100; d.m. 259/1998, art. 1

**489. Rimessione in termini**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 317/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Gaudino**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Erronea notifica appello – Rimessione in termini – Inapplicabilità – Conseguenza – Inammissibilità appello.**

L'istituto della rimessione in termini, previsto dall'art. 184bis c.p.c., è applicabile al rito tributario, operando sia con riferimento alle scadenze relative ai poteri processuali "interni" al giudizio, sia a quelle correlate alle facoltà esterne e strumentali al processo, quali l'impugnazione dei provvedimenti sostanziali (Cass. Civ., sez. trib., n. 12544 del 17.6.2015). Tuttavia esso presuppone che la decadenza sia derivata da una causa non imputabile alla parte perché estranea alla sua volontà o che si tratti di errore scusabile (Conf. Cass. n. 21794/2015). Non può ritenersi tale l'ipotesi nel caso in cui l'appello sia stato notificato in un paese diverso da quello in cui aveva lo studio il professionista presso il quale la parte si era domiciliata; il che comporta la dichiarazione di inammissibilità dell'impugnazione. (P.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 184bis

**490. Giudicato esterno**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 328/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Presupposti ed efficacia.**

Quando due giudizi tra le stesse parti attengono al medesimo rapporto giuridico ed uno di essi viene definito con sentenza passata in giudicato (cd. giudicato esterno), al giudice adito è precluso effettuare un nuovo esame. Pertanto l'accertamento di merito circa la sussistenza e la deducibilità dei costi da parte della società, da cui riverbera l'imputazione al socio di utili non dichiarati, non può essere oggetto di nuova disamina nel presente procedimento. (P.C.)

#### 491. Ammissibilità nuovi documenti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 380/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Monterisi**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Deposito nuovi documenti in secondo grado – Ammissibilità.**

È ammissibile la produzione nel grado di appello di nuova documentazione, soprattutto quando – come nel caso di specie – essa abbia una mera funzione di supporto probatorio delle pretese fatte valere e non necessiti di ulteriori contestazioni o deduzioni (nel caso di specie, ricevuta rilasciata dal Consolato Generale di Italia a Boston-Massachusetts attestante la regolare notifica della cartella di pagamento a soggetto residente all'estero). (L.Ge.)

#### 492. Termini processuali

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 529/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Uffici postali – Chiusura per festa patronale – Proroga termine di impugnazione – Non sussiste.**

La circostanza che gli uffici postali possano essere chiusi nella data di ricorrenza di una festa religiosa locale non determina la proroga del termine perentorio di impugnazione stabilito dall'art. 38, c. 3 del D.Lgs. n. 546/1992. Ciò deriva, in primo luogo, dall'esclusione delle festività religiose locali dall'elenco delle "festività" stabilito della legge 290/1949, modificata dalle leggi nn. 90/1954, 54/1977 e 792/1985, e, in secondo luogo, dalla sentenza della Cassazione n. 5712 del 23.9.1986, in base alla quale la festività del Santo Patrono ha "origine meramente contrattuale". Rileva infine la statuizione della Corte costituzionale per la quale, sul diritto di difesa e sulla tutela giurisdizionale, non incide in alcun modo l'orario di apertura dei pubblici uffici che il soggetto privato e/o gli uffici statali hanno l'onere di conoscere per una diligente cura dei propri interessi e/o degli interessi della comunità. (M.Dr.)

#### 493. Notifica dell'appello a mezzo posta

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 657/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Chindemi; Estensore: Missaglia**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica dell'appello a mezzo posta – Assenza della ricevuta di spedizione – Produzione dell'avviso di ricevimento – Ammissibilità.**

Qualora si utilizzi il servizio postale per la notifica dell'atto di impugnazione, l'appello non può essere considerato inammissibile se, in luogo della ricevuta di spedizione della raccomandata alla controparte, l'appellante deposita l'avviso di ricevimento. Solo nel caso in cui sia contestata o dubbia la tempestività dell'appello si dovrà far riferimento alla ricevuta di spedizione per provare la data di invio dell'atto. (M.Dr.)

#### 494. Litisconsorzio

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 720/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Litisconsorzio – Socio accomandante di sas – Sussistenza.**

Nel processo tributario, il litisconsorzio necessario originario che, nel caso di rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni ex art. 5 del d.P.R. n. 917/1986, sussiste tra la società e tutti i soci della stessa in ragione dell'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica e della conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio (proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione degli stessi), ricorre anche nei confronti del socio accomandante di una società in accomandita semplice, incidendo l'accertamento in rettifica della dichiarazione anche sull'imputazione dei redditi di costui, indipendentemente dal profilo della responsabilità (limitata alla quota conferita o illimitata) (Conf. Cass. n. 27337/2014). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14; d.P.R. 917/1986, art. 5

#### 495. Revocazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 724/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Micheluzzi**

**PROCESSO TRIBUTARIO – REVOCAZIONE – Tassatività delle ipotesi – Motivazione di compensazione delle spese di lite – Estraneità.**

Qualora il giudice di secondo grado ritenga sussistenti i presupposti per compensare le spese di giudizio, pur in presenza di un pieno accoglimento dell'appello, non sussiste ipotesi di revocazione, in quanto tale petitum in revocazione non rientra nei casi tassativamente previsti dal n. 4) dell'art. 395 c.p.c., richiamato dall'art. 64 d.lgs. n. 546/1992. Nel caso, infatti, non sussistono divergenze relative a uno stesso fatto come indicato in sentenza e negli atti e documenti processuali, ma un'assoluta mancanza di motivazione, peraltro obbligatoria, quando il giudice si avvale della facoltà di compensare le spese di lite (Conf. Cass. n. 6511/2005). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395 comma 1 n. 4)

#### 496. Atti impugnabili

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 725/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido**

**PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego di disapplicazione del regime delle società di comodo – Autonoma impugnabilità – Difficoltà di mercato – Rilevanza.**

Il diniego della disapplicazione del regime fiscale a cui soggiacciono le cd. "società di comodo" è impugnabile, in quanto va qualificato come diniego di agevolazione fiscale e, dunque, rientra tra gli atti espressamente previsti come impugnabili dall'art. 19, comma 1, lett. h), del d.lgs. n. 546/1992 (Conf. Cass. n. 8663/2011, n. 5843/2012 e n. 20394/2012). Dalla lesività attribuibile al diniego impugnato discende la piena ricorribilità del medesimo. Il giudice tributario innanzi a cui è impugnato il diniego deve valutare la legittimità dell'atto e decidere nel merito circa la fondatezza o meno della domanda di disapplicazione, attribuendo l'agevolazione fiscale richiesta, ove ne ravvisi i presupposti. Il fatto che una società, dopo la risoluzione contrattuale di un contratto di locazione di un capannone da parte del conduttore, trovi un altro conduttore, al quale conceda un canone annuo a valori molto meno consistenti, non configura un comportamento elusivo, poiché vanno considerate eventuali evidenti difficoltà di mercato. L'istanza di disapplicazione evidenzia che i valori OMI presi a riferimento portavano a dei risultati esulanti dalla realtà. Tale situazione è idonea a escludere, ragionevolmente, l'applicabilità delle disposizioni di contrasto all'utilizzo di società non operative a fini elusivi. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; legge 724/94, art. 30; d.P.R. 600/73, art. 37bis

**497. Impugnazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 729/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**PROCESSO TRIBUTARIO – IMPUGNAZIONI – Società estinta per cancellazione dal Registro imprese – Legittimazione ad agire – Ex liquidatore – Esclusione – Qualità di parte nel precedente giudizio – Necessità.**

Alla intervenuta cessazione della società, con cancellazione dal Registro delle imprese, consegue necessariamente la carenza di legittimazione attiva del soggetto che ne era stato liquidatore ad agire in giudizio per la tutela di un soggetto ormai estintosi, di contro spettando ai soggetti che ne erano già stati soci. La cancellazione dal Registro delle imprese, con conseguenziale estinzione della società, che si sia verificata prima dell'instaurazione del giudizio avanti alla Commissione tributaria determina il difetto di sua capacità processuale e il difetto di legittimazione sostanziale a rappresentarla dell'ex liquidatore. La legittimazione all'impugnazione in genere spetta solo a chi abbia formalmente assunto la qualità di parte (non rileva se presente o contumace, originaria o intervenuta) nel precedente grado di giudizio conclusosi con la sentenza gravata e indipendentemente dall'effettiva titolarità del rapporto giuridico sostanziale dedotto in giudizio poiché, con l'impugnazione ordinaria, non si esercita un'azione bensì un potere processuale, che può essere riconosciuto solo a chi abbia partecipato al precedente grado di giudizio. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 101; d.lgs. 546/1992, art. 10

**498. Notifica dell'appello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 786/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Marseglia**

**PROCESSO TRIBUTARIO – APPELLO – NOTIFICA – INESISTENZA – INAMMISSIBILITÀ.**

Se l'atto d'appello risulta essere stato consegnato a indirizzo diverso rispetto a quello del legale domiciliatario e se, pur essendo indicato il nominativo del difensore, non si ha alcuna certezza che l'atto sia stato da questi conosciuto, attesa l'errata indicazione del relativo indirizzo, la notifica è inesistente, a maggior ragione in caso di mancata costituzione dell'appellato. L'appello non notificato alla controparte è inammissibile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992

**499. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 833/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego di istanza di disapplicazione di disposizioni antielusive – Esclusione.**

Il criterio scriminante per determinare la riconducibilità di un atto nel novero di quelli cd. "autonomamente impugnabili", di cui all'art. 19 del d.lgs. 546/1992, va rintracciato nella natura provvedimento dell'atto medesimo, ossia nella sua capacità di determinare, in assenza di impugnazione, effetti vincolanti nei confronti del contribuente. Il provvedimento di diniego dell'istanza ex art. 37bis, ottavo comma, del d.P.R. 600/1973, promossa per la disapplicazione delle disposizioni antielusive contenute nell'art. 30 della legge 724/1994, non contiene, per sua natura e funzione, una manifestazione autoritativa dell'Ufficio nei confronti del contribuente, dovendosi, pertanto, escludere che, tramite il medesimo, l'Agenzia definisca una pretesa tributaria con portata vincolante. Tale atto si limita, infatti, a determinare

l'applicazione delle ordinarie modalità operative, senza il consolidamento di alcun pregiudizio per il destinatario, che potrà fare valere le proprie ragioni impugnando il successivo - e solo eventuale - avviso di accertamento che dovesse scaturire. Il responso dell'interpello vincola esclusivamente l'Ufficio, e non il contribuente, che è libero di discostarsi dalle conclusioni da esso addotte. Si esclude, pertanto, che tale provvedimento possa rientrare nel novero degli atti autonomamente impugnabili. Con l'art. 6, comma 1, del d.lgs. 156/2015, il legislatore ha sancito la generale non impugnabilità delle risposte date alle istanze di interpello, eccetto per gli interpelli promossi per la disapplicazione di norme tributarie antielusive, il cui diniego è impugnabile, ma solo "unitamente all'atto impositivo". Trattandosi di norma di natura processuale, peraltro interpretativa, si applica anche ai procedimenti in corso, in base al principio tempus regit actum. (F.P.)

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

#### 500. Giurisdizione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 838/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Monterisi**

**ProCESSO TRIBUTARIO – GIURISDIZIONE – Cartella riguardante materia previdenziale – Difetto – Giudicato – Rilevabilità d'ufficio.**

Sussiste difetto di giurisdizione della Commissione tributaria in favore del giudice ordinario in caso di impugnazione di cartella riguardante materia previdenziale di competenza esclusiva del giudice ordinario e non di quello tributario. Se nell'atto d'appello alcunché viene dedotto in ordine al dichiarato difetto di giurisdizione e se sul punto non è stato proposto alcun motivo, si forma giudicato interno, rilevabile d'ufficio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3

#### 501. Parti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 840/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese**

**PROCESSO TRIBUTARIO – PARTI – Interesse ad agire – Pretesa estinta da coobbligato solidale – Insussistenza.**

Qualora il versamento delle imposte accertate sia stato già effettuato dalla società acquirente coobbligata, la società venditrice non ha alcun interesse ad agire, in quanto la pretesa tributaria si è estinta definitivamente anche nei suoi confronti. Pertanto, l'avviso di accertamento non è più idoneo a determinare alcun pregiudizio nei confronti di parte venditrice, proprio per la carenza dell'essenziale requisito della concretezza. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100

#### 502. Termini per il ricorso

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 881/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Gravina**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Cartella di pagamento – Richiesta di rateazione – Indice di conoscenza – Rilevanza ai fini del computo del termine.**

La richiesta di rateazione del pagamento dovuto per atti di riscossione dimostra la conoscenza, almeno in quella data, e la specifica acquiescenza alle cartelle di pagamento in questione. Il ricorso successivamente presentato è, pertanto, tardivo e inammissibile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

**503. Termini per il ricorso**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 882/2017 del 6 marzo 2017, Presidente e Estensore: Gravina**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Cartella di pagamento – Richiesta di rateazione – Indice di conoscenza – Rilevanza ai fini del computo del termine.**

La richiesta avanzata dal contribuente di una maggiore rateazione del pagamento di una cartella indica che lo stesso, da quella data, era a conoscenza del contenuto dell'atto di riscossione, cui, con la richiesta di rateazione, presta specifica acquiescenza. Ciò rileva ai fini del computo del termine di proposizione dell'eventuale ricorso. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

**504. Falso procuratore**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 902/2017 del 7 marzo 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Serangeli**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Falsus procurator società – Ricorso introduttivo – Avvenuta proposizione – Inammissibilità ricorso – Esclusione – Legale rappresentante società – Successiva sanatoria – Rileva – Rapporti interni rappresentante/rappresentato - Terzietà ente impositore – Non rileva.**

Il ricorso proposto dal falsus procurator può sempre essere sanato successivamente dal legale rappresentante della società. Infatti, la regolarità formale della nuova costituzione in giudizio può recepire integralmente gli atti già introdotti dalla persona priva di poteri di rappresentanza e comunque l'art. 182 c.p.c., non essendo incompatibile con il processo tributario, rende irrilevante la terzietà dell'ufficio rispetto ai rapporti interni tra rappresentante e rappresentato. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 12 comma 10; c.p.c., art. 182

**505. Impugnabilità Interpello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 917/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Silocchi**

**Società comodo – Interpello disapplicativo – Ente impositore – Provvedimento rigetto – Efficacia vincolante – Esclusione – Processo tributario – Atto impugnabile – Esclusione.**

Il provvedimento di rigetto emesso dall'Amministrazione a seguito di interpello disapplicativo proposto da una società di comodo non è impugnabile davanti al giudice tributario, poiché, diversamente dagli atti amministrativi definitivi con rilevanza esterna aventi autonoma impugnabilità, costituisce atto di natura interlocutoria, che non respinge nel merito l'istanza e non vincola il contribuente. (F.B.)

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

**506. Traduzione atti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 931/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese**

**Fisco straniero – Contribuente italiano – Avvenuto pagamento – Onere probatorio – Produzione documenti – Lingua estera – Compiuto assolvimento – Obbligo lingua italiana – Atti processuali “stricto sensu” – Sussiste.**

La documentazione prodotta dal contribuente in grado di comprovare l'avvenuto pagamento in favore del fisco straniero è sempre ammessa in lingua originale essendo, eventualmente, onere dell'ente impositore richiedere, se del caso, la traduzione degli stessi in lingua italiana. Nel processo tributario l'uso della lingua italiana è sempre riferito agli atti processuali in senso proprio e non anche ai documenti prodotti dalle parti. (F.B.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 122

#### **507. Omessa riproposizione di argomentazioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1246/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Calia, Estensore: Labruna**

##### **PROCESSO - Giudicato interno - Omessa riproposizione di argomentazioni.**

L'omessa riproposizione di questioni ed eccezioni in sede di impugnazione è da considerarsi giudicato interno, anche definibile acquiescenza impropria, all'interno di un processo che prosegue nei gradi successivi. Lo stesso processo può continuare limitatamente alle controversie non ancora definite. (C.Ca.)

#### **508. Censura a sentenza di primo grado.**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1274/2017 del 23 marzo 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – CENSURA A SENTENZA DI PRIMO GRADO – Inesistenza – Inammissibilità.**

L'appello è inammissibile laddove non identifichi alcuna censura alla sentenza di primo grado, ovvero riporti una mera riproposizione delle medesime argomentazioni già svolte nel precedente grado di giudizio. E' infatti onere della parte appellante indicare l'oggetto della domanda e formulare specifiche censure alla sentenza impugnata. Con lo strumento processuale dell'appello non si procede solo all'esame della regolarità procedurale del giudizio di primo grado e della relativa sentenza, ma si investe il giudice del gravame di un vero e proprio riesame della controversia, nei limiti, tuttavia, della domanda oggetto del processo e dei motivi di gravame. (E.H.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

#### **509. Termine per la proposizione del ricorso**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1421/2017 del 30 marzo 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Inesistenza della notificazione – Termine per la proposizione del ricorso – Decorrenza dalla piena conoscenza degli atti.**

Qualora il contribuente impugni degli avvisi di intimazione, sebbene venga accertata l'inesistenza della notificazione delle cartelle di pagamento prodromiche, quest'ultima non può essere fatta valere se tali atti prodromici hanno comunque raggiunto il loro scopo, come dimostrato nel caso oggetto di analisi, poiché la notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria. Viene infine precisato che il termine per la proposizione del ricorso ex art. 21 del d.lgs. 546/1992, in caso di inesistenza della notificazione, decorre dal momento della piena conoscenza degli atti. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

**510. Termini di impugnazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 1535/2017 del 3 aprile 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica avviso di accertamento – Scissione effetti per notificante e notificato – Atti non processuali – Irrilevanza.**

In tema di avviso di accertamento, ai fini della verifica del rispetto del termine di decadenza che grava sull'Amministrazione finanziaria, si deve fare riferimento esclusivamente alla data di ricezione dell'atto da parte del contribuente, a nulla rilevando quella di spedizione dello stesso. La scissione degli effetti della notifica per il notificante e per il notificato, difatti, si applica esclusivamente agli atti processuali e non a quelli unilaterali ricettizi come l'avviso di accertamento. (M.Mo.)

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 161

**511. Diniego di autotutela**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1557/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Gaudini**

**PROCESSO TRIBUTARIO – DINIEGO DI AUTOTUTELA DI UN ATTO DEFINITIVO – IMPUGNAZIONE – Ammessa – Condizione – Profili di illegittimità del diniego – Rilevano – Ragioni di fondatezza della pretesa tributaria – Non rilevano.**

Il provvedimento di diniego - espresso o tacito - di annullamento in autotutela di un atto impositivo divenuto definitivo può essere oggetto di impugnazione soltanto per eventuali profili di illegittimità del rifiuto opposto dall'Ufficio (dunque in relazione a ragioni di rilevante interesse generale che giustificano l'esercizio di tale potere), e non per motivi che attengono alla fondatezza della pretesa tributaria, atteso che, altrimenti, si avrebbe un'indebita sostituzione del giudice nell'attività amministrativa ed un'inammissibile controversia sulla legittimità di un atto ormai definitivo. (M.M.)

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

**512. Notifica atti giudiziari**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 1585/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo**

**PROCESSO TRIBUTARIO – NOTIFICAZIONE A MEZZO POSTA DEGLI ATTI GIUDIZIARI – Ipotesi – Mancata produzione dell'avviso di ricevimento – Inesistenza della notifica – Sussiste – Inammissibilità del ricorso – Conseguenze.**

In caso di notifica a mezzo posta degli atti giudiziari (nel caso di specie, del ricorso in appello), la mancata produzione dell'avviso di ricevimento non comporta la mera nullità, ma l'inesistenza della notificazione e l'inammissibilità del ricorso medesimo, non potendosi accertare l'effettiva e valida costituzione del contraddittorio, anche se risulta provata la tempestività della proposizione dell'impugnazione. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 16; c.p.c., art. 149

**513. Società di persone**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1596/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Gargiulo**



**PROCESSO TRIBUTARIO – ACCERTAMENTO DELLE SOCIETA' DI PERSONE – Ipotesi – Sentenza favorevole emessa nei confronti della società – Efficacia nei confronti dei soci – Sussiste – Condizione – Mancata definizione dei giudizi instaurati dai soci – Rileva.**

Nell'ambito dell'accertamento delle società di persone, la sentenza passata in giudicato che ha annullato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società produce i suoi effetti a vantaggio di tutti i soci a condizione che, nei confronti di questi ultimi, non siano state emesse sentenze definitive di segno contrario che abbiano confermato, anche se solo parzialmente, l'accertamento dell'Ufficio (Conf. Cass. n. 3306/2003). **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 40

**514. Notifica**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1603/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

**NOTIFICA – Processo tributario – Avviso di accertamento – Nullità – Ricorso – Sanatoria – Raggiungimento dello scopo.**

L'impugnazione nei termini previsti dell'avviso di accertamento, sana, di fatto, i vizi dell'atto notificato, seppure affetto da nullità. Ciò in forza dell'art. 156 c.p.c., norma applicabile anche al processo tributario in forza del generale richiamo di cui all'art. 1, co. 2, d.lgs. 546/92. Difatti è ammissibile una sanatoria extraprocessuale per raggiungimento dello scopo in forza del richiamo alla normativa amministrativa, che equipara la piena conoscenza dell'atto alla sua notificazione ai fini della idoneità alla decorrenza del termine per proporre ricorso (Conf. Cass. nn. 19854/2004 e 22476/2015). **(A.Ma.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156; d.lgs. 546/1992, art. 1 comma 2

**515. Responsabilità del professionista**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1625/2017 del 10 aprile 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Blandini**

**PROCESSO TRIBUTARIO – MANCATA IMPUGNAZIONE – Responsabilità del professionista – Non sussiste.**

Il mero affidamento delle incombenze processuali ad un professionista, non esonera il contribuente da un'attività di controllo e di vigilanza sulla loro effettiva esecuzione, salvo non sussista un comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento dell'incarico ricevuto (Conf. Cass. n. 12472/2010 e 27712/2013). **(L.Cad.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.lgs. 546/1992, art. 20

**516. Legittimazione passiva**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1629/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Pezza**

**PROCESSO TRIBUTARIO – LEGITTIMAZIONE PASSIVA – Cartella di pagamento – Notifica tardiva – Impugnazione – Vizi propri – Estromissione Ente creditore – Legittimità – Sussiste.**

Sotto il profilo processuale, il concessionario della riscossione è parte nel giudizio tributario quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori direttamente a lui imputabili e, dunque, propri della cartella di pagamento. Pertanto, l'impugnazione della cartella di pagamento per tardività della notifica, comporta la legittima chiamata in causa del solo

concessionario della riscossione, non anche dell'ente creditore, da estromettere per carenza di legittimazione passiva. **(M.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10

#### **517. Definizione agevolata liti pendenti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1633/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini**

**PROCESSO TRIBUTARIO – DINIEGO DI CONDONO – Definizione agevolata delle liti pendenti – Pendenza della lite – Presupposti – Cartella di pagamento a seguito di definizione agevolata delle sanzioni – Natura impositiva – Illegittimità del diniego.**

È illegittimo il diniego opposto dall'ente impositore alla richiesta di definizione della lite in pendenza di giudizio avanzata dal contribuente quale destinatario di una cartella di pagamento avente ad oggetto l'intimazione di pagamento delle sanzioni determinate a seguito di definizione agevolata delle sole sanzioni a norma dell'art. 16 d.lgs. 472/1997. Invero, in tale ipotesi, la lite pendente non ha per oggetto l'impugnazione di una cartella di pagamento quale atto meramente esecutivo di una pretesa definitivamente consolidatasi in precedenza, bensì la possibilità di emettere una cartella esattoriale laddove il contribuente si sia avvalso della definizione agevolata delle sanzioni ai sensi dell'art. 16 del d.lgs. 472/1997. **(M.V.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16; d.l. 98/2011, art. 39

#### **518. Giurisdizione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 1991/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Currò**

**Processo tributario – Giurisdizione – Pignoramenti eseguiti presso terzi – Eccezione di mancata notifica degli atti impositivi - Impugnazione avanti la Commissione Tributaria – Difetto.**

La richiesta di annullamento di pignoramento mobiliare, essendo relativa ad un atto di esecuzione, è materia del contendere estranea alla giurisdizione delle Commissioni tributarie e appartiene invece alla giurisdizione del giudice ordinario il quale, a sensi dell'art. 617 c.p.c., può disapplicare il titolo esecutivo. Il difetto di giurisdizione rileva anche laddove venga eccepita, da parte del ricorrente, la mancata notifica degli atti impositivi prodromici all'esecuzione forzata. **(C.L.B.)**

#### **519. Notifica dell'appello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 2075/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini**

**NOTIFICA ATTO DI APPELLO – Presso sede appellato – Nullità notifica - Sussiste – Costituzione appellato oltre sessanta giorni – Nullità notifica - Sussiste.**

La notifica dell'atto di appello effettuata alla parte personalmente e non al suo procuratore nel domicilio dichiarato o eletto, produce la nullità della notifica. La nullità della notifica non può ritenersi sanata ex tunc dalla costituzione in giudizio di parte resistente se questa avviene oltre sessanta giorni dal giorno in cui il ricorso è stato notificato. Il computo dei sessanta giorni non decorre dalla data di ricezione dell'atto di appello ma deve necessariamente decorrere dalla data di spedizione. **(C.M.L.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156; d.lgs. 546/1992 art. 23

**520. Riproposizione questioni pregiudiziali**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2101/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Marini, Estensore: Antonioli**

**GRAVAME - SOCCOMBENZA VIRTUALE – Riproposizione questioni pregiudiziali - Impugnazione incidentale – Onere – Sussistenza.**

Nell'ipotesi in cui la parte vittoriosa nel merito abbia visto respingersi dai giudici di prime cure una questione pregiudiziale (c.d. soccombenza virtuale o tecnica) e, a seguito della proposizione dell'appello da parte del soccombente, intenda sottoporre tale domanda o eccezione al vaglio del giudice del gravame, deve necessariamente riproporla mediante impugnazione incidentale. Non è sufficiente, infatti, per il riesame di tale questione la sua mera riproposizione nell'atto di controdeduzioni. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 54 e 56; c.p.c., art. 346

**521. Raddoppio contributo unificato**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2231/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca**

**PROCESSO TRIBUTARIO – raddoppio contributo unificato – Presupposti - Sussistenza.**

Il raddoppio del contributo unificato per la parte che ha proposto impugnazione, dichiarata inammissibile ovvero respinta integralmente, disposto dall'art. 13, comma 1 quater, d.P.R. 115/2002, con riferimento al processo civile, è applicabile anche al processo tributario. Questo perché la ratio deflattiva della norma, volta ad evitare impugnazioni pretestuose, si attaglia anche al rito tributario, equiparato al processo civile per quanto concerne l'assoggettamento al contributo unificato. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 9 e art. 13 comma 1quater; l. 228/212, art.1 comma 17

**522. Motivi dell'appello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2278/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Motivazioni della sentenza impugnata - Plurime ragioni tra loro interconnesse - Mancata impugnazione di tutte le ragioni – Effetti – Passaggio in giudicato della sentenza.**

In sede di appello, l'assenza di specifiche contestazioni di una delle ragioni su cui si fonda la sentenza impugnata comporta il passaggio in giudicato di quella parte della sentenza non contestata. Qualora la motivazione si fondi su plurime ragioni tra loro interconnesse, la mancata contestazione di una sola di esse comporta il passaggio in giudicato dell'intera sentenza. **(M.Dr.)**

**523. Dichiarazioni rese da terzi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2376/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo**

**PROCESSO TRIBUTARIO – DICHIARAZIONI RESE DA TERZI – VALIDITÀ PROBATORIA – Presunzione semplice – Necessità di altri elementi di prova.**

Nel processo tributario le dichiarazioni rese dal terzo, acquisite dai verificatori durante le attività ispettive, hanno valore di mero indizio e concorrono a formare il convincimento del

giudice solo se vengono confermate da altri elementi di prova (Conf. Cass. n. 9876/2011). Pertanto, in assenza di ulteriori indizi raccolti nel corso della verifica fiscale, l'accertamento che si fondi esclusivamente su tali dichiarazioni è illegittimo. Queste, infatti, costituiscono presunzioni semplici, sfornite di quei caratteri di gravità, precisione e concordanza tali da poter assicurare a prove. (G.G.)

#### 524. Termine di impugnazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2388/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Giordano**

**PROCESSO – Giudizio di primo grado iniziato prima del 4 luglio 2009 – Appello - Termine proposizione impugnazioni – Termine annuale – Ammissibilità.**

È ammissibile l'impugnazione proposta nell'originario termine annuale dalla data di deposito della sentenza di primo grado, come stabilito dall'art. 327 cod. proc. civ. prima della modifica introdotta dalla L. 69/2009, se l'atto introduttivo del giudizio di prime cure è anteriore al 4 luglio 2009, data di entrata in vigore della predetta legge. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 327; l. 69/2009, art. 58 comma 1

#### 525. Autotutela e spese processuali

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2417/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro**

**AUTOTUTELA – SPESE PROCESSUALI – Errore dell'Ufficio – Ripartizione.**

Nel caso di annullamento in autotutela, per riconosciuta correttezza dell'operato del contribuente, di un diniego di rimborso impugnato ed il cui relativo giudizio è pendente in grado di appello, l'Agenzia delle Entrate deve essere condannata al risarcimento delle spese processuali inutilmente sostenute dal contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 15 e 46

#### 526. Atti impugnabili

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2418/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato**

**INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Società di comodo – Diniego – Impugnabilità – Non sussiste.**

Non è impugnabile il diniego all'istanza di disapplicazione delle disposizioni relative alle società di comodo, non trattandosi di un atto la cui mancata opposizione rende definitiva la pretesa tributaria, con conseguente possibilità per l'amministrazione di riscuotere il tributo. Si tratta, invece, di un provvedimento avente natura meramente consultiva e il contribuente ha la facoltà di impugnare l'avviso di accertamento che potrebbe essere emesso in caso di mancato adeguamento al parere dell'Ufficio. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/1994, art. 30

#### 527. Notifica

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2421/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Liguoro, Estensore: Capuzzi**

**NOTIFICA – Variazione di residenza non andata a buon fine – Irreperibilità oggettiva – Ricerche – Necessità.**

Il Comune, laddove abbia comunicato il preavviso di diniego della richiesta di variazione della residenza e fintantoché il contribuente può presentare osservazioni a tale proposito, può notificare l'appello con la procedura dettata dall'art. 143 c.p.c. per il caso di irreperibilità oggettiva solo dopo aver cercato controparte presso il precedente indirizzo. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 143



#### **528. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2423/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Antonioli**

##### **COMUNICAZIONE DI ACCERTAMENTO DI IRREGOLARITÀ – Impugnabilità – Esclusa.**

Non è impugnabile la comunicazione di accertamento di irregolarità, in quanto atto insuscettibile di cristallizzare la pretesa tributaria e, dunque, privo di una valenza concretamente lesiva. Esso, inoltre, non rientra tra gli atti menzionati dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992. (C.So.)

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



#### **529. Specificità dei motivi d'appello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2438/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

##### **APPELLO – Generico rimando ai motivi di ricorso in primo grado – Specificità dei motivi d'appello – Carezza – Inammissibilità.**

Il rimando ai motivi posti alla base del ricorso in primo grado non soddisfa il requisito della specificità dei motivi di appello, in quanto quest'ultimi devono essere contenuti nell'atto di appello e riferirsi alla decisione appellata. (C.So.)

Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 53



#### **530. Litisconsorzio necessario**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Litisconsorzio necessario – Non sussiste.**

Il litisconsorzio processuale occasionato dalla riunione delle controversie separatamente instauratesi non deve essere necessariamente ricostituito nei gradi d'impugnazione, atteso che l'obbligazione solidale rimane sempre scindibile. (C.So.)



#### **531. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2459/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo**

##### **AUTOTUTELA PARZIALE – Impugnabilità – Non sussiste – Assenza dimostrazione interesse di rilevanza generale.**

Non è ammissibile l'impugnazione del provvedimento di autotutela parziale, lamentando i vizi degli atti impositivi divenuti definitivi, senza prospettare in alcun modo l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'amministrazione alla rimozione dell'atto. (C.So.)

Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 19; d.l. 564/1994, art. 2quater



**532. Notifica dell'appello**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2485/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini**

**NOTIFICA – Appello – Data proposizione – Prova.**

In materia di notificazione effettuata direttamente a mezzo del servizio postale, la data di spedizione può essere provata anche attraverso il deposito dell'avviso di ricevimento dal quale essa risulti (Conf. Cass. 4615/2008), anche laddove la data sia stata scritta dal mittente. Tale elemento probatorio tuttavia non permette da solo di superare il difforme dao risultante dalla stampa del servizio di consultazione on-line di Poste italiane. **(C.So.)**

**533. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2491/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini**

**PROCESSO TRIBUTARIO – INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Società di comodo – Diniego – Impugnabilità – Non sussiste.**

Non è impugnabile il diniego all'istanza di disapplicazione delle disposizioni relative alle società di comodo, anche laddove sia stato emesso prima dell'entrata in vigore dell'art. 6 del d.lgs. 156/2015, che ha espressamente escluso l'impugnabilità delle risposte alle istanze di interpello. Si tratta, infatti, di una determinazione non vincolante per il contribuente. Quest'ultimo non ha comunque interesse all'azione perché mai potrebbe ottenere una pronuncia in tempo utile per la presentazione della dichiarazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100; d.lgs. 546/1992, art. 19; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8; l. 724/1994, art. 30 comma 4bis

**534. Giudicato esterno**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2591/2017 del 9 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Insinga**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Ammissibilità – Effetti.**

Nel giudizio tributario l'efficacia del giudicato esterno sancita dall'art. 2909 cod. civ. presuppone che il tributo oggetto di separati giudizi sia lo stesso. L'autonomia dei periodi d'imposta non impedisce che il giudizio relativo ad un periodo tenga conto del giudicato esterno formatosi su un'altra controversia fra le stesse parti per un diverso periodo, quando la relativa sentenza investe elementi pregiudiziali della medesima fattispecie impositiva comuni ad entrambi. **(D.D'A.)**

**535. Processo tributario telematico**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2624/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Rota**

**PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO – Notifica a mezzo PEC – Illegittimità – Conseguenza – Appello incidentale autonomo – Improcedibilità.**

Prima dell'entrata in vigore in Lombardia del Processo Tributario Telematico, la notifica effettuata a mezzo PEC deve essere considerata inesistente e, come tale, insuscettibile di sanatoria. Conseguentemente l'appello dev'essere dichiarato inammissibile. In caso di inammissibilità dell'appello principale, l'appello incidentale, seppure ritenuto autonomo, è improcedibile qualora non sia stato notificato, ma solo depositato unitamente alle controdeduzioni. **(D.D'A.)**



**536. Esecutività della sentenza**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2627/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Fanizza, Estensore: Candido**

**PROCESSO – Sentenza – Immediata esecutività.**

La provvisoria esecutività delle sentenze prevista dall'art. 69 del d.lgs. n. 546/1992, così come modificato dal d.lgs. 156/2015, deve ritenersi pienamente operante in tutti quei casi in cui il giudice non intenda o non possa imporre alcuna garanzia a carico del contribuente. **(M.Dr.)**

**537. Contributo unificato aggiuntivo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2669/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca**

**CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Rigetto dell'appello – Contributo unificato aggiuntivo – Applicabilità.**

Il contributo unificato aggiuntivo, previsto dall'art. 13 comma 1quater del d.P.R. 115/2002, per il processo civile in caso di impugnazione respinta, dichiarata inammissibile o improcedibile si deve ritenere applicabile anche al processo tributario. La ratio deflattiva della norma, che intende scoraggiare impugnazioni avventate o dilatorie, non può non attagliarsi anche al processo tributario, che, pertanto, a far data dalla riforma legislativa del 2011 (che ha innovato l'art. 9 del TU spese di giustizia), è stato equiparato al processo civile anche sotto il profilo dell'assoggettamento al pagamento del contributo unificato. **(D.D'A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, artt. 9 e 13 comma 1quater

**538. Giurisdizione**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 98/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ferraro**

**PROVVEDIMENTO DEL GARANTE DEL CONTRIBUENTE – GIURISDIZIONE TRIBUTARIA – Non sussiste.**

Non sussiste la giurisdizione tributaria nei confronti del provvedimento dell'Ufficio del Garante del contribuente. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

**539. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 220/2017 del 3 aprile 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini**

**PROCESSO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego di autotutela su atto definitivo – Ricorso – Ammissibilità – Sindacato giurisdizionale – Controllo della legittimità del diniego – Sussistenza – Controllo nel merito – Esclusione.**

La giurisdizione tributaria abbraccia qualunque atto rappresentativo di una pretesa tributaria, risultando perciò modificato l'elenco degli atti impugnabili elencati nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, con la conseguenza che anche il diniego di autotutela, in quanto espressione di una potestà tributaria, è suscettibile di essere opposto davanti al Giudice tributario in conformità alle norme che ne disciplinano il relativo giudizio. Tuttavia, il sindacato che si chiede al giudice con l'impugnazione del diniego di autotutela si esplica solo ed esclusivamente nei limiti di un controllo diretto a verificare che l'esercizio di detto potere sia avvenuto correttamente. Conseguentemente, al giudice non è consentito travalicare i limiti propri delle sue attribuzioni

e sostituirsi alla Pubblica amministrazione nel giudizio di discrezionalità ad essa solo rimesso. Da ciò ne deriva che il diniego di autotutela è un atto impugnabile dinanzi al giudice tributario, ma il rifiuto del suo esercizio da parte della Pubblica amministrazione è sindacabile solo in relazione alla legittimità di detto rifiuto e non alla fondatezza della pretesa tributaria (Conf. Cass. n. 25524/2014). **(P.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.m. 37/1997, art. 2 commi 1 e 2

#### 540. Termini

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 221/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Caristi**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Controdeduzioni – Termine per il deposito.**

Ove il resistente non si costituisca in giudizio entro il termine dei sessanta giorni dalla conoscenza legale del ricorso, lo stesso non incorrerà nella irricevibilità delle sue difese e produzioni. Resta comunque applicabile il disposto dell'art. 32 d.lgs. 546/1992 che prevede una serie di termini entro i quali, a pena di decadenza, le parti possono dedurre o produrre documenti. **(D.D'A.)**

#### 541. Costituzione in giudizio tardiva

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 300/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Vitali**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio tardiva – Decadenza.**

La costituzione in giudizio oltre il sessantesimo giorno (nel caso di specie, della società incaricata della riscossione), prescritto dall'art. 23 d.lgs. 546/1992, comporta la decadenza dal diritto di produrre documenti (nel caso di specie, le cartelle di pagamento notificate, con l'ulteriore conseguenza che l'assunto del contribuente della mancata notifica delle cartelle di pagamento deve ritenersi processualmente comprovato). **(D.D'A.)**

#### 542. Estratto di ruolo

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli**

##### **PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Impugnazione della cartella di pagamento – Sopravvenuta conoscenza attraverso l'estratto di ruolo.**

Il contribuente è legittimato ad impugnare la cartella di pagamento della quale – a causa dell'invalidità della relativa notifica – sia venuto a conoscenza attraverso un estratto di ruolo, in quanto una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 19, terzo comma, del d.lgs. n. 546/1992 – quale norma che prevede l'impugnabilità dell'atto non notificato unitamente all'atto successivamente notificato – non esclude la possibilità di far valere l'invalidità della notifica sin da subito; tale facoltà è indirizzata ad evitare che venga ingiustificatamente compressa, ritardata, resa più difficile ovvero più gravosa la tutela giurisdizionale del contribuente (Conf. Cass, n. 19704/2015). **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

#### 543. Reclamo

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 19/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: De Giorgio, Estensore: Secchi**



**PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Reclamo – Mancata indicazione della Commissione tributaria – Inammissibilità – Sussiste.**

Fino al 31 dicembre 2015 l'istanza di reclamo-mediazione avrebbe potuto diventare ricorso a seguito della manifestazione di volontà in tal senso del ricorrente; invece, a partire dal 1 gennaio 2016 per le controversie di valore non superiore a ventimila euro (cinquantamila per gli atti impugnabili dal 1 gennaio 2018) il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione: in caso di controversia oggetto di reclamo, pertanto, l'atto introduttivo notificato all'Ufficio e poi depositato in Commissione tributaria deve contenere tutte le indicazioni di cui all'art. 18 del d.lgs. 546/1992 con conseguente inammissibilità ove manchi l'indicazione della Commissione tributaria cui il ricorso è indirizzato. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

**544. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 38/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Franco**

**DINEGO TACITO DI AUTOTUTELA – FACOLTÀ DISCREZIONALE – NON IMPUGNABILITÀ**

Qualsiasi risposta fornita dagli uffici, sia essa espressa o tacita, ad un'istanza di annullamento in autotutela, non costituisce atto in sé suscettibile di sindacato giurisdizionale. Il silenzio in materia di autotutela, inoltre, non integra presupposto processuale che consenta l'azione giudiziale. (V.Ma.)

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

**545. Estratto di ruolo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 515/2017 del 13 gennaio 2017, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Atti autonomamente impugnabili – Non rientra.**

L'estratto di ruolo, essendo un atto interno all'Amministrazione finanziaria, non può essere oggetto di autonoma impugnazione davanti al Giudice tributario, in quanto, senza notifica di un atto impositivo, non c'è alcun interesse concreto e attuale, ex art. 100 c.p.c., a radicare una lite tributaria. (N.S.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100; d.lgs. 546/1992, art. 19

**546. Impugnabilità del diniego di autotutela**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 602/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Savastano**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego di autotutela – Motivi di impugnazione.**

Contro il diniego di autotutela può essere proposta impugnazione soltanto per dedurre profili di illegittimità del rifiuto e non per contestare vizi di merito, attinenti la fondatezza della pretesa tributaria contenuta nell'atto impositivo. Diversamente, si consentirebbe l'aggiramento del termine per l'impugnazione degli atti impositivi, che rimarrebbero esposti a riesame a tempo indeterminato tutte le volte in cui il contribuente, divenuto definitivo l'atto impositivo, presenti istanza di revoca in autotutela e impugni il successivo diniego per ottenere la rimozione dell'atto definitivo. (D.Ca.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1



**547. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 663/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

**PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – DECADENZA.**

La mancata impugnazione di atti autonomamente impugnabili rende la pretesa definitiva e impedisce di far valere successivamente vizi inerenti all'atto precedentemente notificato e non impugnato. La notificazione delle cartelle a mezzo posta è consentita dall'art. 26, primo comma, seconda parte, del d.P.R. n. 602/1973: nessuna disposizione obbliga l'agente della riscossione a produrre, oltre all'avviso di accertamento ed alla relata di notificazione, anche la corrispondente cartella di pagamento. (A.K.)

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

**548. Giurisdizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 816/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Forleo**

**PROCESSO TRIBUTARIO – GIURISDIZIONE – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Provvedimento collegato a crediti non di natura tributaria – Non sussiste.**

Anche nel caso di comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria si deve richiamare il principio espresso dalla Corte di Cassazione, Sezioni Unite, del 5.6.2008 n. 14831 con riguardo al provvedimento di fermo. Invero, con riguardo alle controversie aventi ad oggetto il provvedimento di fermo (o preavviso di fermo) di beni mobili registrati, ai fini della giurisdizione rileva la natura dei crediti sottostanti, con la conseguenza che va affermata la giurisdizione del giudice ordinario quando sia stato disposto il fermo per contributi INPS (Nel caso di specie in cui il provvedimento di riscossione si fondava su una pluralità di pretese, alcune delle quali di natura tributaria ed altre di diversa natura, il giudice tratteneva la causa dinanzi a sé in relazione ai soli crediti per cui aveva giurisdizione, rilevando il difetto di giurisdizione con riguardo ai crediti INPS). (M.V.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

**549. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 870/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo**

**PROCESSO TRIBUTARIO – IMPUGNABILITA' RISPOSTA ALL'INTERPELLO (disapplicativo) art. 37bis, comma 8. del d.P.R. 600/1973 – Non impugnabilità.**

La risposta dell'Amministrazione Finanziaria all'istanza di interpello non è altro che un parere tecnico interlocutorio, non rientrante tra gli atti impugnabili di cui all'art. 19 d.lgs. 546/1992. Nel caso di specie, l'atto impugnato non incide sul patrimonio della contribuente, lo stesso non può considerarsi rifiuto di una agevolazione fiscale e come tale non rientra tra gli atti previsti dal citato art 19 d.lgs. 546/1992. Il giudice tributario non può interagire sull'esercizio di un potere discrezionale esercitato dall'Ufficio a fronte di una specifica norma di legge e con riferimento a un provvedimento che non ha carattere impositivo. Questo conformemente alla normativa entrata in vigore il 1 gennaio 2016, d.lgs. 156/2015, che prevede come, a seguito di avviso di accertamento, il contribuente può contestare il diniego fornendo gli elementi concreti a sostegno della domanda, non risulta lesa alcun diritto di difesa. (L.Cad.)

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



**550. Notifica dell'atto impositivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 881/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Benedetti**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica della cartella di pagamento – Atto portato alla conoscenza del destinatario – Regolarità della notifica – Sussiste.**

Non può essere pronunciata la nullità di un atto che ha raggiunto, nonostante una imperfezione formale, lo scopo a cui è preordinato (Conf. Cass. n. 11524/1997 e n. 10259/1992). In tema di contenzioso tributario, l'avviso di accertamento e la cartella di pagamento, redatta in forza del medesimo, hanno il carattere processuale di provocatio ad opponendum e tali atti debbono essere redatti in modo tale da porre il contribuente "in condizione di conoscere la pretesa tributaria nei suoi termini essenziali" (Conf. Cass. n. 14427/1999 e n. 15525/2002). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

**551. Notifica dell'atto impositivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 883/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Maiga**

**PROCESSO TRIBUTARIO – PROVA DELL'AVVENUTA NOTIFICA – Regolarità della notifica – Sussiste.**

Qualora la cartella esattoriale sia notificata mediante raccomandata con avviso di ricevimento, ai sensi dell'art. 26 d.P.R. 602/1973, trovano applicazione le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della Legge 890/1982 (e quindi, in caso di notifica ricevuta dal custode, non è necessario l'invio di una seconda raccomandata) e, che secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 09/04/2001 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 (Conf. Cass. n. 11708/2011). (L.Cad.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; l. 890/1982

**552. Preavviso di fermo amministrativo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 1113/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Preavviso di fermo amministrativo – Impugnazione – Competenza del giudice tributario – Sussiste.**

Il preavviso di fermo amministrativo è impugnabile dinanzi al giudice tributario, in quanto atto funzionale che porta a conoscenza del contribuente una determinata pretesa tributaria, rispetto alla quale sorge ex art. 100 c.p.c. l'interesse del contribuente alla tutela giurisdizionale per il controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva. A nulla rileva che detto preavviso non compaia esplicitamente nell'elenco degli atti impugnabili contenuto nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, in quanto tale elencazione va interpretata in senso estensivo, sia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente e di buon andamento della Pubblica amministrazione, sia considerando l'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge n. 448/2001. (E.Q.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 448/2001



**553. Disciplina antielusiva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1240/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani**

**Impugnazione – Disciplina antielusiva.**

Il diniego di disapplicazione della normativa antielusiva, richiesta con istanza-interpello ai sensi dell'art. 37bis, comma 8, del d.P.R. n. 600/1973, non è atto autonomamente impugnabile avanti alla Commissione Tributaria.

Pertanto, il relativo gravame è inammissibile. (M.Pi.)

**554. Legittimazione passiva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1249/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi**

**Legittimazione passiva – Interpello disapplicativo.**

L'interpello disapplicativo già previsto dall'art. 37bis d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, risulta essere, anche dopo le modifiche introdotte dall'art. 11 legge 212/2000, l'unico tipo di interpello "obbligatorio"; esiste pertanto un interesse in capo al ricorrente a che venga riesaminata in sede giurisdizionale la risposta negativa resa dall'Ufficio.

In tal caso, tuttavia, legittimata passiva è solo la Direzione Regionale, con conseguente estromissione della Direzione Provinciale erroneamente chiamata in causa dal contribuente. (M.Pi.)

**555. Principio di non contestazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1371/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Moroni**

**Costituzione tardiva resistente – Prova notificazione – Non contestazione.**

Se il ricorrente eccepisce l'inesistenza giuridica degli atti esattivi perché mai notificati, il resistente ha l'onere di costituirsi tempestivamente, poiché solo in tal caso gli sarà possibile confutare le contestazioni mosse con prove documentali tempestive. (A.Fod.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 23 e 32; c.p.c., art. 115

**556. Liti sulla riscossione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1378/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Crisafulli**

**Cartella di pagamento – Agente della riscossione – Dedotta mancanza di legittimazione passiva processuale – Omessa chiamata in causa dell'ente impositore – Conseguenze.**

Se l'agente della riscossione ritiene di non essere legittimato passivo in ordine ad una o più eccezioni mosse dal ricorrente, egli ha l'onere di chiedere la chiamata in causa dell'ente impositore, rispondendo, in mancanza, delle spese di lite. (G.Bi.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 39; d.lgs. 546/1992 art. 23; c.p.c., art. 115

**557. Impugnazione ruolo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1645/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Petrone**

**IMPUGNAZIONE RUOLO – Possibilità di impugnare la cartella non validamente notificata anche prima della notifica dell'atto successivo – Sussiste.**

È ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata (validamente) notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dall'Agente della riscossione, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992. Il contribuente quindi può impugnare l'estratto di ruolo e la cartella di pagamento non validamente notificata anche se ne venga a conoscenza per la prima volta mediante l'estratto di ruolo rilasciatogli dall'Agente della riscossione, senza dover necessariamente attendere uno specifico atto di intimazione per potersi difendere. (V.S.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

#### 558. Atti impugnabili

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1549/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi**

##### **INTERPELLO DISAPPLICATIVO - Diniego - Atto impugnabile - Diritto di difesa.**

È autonomamente impugnabile l'atto di diniego del Direttore Regionale delle Entrate, a qualsiasi titolo opposto, all'istanza di disapplicazione di norme antielusive presentata dal contribuente ai sensi del comma 8 dell'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 potendo essere ricompreso nell'elencazione residuale della lettera i) dell'articolo 19 del d.lgs. 546/1992: "ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle Commissioni tributarie".

La non impugnabilità dell'atto di diniego determinerebbe una lesione del principio della capacità contributiva e del diritto di difesa. (I.A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19

#### 559. Parità tra le parti processuali

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1719/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore**

##### **PROCESSO – Parità tra le parti processuali – Natura non vincolante dei documenti della prassi ministeriale.**

L'Amministrazione finanziaria non ha poteri discrezionali nella determinazione delle imposte e, di fronte alle norme tributarie, detta Amministrazione ed il contribuente si trovano su un piano di parità, per cui la c.d. interpretazione ministeriale, sia essa contenuta in circolari o in risoluzioni, non vincola né i contribuenti, né i giudici, né costituisce fonte di diritto, né, soprattutto, può attribuire all'inadempimento del contribuente alle prescrizioni di detti atti un effetto non previsto da una norma di legge. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: Cost., art. 111

#### 560. Produzione copie cartelle

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2087/2017 del 10 marzo 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello**

##### **Processo – Prova della notificazione della cartella esattoriale – Deposito della mera riproduzione fotostatica senza attestazione di autenticità – Onere della prova – Assolvimento – Non sussiste.**

La produzione di copia fotostatica delle cartelle esattoriali, trattandosi di meri documenti di parte, non assume alcun valore giuridico se non muniti di attestazione di autenticità

proveniente da Pubblico Ufficiale: esse non garantiscono alcuna prova certa né la loro corrispondenza all'originale. (K.S.)



#### **561. Costituzione in giudizio della parte resistente**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2244/2017 del 20 marzo 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Chiametti**

**CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio della parte resistente – Decorso dei termini – Effetti – Inammissibilità del deposito di documentazione – Sussiste.**

Qualora la parte resistente depositi le proprie controdeduzioni dopo lo spirare del termine di venti giorni prima dell'udienza, con produzione di documentazione allegata, il giudice del merito deve ritenere inutilizzabile tale documentazione. (G.R.)



#### **562. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2404/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Salvo**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Impugnabilità – Carenza di interesse.**

Non rientra tra gli atti impugnabili previsti dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992 l'estratto di ruolo trattandosi di atto informatico interno dell'agente della riscossione e privo di forza impositiva diretta o indiretta. L'estratto di ruolo, limitandosi ad indicare gli elementi recati della cartella, è un atto inidoneo a contenere una pretesa impositiva e ciò determina una mancanza assoluta di interesse ad agire. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; c.p.c., art. 100



#### **563. Impugnabilità dell'estratto di ruolo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3147/2017 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnabilità dell'estratto di ruolo – Cartelle di pagamento non notificate – Ammessa.**

In materia di processo tributario, l'estratto di ruolo, semplice documento informativo rilasciato dall'agente della riscossione, non costituisce un atto impugnabile sia perché non idoneo a contenere alcuna pretesa tributaria, sia in quanto non ricompreso nell'elenco degli atti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (Conf. Cass. SS.UU. 19704/2015). Tuttavia, è riconosciuta al contribuente la possibilità di impugnare cartelle di pagamento non precedentemente notificate e di cui abbia avuto conoscenza soltanto attraverso la richiesta dell'estratto di ruolo all'agente della riscossione. (S.B.)

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



#### **564. Obiettive condizioni di incertezza**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3159/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Garofalo**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Onere della prova – Obiettive condizioni di incertezza – Grava sul contribuente.**

Al fine di poter invocare la sussistenza dell'esimente delle obiettive condizioni di incertezza in ordine all'interpretazione delle disposizioni applicabili, il contribuente deve provare che tali

disposizioni siano effettivamente equivoche e che la presunta ambiguità normativa derivi da elementi positivi di confusione. **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2; l. 212/2000, art. 10 comma 3

#### **565. Annullamento in autotutela**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3168/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Simeoli**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Annullamento in autotutela – Cessazione della materia del contendere.**

In tema di contezioso tributario, la piena soddisfazione della pretesa del ricorrente derivante dall'annullamento in autotutela delle intimazioni di pagamento determina la cessazione della materia del contendere. **(S.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 46

#### **566. Illegittimità del ricorso**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3176/2017 del 5 maggio 2017, Presidente e Estensore: Citro**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Mancata indicazione della Commissione tributaria – Inammissibilità del ricorso.**

La mancata indicazione della Commissione tributaria alla quale il ricorso è rivolto rende illegittimo quest'ultimo per carenza di uno dei requisiti tassativamente indicati al comma 2 dell'art. 18 del d.lgs. 546/1992. **(F.D.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

#### **567. Costituzione in giudizio del convenuto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3659/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone.**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio del convenuto – Termini per la costituzione del convenuto – Natura ordinatoria – Garanzia del diritto di difesa.**

Nel processo tributario, la costituzione in giudizio del convenuto oltre i termini di cui agli artt. 23 e 32 del d.lgs. n. 546/1992 non impedisce a quest'ultimo di esporre le proprie difese e di produrre documenti attesa la natura meramente ordinatoria dei termini sanciti dalle predette disposizioni. In virtù del diritto costituzionalmente garantito dall'art. 24 Cost., non può infatti essere negato al convenuto costituitosi tardivamente il diritto di difendersi e di prendere posizione sui motivi dedotti dal ricorrente. **(L.Sa.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992 art. 23 comma 1 e art. 32; c.p.c. art. 152 comma 2

#### **568. Giurisdizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3769/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici**

**Processo tributario – Giurisdizione – Contravvenzioni al codice della strada - Ricorso – Incompetenza per materia – Inammissibilità.**

Alla competenza delle Commissioni tributarie appartengono tutti i tributi di ogni genere e specie. Le contravvenzioni al codice della strada non sono tributi e come tali non sono di competenza delle Commissioni tributarie. È quindi inammissibile un ricorso avverso un preavviso di fermo amministrativo per sanzioni per contravvenzioni al codice della strada, perché proposto a giudici non competenti per materia. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3



#### **569. Giurisdizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martello**

**Giurisdizione – Cartelle riferite a contributi previdenziali – Difetto.**

Sussiste difetto di giurisdizione tributaria relativamente alle cartelle aventi ad oggetto contributi previdenziali, essendo le relative questioni devolute alla cognizione e alla giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3



#### **570. Atti impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3809/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Macchiarola**

**Processo tributario – Atti impugnabili – Atti che precedono preavviso di fermo amministrativo – Mancata impugnazione – Definitività – Preavviso di fermo – Impugnabilità solo per vizi propri.**

Ogni atto autonomamente impugnabile può essere impugnato solo per vizi propri. L'impugnazione dell'atto con cui si intima la riscossione di somme non consente di discutere del merito della pretesa. Gli atti che precedono il preavviso di fermo amministrativo, se non impugnati nei termini di legge, divengono definitivi. Infatti, i vizi non fatti valere con tempestivo ricorso rendono definitivo l'atto medesimo e, quindi, non si trasmettono agli atti successivamente adottati, che restano impugnabili solo per vizi propri. **(F.P.)**

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



#### **571. Termini per il ricorso**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3838/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo**

**Processo tributario – Ricorso – Termine di proposizione – Produzione di estratti di ruolo – Rimessione in termini – Esclusione.**

La mera produzione degli estratti di ruolo non vale a rimettere in termine il ricorrente per l'impugnazione che avrebbe dovuto seguire entro l'arco temporale di 60 giorni dall'avvenuta notifica, seppure irrituale, della cartella. Al fine di provare un diverso giorno di decorrenza del termine ad oppugnandum, il ricorrente avrebbe dovuto produrre in giudizio l'atto di pignoramento presso terzi con la sua relata di notifica o altro documento che attestasse il giorno in cui era venuto a conoscenza dell'esistenza della cartella. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21





**572. Giurisdizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 3843/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Bertolo**

**Processo tributario – Giurisdizione – Contributi di previdenza – Difetto.**

In caso di ricorso avverso intimazione di pagamento a fronte di cartelle di pagamento riguardanti pretese creditorie non aventi natura tributaria, ossia contributi previdenziali pretesi dall'INPS, va dichiarato il difetto di giurisdizione, essendo l'impugnativa di competenza del giudice ordinario in funzione di giudice del lavoro. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/92, artt. 2 e 3

**573. Atti autonomamente impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3845/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Barbata**

**Processo tributario – Ricorso – Atti autonomamente impugnabili – Contestazione di vizi propri – Necessità – Motivi di ricorso – Requisiti.**

Il ricorso avverso atto di intimazione di pagamento non può contestare la pretesa sotto il profilo sostanziale, in quanto, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, l'atto autonomamente impugnabile può essere impugnato solo per vizi propri. Le motivazioni del ricorso non possono consistere in affermazioni di illegittimità del provvedimento impugnato, con riferimento ad atti e circostanze non suffragate da alcuna prova documentale e richiesta di riesame del provvedimento e annullamento degli atti prodromici, senza fondare la richiesta in diritto e in fatto. I motivi del ricorso devono essere individuati, senza spostare il relativo onere di determinazione sulla Commissione in sede di analisi della documentazione prodotta. Il difetto dei motivi, anche sotto il profilo della semplice insufficienza, determina l'inammissibilità del ricorso per violazione dell'art. 18 del d.lgs. 546/1992. Ove risultino incerte e incomplete le indicazioni di cui alla norma citata, l'atto di impugnazione è da considerare inammissibile. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18 e 19

**574. Costituzione in giudizio del ricorrente**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3854/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Cozzi**

**Processo tributario – Ricorrente – Costituzione in giudizio – Termini.**

La costituzione in giudizio è tempestiva, qualora il ricorso valga anche come proposta di reclamo: ai sensi del combinato disposto degli artt. 17bis comma 9, e 22 comma 1, del d.lgs. 546/1992, il termine di costituzione in giudizio del ricorrente decorre, non già dal giorno di notifica del ricorso, ma dalla scadenza del termine di novanta giorni, a sua volta decorrente dalla notifica stessa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 17bis comma 9, e 22 comma 1

**575. Giurisdizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3860/2017 del 30 maggio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni**

**Processo tributario – Giurisdizione – Cartelle recanti crediti Ivs, Inps e infrazioni al codice della strada – Difetto.**

Essendo pacifica la giurisdizione del giudice ordinario in relazione alle controversie aventi ad oggetto provvedimenti esecutivi relativi a crediti non tributari, sussiste difetto di giurisdizione con riferimento a cartelle portanti crediti Ivs, Inps e infrazioni al codice della strada. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 2 e 3

**576. Ottemperanza**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3865/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Zucchini**

**Processo tributario – Ottemperanza – Sentenza che dichiara decadenza da rateazione per tardivo pagamento di rate – Nuova iscrizione a ruolo – Esclusione – Scomputo di importi pagati – Spettanza.**

In caso di decadenza dalla possibilità di pagamento rateale di tributi per tardivo pagamento delle prime due rate del piano di rientro, l'ottemperanza della sentenza di parziale accoglimento del ricorso contro la cartella, nella sola parte in cui la società lamenta l'avvenuta iscrizione a ruolo di somme in realtà già pagate, reputando illegittima la pretesa tributaria risultante dalla cartella con l'iscrizione a ruolo, non implica la necessità per l'Ufficio di una nuova iscrizione a ruolo del tributo, potendo essere riscosse le somme già iscritte, al netto, però, degli importi reputati non dovuti. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 70

**577. Notifica del ricorso**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3881/11/17 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa**

**Processo tributario – Ricorso – Mancato deposito di avviso di ricevimento – Inammissibilità.**

Il ricorso è inammissibile, qualora il ricorrente non fornisca la prova dell'avvenuta, tempestiva, instaurazione del contraddittorio, limitandosi a versare in atti la copia del modulo di invio del ricorso per raccomandata, ma non il relativo avviso di ricevimento. In tema di notificazioni a mezzo posta, il notificante deve provare il perfezionamento della notifica nei confronti del destinatario mediante la produzione dell'avviso di ricevimento della raccomandata, unico documento idoneo ad attestare la consegna del plico e la data di questa (Conf. Cass. n. 4891/2015). La cd. "scissione" degli effetti della notificazione, per il notificante e per il destinatario, suppone pur sempre l'avvenuto perfezionamento dell'iter notificatorio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 21 e 22

**578. Atti autonomamente impugnabili**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3887/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Galli**

**Processo tributario – Atti impugnabili – Avviso di presa in carico – Natura interlocutoria – Autonoma impugnabilità – Esclusione.**

L'avviso di presa in carico comunicato a mezzo raccomandata, ai sensi dell'art. 29, comma 1, lett. b), del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, che si limita a segnalare al contribuente l'avvio della procedura di riscossione in relazione a un titolo esecutivo, non è da ritenersi atto impugnabile, limitandosi ad avvisare il contribuente che a breve inizieranno gli atti esecutivi nella

prospettiva di una leale collaborazione, onde evitare interventi a sorpresa, consentendo all'interessato, ove lo ritenga, di preordinare i mezzi necessari per l'adempimento spontaneo. Tale atto, di carattere meramente interlocutorio (comprovato dalle modalità di inoltro, normativamente previste, individuate nella raccomandata semplice), non preannuncia al debitore una pretesa nuova, rappresentandone il fondamento fattuale e normativo e consentendo l'interlocuzione con l'Ufficio per ottenere chiarimenti e informazioni. Pertanto, trattandosi di atto che non rientra tra quelli espressamente elencati nell'art. 19 del d.lgs. 546/1992, né di atto che costituisce strumento fondamentale della riscossione, non è autonomamente impugnabile. (F.P.)

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

#### **579. Notifica del ricorso**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3888/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Duchì; Estensore: Galli**

**Processo tributario – Ricorso – Mancata prova della notifica – Mancato deposito – Inammissibilità – Rilevabilità d'ufficio.**

È inammissibile il ricorso al quale non risulti allegata prova della notificazione, né a mezzo ufficiale giudiziario né a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno. A pena di inammissibilità, il ricorso deve essere depositato nella segreteria della Commissione tributaria, posto che la rituale costituzione in giudizio del ricorrente, ancorata alla spedizione e non alla ricezione del ricorso da parte del resistente, richiede il deposito, entro 30 giorni dalla proposizione, nella segreteria della Commissione tributaria adita, dell'originale del ricorso notificato o di copia dello stesso, unitamente a copia della ricevuta di spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale, sicché, in difetto, attenendo l'adempimento al riscontro della stessa tempestività della costituzione, il ricorso è inammissibile e tale sanzione va rilevata d'ufficio in ogni stato e grado del processo, e non è sanabile neppure per via della costituzione del convenuto (Conf. Cass. n. 16758/2016). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 22 comma 1

#### **580. Termini di notifica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3893/2017 del 1° giugno 2017, Presidente e Estensore: De Sapia**

**Processo tributario – Ricorso – Prova della data di notifica dell'atto impugnato – Assenza – Inammissibilità – Rilevabilità d'ufficio.**

In assenza di prova della data di notifica (ossia, di ricezione) dell'atto impugnato prodotto in copia, non è possibile valutare la tempestività della proposizione del ricorso, che va dichiarato inammissibile. Tale controllo deve essere effettuato dalla Commissione d'ufficio, pur in assenza di eccezione di parte resistente, essendo diretto alla verifica della rituale instaurazione del giudizio. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 18, 19 e 20

#### **581. Impugnabilità diniego di autotutela**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4085/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: D'Orsi**

**DINIEGO AUTOTUTELA – Autonomia impugnabilità – Esclusione – Responsabilità solidale amministratore – Sussistenza.**

Sebbene il diniego di autotutela non sia espressamente incluso nell'elenco dei provvedimenti impugnabili di cui all'art. 19 del d.lgs 546/1992, la giurisprudenza ha da tempo superato la tesi della tassatività della elencazione, sostituendolo con il più generale criterio della concreta lesività del provvedimento. In particolare si ritiene impugnabile anche il diniego di autotutela (v. Cass. 14243/2015) quando all'ufficio non si richieda un semplice riesame del provvedimento a termini scaduti (il che davvero vanificherebbe i principi della impugnazione nei termini) ma si richieda di prendere in esame eventi diversi e sopravvenuti rispetto alla situazione precedente. **(F.Co.)**

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

**582. Avviso di “presa in carico”**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4259/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Ercolani**

**Avviso di “presa in carico” del ruolo da parte di Equitalia - Non impugnabilità - Inammissibilità del ricorso.**

Il c.d. “avviso di presa in carico” dei ruoli, da parte di Equitalia, non risulta rientrante nel novero degli atti autonomamente impugnabili ex art. 19 d.lgs. 546/1992.

La Giurisprudenza di legittimità, con orientamento che non vi è motivo di disconoscere, ha ritenuto infatti che “in tema di impugnazione di atti dell’amministrazione tributaria, nonostante l’elencazione degli atti impugnabili contenuta nell’art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, i principi costituzionali di buon andamento della p.a. (art. 97 Cost.) e di tutela del contribuente (art. 24 e 53 Cost.) impongono di riconoscere l’impugnabilità di tutti gli atti adottati dall’ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, con l’esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono” (Cass. Ordinanza 28 novembre 2014, n. 25297). La mera comunicazione di presa in carico non rappresenta un atto funzionale a portare a “conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria” ma, semplicemente, a comunicare al contribuente che l’Amministrazione Finanziaria ha affidato ad Equitalia le somme, richieste con avviso d’accertamento, per la loro riscossione. Ne consegue che tale tipologia di atto non appare rientrante nel novero degli atti autonomamente impugnabili, con conseguenziale inammissibilità del ricorso. **(S.C.)**

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

**583. Avviso bonario**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4378/2017 del 27 giugno 2017, Presidente e Estensore: Citro**

**AVVISO BONARIO – Autonomia impugnabilità – Esclusione.**

L'avviso bonario non è atto autonomamente ricorribile, sia perché trattasi di comunicazioni di mera irregolarità, sia perché esso non reca le indicazioni necessarie alla forma, ai termini e alle competenze per un eventuale ricorso al giudice. Del resto il comma 3 dell'art. 19 d.lgs. 546/1992 stabilisce che gli atti diversi da quelli indicati al comma 1, tra cui non figura l'avviso bonario, non sono impugnabili autonomamente. **(M.Mon.)**

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



**584. Avviso di iscrizione ipotecaria**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 30/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti**

**Ipoteca – Iscrizione – Procedura – Avviso di iscrizione – Impugnabilità – Divieto – Sussiste.**

La “comunicazione-avviso di iscrizione di ipoteca” ha solo valenza informativa nei confronti del contribuente in relazione ad un procedimento che trova la sua conclusione con l'iscrizione di ipoteca, nel caso in cui il contribuente non dia seguito all'invito intimazione di pagare il debito tributario evidenziato nella “comunicazione preventiva di iscrizione di ipoteca”. L'esistenza della preventiva comunicazione - che l'agente della riscossione deve inoltrare al contribuente prima di procedere all'iscrizione ipotecaria ex art. 77 del d.P.R. 602/1973 – è un atto “necessario”, a pena di nullità dell'iscrizione (Conf Cass. n. 19667/2014). Pertanto alla “comunicazione-avviso di iscrizione di ipoteca” non può essere riconosciuto il rango di “atto autonomamente impugnabile”. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77; d.lgs. 546/1992, art. 19

**585. Mediazione**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 147/2017 del 25 maggio 2017, Presidente ed Estensore: Tateo**

**Mediazione tributaria – Modifica delle contestazioni – Divieto.**

Scopo dell'istituto della mediazione è quello di consentire all'Amministrazione l'esame preventivo del ricorso affinché, valutate “l'eventuale incertezza delle questioni controverse” e “il grado di sostenibilità della pretesa”, la stessa Amministrazione possa addivenire ad un accordo con il contribuente. Ne consegue che le contestazioni mosse dal contribuente devono restare identiche sia nella fase di mediazione che in quella successiva giudiziale. Ed esattamente in quest'ottica, a decorrere dal 1° gennaio 2016, la mediazione dev'essere esperita mediante notifica del “ricorso” all'ente impositore e successiva (dopo 90 giorni) iscrizione a ruolo del medesimo “ricorso” innanzi alla Commissione tributaria provinciale (mentre la normativa anteriore distingueva ancora due atti, un “reclamo” da presentare all'ente impositore ed un “ricorso” da notificare successivamente). (S.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

**586. Litisconsorzio**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 156/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Bocchiola**

**Regime di “trasparenza fiscale” - Accertamento Iva e Irap – Impugnazione – Legittimazione dei soci – Non sussiste.**

Il regime di “trasparenza fiscale” ha lo scopo di evitare la doppia imposizione sui medesimi cespiti, prima a titolo di Ires (sugli utili della società), poi a titolo di Irpef (sulla quota di partecipazione agli utili dei singoli soci). Dunque è applicabile ai soli fini del reddito, e non anche con riferimento ad Irap e Iva, che restano a carico esclusivo della società. Ne deriva che solo la società è legittimata a contestare l'accertamento di maggiori imposte Irap e Iva, non anche i singoli soci (i quali, al limite, potranno far valere la responsabilità dell'amministratore per l'omessa impugnazione dell'accertamento fiscale). (S.M.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 10



**587. Notifica del ricorso**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Notifica a mezzo servizio postale privato – Inesistenza notifica.**

Il ricorso trasmesso all'Agente della riscossione con raccomandata a/r tramite spedizione con servizio di Posta Privata "La Nuova Posta" è inammissibile. Poiché, infatti, la legge affida, in via esclusiva, a Poste Italiane s.p.a. le notificazioni a mezzo posta di atti giudiziari, la notifica per posta privata del ricorso tributario di primo grado deve ritenersi inesistente, come tale non suscettibile di sanatoria in conseguenza della costituzione in giudizio del resistente (Conf. Cass. n. 19467/2016). (P.C.)

**588. Impugnabilità comunicazione di recupero rimborsi erroneamente erogati**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 229/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Chiozzi**

**PROCESSO TRIBUTARIO – Comunicazione di recupero rimborsi erroneamente erogati – Autonoma impugnabilità – Sussiste.**

La comunicazione di recupero di rimborsi erroneamente erogati non può essere considerato un "atto in itinere" (come tale non autonomamente impugnabile) in quanto porta a conoscenza del contribuente una pretesa tributaria compiuta e definitiva e cioè la restituzione di quanto (ritenuto) erroneamente rimborsato e la pretesa contestualmente iscritta a ruolo costituente l'atto presupposto all'emissione della cartella di pagamento. (L.Ge.)



**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE****589. Causa di forza maggiore**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 130/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Raineri, Estensore: Cassone**

**REGISTRO – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Vendita dell’immobile – Acquisto oltre l’anno - Mancata erogazione del mutuo - Causa di forza maggiore – Non si configura.**

L’acquisto di nuova abitazione dopo un anno dalla vendita della precedente abitazione produce la revoca dell’agevolazione prima casa, a meno che il ritardo nella stipula del contratto di compravendita dell’altro immobile sia dovuto a caso fortuito o a cause di forza maggiore non imputabili al contribuente. La mancata concessione del mutuo, dopo la stipula del contratto preliminare di compravendita, non configura ipotesi di caso fortuito o di forza maggiore, dato che l’accertamento della disponibilità di una banca all’erogazione del credito rientra nella fase propedeutica all’acquisto. **(M.Dr.)**

**590. Elusione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 174/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Granata**

**REGISTRO – Riqualficazione degli atti – Carattere elusivo – Onere della prova a carico dell’Amministrazione – Sussiste.**

L’Amministrazione finanziaria, per poter riqualficare un atto in applicazione dell’art. 20 del d.P.R. 131/1986, ha l’onere di fornire prova del disegno elusivo dimostrando che la vicenda ricostruita è priva di giustificazione alternativa al conseguimento del vantaggio fiscale, mentre spetta al contribuente dimostrare l’esistenza di valide ragioni economiche idonee a giustificare le operazioni oggetto di riqualficazione. **(A.Pe.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 131/1986, art. 20

**591. Locazione immobili ad uso commerciale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 223/2017 del 27 gennaio 2017, Presidente: Cau, Estensore: Serangeli**

**REGISTRO – Canone di locazione – Immobili strumentali all’impresa – Imposta sul volume d’affari – Sovrapposizione IVA – Non sussiste.**

L’imposta di registro applicabile ai contratti di locazione di immobili ad uso strumentale non è qualificabile come imposta sul volume d’affari; di conseguenza non è equiparabile all’IVA non essendo commisurata al volume d’affari ma si rende dovuta in ragione dell’esistenza stessa di un contratto di locazione e al suo perdurare nel tempo. Non è pertanto rinvenibile una sovrapposizione tra le due imposte, né un contrasto con la normativa europea 2006/112/CEE che vieta l’introduzione di imposte sul volume di affari che si aggiungano all’IVA. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 10quiquies; dir. C.E. 112/2006

**592. Enunciazione di atti non registrati in decreto ingiuntivo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 292/2017 dell’1 febbraio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: De Rentiis**

**REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Piano di rientro del debitore – Enunciazione di rapporti sottostanti al provvedimento – Presupposto dell’imposta – Sussiste.**

L'imposta di registro si applica all'atto del decreto ingiuntivo e ai rapporti ivi richiamati. I rapporti sottostanti al decreto ingiuntivo emesso sulla base di un piano di rientro del debitore che siano enunciati nel provvedimento monitorio ricadono nell'ambito di applicazione dell'art. 22, comma 1 d.P.R. 131/1986 e sono tassati in misura proporzionale, unitamente agli interessi maturati sulla somma oggetto del piano di rientro, i quali si qualificano come interessi moratori, stante la loro funzione volta a risarcire il ritardo nell'adempimento dell'obbligazione pecuniaria di restituzione della somma capitale. Nell'ambito di tale fattispecie, l'atto del decreto ingiuntivo, generalmente soggetto al combinato disposto dell'art. 37 d.P.R. 131/1986 e dell'art. 8, comma 1, lett. b) Tariffa, Parte I, d.P.R. 131/1986, è invece assoggettato in misura fissa ai sensi dell'art. 40 d.P.R. 131/1986. (E.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/86, artt. 8, 22, 37, 40; r.d. 1443/40, art. 633

### 593. Decreto ingiuntivo

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 314/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Gaudino**

**REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Irrilevanza documento sottostante richiamato in atti giudiziari.**

È illegittima la pretesa dell'Ufficio che fonda la tassazione del decreto ingiuntivo su un documento indicato soltanto negli atti di causa; nel caso di specie addirittura richiamato dal soggetto controinteressato. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22

### 594. Atto di ricognizione del debito

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 323/2017 del 2 febbraio 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone**

**REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Atto di ricognizione del debito – Caratteristiche – Conseguenze.**

Secondo indirizzo giurisprudenziale confermato dalla giurisprudenza più recente (Cass. Civ., sez. III, sent. 24 novembre 2010, n. 23822), il riconoscimento di debito non solo deve provenire da un soggetto che abbia poteri dispositivi del diritto stesso, ma richiede altresì, in chi lo compie, una specifica intenzione ricognitiva, occorrendo a tal fine la consapevolezza del riconoscimento desunta da una dichiarazione univoca, tale da escludere che la relativa dichiarazione possa avere finalità diverse o che il riconoscimento resti condizionato da elementi estranei alla volontà del debitore (sulla stessa corrente di pensiero: Cass., 11.5.2009, n. 10755; Cass., 30.3.2009, n. 7760; Cass., 4.6.2007, n. 12953).

Nel caso di cui si controverte, il Collegio ha quindi escluso la sussistenza della ricognizione di debito, poiché la missiva del difensore della società debitrice, con cui comunicava che il cliente avrebbe corrisposto un pagamento a rate, non ha le caratteristiche sopra specificate. Conseguentemente deve essere annullata la pretesa erariale dell'imposta di registro in misura fissa per il riconoscimento del debito. (P.C.)

### 595. Ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 428/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi**

**REGISTRO – Ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi – Cessione coattiva del credito – Alternatività IVA-Registro – Credito da lavoro dipendente – Cessione**



**del credito da lavoro dipendente fuori campo IVA – Applicabilità imposta proporzionale di registro.**

L'ordinanza di assegnazione di somme per pignoramento presso terzi non si limita a realizzare coattivamente il pagamento di una somma già spettante al creditore in base ad un preesistente titolo, ma costituisce un atto giudiziario che, al fine di essere registrato, deve essere sottoposto a tassazione. Si tratta quindi di un provvedimento di aggiudicazione ed assegnazione da equiparare a quelli che definiscono il giudizio e pertanto è un atto soggetto a registrazione in termine fisso ai sensi dell'art. 8 della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 131/1986. Circa la quantificazione della somma da corrispondere la Corte Suprema di Cassazione ha statuito che la norma applicabile è l'art. 6 della Tariffa, Parte Prima, allegata al citato decreto stante la cessione del credito (Cass. Sentenza n. 16022/2005) nella misura pari allo 0,50%, poiché trattasi di cessione coattiva del credito in seguito a disposizione del Giudice. Nel caso di specie l'ordinanza ha ad oggetto una cessione di denaro, in particolare di un credito da lavoro dipendente, che non rientra nel campo di applicazione dell'IVA; pertanto è applicabile l'imposta proporzionale di registro. (L.Ge.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 6 e 8, Tariffa, Parte Prima; d.P.R. 633/1972, art. 2 comma 2, lett. a)

**596. Art. 20 d.P.R. 131/1986**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 474/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**REGISTRO – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Norma antielusiva generale – Insussistenza – Collegamento negoziale – Effetti giuridici raggiunti dal collegamento negoziale.**

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 non impone all'Ufficio di vagliare la consistenza economica dell'operazione, ma impone di recuperare l'imposta nel caso di operazioni che, seppur legittime, manifestano effetti reali di causa contrattuale concreta differenti rispetto ai meri rilievi formali e documentali. All'Amministrazione finanziaria spetta quindi un vaglio complessivo del merito sostanziale dell'operazione (nel caso di specie, la cessione totalitaria delle quote realizzava, nei fatti, la cessione dell'intera azienda). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

**597. Decreto ingiuntivo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 560/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Scarcella**

**REGISTRO – Alternatività IVA-Registro – Decreto ingiuntivo avente ad oggetto operazioni soggette ad IVA – Applicazione dell'imposta fissa – Sussiste.**

Il decreto ingiuntivo ottenuto da una banca (come tale, soggetto passivo IVA), in ragione di un concesso finanziamento, si configura come condanna ad un pagamento relativo ad un'operazione soggetta ad IVA (ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. n. 633/1972). Da ciò consegue che, in virtù del principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro di cui all'art. 40 del d.P.R. 131/1986 ed in base alla nota 2° dell'art. 8 della prima parte della relativa Tariffa, l'atto va assoggettato a tassazione in misura fissa, a nulla rilevando in contrario che l'operazione goda dell'esenzione IVA di cui all'art. 10, n. 1 del d.P.R. 633/1972 (Conf. Cass. n. 3316/2004). (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; d.P.R. 633/1972



**598. Registrazione in termine fisso**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 702/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Magrino**

**Registro – Registrazione in termine fisso – Atti dell'authority giudiziaria – Solidariet  – ONLUS – Esenzione – Esclusione.**

Nessuna norma impedisce all'Ufficio l'utilizzo del principio di solidariet  nell'obbligazione fiscale, stante il suo interesse ad assicurarsi il recupero dell'imposta di registro riconducibile a sentenze emesse dal Tribunale ordinario. Tale vincolo di solidariet  attribuisce all'Ufficio la facolt  di agire per le spese nei confronti di una qualsiasi delle parti. L'onere del pagamento del tributo sul soggetto soccombente elimina qualsiasi contrasto con i principi costituzionali. L'art. 8, comma 1, della legge n. 266/1991, sul volontariato, nel disciplinare l'esenzione dall'imposta di registro per le ONLUS, parla di atti connessi allo svolgimento dell'attivit  delle prestazioni, senza fare distinzioni tra atti processuali e sostanziali, mentre la distinzione sussiste per la tassazione degli atti dell'authority giudiziaria, in quanto il d.P.R. n. 131/1986 sancisce l'obbligo di registrazione e versamento dell'imposta per tutti i provvedimenti dell'authority giudiziaria, senza eccezioni. **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; l. 266/1991, art. 8

**599. Applicazione dell'imposta**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 753/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi**

**Registro – Applicazione dell'imposta – Decreti ingiuntivi – Alternativit  IVA/Registro – Atti sottesi e interessi – Imponibilit .**

Se un rapporto   soggetto a IVA,   escluso dall'imposta proporzionale di registro, scontando solo quella in misura fissa (cd. principio di alternativit  tra IVA e imposta di registro). Ci  nondimeno, in caso di decreti ingiuntivi, vanno tassati anche gli atti sottesi e gli interessi maturati. Infatti, se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere tra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Gli interessi sono esclusi dalla base imponibile IVA: le relative somme, quando formano oggetto di condanna, sono assoggettate a imposta di registro in misura proporzionale, anche se accessorie a una somma capitale soggetta a IVA (Conf. Cass. n. 21775/2014). **(F.P.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

**600. Base imponibile**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 755/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Borgonovo**

**Registro – Base imponibile – Valore di negozio – Valutazioni OMI – Sufficienza – Perizia asseverata – Rilevanza – Disponibilit  a mediazione – Rilevanza.**

  inammissibile contestare il valore di un negozio venduto, accertato dall'Ufficio sulla base delle sole valutazioni dell'OMI, senza indicare altri parametri di valutazione e, altres , chiedere la nullit  dell'avviso di liquidazione e il pieno riconoscimento del valore dichiarato nell'atto di compravendita, nonostante la perizia asseverata prodotta indichi un valore superiore, sul quale vi era addirittura disponibilit  a transigere in sede di mediazione. **(F.P.)**

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



**601. Base imponibile**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 820/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Fanizza**

**Registro – Base imponibile – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri.**

Nella determinazione del valore venale in comune commercio dell'azienda ceduta, il criterio nella valutazione dell'avviamento basato essenzialmente sui listini FIIMA, che assumono ad esempio aziende similari in pieno regime produttivo, non sono in grado di costituire piena e valida prova in presenza di dati reddituali negativi dimostrati dall'azienda. È ragionevole confrontare il valore dichiarato al momento dell'acquisto dall'azienda con quello ritenuto svalutato al momento della sua cessione in un breve arco temporale. Tuttavia, talvolta nelle proprie valutazioni, influenzate dal condizionante carattere aleatorio proprio ed esclusivo dell'impresa, può apparire incongruente o antieconomica la scelta di un percorso che non raramente può rivelarsi azzeccata o fortunata. Si tratta di un rischio che l'imprenditore è chiamato responsabilmente ad assumere, valutando anche ottimisticamente l'incerto andamento del mercato del momento. Può, però, accadere che, nonostante le sue ottimistiche valutazioni, il contribuente si ritrovi, suo malgrado, in un pur breve periodo, con scoraggianti ricavi, dati reddituali e circostanze economiche tali da indurlo a ipotecare la propria abitazione e a contrarre un prestito, una situazione che avrebbe indotto chiunque a liberarsi senza ulteriori indugi dell'azienda, seppure in perdita rispetto al costo di acquisto. (F.P.)

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

**602. Rettifica valore immobile**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 905/2017 del 7 marzo 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota**

**REGISTRO – Compravendita immobiliare – Rustico grezzo - Ente impositore – Rideterminazione valore – Immobili superficie maggiore – Esclusione – Immobili ristrutturati – Esclusione – Illegittimità atto impositivo – Sussiste**

La rideterminazione del valore dell'immobile compravenduto operata dall'ente impositore ai fini dell'imposta di registro deve sempre basarsi su transazioni aventi caratteristiche omogenee. Con riferimento ad un rustico al grezzo, non è legittima la comparazione effettuata con immobili a superficie maggiore, ristrutturati e/o con finiture e stato manutentivo ottimale, neppure laddove l'ente impositore tenti di porre rimedio attraverso qualsivoglia procedimento di omogeneizzazione dei valori sulla base di dati correttivi. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51; c.c., art. 2697

**603. Cessione di azienda**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 23, sentenza n. 911/2017 del 6 marzo 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Zangrossi**

**REGISTRO – Primo negozio - Conferimento ramo azienda nuova società – Secondo negozio – Successiva cessione quote – Effetto giuridico finale – Trasferimento azienda – Rileva – Considerazione unitaria negozi – Sussiste – Assoggettamento imposta proporzionale – Consegue.**

L'applicazione dell'imposta di registro necessita sempre della preventiva individuazione degli effettivi interessi economici sottesi all'attività dei contraenti. Nel caso di distinti negozi tesi il primo a determinare il conferimento di un ramo d'azienda in una nuova società e il secondo finalizzato alla successiva cessione delle quote, ai fini dell'assoggettamento ad imposta

proporzionale di registro vale sempre la loro strumentalità rispetto all'effetto giuridico finale, consistente nel trasferimento dell'azienda. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

#### 604. Decreto ingiuntivo

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 930/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Noschese**

**REGISTRO – PROCEDIMENTO MONITORIO – AVVENUTO RICONOSCIMENTO DEBITO – RILEVA – DECRETO INGIUNTIVO – Natura costituiva – Esclusione – Preesistente rapporto giuridico – Sussiste - Natura dichiarativa – Rileva - Ente impositore - Assoggettamento imposta 3% - Illegittimità atto impositivo – Consegue.**

Ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro il decreto ingiuntivo sconta l'aliquota dell'1% e non del 3% anche quando il debitore durante il procedimento monitorio ha già riconosciuto il proprio debito. Il decreto ingiuntivo, infatti, non ha natura di atto costitutivo, ma ha contenuto meramente dichiarativo di un preesistente rapporto giuridico. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 3 della Tariffa

#### 605. Alternatività Iva/Registro

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 983/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi**

**REGISTRO – DECRETO INGIUNTIVO – CORRISPETTIVI SOGGETTI IVA – IMPOSTA PROPORZIONALE – NON ASSOGGETTAMENTO – ALTERNATIVITÀ IVA/REGISTRO – Applicabilità operazioni non imponibili – Sussiste – Applicabilità operazioni escluse – Sussiste – Applicabilità operazioni esenti – Sussiste.**

I decreti ingiuntivi, in base al principio di alternatività IVA/Registro non sono soggetti all'imposta proporzionale di registro per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto. Questo in quanto sono da considerarsi operazioni assoggettate ad IVA non soltanto quelle imponibili ma anche le operazioni IVA non imponibili, quelle escluse per effetto delle norme sulla territorialità e infine le operazioni esenti. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I

#### 606. Divisione ereditaria

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 987/2017 del 9 marzo 2017, Presidente e Estensore: Targetti**

**REGISTRO – COMUNIONE EREDITARIA – Molteplici titolari – Unico bene – Rileva – Divisione ereditaria - Molteplici titolari – Molteplici beni – Rileva - Divisione ereditaria – Situazione giuridica nuova – Esclusione - Situazione fatto – Mero accertamento – Rileva - Imposta proporzionale 1% - Consegue.**

La divisione ereditaria è soggetta ad aliquota proporzionale di registro pari all'1% in quanto non fa sorgere una situazione giuridica nuova, con nuovi soggetti che prendono il posto di uno precedente e con beni che passano dalla proprietà di questo ai primi. La comunione ereditaria non è dotata di personalità giuridica, non è da sola titolare di alcun diritto e ciascun comunista è sempre proprietario dello stesso diritto, mentre la divisione si limita soltanto ad accertare

una mera situazione di fatto - e non di diritto – dove vi sono più titolari su più beni, anziché più titolari su un unico bene. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I



#### 607. Metodologia di calcolo

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1613/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Cau, Estensore: Porreca**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – AVVISO DI RETTIFICA E LIQUIDAZIONE – Imposta di Registro – Rettifica del valore – Metodologia di calcolo.**

In tema di imposta di registro, è corretta la rettifica del valore del bene operata dall'Ufficio sulla base di una stima indiretta, fondata su un procedimento di valutazione analitico di tipo reddituale finanziario, attraverso il quale viene individuata una correlazione tra valore di mercato del bene e potenzialità reddituale del bene stesso. (G.A.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



#### 608. Conferimento ramo d'azienda

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1639/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Conferimento ramo d'azienda e successiva cessione delle partecipazioni – Cessione di ramo d'azienda – Equiparabilità.**

Il conferimento del ramo d'azienda in una società interamente controllata seguito dalla cessione, a breve termine, delle partecipazioni della conferitaria legittima la riqualificazione dell'operazione complessivamente considerata, ai sensi dell'art. 20 d.P.R. n. 131/1986, alla stregua di cessione del ramo d'azienda, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale, dovendosi privilegiare l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti del comportamento sostanzialmente unitario. (M.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20



#### 609. Avviamento Start Up

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1952/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci**

**Cessione ramo d'azienda – Valore dell'avviamento – Start Up.**

Non sussistono valide e corrette presunzioni a sostegno del maggior valore dell'avviamento accertato dall'Amministrazione qualora l'atto di cessione di ramo d'azienda riguardi una start up e l'Agenzia basi la propria ricostruzione su potenziali business e possibili progetti, elementi immateriali - questi ultimi - correttamente non considerati nell'avviamento dichiarato dalla cedente. (M.Le.)



#### 610. Conferimento di ramo d'azienda

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1954/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti**

**Registro - Conferimento ramo d'azienda non riqualificabile in cessione ramo d'azienda - Inapplicabilità art. 20 TUR per fattispecie ritenute elusive.**

L'operazione di conferimento di ramo di azienda non può essere riqualificata dall'Amministrazione finanziaria quale cessione di ramo di azienda in applicazione dell'art. 20

del d.P.R. 131/1986 in quanto tale norma non consente una riqualificazione degli atti soggetti a registrazione mediante una artificiosa ricostruzione dell'Ufficio che travalichi lo schema negoziale voluto dalle parti.

L'Amministrazione, per provare una condotta elusiva, deve verificare e provare il disegno elusivo ai sensi dell'art. 10bis della l. 212/2000, evidenziando e provando l'antieconomicità dell'atto ed il perseguimento del solo beneficio fiscale. **(M.Le.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; l. 212/2000, art. 10bis



#### **611. Art. 20 d.P.R. 131/1986**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1977/2017 del 9 maggio 2017, Presidente e Estensore: Silocchi**

**IMPOSTA DI REGISTRO – APPLICAZIONE DELL'ART. 20 DEL D.P.R. 131/1986 – Prevalenza dell'intrinseca natura e degli effetti giuridici dell'atto rispetto alla sua forma – Rileva – Conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle quote – Riqualificazione delle operazioni in cessione indiretta dell'azienda – Corretta - Necessità di dimostrazione dell'intento elusivo – Non sussiste – Applicazione dell'imposta di registro proporzionale – Consegue.**

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 dà rilievo alla sostanza rispetto a ciò che è formalmente enunciato, anche in maniera frazionata o successiva, privilegiando la natura intrinseca degli atti e i loro effetti giuridici. Non sussiste inoltre alcuna necessità di dimostrare che le parti abbiano voluto perseguire un intento elusivo, essendo sufficiente constatare l'identità della funzione economica dell'attività contrattuale posta in essere e quella derivante da una negoziazione diretta. Ne deriva la legittimità della condotta dell'Ufficio nel riqualificare l'operazione di conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione delle partecipazioni a terzi nell'operazione di cessione indiretta del ramo d'azienda, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale. **(C.L.B.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20



#### **612. Valutazione dei beni trasferiti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 1990/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi**

**Registro – Accertamento valore dei beni – Valori Osservatorio del mercato immobiliare OMI – Presunzione - Necessità di integrazione con altri elementi probatori – Onere della prova.**

Il valore normale desumibile dalla banca dati dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) costituisce un mero elemento presuntivo ed indiziario, non idoneo di per sé a fondare l'accertamento in materia di imposta di registro, dovendo essere opportunamente integrato da altri elementi probatori. Grava sull'Ufficio l'onere di provare il maggior valore (nel caso di specie l'Ufficio non aveva tenuto conto di una serie di circostanze incidenti sulla determinazione del valore dei beni ceduti, tra le quali la presenza di una vendita in blocco di numerosi immobili e la redazione di una perizia da parte di società specializzata, obbligatoria per legge trattandosi di compravendita nella quale la cessionaria era costituita da impresa assicuratrice). **(C.L.B.)**



#### **613. Affitto di azienda**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 2001/2017 del 5 settembre 2017, Presidente: D'Addea, Estensore: Crespi**

**Affitto di azienda comprendente fabbricati - Alternatività Iva/Registro - Contrasto con la normativa comunitaria - Disapplicazione.**

L'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% sul canone di locazione di beni immobili strumentali soggetti ad Iva (art. 35 del d.l. n. 223/2006) è illegittima perché in contrasto con il divieto di cui all'art. 401 dir. 2006/112/CE di introdurre, negli ordinamenti nazionali, tributi che abbiano la stessa natura dell'imposta sulla cifra d'affari. La citata Direttiva prevale sulla normativa interna. **(F.Me.)**

Riferimenti normativi: d.l. 223/2008, art. 35 comma 10quater; dir. 2006/112/CE, art. 401

**614. Cessione ramo d'azienda**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2092/2017 del 16 maggio 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio**

**REGISTRO – Cessione ramo d'azienda – Valore dell'avviamento – Metodo valutativo – Lavoro svolto direttamente dai soci - Rileva.**

Per una corretta valutazione dell'avviamento di una società di persone, nell'ambito della quale i soci svolgono la loro attività prevalente di natura gestionale, dovranno essere presi in considerazione gli oneri figurativi relativi alla remunerazione del lavoro svolto dai soci. **(D.S.)**

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

**615. Conferimento ramo d'azienda**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2108/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta**

**I IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento ramo d'azienda – Successiva cessione della partecipazione – Fattispecie complessa – Riqualficazione – Effetti giuridici - Cessione ramo d'azienda - Termine triennale – Decadenza – Ultimo atto registrato – Rilevanza.**

**II IMPOSTA DI REGISTRO – Fattispecie complessa – Riqualficazione – Effetti giuridici – Norma antielusiva – Insussistenza.**

**III IMPOSTA DI REGISTRO – Fattispecie complessa – Riqualficazione – Effetti giuridici – Liquidazione – Imposta complementare.**

I Con riferimento all'operazione di conferimento di ramo d'azienda in una newco e successiva cessione da parte del conferente delle partecipazioni a un terzo, che diventa l'unico socio della nuova società, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, l'art. 20 d.P.R. 131/1986 impone di qualificare l'operazione in ragione degli effetti oggettivi dei negozi collegati, corrispondenti in questo caso ad una cessione di ramo d'azienda. Il termine triennale di decadenza per richiedere la maggiore imposta accertata decorre dalla domanda di registrazione dell'ultimo atto dell'unitaria fattispecie complessa.

II L'art. 20 d.P.R. 131/1986, che impone di qualificare gli atti presentati alla registrazione come un unico negozio alla luce della causa concreta dell'operazione non è una disposizione antielusiva, con la conseguenza che la sua applicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria non è soggetta al contraddittorio endoprocedimentale previsto per l'attuazione delle norme antielusive.

III La riqualficazione del contenuto giuridico degli atti registrati operata dall'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/1986, comporta la liquidazione di un'imposta che deve considerarsi "complementare" ed è quindi estranea all'ambito di applicazione previsto dall'art. 56 d.P.R. 131/1986, riguardante l'imposta "suppletiva", ossia quella diretta a correggere errori ed omissioni dell'Amministrazione finanziaria, e il relativo regime di sospensione della riscossione in pendenza di giudizio. **(G.G.)**

**616. Decreto ingiuntivo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2121/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: D'Addea, Estensore Buffone**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Avviso di liquidazione – Fideiussione – Decreto ingiuntivo - Trattamento fiscale - Determinazione dell'imposta in misura fissa.**

Al decreto ingiuntivo ottenuto dal fideiussore nei confronti del debitore principale inadempiente, per il recupero di somme assoggettate ad IVA versate dal garante al creditore garantito, si applica l'imposta di registro in misura fissa, in quanto la condanna ha ad oggetto un'obbligazione di natura identica all'obbligazione oggetto della garanzia anche dal punto di vista fiscale. Il trattamento tributario dell'operazione è infatti determinato dalla sua natura oggettiva, unitaria e inscindibile, a prescindere dal soggetto che ha adempiuto la prestazione. Al fideiussore, pertanto, sono attribuiti i medesimi diritti del creditore principale, per effetto della sua sostituzione nella posizione attiva del rapporto obbligatorio a seguito dell'adempimento della garanzia. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40; art. 8 nota II parte I della Tariffa allegata

**617. Riqualficazione degli atti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2136/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento ramo d'azienda – Cessione della partecipazione – Trattamento fiscale – Riqualficazione – Cessione ramo d'azienda - Scopo elusivo - Imposta proporzionale.**

Con riferimento all'operazione di conferimento di ramo d'azienda in una newco e successiva cessione da parte del conferente del pacchetto di maggioranza di tale società al socio di minoranza, in modo tale che quest'ultimo diventi l'unico titolare della newco, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, si deve considerare l'effetto giuridico realizzato dalle parti, indipendentemente dal nomen juris dei negozi giuridici adottati. Nell'ipotesi in cui, tenendo conto di tutti gli atti collegati, risulti che il comportamento delle parti sia preordinato esclusivamente ad una finalità elusiva in termini di risparmio d'imposta (nel caso di specie per applicazione dell'imposta in misura fissa su ogni contratto posto in essere), la fattispecie potrà essere riqualficata come una cessione di ramo d'azienda, soggetta ad imposta proporzionale. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

**618. Trust**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2150/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Borgonovo, Estensore Manfredi**

**TRUST AUTODICHIARATO – Donazione indiretta – Trasferimento di beni – Insussistenza – Imposta di registro in misura fissa – Sussistenza.**

Il conferimento di beni in un trust autodichiarato non determina in sé un trasferimento di ricchezza e quindi un arricchimento dei beneficiari, individuati o da individuare. L'operazione, pertanto, non realizza il presupposto delle imposte di successione e donazione che, anche con l'estensione delle stesse ai vincoli di destinazione, è rimasto quello dell'arricchimento patrimoniale a titolo gratuito dei beneficiari. Di conseguenza, al conferimento dei beni di un trust autodichiarato si applica l'imposta d'atto, ossia l'imposta di registro in misura fissa.



L'imposta in misura proporzionale sarà dovuta dai beneficiari nel momento in cui i beni e i diritti saranno effettivamente trasferiti loro dal trust. (G.G.)

Riferimenti normativi: Cost., art. 53; l. 262/2006, art. 2 comma 47

#### 619. Trust

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2236/2017 del 19 maggio 2017, Presidente: Venditti, Estensore: Monterisi**

**TRUST – ISTITUZIONE – Segregazione patrimonio – Tassazione in misura fissa – Sussistenza.**

Nell'ipotesi di istituzione di un Trust, l'unico effetto immediato che si realizza è quello segregativo, ovvero la separazione del patrimonio oggetto dell'operazione da quello del disponente e il conferimento della sua gestione in capo al Trustee.

Il passaggio dei beni dal disponente al Trustee non determina alcun arricchimento in favore di quest'ultimo, stante l'esistenza, a seguito della sua istituzione, solamente del vincolo di destinazione del patrimonio segregato. Non essendoci stato alcun trasferimento di proprietà fra Settlor e Trustee, l'imposta di registro è quindi dovuta in misura fissa e non in misura proporzionale, mentre non è dovuta l'imposta catastale, mancando una voltura catastale dei beni segregati. (G.G.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2

#### 620. Riqualficazione atto

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2429/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Di Mario**

**REGISTRO – Riqualficazione di cessione di partecipazioni in cessione di azienda – Omessa prova disegno elusivo – Illegittimità atto – Sussiste.**

In tema di imposta di registro occorre dare rilievo non agli effetti economici degli atti ma soltanto ai loro effetti giuridici. L'Ufficio pertanto non può riqualficare un atto negoziale senza tener conto della volontà delle parti espressa attraverso insindacabili scelte aziendali e societarie. L'Amministrazione finanziaria, perciò, non può procedere a tassare con l'imposta di registro proporzionale prevista per la cessione d'azienda dei meri atti di cessione di quote sociali, anche se totalitarie, senza aver dapprima dimostrato un qualche disegno elusivo. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 131/1986, art. 20

#### 621. Decreto ingiuntivo e riconoscimento debito

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2439/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**I REGISTRO – Avviso di liquidazione – Allegazione decreto ingiuntivo – Obbligo – Non sussiste.**

**II REGISTRO – Liquidazione – Omessa indicazione aliquota – Illegittimità – Non consegue.**

**III REGISTRO – Riconoscimento di debito – Natura dichiarativa – Aliquota dell'1% – Conseguie – Contenuto patrimoniale – Registrazione in termine fisso – Conseguie.**

I Non è causa di illegittimità dell'avviso di liquidazione la mancata allegazione del decreto ingiuntivo oggetto di imposizione, atteso che quest'ultimo è un atto integralmente e necessariamente conosciuto nel suo contenuto dal contribuente.

II È legittimo l'avviso di mera liquidazione senza rettifica del valore che omette di indicare l'aliquota pertinente se questa è unica ed individuata direttamente dalla legge, atteso che il contribuente può sempre compiere semplici operazioni di computo.

III La ricognizione di debito è un atto avente natura dichiarativa al quale è applicabile l'aliquota dell'1% fissata dall'art. 3, Tariffa, Parte prima, d.P.R. 131/1986. Lo stesso atto è soggetto a registrazione in termine fisso poiché ha per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



#### **622. Controllo del valore**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2440/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Atti aventi ad oggetto beni immobili – Controllo del valore – Criteri utilizzabili.**

Ai fini del controllo del valore degli atti aventi ad oggetto beni immobili, l'Ufficio, in alternativa agli altri criteri previsti dall'art. 51, comma 3, del d.P.R. 131/1986, può prendere in considerazione "ogni altro elemento di valutazione", criterio pari-ordinato e non residuale rispetto agli altri. **(C.So.)**

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



#### **623. Autonomia dei singoli negozi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 2479/2017 del 5 giugno 2017, Presidente e Estensore: Secchi**

**REGISTRO – Autonomia dei singoli negozi – Alternatività – Prevale.**

Per il principio di autonomia dei singoli negozi, è assoggettato ad imposta proporzionale e non in misura fissa il contratto di fideiussione enunciato in una sentenza intervenuta tra le stesse parti del negozio di garanzia. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22



#### **624. Riconoscimento debito**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2488/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani**

**I REGISTRO – Riconoscimento debito – Novazione obbligazione – Non sussiste – Imposta proporzionale – Illegittimità – Sussiste.**

**II REGISTRO – Riconoscimento debito – Imposta proporzionale – Atto sottostante sottoposto ad iva – Illegittimità – Sussiste.**

I È illegittima l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale in relazione ad un atto di ricognizione di debito, atteso che lo stesso non costituisce una novazione dell'obbligazione precedente, avendo natura puramente dichiarativa.

II È illegittima l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale in relazione ad un atto di ricognizione di debito laddove l'atto sottostante sia sottoposto ad iva, in base al principio di alternatività fra iva e registro. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40



**625. Registrazione atto formato all'estero**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2504/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Noschese**

**REGISTRO – Atto formato all'estero – Uso e registrazione in Italia – Deposito presso Archivio notarile distrettuale o notaio in Italia – Termine registrazione.**

Gli atti formati all'estero per essere utilizzati in Italia, in base agli artt. 2 lett. d) e 13 del TUIR, devono essere registrati nel termine di 60 giorni dalla data dell'atto. Il suddetto termine decorre dalla data di formazione dell'atto e non dalla data di deposito dello stesso presso l'Archivio notarile distrettuale o notaio in Italia, previsto dall'art. 106 comma 4 della Legge n. 89/1913. (D.D'A.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 2 lett. d) e 13

**626. Termini di decadenza**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2511/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Arcieri**

**Registro – Conferimento ramo d'azienda – Riquilificazione – Cessione azienda – Avviso di rettifica e liquidazione – Termine di decadenza – Decorrenza.**

Qualora l'Ufficio proceda, ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986, alla riquilificazione dell'atto di conferimento di ramo d'azienda in cessione d'azienda, il termine di decadenza previsto dall'art. 76 del d.P.R. 131/1986, per richiedere l'imposta, decorre dalla data di registrazione del contratto, in quanto fatto oggettivo, e non dalla notifica dell'avviso di riquilificazione, che dipende invece dall'azione discrezionale dell'Agenzia. (D.D'A.)

**627. Quotazioni OMI**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2589/2017 del 9 giugno 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Sciarini**

**REGISTRO – Valutazione immobili – Criteri di stima – Valore probatorio OMI.**

Le quotazioni OMI non costituiscono fonte tipica di prova ma strumento di ausilio. Le anzidette stime, in quanto meri valori presuntivi ed indiziari, non sono da sole idonee a fondare l'accertamento di maggior valore in materia d'imposta di registro, giacché devono essere integrate ad altri elementi probatori. (D.D'A.)

**628. Agevolazioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2609/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Agevolazione – Interpretazione estensiva - Causa di forza maggiore – Concordato con continuità aziendale – Esclusione.**

Le norme agevolative in materia tributaria sono soggette a stretta interpretazione, cosicché la loro applicazione non può esser operata in modo estensivo. Non costituisce forza maggiore, idonea ad annullare la decadenza dalle agevolazioni tributarie, la condizione della contribuente che si trovi sottoposta a Concordato Preventivo con continuità aziendale, sia perchè la continuità aziendale consente alla società di mantenere la disponibilità dell'azienda, sia perchè la forza maggiore è caratterizzata dall'imprevedibilità ed inevitabilità dell'evento. (D.D'A.)



**629. Decreti ingiuntivi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2722/2017 del 19 giugno 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Calà**

**TASSAZIONE DI PIÙ DECRETI INGIUNTIVI – Fatturazione con unica parcella – Irrilevanza – Enunciazione del sottostante incarico – Tassabilità.**

In materia di registro l'imposta deve essere liquidata ex art. 8 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. 131/1986, in quanto atti dell'autorità giudiziaria, per i singoli decreti ingiuntivi ancorché relativi ad atti diversi fatturati con unica parcella. Il sottostante incarico enunciato, quale mandato professionale rientrante tra gli atti aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale è soggetto a tassazione ai sensi dell'art. 9, Tariffa allegata allo stesso d.P.R. (nel caso di specie attività svolta dal notaio relativamente a due distinti atti per cessione di quote societarie). (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

**630. Clausole penali**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2730/2017 del 21 giugno 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Monfredi**

**CONTRATTO DI AFFITTO DI RAMO DI AZIENDA - CLAUSOLE ACCESSORIE – Carattere autonomo o accessorio – Relazione all'atto cui accede - Clausola penale dotata di propria causa – Costituisce atto distinto – Tassazione autonoma – Consegu.**

In materia di imposta di registro, se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente per loro intrinseca natura le une dalle altre, ciascuna di esse, ex art. 21 comma 1 del d.P.R. 131/1986, è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto. Tale è, in relazione ad un contratto di affitto di ramo di azienda, la clausola penale che prevede una sanzione anticipatamente convenuta per le ipotesi di ritardi o inadempimenti, è esclusa dall'ambito di applicazione dell'Iva. Conseguentemente è dovuta una imposta fissa per l'atto di affitto e una imposta fissa per la clausola penale volontariamente apposta. E ciò diversamente dalla clausola penale apposta per obbligo di legge e non per volontà delle parti ove rimane la tassazione unitaria dell'atto. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 1

**631. Prima casa**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez.17, sentenza n. 2767/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Ruta**

**AGEVOLAZIONE – TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA – TERMINE DI 18 MESI – Decorrenza dall'acquisto e non dalla registrazione – Tempestività – Consegu.**

In materia di agevolazione per l'acquisto della "prima casa", il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza decorre, come stabilito dall'art. 1, nota IIbis, della Tariffa Parte prima allegata al d.P.R. 131 del 26 aprile 1986, dalla data di acquisto dell'immobile e non dalla data di registrazione dell'atto. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

**632. Decreti ingiuntivi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2779/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone**

**REGISTRO – TASSAZIONE – ALTERNATIVITÀ REGISTRO/IVA – Tassa fissa – Consegue – Tassazione di atto enunciato – Illegittimità.**

In materia di imposta di registro è il decreto ingiuntivo che deve essere sottoposto a tassa fissa ai sensi dell'art. 40 comma 1 del d.P.R. n. 131/1986 per il principio di alternatività dell'imposta di registro e dell'iva, con unica applicazione dell'imposta, non potendo l'Ufficio tassare sia l'obbligazione al pagamento delle fatture per cui è stata chiesta l'ingiunzione, sia il provvedimento di condanna al pagamento che è insito nel decreto ingiuntivo dichiarato provvisoriamente esecutivo. (G.Ta.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma 1

**633. Fideiussione**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 13/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Oldi**

**FIDEIUSSIONE – GARANZIA PRESTATATA IN SOLIDO DA PIÙ SOGGETTI – IMPOSTA PROPORZIONALE – Tassazione di una sola garanzia – Avviso liquidazione imposta di registro Motivazione – Atto registrato – Integra la motivazione.**

In tema di imposta di registro, nel caso di fideiussioni prestate, con atti separati, da più persone per un medesimo debitore ed a garanzia del medesimo debito, che siano poi enunciate in un unico decreto ingiuntivo, si configura una "cofideiussione" ed è sottoposto a tassazione uno solo degli atti di prestazione di garanzia.

La motivazione dell'avviso di liquidazione, che non indichi le somme alle quali sono applicate le aliquote indicate nell'atto, deve intendersi integrata dal richiamo all'atto registrato che è noto al contribuente e non richiede, perciò, di essere allegato all'avviso o riprodotto nel suo contenuto. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 6 della Tariffa, Parte I

**634. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 97/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Cappelluzzo**

**SOGGETTIVITÀ – TRUST – Non sussiste – Trustee - Sussiste.**

Il trust non costituisce un autonomo soggetto giuridico e l'unico soggetto di riferimento nei rapporti con i terzi è il trustee. Poiché questi non è dotato di partita Iva, l'atto di cessione di un terreno agricolo stipulato dal trustee è soggetto a imposta di registro in misura proporzionale. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 della Tariffa, Parte I

**635. Atto di costituzione in pegno**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 134/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Saia**

**QUOTE DI SRL – Costituzione in pegno – Natura ricognitiva o dichiarativa – Non sussiste – Quote di Srl – Titoli – Non sono tali - Base imponibile – Somma garantita – È tale.**

L'atto di costituzione in pegno di quote di S.r.l. a favore della banca creditrice non ha natura dichiarativa o ricognitiva e quindi non è soggetto alla tassa fissa di registro. Poiché le quote di S.r.l. non costituiscono "titoli", la base imponibile dell'imposta di registro è pari alla somma garantita. (M.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 1, lett. f)



**636. Rivalutazione terreni**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 164/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico**

**REGISTRO – VALORE TERRENI – RIVALUTAZIONE – IMPOSTA SOSTITUTIVA – Accertabilità del valore – Non ammessa.**

Non è accertabile un maggior valore del terreno che sia stato oggetto di rivalutazione qualora il contribuente abbia corrisposto l'imposta sostitutiva ed effettuato gli adempimenti richiesti per beneficiare della rivalutazione (predisposizione di perizia asseverata in epoca antecedente alla cessione, indicazione in atto della perizia, dichiarazione in atto di un valore non inferiore a quello indicato in perizia). Infatti, ai sensi dell'art. 7, comma 6, legge 448/2001, la rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale. (M.B.)

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7 comma 6

**637. Atto di costituzione di ipoteca**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 230/2017 del 29 marzo 2017, Presidente e Estensore: Vitali**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Atto di costituzione di ipoteca – Assoggettamento ad imposta – Esclusione.**

L'atto di costituzione di ipoteca non può essere qualificato come autonomo atto di riconoscimento di debito, rilevante ai fini impositivi quale disposizione a contenuto patrimoniale, inquadrabile tra le fattispecie di cui all'art. 3 della tariffa parte prima del d.P.R. 131/1986, qualora si tratti di mera riproduzione letterale di quanto deliberato con il verbale di assemblea a sua volta già regolarmente assoggettato ad imposta fissa. (D.D'A.)

**638. Comportamenti abusivi**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 320/2017 del 15 maggio 2017, Presidente: Pianta, Estensore: Alessi**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Comportamenti abusivi – Operazioni societarie.**

Il divieto di comportamenti abusivi non sussiste ove siano state individuate non marginali ragioni extra fiscali (possibilità di conservare tutti i posti di lavoro) tali da giustificare l'operazione attuata. (D.D'A.)

**639. Fondo patrimoniale**

**Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 365/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Spartà, Estensore: Serena**

**ISCRIZIONE IPOTECARIA – BENE IMMOBILE – FONDO PATRIMONIALE.**

Il bene immobile del contribuente conferito in un fondo patrimoniale, costituito anteriormente alla notifica di un avviso di accertamento, non può essere oggetto di azioni esecutive e cautelari, allorché risulti provato che il debito per il quale è avvenuta l'iscrizione ipotecaria è stato contratto per scopi estranei ai fabbisogni della famiglia e che il creditore è a conoscenza di tale estraneità. (D.D'A.)



**640. Locazione immobili strumentali**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 71/2017 del 2 marzo 2017, Presidente e Estensore: Deantoni**

**REGISTRO – Locazione di immobili strumentali – Doppia imposizione – Violazione normativa comunitaria – Non sussiste.**

L'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale alle locazioni di immobili strumentali, poste in essere da soggetti IVA, costituisce un'espressa deroga al principio di alternatività IVA/registro. Tale deroga non determina una doppia imposizione, in contrasto con la normativa comunitaria, in quanto non si può riconoscere all'imposta di registro la medesima natura dell'imposta sul valore aggiunto. (N.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 131/1986, art. 40 comma 1bis

**641. Rinuncia a diritti reali**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 80/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: Nocerino, Estensore: Fornoni**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Trasferimento beni immobili – Rinuncia a diritti reali – Imponibilità.**

La rinuncia al diritto di abitazione, sebbene non costituisca un trasferimento, né a titolo gratuito, né a titolo oneroso, data l'incapacità dello stesso prevista dall'art. 1024, cod. civ., è qualificabile come rinuncia a un diritto reale che, coerentemente con il disposto di cui all'art. 1, secondo comma, d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, è assoggettabile a imposizione. (M.Bis.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 2

**642. Criteri di rettifica del valore dei beni immobili**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 5/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Nese**

**Rettifica del valore dei beni immobili – Trasferimento nel triennio anteriore – Diversi criteri – Discrezionalità Ufficio – Non sussiste – Necessaria applicazione metodo comparativo – Sussiste.**

La base imponibile dell'imposta di registro per gli atti aventi ad oggetto beni immobili corrisponde al loro valore venale; l'art. 51, comma 3, d.P.R. 131/1986 consente all'Ufficio di rettificare il valore dichiarato dalle parti avendo riguardo i) ai trasferimenti ed alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni (metodo comparativo), ii) al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari e iii) ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni. La scelta dei suddetti criteri, però, non può essere meramente discrezionale in quanto nella determinazione della base imponibile non può trascurarsi il valore dichiarato (e non rettificato) in occasione della compravendita avente ad oggetto gli stessi beni intervenuta nel triennio anteriore. (E.Pa.)

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



**643. Agevolazioni prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 17/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: De Giorgio**

**Agevolazioni prima casa – Termine accertamento – Decorrenza – Decadenza – Abitazione di lusso – Categoria catastale – Efficacia temporale – Disapplicazione sanzioni – Favor rei.**

Il termine di decadenza triennale, nelle ipotesi in cui l'immobile acquistato è ancora in corso di costruzione, decorre non già dalla registrazione dell'atto bensì dal momento in cui il diritto può essere fatto valere (cod. civ., art. 2964) e, dunque, dal termine dei lavori, perché è da quella data che l'Ufficio è in grado di verificare le caratteristiche dell'immobile realizzato. Nel merito, premesso che l'immobile ha le caratteristiche per poter essere qualificato come casa di lusso in virtù della disciplina vigente al momento dell'acquisto ma non anche in virtù della disciplina sopravvenuta al termine dei lavori, in punto di diritto deve rilevarsi che la giurisprudenza ha statuito il principio che occorre avere riguardo alla disciplina *ratione temporis* applicabile e rileva, a tal fine, che l'abitazione sia considerata non di lusso al momento dell'acquisto e non a quello della sua costruzione (Conf. Cass. 12853/2016). L'art. 33 d.lgs. 175/2014 ha allineato la disciplina in materia di IVA a quella prevista per l'imposta di registro e, pur non potendo trovare applicazione con riferimento agli atti negoziali anteriori, spiega effetti ai fini sanzionatori perché in applicazione del favor rei la condotta che prima integrava una violazione fiscale non costituisce più presupposto per l'irrogazione della sanzione. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014, art. 33; c.c., art. 2964

**644. Agevolazioni prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 130/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Combi**

**Agevolazioni prima casa – Abitazione di lusso – Revoca – Solidarietà – Sussiste.**

La decadenza dalle agevolazioni "prima casa" dovuta a circostanze oggettive dell'immobile (classificazione come abitazione di lusso ai sensi del d.m. 02/08/1969) non è imputabile in via esclusiva ad un determinato comportamento dell'acquirente pertanto sussiste in capo al venditore la solidarietà dell'obbligazione tributaria di cui all'art. 57 TUIR. L'applicazione del favor rei per effetto dell'emanazione del d.lgs. 23/2011, entrato in vigore il 01.04.2014, concerne i trasferimenti realizzati successivamente a tale data. (Nel caso di specie, il trasferimento oggetto del giudizio è antecedente a tale data, e pertanto continua ad essere disciplinato dalla precedente normativa di cui al d.m. del 1969) (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 57

**645. Motivazione avviso di liquidazione**

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 10/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Dell'Aringa**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Atti giudiziari – Mancata allegazione della sentenza – Vizio di motivazione – Non sussiste.**

In tema di imposta principale di registro su atti giudiziari, non deve ritenersi carente dei requisiti minimi di motivazione l'avviso di liquidazione che faccia riferimento all'atto soggetto a tassazione e ai relativi articoli del testo unico di registro regolativi (nel caso di specie, l'Ufficio non aveva allegato all'avviso la sentenza civile oggetto di registrazione, limitandosi a riprodurre il contenuto essenziale della stessa). (F.Ba.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37 e art. 54 comma 5





**646. Riqualificazione atti**

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 112/2017 del 26 giugno 2017, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Cantoni**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione totalitaria quote sociali – Cessione azienda – Medesima funzione economica – Sussiste.**

La cessione totalitaria delle quote di una società ha la medesima funzione economica della cessione dell'azienda sociale. Infatti, l'unitarietà della regolamentazione degli interessi perseguita dai contraenti non è esclusa dalla non contestualità delle loro pattuizioni. **(F.Ba.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

**647. Riconoscimento di debito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 16/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Zamagni**

**DECRETO INGIUNTIVO – ATTI ALLEGATI – Dichiarazione unilaterale di debito – Riconoscimento di debito – Tassazione all'1%.**

La dichiarazione allegata al decreto ingiuntivo con la quale il debitore attesta la precedente ricezione di una somma, l'avvenuta restituzione di una quota con impegno alla restituzione del residuo, configura riconoscimento di debito con promessa di pagamento e, come tale, è soggetta a tassazione all' 1%. **(F.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

**648. Operazioni triangolari**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 68/2017 del 4 gennaio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo**

**Operazioni triangolari effettuate ai sensi dell'art. 6 comma 1 lett. a) del d.P.R. 633/1972 come interpretato dall'art. 13 legge 431/1997 – Onere della prova del preventivo accordo tra le parti su di una cessione destinata ad un acquirente estero – Incombe sul contribuente.**

Nelle operazioni triangolari effettuate ai sensi dell'articolo 6 comma 1 lett. a) del d.P.R. 633/1972 incombe sul contribuente l'onere di provare l'esistenza di una preventiva stipulazione negoziale tra le parti in merito ad una cessione destinata indefettibilmente ad un acquirente estero. Una scrittura privata priva di data certificata e priva di autenticazione delle firme, dalla quale non si è in grado di identificare con certezza il destinatario ultimo della merce, non assolve a tale onere. **(F.M.)**

**649. Accertamento valore**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 523/2017 del 20 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Mainini**

**REGISTRO - ACCERTAMENTO VALORE - RETTIFICA - ATTI POSTERIORI.**

In sede di rettifica del valore, il fatto di utilizzare quali comparables compravendite o semplici offerte di mercato posteriori all'atto oggetto di accertamento si pone in palese contrasto con il disposto dell'art. 51, comma 3, d.P.R. n. 131/1986 la cui previsione stabilisce che l'ufficio del registro abbia "riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo ... anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto". **(A.Bu.)**

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

**650. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 670/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Roggero**

**IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI - TRUST - Applicazione misura fissa.**

Il conferimento di beni in trust non dà luogo ad un reale trasferimento imponibile e non presenta il presupposto necessario ai fini dell'applicazione delle imposte indirette in misura proporzionale. Pertanto, le imposte ipotecarie e catastali devono essere applicate in misura fissa. (A.K.)

**651. Affitto di azienda**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 681/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Cosentino**

**IMPOSTA DI REGISTRO - IVA - Alternatività - Affitto di azienda - Locazione di fabbricati - Elusione - Prova - Parametro quantitativo.**

L'art. 35 del d.l. n. 223/2006, convertito con modificazioni dalla l. n. 248/2006, derogando al principio di alternatività, ha modificato la disciplina IVA dell'affitto di azienda prevedendo che le disposizioni in materia di imposte indirette, previste per la locazioni dei fabbricati, si applichino, se meno favorevoli, anche per l'affitto di azienda il cui valore complessivo sia costituito per più del cinquanta per cento dal valore normale dei fabbricati determinato ai sensi dell'art. 14 del d.P.R. n. 633/1972. In tal modo il legislatore ha introdotto una norma antielusiva per evitare che i contribuenti possano beneficiare di una tassazione meno onerosa attraverso il contratto di affitto d'azienda. Non occorre provare, al fine dell'applicazione della norma in esame e il regime di tassazione ivi previsto, un intento elusivo delle parti del contratto, essendo invece sufficiente l'integrazione del parametro quantitativo sopra indicato. (A.Bu.)



Riferimenti normativi: d.l. 223/2006 art. 35; d.P.R. 633/1972, art. 14

**652. Decreto di ammissione allo stato passivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 734/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Decreto di ammissione allo stato passivo – Imposta proporzionale.**

È soggetto a imposta di registro in misura proporzionale, ai sensi dell'articolo 8, lett. c) della Tariffa, Parte prima, d.P.R. 131/1986 il decreto di ammissione allo stato passivo del fallimento, in quanto accertativo di un diritto a contenuto patrimoniale. Non vale, per tali provvedimenti, il principio di alternatività tra Iva e Imposta di Registro, che, secondo la nota seconda del medesimo articolo, trova applicazione solo per le sentenze recanti condanna al pagamento di somme o valori, o alla consegna di beni, e agli atti del Consiglio di Stato e dei tribunali amministrativi, che definiscono, anche parzialmente, il giudizio. (D.Ca.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 comma 1 lett. c) della Tariffa, Parte I

**653. Responsabilità solidale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 901/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Locatelli**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Responsabilità solidale – Ipotesi – Notifica della cartella di pagamento ad uno dei coobbligati – Opponibilità della sentenza favorevole emessa nei**

**confronti dell'altro coobbligato – Applicazione art. 1306 c.c. – Sussiste – Condizione – Passaggio in giudicato della pronuncia favorevole – Sussiste.**

In materia di imposta di registro, il coobbligato destinatario di una cartella di pagamento avente ad oggetto l'iscrizione a ruolo di somme accertate con atto impositivo, impugnato esclusivamente dall'altra parte coobbligata solidalmente al versamento del tributo, può avvalersi della sentenza favorevole emessa nel giudizio promosso da quest'ultima (ex art. 1306 c.c.) a condizione che detta pronuncia sia divenuta definitiva. (M.M.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1306

**654. Contratto di locazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 992/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa**

**IMPOSTA DI REGISTRO – CONTRATTO DI LOCAZIONE – Tardiva registrazione del contratto – Base imponibile per calcolo sanzione corrispondente – Canoni relativi all'intera durata del contratto – Rilevano.**

In caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione la sanzione deve essere correlata all'ammontare dei corrispettivi in denaro pattuiti per l'intera durata del contratto ex art. 43, comma 1 del d.P.R. 131/1986, non rilevando l'opzione di cui all'art. 17, comma 3, del d.P.R.131/1986, che consente l'assolvimento dell'imposta sull'ammontare del canone relativo ad ogni singola annualità. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 1 lett. h, art. 17 comma 3, e art. 69

**655. Atti enunciati**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 1001/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Enunciazione dell'atto di riconoscimento del debito e del contratto di accollo – Atti enunciati meramente confermativi di rapporti soggetti ad Iva – Tassazione proporzionale – Illegittima – Violazione del principio di alternatività Iva imposta di registro – Sussiste.**

L'enunciazione dell'atto di riconoscimento del debito e del contratto di accollo non è soggetta a tassazione proporzionale, ai fini dell'imposta di registro, quando i predetti atti enunciati sono meramente confermativi di rapporti precedentemente assoggettati ad Iva, pena la violazione del principio di alternatività Iva – Imposta di registro. (M.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 40 e 22; c.c., artt. 1988 e 1273

**656. Agevolazione prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 1032/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Mancini**

**REGISTRO – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Vendita infraquinquennale dell'immobile – Conservazione del beneficio – Condizione – Acquisto entro un anno di un altro immobile da adibire a prima casa – Sussiste – Ipotesi – Acquisto della quota del 10% dell'immobile del coniuge – Non sufficiente – Ragione – Assenza di esigenza abitativa – Sussiste.**

In materia di agevolazione "prima casa", la vendita dell'abitazione acquistata con tale beneficio, prima che siano decorsi cinque anni dal suo acquisto, comporta la decadenza dall'agevolazione ottenuta a meno che, entro un anno dalla vendita, il contribuente acquisti

un'altra casa da destinare ad abitazione principale (così come prescritto all'art. 1, comma 4, nota II bis della Tariffa Parte Prima Allegata al d.P.R. n. 131/1986); nell'ipotesi in cui il contribuente non proceda al riacquisto entro l'anno di un'intera proprietà ma soltanto di una quota di essa, il predetto beneficio fiscale viene meno. (Nel caso di specie, veniva acquistato il 10% dell'appartamento di proprietà del coniuge: l'acquisto in tal caso – più che a soddisfare un'effettiva esigenza abitativa – è avvenuto in extremis al solo fine di evitare la perdita dell'agevolazione usufruita) **(M.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

#### **657. Art. 20 d.P.R. 131/1986**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1233/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Salvo**

##### **Imposta di Registro – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Portata antielusiva della disposizione – Collegamento negoziale.**

L'art. 20 d.P.R. 131/1986, disponendo che l'imposta deve essere applicata secondo l'intrinseca natura "e gli effetti giuridici" degli atti assoggettati a registrazione, è norma che, pur essendo ispirata a finalità genericamente antielusive, non configura una "disposizione antielusiva" come invece l'art. 37bis d.P.R. 600/1973 che è norma generale "antielusiva" di chiusura.

Invero, il citato art. 20 procede alla ricostruzione dell'obiettivo portata, sul piano degli effetti giuridici, dell'attività negoziale posta in essere, mentre l'art. 37bis d.P.R. 600/1973 verifica lo sviamento e l'uso distorto di forme negoziali per conseguire indebiti vantaggi fiscali, con la conseguenza che l'avviso di liquidazione emesso ai sensi dell'art. 20 T.U.R. non prevede alcun obbligo del contraddittorio preventivo.

In presenza di un contratto a formazione progressiva (o quanto meno di un obiettivo collegamento strutturale e funzionale tra gli atti stipulati a breve distanza temporale l'uno dall'altro) tale da coniugare e configurare una effettiva unitarietà del fenomeno negoziale, le complesse operazioni messe in atto dalle parti ricorrenti risultano messe in atto con l'intento elusivo di perseguire un vantaggio fiscale. **(M.Pi.)**

#### **658. Avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1238/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Miceli**

##### **Imposta di Registro – Rettifica – Raggiungimento della prova.**

L'invio di una raccomandata alla controparte negoziale contenente una richiesta di riduzione del canone di locazione non è idonea a comprovare la sussistenza di difficoltà economiche idonee a incidere a ribasso sul valore di avviamento di un ramo d'azienda. **(M.Pi.)**

#### **659. Approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica**

**Commissione tributaria provinciale Milano, Sez. 8, sentenza n. 1254/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi**

##### **Imposta di registro – Servizio di approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica - Rettifica del valore dichiarato dalle parti.**

Nel caso di una cessione di ramo d'azienda avente ad oggetto il servizio di approvvigionamento, trattamento e distribuzione dell'acqua pubblica, il predetto contratto rappresenta lo strumento per dare veste civilistica all'esito di un complesso procedimento amministrativo regolamentato da norme speciali di legge.

Il corrispettivo indicato dalle parti, pertanto, non è stato frutto di libera contrattazione delle parti, dovendo rispettare vincoli legislativi; come tale esso non è da assoggettarsi a rettifica ai fini dell'imposta di registro. (M.Pi.)

#### 660. Rettifica valore

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1256/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi**

##### **IMPOSTA DI REGISTRO – RETTIFICA VALORE.**

Va annullato l'avviso di liquidazione della maggior imposta di registro ove la procedura di rettifica seguita dall'Ufficio – ancorché basata su una serie di elementi di natura contabile ed extra-contabile che, tramite rapporto probabilistico, hanno consentito di risalire al maggior valore accertato – non abbia tenuto in debito conto l'esistenza di situazioni e circostanze legate alla peculiarità dell'attività imprenditoriale oggetto di rettifica che, se adeguatamente valutate, avrebbero portato alla determinazione di un valore di cessione inferiore. (M.Pi.)

#### 661. Omologazione concordato fallimentare

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1303/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti**

##### **Avviso di liquidazione imposta su concordato fallimentare con cessione di beni - Applicazione al concordato fallimentare dell'imposta proporzionale - Non sussiste.**

L'atto giudiziario di omologazione del concordato preventivo con cessione di beni, ancorché abbia effetti traslativi della proprietà, è assoggettato all'imposta di registro in misura fissa in applicazione del criterio "nominalistico". (F.Be.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 8 e 9 della Tariffa, Parte I

#### 662. Riqualficazione degli atti

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 1456/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Pilello**

##### **ATTO DI CESSIONE DI QUOTE SOCIETARIE – Riqualficazione – Trasferimento di ramo d'azienda – Valori dichiarati – Tassazione.**

Se è vero che l'imposta di registro deve essere applicata in base alla intrinseca natura e agli effetti giuridici degli atti, è altrettanto vero che è necessario tenere conto dell'eventuale collegamento funzionale instaurato dalle parti tra più negozi giuridici. E ciò per pervenire alla migliore identificazione degli effetti giuridici che le parti hanno inteso realizzare eventualmente anche attraverso più fasi contrattuali. Per cui è ormai ampiamente condivisa la natura antielusiva dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986, da cui discende la riconosciuta possibilità dell'amministrazione di considerare unitariamente i singoli atti negoziali posti in essere, anche al fine di contrastare una eventuale parcellizzazione di una unica volontà negoziale attraverso una pluralità di negozi giuridici finalizzati al solo scopo di conseguire vantaggi fiscali. Quindi risulta pacifica la facoltà dell'Ufficio di analizzare l'effetto giuridico finale delle varie operazioni compiute per prevenire alla sintesi, ovvero ai risultati conseguiti; ma sempre analizzando gli effetti giuridici conseguiti e non quelli puramente economici.

Nell'ipotesi di cessione di un'azienda, chi cede si spoglia dell'azienda (qualunque sia la formula adottata) e percepisce il prezzo relativo; chi acquista l'azienda, la accorpa nel patrimonio già esistente, generando un'unione sia giuridica che patrimoniale. Di converso, chi acquista una partecipazione totalitaria, mantiene la separazione giuridica tra il suo patrimonio, che comprende solo le partecipazioni, e l'azienda appartenente alla società acquistata. (L.Z.)

**663. Prescrizione e decadenza**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 1459/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Salvo**

**IMPOSTA DI REGISTRO – PRESCRIZIONE E DECADENZA – Disciplina altri tributi - Analogia - Esclusa.**

Deve escludersi che all'imposta di registro possa applicarsi per analogia la disciplina sulla prescrizione/decadenza prevista per altre imposte, in considerazione del rapporto di specialità che sussiste tra la disciplina delle diverse imposte; sicché la individuazione dei termini di decadenza deve essere compiuta necessariamente all'interno della disciplina di ogni singolo tributo. In materia tributaria, ogni decadenza deve essere espressamente prevista. (L.Z.)

**664. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1468/2017 del 20 febbraio 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro**

**TRUST – COSTITUZIONE - IMPOSTA IPOTECARIA – Capacità contributiva – Imposte ipocatastali in misura proporzionale – Non dovute – Imposte in misura fissa - Dovute.**

Nella devoluzione dei beni in trust non sussiste immediata e concreta volontà di liberalità da parte del disponente nei confronti del trustee, in quanto il presupposto contributivo si manifesterà solo all'atto del trasferimento finale dei beni dal trustee – che ne è un mero gestore – ai beneficiari effettivi indicati: quindi solo in quel momento ci sarà un effettivo trasferimento e relativo arricchimento di detti beneficiari, con il dovuto assoggettamento ai tributi sui trasferimenti applicati in misura proporzionale. (L.Z.)

**665. Cessione di ramo d'azienda**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 1545/2017 del 21 febbraio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Schiavini**

**AVVIAMENTO - Accertamento maggiore valore - Cessione di ramo d'azienda - Presunzioni semplicissime - Listini di settore – Insufficienza.**

In una operazione di cessione di ramo d'azienda, la valorizzazione dell'avviamento non è guidata da criteri rigidi e predeterminati. Il valore dell'avviamento va infatti individuato attraverso l'esame esaustivo e completo dei fattori che possono influenzarlo.

L'atto impositivo emesso dall'Ufficio in rettifica del valore dell'avviamento sulla base del solo listino CAAM/FIMAA, senza che con riferimento a tali listini venga descritto l'iter logico-giuridico sulla base del quale la rettifica viene operata, è pertanto illegittimo e non dà vita ad una inversione dell'onere probatorio. La rettifica deve essere supportata da una contestualizzazione relativa non solo alla applicabilità al caso di cui trattasi dei dati contenuti nei listini dei prezzi per aziende dello stesso settore, ma anche alle caratteristiche peculiari dell'azienda ceduta attagliandoli alla situazione concreta, e dimostrandone la congruità. Solo in questo modo la contestazione dell'Ufficio darebbe vita in modo pieno e legittimo, all'inversione dell'onere della prova. (I.A.)



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

**666. Principio di enunciazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1621/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Carfagna**

**REGISTRAZIONE DECRETO INGIUNTIVO – Enunciazione di un debito non sottoposto ad imposta di registro - Applicabilità dell'imposta di registro proporzionale - Non sussiste.**

Il decreto ingiuntivo contiene una ricognizione di un debito preesistente che non impatta sulla sfera patrimoniale delle parti. Poiché il debito di cui al decreto ingiuntivo è relativo ad un contratto regolarmente assoggettato ad IVA, il riconoscimento di debito nel decreto ingiuntivo non è assoggettabile all'imposta proporzionale di registro. (V.S.)



#### **667. Cessione ramo d'azienda**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 1651/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Del Re**

**REGISTRO – Cessione ramo d'azienda – Parti non correlate – Corrispettivo pattuito – Valore di mercato.**

In caso di cessione di un ramo d'azienda tra due soggetti indipendenti, entrambi sottoposti ai controlli di compliance tipici delle società quotate, il prezzo di cessione pattuito in esito a specifiche trattative costituisce garanzia del rispetto del valore di mercato del ramo stesso e non può pertanto essere trascurato dall'Amministrazione finanziaria. (G.T.)

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



#### **668. Ricognizione di debito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1654/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Ramondini**

**REGISTRO – Ricognizione di debito – Tassazione proporzionale – Principio di alternatività Iva/Registro – Non applicabile – Procedura concorsuale – Inesigibilità del credito – Irrilevanza.**

L'atto unilaterale di ricognizione del debito è soggetto ad imposta proporzionale di registro nella misura dell'1 per cento, ai sensi dell'art. 3 della Tariffa parte prima del d.P.R. 131/1986, essendo a tal fine irrilevante la circostanza che il riconoscimento sia relativo a somme derivanti da un rapporto commerciale rilevante ai fini Iva. Ai fini del calcolo della base imponibile, è parimenti irrilevante il fatto che, a seguito dell'integrazione del presupposto impositivo, il credito sia divenuto parzialmente inesigibile in esito ad una procedura concorsuale. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



#### **669. Enunciazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1658/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**REGISTRO – Enunciazione – Identità delle parti – Cessione del contratto – Sussiste.**

Il cessionario di un contratto di finanziamento è da considerarsi come parte di tale contratto agli effetti di cui all'art. 22 del TUR. Sussiste pertanto l'enunciazione se un contratto di finanziamento è richiamato in un decreto ingiuntivo emesso in esito ad un procedimento monitorio instaurato dal cessionario del suddetto contratto nei confronti del debitore ceduto. (G.T.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22



#### **670. Enunciazione di scrittura privata**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 1721/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Vanore**

**REGISTRO – Enunciazione di scrittura privata – Promessa del terzo – Irrilevante per la qualificazione del diritto.**

Il decreto ingiuntivo che enuncia una scrittura privata nella quale una parte si rende responsabile solidalmente per l'inadempimento dell'altra, avendo garantito il fatto del terzo ex art. 1381 c.c., enuncia la promessa del terzo, che non è interpretabile quale riconoscimento del debito, essendo diverse la causa negoziale e le finalità dei due istituti. La promessa del terzo è irrilevante ai fini della qualificazione della natura del diritto riconosciuto che, nel caso di specie, aveva natura di provvigione ed era soggetto ad Iva, pertanto l'imposta di registro è determinata in misura fissa. **(G.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22; c.c., art. 1381



#### **671. Indennità di espropriazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1773/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Napoleone**

**REGISTRO – Indennità di espropriazione - Sentenza di condanna o di accertamento diritti a contenuto patrimoniale – Aliquota applicabile.**

Il giudizio di opposizione alla stima in materia di indennità di espropriazione non costituisce un mero controllo giurisdizionale di atti assunti dall'Amministrazione nel procedimento espropriativo né una loro semplice integrazione, ma gode di un'autonomia portata dispositiva in relazione all'indennità dovuta. La sentenza in oggetto ha la funzione di determinare in via definitiva l'ammontare dell'indennità spettante all'espropriato e, nella parte in cui ordina all'Amministrazione di depositare le somme complessivamente determinate, è configurabile quale sentenza di condanna, e non di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale, integrando la previsione di cui alla lettera b) dell'art. 8 del d.P.R. n. 131/1986, con conseguente tassazione con l'aliquota del 3%. **(G.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8, comma 1, lett. b) e lett. c)



#### **672. Valore di avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2113/2017 del 14 marzo 2017, Presidente: Tucci, Estensore: Fusaro**

**REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE – Valore di avviamento – Determinazione sulla base della sola indicazione del criterio astratto seguito – Insufficienza – Indicazione degli elementi di fatto giustificativi della pretesa - Necessità - Assolvimento dell'onere della prova – Sussiste - Legittimità - Consegue.**

Nella determinazione del valore di avviamento di un'azienda, ai fini dell'assolvimento dell'onere della prova, compete all'Ufficio impositore non solo indicare il criterio astratto in base al quale è pervenuto alla determinazione del maggior valore (circostanza necessaria e sufficiente a far ritenere assolto l'obbligo di motivazione dell'atto impugnato), ma anche provare in modo adeguato gli elementi di fatto giustificativi della pretesa, fornendo elementi probatori certi e precisi necessari a supportare la effettiva fondatezza del criterio ritenuto applicabile al caso concreto. **(K.S.)**



#### **673. Valore di avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2187/2017 del 16 marzo 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Chiametti**

**REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE – Valore di avviamento – Determinazione sulla base di meri calcoli matematici, senza tener conto della realtà effettiva dell'azienda – Adempimento dell'obbligo di esaustiva motivazione – Sussiste – Assolvimento dell'onere della prova – Non sussiste – Illegittimità – Consegue.**



Al fine della determinazione del valore dell'avviamento di un'azienda non può ritenersi sufficiente la mera applicazione di una formula matematica o la moltiplicazione di certi valori per un determinato tasso di rendimento, in quanto non prendono in considerazione numerosi aspetti concernenti l'attività economica oggetto di compravendita, tra i quali rientrano anche i fattori gestionali ed amministrativi ed elementi soggettivi che difficilmente possono essere valutati con rigidi automatismi. Compete, perciò, all'ufficio effettuare un reale accertamento di fatto e fornire la prova della sussistenza in concreto dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto ai fini della determinazione del maggior valore di avviamento. **(G.R.)**



#### **674. Avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2325/2017 del 22 marzo 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**REGISTRO – Avviamento – Metodo di calcolo – Caratteristiche concrete dell'azienda.**

Il metodo di calcolo adottato dall'Ufficio al fine di individuare l'effettivo valore dell'avviamento di una azienda deve tenere conto delle caratteristiche in concreto proprie dell'azienda e delle peculiarità della situazione reale. **(G.Sim.)**

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



#### **675. Agevolazione prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2368/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Nicolardi**

**IMPOSTA DI REGISTRO – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Revoca dell'agevolazione – Caratteristiche di lusso – Superficie del fabbricato determinata sulla base di meri elementi grafici in possesso dell'Ufficio – Sopralluogo presso immobile – Necessità.**

Ai fini della revoca dell'agevolazione prima casa, la prova che l'immobile ha una superficie superiore a quella stabilita dal d.m. 2 agosto 1969 per le abitazioni "non di lusso", non può essere rinvenuta nella relazione dell'Ufficio del Territorio redatta esclusivamente sulla base di elementi grafici in possesso del medesimo, senza l'effettuazione di un sopralluogo presso l'immobile, in contraddittorio con un tecnico di parte. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1



#### **676. Ricognizione del debito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2432/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chirieleison**

**REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Ricognizione del debito – Negozio giuridico unilaterale e recettizio – Efficacia esclusivamente probatorio-processuale – Tassabilità ove non risulti tassato l'atto presupposto.**

La ricognizione di debito e la promessa di pagamento hanno effetto meramente confermativo di un preesistente rapporto obbligatorio e rilevano solamente sul terreno processuale probatorio. Pertanto possono essere sottoposti a tassazione ove non risulti tassato l'atto presupposto con onere dell'amministrazione di fornire prova di un rapporto patrimoniale sottostante (ad es., l'esistenza di un precedente prestito tra privati). **(M.L.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



**677. Interpretazione degli atti e elusione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2472/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Maiga**

**I IMPOSTA DI REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Pluralità di atti diversi, non contestuali – Interpretazione ai fini fiscali – Art. 20, d.P.R. 131/1986 – Preminenza della causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali concretamente adoperate – Valutazione di circostanze di fatto ed elementi extratestuali – Possibilità.**

**II IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento d'azienda e successiva cessione quote – Carattere elusivo – Sussiste.**

I In tema di determinazione dell'imposta di registro, in caso di pluralità di atti non contestuali, va attribuita preminenza, in applicazione dell'art. 20, d.P.R. 131/1986, alla 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 del codice civile, circostanze ed elementi di fatto diversi da quelli emergenti dal tenore letterale delle previsioni contrattuali.

II Il conferimento d'azienda, seguito da cessione di quote, è riqualificabile quale cessione d'azienda ai fini dell'imposta di registro quando la ripartizione dell'operazione in diversi strumenti negoziali risponde a finalità eterogenee, di risparmio dell'imposta ed elusione delle disposizioni che subordinano l'esercizio di attività d'impresa al rilascio di autorizzazioni amministrative. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; c.c., art. 1362 comma 2

**678. Provvedimenti giudiziari**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2474/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Sentenza enunciante lodo rituale non registrato – Sussiste.**

Se un provvedimento giudiziario presentato per la registrazione enuncia disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati intervenuti tra le stesse parti del provvedimento giudiziario, l'imposta di registro si applica anche a queste ultime disposizioni. Per la tassazione non è necessario che gli atti siano posti a fondamento della decisione, essendo sufficiente la mera enunciazione o comunque che gli atti siano stati citati in un qualsiasi scritto difensivo delle parti compresi gli allegati. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22 comma 3 e art. 37

**679. Atti di accertamento di diritti a carattere patrimoniale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2493/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Sentenza riguardante una indennità di esproprio – Atto di accertamento di diritti a carattere patrimoniale – Aliquota dell'1%.**

Ai fini dell'imposta di registro, nel caso di sentenza riguardante una indennità di esproprio trova puntuale applicazione l'art. 8, lett. c), della tariffa parte prima del d.P.R. 131/1986 laddove contempla gli atti di accertamento di diritti a carattere patrimoniale, tassabili con l'aliquota dell'1%. **(A.Ra.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



**680. Atto di ricognizione del debito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 2708/2017 del 5 aprile 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Barbata**

**Imposta di Registro – Decreto ingiuntivo – atto di ricognizione del debito enunciato – Natura dichiarativa priva di contenuto patrimoniale – Sussiste – Valutazione del rapporto sottostante – Consegue.**

L'atto di ricognizione del debito, allegato al ricorso per decreto ingiuntivo, non rappresenta un atto costitutivo del debito, ma solamente "dichiarativo", limitandosi a precisare l'ammontare del debito rimasto ancora insoluto. È da escludere che allo stesso possa essere attribuito valore sostanziale, atteso che l'allegazione dell'atto rileva solo ai fini probatori, ne consegue l'esclusione, in capo allo stesso, di un contenuto patrimoniale ai sensi dell'art. 3 della Tariffa, Parte prima, del d.P.R. n. 131/1986, non trattandosi appunto di un atto dichiarativo che incide, dal punto di vista patrimoniale, su situazioni giuridicamente preesistenti. Pertanto, non rappresentando il riconoscimento del debito una fonte autonoma di obbligazione ma avendo soltanto un effetto confermativo di un preesistente rapporto fondamentale, la tariffa applicabile non può prescindere dalla valutazione del rapporto sottostante (nel caso di specie, la Commissione adita riteneva applicabile all'atto di ricognizione del debito enunciato, l'imposta di registro in misura fissa in quanto il rapporto sottostante, un contratto di finanziamento, figura tra le operazioni esenti da Iva contemplate dall'art. 10 del d.P.R. n. 633/1972, e conseguentemente, se un'operazione è assoggettata ad Iva in regime di esenzione, deve scontare l'imposta di registro in misura fissa). (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

**681. Avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2736/2017 del 4 aprile 2017, Presidente e Estensore: Beretta**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione valore – Criteri.**

L'avviamento, pur avendo un valore patrimoniale ed essendo come tale iscritto in bilancio, non è un bene né un diritto bensì una qualità della singola azienda, e precisamente la capacità della stessa di dare profitti in base alla gestione e all'organizzazione dei beni che la compongono, e per tale caratteristica non può esistere un metodo unico di valutazione. Che l'Amministrazione finanziaria possa legittimamente servirsi di un metodo, non sembra contestabile; e neppure è contestabile che, trattandosi di un giudizio di fatto, una motivazione congrua sia in grado di porre l'Ufficio al riparo da interventi della corte regolatrice. Tutt'altra faccenda è però se l'applicazione di una formula matematica o la moltiplicazione di certi valori per un determinato tasso di rendimento, possa bastare a fondare una rettifica. In specie, l'obbligo di motivazione dell'avviso deve ritenersi adempiuto mediante l'enunciazione del criterio astratto in base al quale il maggior valore è stato rilevato; ma è vero anche che, ogni qualvolta l'atto impositivo sia impugnato e si passi alla fase contenziosa, l'Ufficio ha comunque l'onere di fornire la prova della sussistenza in concreto dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto, ed il contribuente ha la possibilità di contrapporre altri elementi sulla base del medesimo criterio o di altro parametri per "vincere" le presunzioni di controparte (cfr. Cass. n. 24279/2009). (A.R.)

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



**682. Sentenza di ammissione al passivo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 2753/2017 del 6 aprile 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Innocenti**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Sentenza di ammissione al passivo – Mancanza dei presupposti impositivi – Sussiste.**

La sentenza di ammissione al passivo è esclusa dagli atti previsti dagli artt. 37 e 41 (e dell'art. 8, comma 1, lett. c), della Tariffa, Parte prima) del d.P.R. 131/1986, che prevedono l'assoggettamento all'imposta proporzionale di registro nella misura dell'1% di ogni atto derivante dall'autorità giudiziaria in materia civile che definisca, anche in misura parziale, un giudizio. Di fatti, come riportato dall'art. 96 della legge fallimentare, il decreto che rende esecutivo lo stato passivo e le decisioni assunte dal Tribunale all'esito dei giudizi di cui all'art. 99, producono effetti solamente ai fini del concorso, non essendo un atto definitivo del giudizio. (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 37 e 41; r.d. 267/1942, art. 96

**683. Articolo 20 d.P.R. n. 131/1986**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2821/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli**

**REGISTRO – Applicazione dell'articolo 20 del d.P.R. n. 131/1986 – Limiti.**

Ai fini dell'applicazione dell'articolo 20, l'Ufficio può e deve ricostruire, attraverso un'indagine complessiva dell'atto e delle relative clausole, la reale natura giuridica del medesimo, senza fermarsi alla intitolazione dello stesso e alla mera interpretazione letterale e senza essere vincolato da una inesatta qualificazione operata dalle parti e, quindi, dal nomen juris che le stesse hanno attribuito all'atto. Non può invece andare al di là della qualificazione civilistica e degli effetti giuridici desumibili da una interpretazione complessiva dell'atto stesso.

Deve, quindi, decisamente negarsi che l'Ufficio possa far valere il collegamento ai fini della imposizione di registro, e quindi (interpretando l'atto sottoposto a registrazione unitamente ad altri atti ad esso collegati) tener conto di un presunto "effetto giuridico unitario". Ciò che in effetti rileva, per escludere un tale potere dell'Ufficio, non è tanto la distinzione tra unicità e pluralità di cause negoziali, come pure affermato da parte della dottrina e della giurisprudenza, ma piuttosto l'autonomia documentale dei singoli "atti" presentati alla registrazione. (nel caso di specie l'Ufficio aveva riqualficato il conferimento d'azienda e la successiva cessione delle partecipazioni come cessione d'azienda. Tale contestazione era ritenuta infondata dalla CTP la quale, dopo aver rilevato le precedenti considerazioni di carattere generale, evidenziava che l'effetto finale della fattispecie complessa realizzata non può essere equiparata a quello della cessione d'azienda, poiché nel patrimonio del terzo acquirente entra non già quest'ultima, bensì la partecipazione sociale con le ovvie differenze sia sotto il profilo civilistico che sotto quello tributario). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

**684. Alternatività Iva e Registro**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 2853/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli**

**REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Condanna al pagamento di corrispettivi o prestazioni di servizi soggetti ad IVA –Tassazione in misura fissa – Consegue.**

L'imposta sui decreti ingiuntivi si applica unicamente sulla base del principio di alternatività Iva/Registro di cui all'articolo 40 del d.P.R. 131/1986 (TUR). Per quanto riguarda i decreti

ingiuntivi, la Tariffa, Parte Prima, del TUR, che disciplina gli atti soggetti a registrazione in termine fisso, all'art. 8, comma 1, lettera b), prevede, tra l'altro, l'applicazione ai decreti ingiuntivi dell'imposta nella misura del 3%. Ma nella nota II al citato art. 8 viene stabilito che i decreti ingiuntivi "non sono soggetti all'imposta proporzionale per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni di servizi soggette all'imposta sul valore aggiunto". (C.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 comma1

#### 685. Decreto ingiuntivo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3068/2017 del 2 maggio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi**

**REGISTRO – Enunciazione di atti – Decreto ingiuntivo – Enunciazione di riconoscimento di debito – Mancata indicazione del valore del riconoscimento – Imposizione con aliquota 1% - Illegittimità.**

Qualora nel decreto ingiuntivo non venga indicato l'importo del precedente riconoscimento di debito dichiarato dal debitore, l'ufficio non può liquidare l'imposta nella misura dell'1% ai sensi del combinato disposto di cui all'art. 22 del d.P.R. 131/1986 e art 3 della Tariffa parte I. (L.Si.)

#### 686. Polizza fideiussoria

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3084/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: De Rosa**

**IMPOSTA DI REGISTRO – POLIZZA FIDEIUSSORIA – IMPOSTA PROPORZIONALE – Polizza fideiussoria – Natura – Contratto autonomo – Enunciazione della polizza in ricorso per decreto ingiuntivo – Applicazione imposta di registro proporzionale – Legittimità.**

La polizza fideiussoria stipulata dal debitore a garanzia dell'adempimento delle obbligazioni assunte nei riguardi del creditore costituisce un negozio autonomo rispetto al contratto principale. Ne deriva che, se il creditore attiva l'azione monitoria per escutere la polizza nei confronti della compagnia assicurativa inadempiente, l'enunciazione della stessa nel decreto ingiuntivo sconta l'imposta di registro proporzionale, non avendo rilevanza che le prestazioni garantite dalla polizza siano soggette ad Iva. (M.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22, 40 e art. 8 della Tariffa Parte I

#### 687. Soggettività passiva del notaio

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3096/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Siffredi**

**IMPOSTA DI REGISTRO – SOGGETTIVITA PASSIVA DEL NOTAIO – Società a responsabilità limitata – Delibera assembleare per aumento capitale sociale – Registrazione presso un notaio – Enunciazione di contratto di mutuo non ricevuto da quel notaio – Imposta di registro relativa al mutuo – Carezza di responsabilità del notaio.**

L'Ufficio non può chiedere al Notaio che ha ricevuto la delibera di aumento di capitale sociale di una S.r.l. l'imposta di registro relativa ad un contratto di mutuo enunciato nella predetta deliberazione ma ricevuto da altro Notaio. La pretesa per l'atto enunciato, quindi, dovrà essere avanzata esclusivamente nei confronti delle parti che lo hanno stipulato. (M.Z.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22 e art. 9 della Tariffa Parte I

**688. Piano di rientro**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3276/2017 del 10 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Orsi**

**REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Piano di rientro – Non integra atto innovativo – Misura fissa – Compete.**

Il piano di rientro allegato al ricorso per decreto ingiuntivo non enuncia un diverso legame contrattuale rispetto a quello sul quale è stato fondato il decreto ingiuntivo, ma si limita a fissare delle modalità di adempimento del debito di importi già fatturati, sicché va assoggettato alla minore tassa fissa, in virtù del combinato disposto degli artt. 22 e 40 del d.P.R. 131/1986. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

**689. Rideterminazione del valore dell'avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3308/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**REGISTRO – Cessione di ramo di azienda – Valutazione dell'avviamento – Calcolo della proiezione di redditività – Eccessivo – Riduzione orizzonte temporale.**

Nella determinazione del valore della cessione, devono essere equamente presi in considerazione i rischi inerenti all'esercizio della particolare impresa di cui si tratta, le condizioni di tempo e di luogo in cui si svolge, oltre che dei suoi successivi sviluppi, nel senso che la determinazione del valore della cessione e/o dell'avviamento, pur ricollegandosi prevalentemente all'attività svolta in passato, si proietta innegabilmente verso il futuro. In applicazione, quindi, dei criteri individuati dalla dottrina economico-aziendale e dalla prassi professionale, in assenza di uno specifico criterio legislativo, deve tenersi conto della situazione del mercato e del tasso di interesse normale di remunerazione del rischio, sicché l'orizzonte temporale preso in considerazione va ridotto a cinque anni, con conseguente rideterminazione della maggiori imposte, interessi e sanzioni. (P.C.)

**690. Registro su contratti di locazione di immobili strumentali**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3327/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone**

**REGISTRO – Contratti di locazione di immobili strumentali – Alternatività Iva-Registro – Non sussiste – Contrasto con l'art. 401 della Direttiva 2006/112/CEE – Non sussiste.**

L'art. 401 della Direttiva 2006/112/CEE, che vieta l'introduzione di imposte sul giro d'affari, non osta al mantenimento di un prelievo fiscale qual è l'imposta di registro se, e nella misura in cui, questo tributo non è assimilabile all'IVA. L'imposta di registro sui contratti di locazione di immobili strumentali non può considerarsi idonea a compromettere il funzionamento dell'Iva, poiché non tiene in considerazione "il valore aggiunto", bensì l'intero valore sottoposto a tassazione, ed è giustificata dal servizio di pubblica utilità fornito dall'Agenzia delle Entrate in relazione ad una specifica contrattualità. Risulta, pertanto, legittima l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota dell'1% ai canoni delle locazioni degli immobili strumentali, ancorché assoggettati all'imposta sul valore aggiunto ex art. 10, comma 1, n. 8, del d.P.R. 633/1972, per come esplicitamente dichiarato dal decreto legge 223/2006. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 8; dir. 2006/112/CEE, art. 401



**691. Valori OMI**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 3339/2017 del 12 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani**

**IPOTECARIA E CATASTALE – Immobili strumentali – Misura proporzionale imposte ipotecaria e catastale – Valori OMI – Valore medio indicativo – Necessità di vagliare ulteriori elementi per determinare valore concreto immobile – Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.**

Ai trasferimenti di immobili strumentali si applicano le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale sia che l'operazione rientri nel campo di applicazione IVA sia che non vi rientri.

I valori OMI rappresentano un valore medio indicativo attendibile, che tuttavia ha bisogno di una verifica con la realtà in cui il bene è ubicato, altrimenti la pretesa erariale risulta illegittima. Gli eventi sismici del 2009 (terremoto dell'Aquila) e le conseguenze economiche derivate ai beni ubicati in quella zona sono elementi di fatto che vanno considerati ai fini della determinazione della rendita, in quanto espressivi del valore di mercato del bene. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, artt. 2, 10 e 13

**692. Enunciazione di atti non registrati**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3457/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Ortolani, Estensore: Petrone**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Atto soggetto a registrazione in caso d'uso – Enunciazione – Caso d'uso – Non sussiste.**

La disposizione dell'art. 22 del d.P.R. 131/1986, secondo cui "se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate ...", trova applicazione anche quando l'atto enunciato rientri fra quelli la cui registrazione è obbligatoria solo in caso d'uso, ancorché l'enunciazione non equivalga ad uso ai sensi dell'art. 6 del d.P.R. 131/1986. (P.G.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 6 e 22

**693. Ricognizione di debito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3466/2017 del 16 maggio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**REGISTRO – Ricognizione di debito – Atto non avente contenuto patrimoniale – Imposta in misura fissa – Sussiste.**

La ricognizione di debito non determina la nascita di alcuna obbligazione e non comporta quindi variazioni nel patrimonio del suo autore e dei soggetti che ne sono destinatari. Il suo effetto è quello meramente processuale dell'inversione dell'onere della prova e configura pertanto un atto non avente contenuto patrimoniale da assoggettare ad imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'art. 11, Tariffa, parte I del d.P.R. 131/1986. (A.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 11

**694. Valore venale in comune commercio dell'immobile**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3497/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Bricchetti, Estensore: Chiarenza**

**REGISTRO – Determinazione del valore venale in comune commercio – Corrispettivo – Non rileva.**

Ai fini della determinazione del valore venale in comune commercio di un immobile ai sensi dell'art. 51, comma 2, d.P.R. 131/1986 non rileva il corrispettivo del contratto di compravendita pattuito tra le parti coinvolte: il valore venale di mercato, infatti, è concetto diverso dal prezzo di acquisto, il quale è necessariamente influenzato anche dalle condizioni peculiari in cui il contratto viene stipulato. Diversamente, il valore venale in comune commercio dell'immobile, rilevante ai fini della disposizione richiamata, deve essere individuato sulla base di molteplici stime, specifiche ed approfondite, avendo riguardo alle condizioni dell'immobile. (A.I.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 2

#### 695. Cessione d'azienda

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3639/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chiametti**

**IMPOSTA DI REGISTRO – ART. 20 TUR – Conferimento d'azienda e successiva cessione di quote della conferitaria – Riqualficazione in cessione d'azienda – Illegittimità.**

L'art. 20 TUR non ha natura antielusiva ma è una norma di interpretazione e qualificazione dei contratti sottoposti a registrazione che impone di privilegiare, ai fini dell'imposta di registro, l'intrinseca natura e gli effetti giuridici di tali atti negoziali. Con l'attività di interpretazione ex art. 20 TUR, l'ufficio non può dunque ricostruire artificiosamente una fattispecie imponibile diversa da quella voluta dalle parti. Ciò posto, è illegittima la "riqualificazione", ai fini dell'imposta di registro, dell'operazione di conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione totalitaria delle quote della società conferitaria quale unitaria cessione d'azienda in quanto, se è ben vero che in entrambe dette operazioni il valore del complesso dei beni aziendali è riflesso in quello dei beni ceduti, sotto il profilo degli effetti giuridici il contratto di vendita di azioni o quote sociali e il contratto di vendita d'azienda non sono affatto equivalenti (Conf. Cass. n. 2054/2017). (L.Sa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

#### 696. Base imponibile

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3764/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pavone**

**REGISTRO – Base imponibile – Cessione di ramo d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri – Motivazione dell'atto.**

Il valore di avviamento di un ramo d'azienda oggetto di contratto di cessione è corretto se rideterminato in base a complessi calcoli matematici, fondati dal punto di vista economico e scientifico. Il relativo atto è motivato, a maggior ragione ove sia stato assicurato pieno contraddittorio endoprocedimentale, nel corso del quale sia stata data piena possibilità al contribuente di fornire la propria posizione, essendo il risultato dell'analisi di criteri meramente matematici e delle allegazioni del contribuente. Rileva anche l'eventuale rigetto del ricorso presentato dall'acquirente dello stesso ramo d'azienda. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 51 comma 4

#### 697. Base imponibile

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3791/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo**



**REGISTRO – Base imponibile – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione del valore – Criteri – Motivazione dell'atto.**

Poiché l'avviamento è la "potenzialità dell'azienda", sotto tutti gli aspetti, di produrre reddito per gli anni futuri, la deduzione di un calo del fatturato nell'anno di compravendita pari al 9,5 per cento della media del triennio precedente e di un calo del reddito dichiarato, in assenza di puntuale contestazione, consente di rideterminare il valore dell'avviamento con una riduzione del 12 per cento circa del valore accertato in relazione alla cessione dell'azienda. Non sussiste carenza di motivazione di un avviso che contenga le ragioni di fatto e di diritto che hanno portato alla rettifica del maggior valore di avviamento, ponendo il contribuente in condizione di individuare i motivi della maggiore pretesa, contestarla e proporre le proprie difese, così che nessun diritto risulta leso. (F.P.)

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

**698. Riscossione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3801/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Macchiarola**

**REGISTRO – Riscossione – Solidarietà – Definizione della lite da parte di un coobbligato – Efficacia nei confronti di coobbligato solidale – Giudicato sfavorevole – Irrilevanza.**

L'obbligazione di pagamento dell'imposta di registro è solidale e, come tale, il pagamento avvenuto anche da una sola parte libera i coobbligati, estinguendo l'obbligazione. Qualora un coobbligato definisca la lite pendente e paghi il dovuto, l'altro coobbligato è liberato. Trova, dunque, applicazione l'art. 16, comma 10, della legge n. 289/2002, espressamente richiamato dal comma 12 dell'art. 39 del d.l. 98/2011, secondo il quale la definizione della lite pendente effettuata da parte di uno dei coobbligati esplica efficacia a favore degli altri, inclusi quelli per i quali la lite non sia più pendente (Conf. Cass. n. 15187/2014). Di tale definizione può beneficiare anche il coobbligato solidale, nei cui confronti sia già stata resa una sentenza passata in giudicato ad egli sfavorevole, posto che la lite non può più essere considerata pendente. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 16 comma 10; d.l. 98/2011, art. 39 comma 12; d.P.R. 131/1986, art. 57

**699. Applicazione dell'imposta**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3816/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Del Re**

**REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Atti dell'autorità giudiziaria – Decreto ingiuntivo – Revoca – Riconoscimento di debito – Titolo per la riscossione – Carenza.**

In caso di cartella esattoriale emessa per imposta di registro liquidata in conseguenza di decreto ingiuntivo, la pretesa tributaria deve considerarsi venuta meno ab origine in presenza di concorde istanza delle parti che abbia revocato il decreto ingiuntivo, sia per il fondamento di questo su un riconoscimento di debito la cui sottoscrizione non è risultata apocrifia. Pertanto l'Amministrazione finanziaria non ha più il titolo per riscuotere e, quindi, viene meno la notifica dell'avviso di liquidazione e tantomeno della cartella di pagamento. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37



**700. Applicazione dell'imposta**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3859/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Cozzi**

**REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Clausola penale in contratto di locazione – Autonoma rilevanza causale.**

Una clausola penale contenuta in un contratto di locazione di immobile costituisce pattuizione avente autonoma rilevanza causale, per la quale è applicabile l'art. 21, comma 1, del d.P.R. n. 131/1986, in base al quale, se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta a imposta come se fosse un atto distinto. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 1

**701. Accertamento, liquidazione e riscossione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3863/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Orsi**

**Ipotecaria e catastale – Accertamento, liquidazione e riscossione – Immobili di competenza di una conservatoria – Effettuazione di conteggi.**

Una richiesta di maggiori tasse ipotecarie e catastali basata sul fatto che gli ulteriori conteggi derivino dalla circostanza che gli immobili interessati siano di competenza di due conservatorie non è giustificata, ove sia pacifico che la conservatoria competente per gli immobili in discussione è sempre la stessa. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990

**702. Base imponibile**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3882/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa**

**REGISTRO – Base imponibile – Valore di immobili – Metodologia di calcolo.**

Ai fini della rettifica del valore di appartamenti oggetto di atto di compravendita, il richiamo ai cd. parametri OMI e alle quotazioni FIMAA, oltre che l'applicazione della cd. capitalizzazione del reddito, sono indici che costituiscono certamente un idoneo parametro di stima, ma non possono assurgere a unico elemento nella rideterminazione del valore del bene, essendo all'uopo necessaria l'applicazione di idonei correttivi, correlati alla fattispecie nella sua concretezza. Diversamente opinando, infatti, la rettifica si risolverebbe in un'operazione del tutto astratta, in contrasto con il principio della "capacità contributiva", di cui all'art. 53 della Costituzione. (F.P.)

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

**703. Applicazione dell'imposta**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3894/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**REGISTRO – Applicazione dell'imposta – Enunciazione di atti non registrati – Riconoscimento di debito – Aliquota proporzionale – Somme corrispettivo di prodotti soggetti a IVA – Irrilevanza.**

In presenza di decreto ingiuntivo, l'imposta di registro va calcolata nella misura proporzionale dell'1 per cento sull'enunciazione del riconoscimento di debito a base dell'ingiunzione, senza tenere conto che le somme ingiunte costituiscono il corrispettivo di prodotti farmaceutici assoggettati a IVA. Per effetto del principio dell'autonomia dei singoli negozi, la ricognizione di debito risulta autonoma e indipendente rispetto al pregresso rapporto obbligatorio originato dal contratto di fornitura. Pertanto, sussistono i presupposti per la sottoposizione della ricognizione di debito rilasciata dalla debitrice in relazione a somme già assoggettate a IVA a imposta di registro con aliquota proporzionale, avuto riguardo all'autonomia di tale atto, la quale non viene meno per il solo fatto che la fornitura di prodotti farmaceutici alla base del rapporto obbligatorio inter partes sia soggetta a IVA (Conf. Cass. n. 17237/2013). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



#### **704. Agevolazioni prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3899/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

##### **REGISTRO – Agevolazioni prima casa – Immobile di lusso – Accertamento della superficie da parte dell'UPT – Revoca – Legittimità.**

Ai fini della qualificazione di un'abitazione come di lusso, prevista dagli artt. 5 e 6 del d.m. 2 agosto 1969, rileva la superficie quantificata nella misura indicata dall'Ufficio del territorio sulla base della planimetria catastale in scala. A tali risultanze non sono in alcun modo opponibili le affermazioni contenute nella dichiarazione rilasciata dal professionista di parte, ove priva dei riscontri necessari non solo a suffragare la quantificazione di detta superficie, ma anche la sua stessa qualificazione come da relazione tecnica. La superficie così accertata dell'immobile - a prescindere dal classamento catastale, divenuto solo in epoca successiva al suo acquisto elemento dirimente circa la relativa individuazione come abitazione di lusso - risulta ostativa all'applicazione del beneficio fiscale cd. prima casa, la cui revoca deve quindi ritenersi legittima. (F.P.)



#### **705. Registrazione in termine fisso**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3900/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro**

##### **REGISTRO - Registrazione in termine fisso - Trust – Condizioni.**

In tema di imposte connesse alla costituzione del trust, è da versare l'imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, ex art. 11 della Tariffa, p. I, allegata al d.P.R. n. 131/1986, ove si tratti di atto che non realizza ancora di per sé attribuzioni liberali e se ivi non sussiste alcun corrispettivo in danaro, da parte del disponente al trustee, né alcun trasferimento della proprietà dei beni segregati in trust. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986



#### **706. Canoni di locazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 3960/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Simeoli**

##### **REGISTRO – Canoni locazione beni strumentali soggetti ad iva – Imposta registro 1% - Inapplicabilità.**

La proporzionalità dell'imposta di registro nella misura dell'1% sul canone di locazione di beni strumentali soggetti ad IVA si pone in contrasto con quanto stabilito dall'art. 401 della direttiva

2006/112/CE che vieta l'introduzione di imposte che abbiano " il carattere di imposta sul volume di affari". Deve quindi disapplicarsi per tali canoni di locazione che già scontano l'Iva la previsione dell'ulteriore imposta di registro in misura proporzionale all'1% di cui all'art. 40 d.P.R. n. 131/1986 e all'art. 5 della Tariffa parte I, così come modificati dall'art 35 D.L. 223/2006. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 e art. 5 della Tariffa parte I; dir. 2006/112/CE, art. 401



#### 707. Interpretazione degli atti

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4036/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Gallo**

**Imposta di Registro – Cessione d'Azienda – Conferimento – Prevalenza della sostanza sulla forma – Sussiste.**

Ai fini dell'imposta di registro, deve essere considerata una vera e propria cessione di azienda, l'operazione attraverso cui, con più atti, prima si conferisce l'azienda o un ramo della stessa a un soggetto e, successivamente, si cedono le quote di partecipazione a un terzo soggetto. Ed invero, poiché l'imposta di registro ha per oggetto il negozio giuridico e non l'atto documentale, essa richiede l'interpretazione unitaria del negozio medesimo, anche se frazionata in atti distinti.

Ciò che rileva, infatti, è l'effetto giuridico finale che si realizza con l'operazione, poiché la disciplina dell'imposta di registro è imperniata sull'articolo 20 del d.P.R. 131/1986, il quale attribuisce preminente rilievo all'intrinseca natura ed agli effetti giuridici dell'atto, rispetto al suo titolo ed alla sua forma apparente, sicché l'Amministrazione finanziaria può riqualificare come cessione di azienda la cessione totalitaria delle quote di una società, senza essere tenuta a provare l'intento elusivo delle parti, attesa l'identità della funzione economica dei due contratti, consistente nel trasferimento del potere di godimento e disposizione dell'azienda da un gruppo di soggetti ad un altro gruppo o individuo. (D.O.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20



#### 708. Decadenza

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4125/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza**

**TERMINE DECADENZA – DIES A QUO – Frazionamento attività accertativa – Non sussiste.**

La norma secondo cui l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta deve essere notificato entro il termine di decadenza di due anni dal pagamento dell'imposta proporzionale va interpretata nel senso che i due anni decorrono dalla registrazione dell'atto, in quanto è in tale momento che il contribuente corrisponde, o avrebbe dovuto corrispondere, l'imposta proporzionale. La decorrenza del termine di decadenza dalla data di registrazione dell'atto vale anche in caso sia stata versata l'imposta fissa, anziché quella proporzionale, perché da tale momento l'amministrazione è a conoscenza dell'esistenza dell'atto sottoposto a tassazione e possiede tutti gli elementi per determinare sia la sottoposizione dell'atto ad imposta proporzionale sia il controllo del valore dichiarato. Inoltre, la disciplina dell'imposta di registro non prevede alcun frazionamento dell'attività accertativa, pertanto in caso di precedente avviso di liquidazione, il relativo potere accertativo è da considerarsi esaurito. (G.Gi.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 76 comma 1bis



**709. Contratti trasferimento taxi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4194/2017 del 15 giugno 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Contratti di trasferimento taxi – Contratti ad personam – Esclusione – Tassabilità al 3% - Sussiste.**

Il contratto che abbia per oggetto il trasferimento di “un’entità economica stabile e adeguatamente strutturata ed autonoma” è oggetto di tassazione ex art. 2 Tariffa Parte Prima allegata a d.P.R. n. 131/1986. In particolare, la tassazione riguarda ipotesi di scrittura privata che non abbia per oggetto una licenza (per definizione, provvedimento amministrativo ad personam), bensì un’attività caratterizzata da un mezzo strumentale adibito al trasporto di persone – comunemente denominato taxi – con il relativo avviamento che pure ne costituisce una componente economica, e quindi in sostanza, una piccola azienda.

Sul prezzo pattuito per il trasferimento, si applicherà l’imposta di registro con l’aliquota del 3 per cento specifica di ogni trasferimento ai sensi dell’ art. 2 Tariffa Parte Prima allegata a d.P.R. n. 131/1986. **(R.d'A.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2555; d.P.R. 131/1986, art. 2 della Tariffa Parte I

**710. Ricognizione debito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4197/2017 del 15 giugno 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**IMPOSTA DI REGISTRO – Ricognizione del debito – Tassazione fissa ex art. 11, Tariffa, parte 1, d.P.R. n. 131/1986.**

La dichiarazione ricognitiva rientra tra gli atti non aventi contenuto patrimoniale, tra quelli cioè che non determinano variazioni nel patrimonio dei loro autori e in quello dei soggetti che ne sono destinatari. Inoltre, non modifica la sfera patrimoniale delle parti intervenute nell’atto, ma cristallizza un’obbligazione già esistente trattandosi di mera riproposizione di uno stato di fatto, incapace di variare ciò che già preesiste. Essa va quindi assoggettata all’imposta di registro nella misura fissa ai sensi dell’art. 11, Tariffa, parte I, d.P.R. n. 131/1986. **(R.d'A.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 11 della Tariffa Parte I

**711. Accertamento del valore di avviamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 4246/2017 del 19 giugno 2017, Presidente e Estensore: Biancospino**

**Azienda – Accertamento del valore di avviamento – Criteri di valutazione.**

Ai fini dell’imposta di registro, il valore dell’avviamento, come quello degli altri elementi della cessione del complesso aziendale, deve essere oggetto di una valutazione media e tale valutazione non può prescindere dalla considerazione degli elementi costituenti la specifica realtà aziendale e di mercato in cui la cessione si colloca.

In tale logica, può considerarsi valida e legittima la verifica del valore di avviamento utilizzando un modello reddituale definito come attualizzazione dei flussi reddituali medi attesi in un orizzonte temporale di dieci anni, con tasso di attualizzazione pari al 4%, avendo a riferimento i redditi della cedente (MOL) maggiorato del risparmio derivante dall’applicazione gestionale informatica autoprodotta e trasferita dal cedente, tenuto conto che tale orizzonte temporale è stato confermato dalla cedente, nell’ambito delle proprie valutazioni. **(S.C.)**

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



**712. Cessione di licenza taxi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4249/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Ercolani**

**Cessione di licenza di taxi – Elementi essenziali dell’azienda – Non sussistenza.**

La cessione della licenza di tassista non può qualificarsi come azienda, stante il disposto dell’art. 2555 c.c., secondo il quale per azienda si intende “il complesso dei beni organizzati dall’imprenditore per l’esercizio dell’impresa”.

“Carattere precipuo dell’azienda, secondo la nozione civilistica dell’istituto, è <<l’organizzazione dei beni finalizzata all’esercizio dell’impresa>>, intesa come opera unificatrice dell’imprenditore funzionale alla realizzazione di un rapporto di complementarietà strumentale tra beni destinati alla produzione” (Cass., sez. 1, sent. n. 4319 del 28/04/1998): nel caso di cessione di sola licenza difetta, dunque, nell’oggetto del negozio giuridico tale carattere di complesso organizzato, tipico dell’azienda. **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 15 lett. b) e 52; c.c., art. 2555

**713. Alternatività Iva/Registro**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4251/2017 del 20 giugno 2017, Presidente e Estensore: D’Andrea**

**Fideiussioni enunciate in atti giudiziari – Autonomia dei negozi – Tassazione degli interessi di mora – Inapplicabilità della alternativa Iva/Registro.**

Qualora in un decreto ingiuntivo venga enunciata l’esistenza di una fideiussione, l’imposta di registro si applica anche alle disposizioni enunciate. L’art. 22, comma 1 del d.P.R. 131/1986 pone infatti il principio dell’autonomia dei negozi enunciati rispetto a quelli oggetto dell’atto registrato, principio di autonomia che, per consolidata giurisprudenza, rende irrilevante il rapporto di accessorietà che, sul piano civilistico, possa intercorrere tra i singoli negozi e che, di conseguenza, non consente che un contratto di fideiussione venga attratto nella disciplina dell’IVA per il fatto che il creditore o la prestazione principale siano soggetti a tale imposta.

Per quanto concerne gli interessi dovuti sulle somme capitali, va affermata l’assoggettabilità all’imposta proporzionale di registro, anche ove la somma capitale sia soggetta ad IVA, atteso che gli interessi di mora sono espressamente esclusi dal campo di applicazione dell’IVA, sicché per essi non vale la ratio del principio di alternatività, stabilito dall’art. 40 del d.P.R. 131/1986 (Conf. Cass. 17237/2013 e 21775/2014). **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 22 e 40

**714. Mancata notifica dell’avviso di liquidazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4303/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Giucastro, Estensore: Miceli**

**Imposta di registro - Notifica cartella esattoriale in assenza di avviso di liquidazione – Decadenza dal potere impositivo – Sussistenza.**

L’Amministrazione finanziaria decade dal diritto di procedere al recupero della maggiore imposta di registro, se nel termine fra la nascita dell’obbligazione tributaria e la notifica della cartella di pagamento non interviene alcun atto di rettifica e liquidazione, la cui notifica non risulta agli atti e neppure richiamata nella suddetta cartella. **(V.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 76



**715. Responsabilità solidale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 4321/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Garofalo**

**IMPOSTA DI REGISTRO – OBBLIGAZIONE SOLIDALE – Sentenza – Onere fiscale.**

Per il pagamento dell'imposta di registro sulle sentenze aventi natura patrimoniale è del tutto irrilevante, ai fini della responsabilità solidale delle parti in causa, distinguere tra parte attrice e parte convenuta o che le stesse risultino essere soccombenti o vittoriose nel giudizio.

Tale imposta, infatti, non colpisce l'atto ma un rapporto economico così come si presenta nella sua forma giuridica, con la conseguenza che i soggetti tenuti al pagamento dell'imposta sono tutti coloro che hanno posto in essere il negozio giuridico. (F.C.)

**716. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4417/2017 del 28 giugno 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Del Re**

**Trust - Autodichiarato – Segregazione patrimoniale – Trasferimento beni – Arricchimento beneficiari – Mancanza - Illegittimità.**

In mancanza di conferimento di beni l'atto di costituzione di trust "autodichiarato" non deve essere assoggettato ad imposizione in misura proporzionale in quanto avente effetto meramente segregante del patrimonio senza assumere funzione di trasferimento patrimoniale. (O.R.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 e art. 9 della Tariffa Parte I

**717. Rideterminazione del valore di cessione**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 23/2017 del 10 gennaio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli**

**REGISTRO – Avviso di rettifica e liquidazione – Compravendita immobiliare – Rideterminazione del valore di cessione – Perizia di stima Agenzia del Territorio – Omessa considerazione stato effettivo dell'immobile – Illegittimità.**

L'avviso di rettifica e liquidazione del valore di cessione di un immobile fondato esclusivamente sulla perizia dell'Agenzia del Territorio, organo interno dell'Amministrazione finanziaria, non supportata da alcun ulteriore elemento o mezzo di prova atto a dimostrare lo scostamento di valore, è illegittimo, tanto più ove alcuni elementi dello stato effettivo dell'immobile compravenduto siano stati completamente ignorati dall'Ente accertatore, come ad esempio la data della costruzione (risalente di oltre venti anni), il particolare momento di crisi del mercato immobiliare, nonché il contratto preliminare di compravendita non andato a buon fine di due anni antecedenti, avente lo stesso prezzo di vendita di quello successivamente pattuito e dichiarato in atto notarile. (P.C.)

**718. Beneficio prima casa**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 113/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Garegnani**

**REGISTRO – Beneficio prima casa – Revoca per acquisita metratura superiore al limite massimo – Irrilevanza della classe dell'immobile – Tempus regit actum – Applicabile.**

Il contribuente perde il regime agevolativo previsto per l'acquisizione della prima casa quando il successivo accorpamento di un'unità immobiliare contigua a quella precedentemente acquistata determina il mutamento delle caratteristiche, facendo acquisire all'abitazione i requisiti di abitazione di lusso, pur rimanendo nella categoria catastale A2. La revoca del beneficio si rinviene, infatti, nel superamento del limite massimo di superficie utile

complessiva fissato dal d.m. 2/8/69 in mq. 240, quale parametro vigente all'epoca della compravendita dell'immobile, a nulla rilevando il fatto che successivamente la disciplina sia cambiata e abbia dato prevalenza alla classificazione catastale rispetto alla metratura. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.m. 2/8/1969



#### **719. Elementi dell'avviso di liquidazione**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 156/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Chiozzi**

##### **Registro – Avviso di liquidazione – Carenza di elementi tipici ed essenziali – Illegittimità.**

L'avviso di liquidazione di imposta di registro è un atto avente natura provvedimentoale, in quanto è il risultato di una serie di giudizi operati dall'Amministrazione finanziaria. Pertanto, oltre alla motivazione, esso deve contenere tutti gli elementi tipici ed essenziali degli atti impositivi, ivi comprese, in particolare, le basi imponibili e le aliquote applicate. In loro assenza l'avviso deve essere annullato. (P.C.)

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





## RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

### 720. Registro atti giudiziari

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 91/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi**

**REGISTRO ATTI GIUDIZIARI – Pagamento imposta per registrazione sentenza ad opera di due parti in causa – Istanza di rimborso del secondo versante – Silenzio rifiuto – Illegittimità.**

È legittima e deve essere accolta la richiesta di rimborso dell'imposta di registro sugli atti giudiziari versata da una delle parti, ignara del medesimo versamento ad opera dell'altra parte in causa. Al pagamento di detta imposta, infatti, sono tenute in solido le parti in causa ed il pagamento da parte di una di esse libera anche l'altra e rende dovuto il rimborso dell'eventuale secondo versamento. (A.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 57; d.P.R. 131/1986, art. 8 della Tariffa, Parte I



### 721. Compensazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 100/2017 del 20 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Bonomi**

**OTTEMPERANZA – Art. 70 d.lgs. 546/1992 - Limiti – Compensazione credito/debito – Fattibilità - Condizioni.**

Ancorché l'art. 70, comma settimo, del d.lgs. n. 546/1992 stabilisca che il collegio adotti con sentenza i provvedimenti indispensabili per l'ottemperanza, attenendosi agli obblighi risultanti espressamente dal dispositivo della sentenza (di cui si chiede l'ottemperanza), una lettura meno formalistica della norma può consentire l'operatività della compensazione in sede di giudizio di ottemperanza, quantomeno nelle forme della compensazione legale. A tal fine è comunque necessario che esista un controcredito già dotato dei requisiti di certezza, esigibilità e liquidità, ovvero suscettibile di una facile e pronta liquidazione attraverso un semplice e immediato calcolo di tipo matematico.

In assenza di tali presupposti, non può essere rimesso al giudice dell'ottemperanza un'attività di accertamento del debito, opposto in compensazione, in quanto tale attività presuppone l'esercizio di poteri cognitivi dei quali il giudice non è in possesso. (M.Gl.)



### 722. Diniego rimborso

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1901/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**Diniego rimborso – Motivazione – Onere probatorio della non debenza dell'imposta – Contenzioso – Controdeduzioni dell'ufficio – Ulteriori argomentazioni - Ammissibili.**

Il diniego di rimborso, emesso dall'ufficio a fronte dell'istanza presentata dal contribuente, non ha natura di atto impositivo non contenendo in se alcuna nuova pretesa. Da ciò discende che, mentre è onere del contribuente dimostrare la non debenza dell'imposta di cui si chiede il rimborso, l'Ufficio non è gravato dell'onere di motivare e provare compiutamente le ragioni del diniego, essendo sufficiente una motivazione dell'atto che delinea gli aspetti essenziali delle ragioni fondanti il provvedimento. Di conseguenza l'Amministrazione finanziaria può esercitare, in sede contenziosa, la facoltà di controdedurre, ex art. 23 d.lgs. n. 546/1992, prospettando, senza che ciò determini vizio di motivazione postuma dell'atto, argomentazioni giuridiche ulteriori rispetto a quelle che hanno formato la motivazione di rigetto della istanza in sede amministrativa. (A.F.F.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.23



**723. Rimborso Iva**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1908/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri**

**RIMBORSO – IVA – Omessa predisposizione quadro VR – Presentazione istanza di rimborso nel termine biennale – Obbligo – Non sussiste.**

La presentazione della dichiarazione annuale IVA con l'indicazione dell'importo chiesto a rimborso, ancorché non accompagnata dalla presentazione del Modello VR, rende applicabile alla successiva presentazione di istanza di rimborso il termine decennale di prescrizione previsto dall'art. 2496 del codice civile, sottraendo tale richiesta all'assoggettamento al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21 del d.lgs. 546/1992. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; c.c., art. 2496

**724. Versamento indebitato**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 1909/2017 del 4 maggio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Arcieri**

**IRAP – Versamento indebitato – Utilizzo in compensazione – Illegittimo – Necessità di presentare istanza di rimborso.**

In caso di versamento dell'acconto IRAP, successivamente ritenuto indebitato, al quale non faccia seguito la presentazione della dichiarazione, al contribuente non è consentito utilizzare in compensazione le somme versate per liquidare altri tributi. La normativa fiscale, difatti, in casi come quello oggetto di analisi, al fine di ottenere quanto indebitamente versato consente al contribuente la possibilità di presentare istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi dalla data del versamento stesso. **(M.Mo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

**725. Acquiescenza**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2416/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Liguoro**

**RIMBORSO – Versamento effettuato a scopo prudenziale – Acquiescenza – Non sussiste.**

È illegittimo il diniego di rimborso delle somme versate in base alla risposta negativa all'interpello di disapplicazione della disciplina delle società di comodo, se sono dimostrati in giudizio i presupposti per tale disapplicazione. La mera circostanza del pagamento non costituisce acquiescenza, configurandosi quale comportamento prudenziale. **(C.So.)**

**726. Omessa dichiarazione ed eccedenza a credito**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2525/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Calà**

**Omessa dichiarazione – Diritto di avvalersi dell'eccedenza a credito – Onere della prova – Motivazione disconoscimento.**

L'agenzia può disconoscere il credito del contribuente emergente da un periodo d'imposta per il quale è stata omessa la presentazione della dichiarazione qualora, dopo aver esaminato la documentazione fornita dalla parte ed avere esperito un riscontro del credito con la contabilità esibita dal contribuente, ne dia effettiva e convincente motivazione. **(D.D'A.)**



**727. Sospensione rimborso**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, sentenza n. 2564/2017 del 7 giugno 2017, Presidente e Estensore: Gravina**

**RIMBORSO – SOSPENSIONE – Emissione indizi commissione – Reati.**

Il provvedimento di sospensione dell'erogazione del rimborso del credito IVA non è legittimo qualora non emergano indizi della commissione dei reati previsti dagli artt. 2 e 8 d.lgs. 74/2000 (ex art. 38bis d.P.R. 663/1972) ovvero ipotesi di compensazione per avanzate pretese creditorie dell'Erario (ex art. 23 d.lgs. 472/1997). **(D.D'A.)**

**728. Esecuzione giudicato**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2628/2017 del 12 giugno 2017, Giudice unico: Labruna**

**GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA – Mancata esecuzione giudicato – Diniego – Rimborso – Fermo amministrativo – Irrilevanza.**

Il giudice dell'ottemperanza non deve arrestarsi davanti ad un fermo amministrativo – sul credito da rimborsare per sentenza da eseguire in ottemperanza – opposto dall'amministrazione inadempiente dopo tale sentenza, anche ove il creditore procedente per l'ottemperanza non acconsentisse alla usuale richiesta, della stessa amministrazione debitrice, di offrire "volontarie" garanzie fideiussorie alternative. **(D.D'A.)**

**729. Costo fideiussione**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 133/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: Oldi, Estensore: Rustico**

**IVA - RIMBORSO TRIMESTRALE – COSTO FIDEIUSSIONE – RESTITUZIONE – Spetta.**

Il contribuente che, al fine di ottenere il rimborso trimestrale dell'IVA, abbia prestato fideiussione, ha diritto alla restituzione del costo della garanzia perché l'art. 8, comma 4, l. 212/2000 si riferisce a ogni ipotesi di fideiussione richiesta dal contribuente per ottenere il rimborso di un credito d'imposta. Tale disposizione, che ha carattere precettivo ed è immediatamente applicabile senza alcun decreto di attuazione, mira alla tutela dell'integrità patrimoniale del contribuente e include anche la fattispecie in cui la fideiussione si sia dovuta richiedere al fine di ottenere il rimborso Iva accelerato. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; l. 212/2000, art. 8 comma 4

**730. Rimborso parziale**

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 75/2017 del 10 aprile 2017, Presidente e Estensore: Pipponzi**

**ISTANZA DI RIMBORSO – Provvedimento di rimborso parziale – Formazione del rigetto parziale implicito – Sussiste.**

Qualora a fronte di una istanza di rimborso l'amministrazione finanziaria si limiti ad emettere un provvedimento di rimborso parziale, senza evidenziare alcuna riserva o indicazione nel senso di una sua eventuale natura interlocutoria, il provvedimento medesimo si configura, per la parte relativa all'importo non rimborsato, come implicito atto di rigetto della richiesta di rimborso originaria. Ne consegue che una seconda istanza di rimborso originata dal mancato accoglimento integrale della prima deve ritenersi improponibile ed inidonea a formare un silenzio impugnabile. **(F.Ba.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 19 e 21

**731. Dies a quo termine**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2868/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Maellaro**

**RIMBORSO – Dies a quo termine per la presentazione dell’istanza – Decorrenza.**

La norma per la domanda di restituzione dei tributi ed accessori non dovuti è l’art. 21 del d.lgs. n. 546/1992 il quale testualmente indica che “la domanda di restituzione (...) non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione”. Considerato che il presupposto per la restituzione è la doppia imposizione subita dalla Società la quale si è fattivamente concretizzata con il pagamento dell’imposta, è da tale momento che inizia a decorrere il nuovo termine per il rimborso con verifica della tempestività dell’istanza (nel caso di specie, l’Ufficio aveva motivato il diniego adducendo la tardività dell’istanza, dacché avrebbe dovuto essere presentata entro due anni dal momento in cui era divenuta definitiva la pretesa impositiva, ovvero dal momento in cui era divenuto definitivo l’avviso con il quale era contestata la deduzione di un costo di competenza di altra annualità). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

**732. Duplicazione d'imposta**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 3037/2017 del 28 aprile 2017, Presidente e Estensore: Leoci**

**duplicazione di imposta – istanza di rimborso – Erroneo versamento – Iscrizione a ruolo somme non dovute - Obbligo di impugnativa - Non sussiste**

La norma di cui all’art. 41 d.P.R. 602/1973, che prevede l’obbligo dell’A.F. di rimborsare le maggiori somme iscritte a ruolo nel caso di duplicazione di imposta, si applica non soltanto quando la c.d. duplicazione di imposta sia dovuta ad un errore dell’Ufficio, ma anche nella ipotesi in cui sia stato il contribuente ad aver effettuato un erroneo versamento. Pertanto il contribuente non è obbligato necessariamente ad impugnare l’atto con cui gli viene intimato il pagamento di un’imposta già versata, bensì può limitarsi a richiedere il rimborso di quanto erroneamente versato in eccesso. (L.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 41

**733. Erronea rivalutazione terreno agricolo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 4088/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: D’Orsi, Estensore: Chiametti**

**ISTANZA DI RIMBORSO – Erronea rivalutazione terreno agricolo – Imposta sostitutiva – Diritto restituzione indebito oggettivo – Sussistenza.**

Il diritto ex art. 38 del d.P.R. 602/1973 del contribuente alla restituzione delle somme pagate in eccedenza o per errore, in relazione a tutti i tipi di imposta, rappresenta specifica espressione del diritto soggettivo previsto dall’art. 2033 c.c. di ottenere la restituzione di quanto pagato senza giusta causa (c.d. “indebito oggettivo”). La norma civilistica deve essere applicata estensivamente, “quale principio generale normativo” all’ordinamento tributario. Pertanto non può negarsi la restituzione al contribuente della somma versata a titolo di imposta sostitutiva per ottenere la rideterminazione del valore di acquisto di un terreno agricolo ex artt. 5 e 7 legge 448/2000, qualora risulti che lo stesso contribuente si sia avvalso di questa facoltà sull’erroneo presupposto che dalla futura vendita del terreno potesse generarsi una plusvalenza tassabile. (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; c.c., art. 2033



**734. Pagamenti non dovuti e termine di prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 4, sentenza n. 4262/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani**

**Rimborso di imposte non dovute per errore in dichiarazione – Termine decennale – Applicabilità.**

In caso di istanza di rimborso di somme corrisposte all'Amministrazione finanziaria e relative ad una ripresa a tassazione scaturita da un mero errore nella compilazione della dichiarazione, si rende applicabile il termine decennale ex art. 2033 c.c. ed ex art. 2946 c.c.. **(S.C.)**

Riferimenti normativi: Cost., artt. 53 e 97; c.c., artt. 2033 e 2946; d.lgs. 546/1992, art. 21



## MISURE CAUTELARI

### 735. Presupposti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 10/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: De Ruggiero**

**Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.**

La sussistenza del periculum in mora non è dimostrata dal mero richiamo all'entità del debito della cui esecuzione si chiede la sospensione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis



### 736. Presupposti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 31/2017 del gennaio 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco**

**Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.**

L'iscrizione di un fermo amministrativo non prova l'impossibilità di adempiere, anche tramite rateizzazione, né la sussistenza del periculum in mora. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis



### 737. Presupposti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 34/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Alparone**

**Misure cautelari – Periculum in mora – Non sussiste.**

Non si ritiene provato il periculum in mora se si adduce solamente l'esiguità del reddito annuale prodotto dal contribuente persona fisica senza alcuna indicazione delle sue condizioni patrimoniali. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis



### 738. Presupposti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 35/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini**

**MISURE CAUTELARI – Fumus bonis iuris – Non richiesto – Periculum in mora – Sussiste.**

Nella valutazione della sussistenza dei presupposti per la concessione della sospensione cautelare deve tenersi in considerazione il solo presupposto della gravità ed irreparabilità del danno che potrebbe derivare dall'esecuzione. Per la valutazione positiva della sussistenza del periculum in mora sono rilevanti la situazione patrimoniale della società; la sua situazione debitoria; l'entità del debito di cui si chiede la sospensione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis



### 739. Presupposti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 39/2017 del 17 gennaio 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini**

**MISURE CAUTELARI – Fumus bonis iuris – Non richiesto – Periculum in mora – Sussiste.**

Nella valutazione della sussistenza dei presupposti per la concessione della sospensione cautelare deve tenersi in considerazione il solo presupposto della gravità ed irreparabilità del danno che potrebbe derivare dall'esecuzione. Per la valutazione della sussistenza del periculum in mora hanno rilievo in senso positivo: l'entità della pretesa rispetto alla situazione patrimoniale della società; la presenza di un accordo di ristrutturazione dei debiti che attribuisce agli istituti finanziatori il diritto di recesso qualora sia effettuato un pignoramento sui beni di una società del gruppo; la dazione in pegno delle disponibilità liquide e l'iscrizione di ipoteca sugli immobili della società. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

#### **740. Presupposti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 48/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento – Rottamazione cartelle.**

Non sussistono le gravi ragioni per richiedere la sospensione se il contribuente può richiedere la rateazione del pagamento o avvalersi della procedura di cui all'art. 6 del d.l. 192/2016 (cd. "rottamazione delle cartelle"). **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

#### **741. Interesse**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 64/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto**

**MISURE CAUTELARI – Istanza sospensione della sentenza di mero rigetto – Interesse – Carezza – Inammissibilità.**

È inammissibile, per carezza d'interesse, un'istanza di sospensione presentata in appello avente ad oggetto la sola sentenza impugnata, quando questa è di mero rigetto e dunque non esplica alcun effetto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

#### **742. Interesse**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 65/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto**

**MISURE CAUTELARI – Istanza sospensione della sentenza di mero rigetto – Interesse – Carezza – Inammissibilità.**

È inammissibile, per carezza d'interesse, un'istanza di sospensione presentata in appello avente ad oggetto la sola sentenza impugnata, quando questa è di mero rigetto, poiché la sospensione domandata è inidonea alla modifica dell'atto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

#### **743. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 69/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Calia**

**MISURE CAUTELARI – Danno grave e irreparabile – Definizione – Insussistenza irreparabilità.**

Per danno grave si intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra, conseguenti all'esecuzione. Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o danneggiamento di una cosa non fungibile, senza che sia possibile la riduzione in pristino, il che non si verifica quando vi sia stata una condanna al pagamento di somma di denaro, bene per sua natura fungibile. Inoltre, l'irreparabilità è esclusa dalla possibilità di chiedere la rateazione dell'importo dovuto. Non è concretamente ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

**744. Presupposti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 76/2017 del 23 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Labruna**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.**

La rilevante entità dell'importo da pagare da sola non prova da sola la sussistenza del periculum in mora, senza che siano illustrati i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica conseguenti alla riscossione coattiva e senza che neppure sia presa in esame la possibilità di sottoporre il pagamento dovuto ad una rateazione compatibile con la solvibilità del richiedente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

**745. Presupposti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 144/2017 del 31 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Labruna**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Presupposti.**

Il periculum in mora non si fonda solamente sulla sproporzione fra le richieste erariali e quelle che sono le concrete possibilità economico-finanziarie del contribuente, ma anche sulle ulteriori ed irreparabili conseguenze per i diritti primari della persona derivanti dall'esecuzione del credito, quale ad esempio l'induzione in uno stato di indigenza tale da far venire meno quanto necessario per sopperire ai bisogni della famiglia. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

**746. Interesse**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 181/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto**

**MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione di una sentenza di parziale accoglimento – Interesse – Carezza – Inammissibilità.**

È inammissibile per carezza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto una sentenza di parziale accoglimento dell'originario ricorso perché danneggia l'istante, privandolo dell'attuale tutela parziale conseguita contro l'avviso. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52



**747. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 255/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.**

Sussiste il periculum in mora quando le condizioni reddituali del contribuente sono tali da non consentire il pagamento di quanto richiesto se non con ripercussioni sulla sua vita familiare e professionale. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

**748. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, ordinanza n. 297/2017 del 7 marzo 2017, Presidente e Estensore: Buono**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non rileva – Periculum in mora – Non sussiste.**

Nell'istanza di sospensione ex art. 62bis del d.lgs. 546/1992 il contribuente non deve provare il fumus boni iuris. Il periculum in mora sussiste quando il pagamento dell'imposta si rivela non solo oltremodo gravoso, in rapporto alle capacità del contribuente, ma si traduce anche in un danno non più riparabile. Esso non può essere genericamente rapportato all'entità della pretesa dell'Ufficio, al momento di crisi economica e alla solo asserita difficoltà di accesso al credito bancario. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

**749. Fideiussione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 313/2017 del 9 marzo 2017, Presidente e Estensore: Silocchi**

**MISURE CAUTELARI – Fideiussione – Caratteristiche – Tutela adeguata dell'Amministrazione finanziaria – Necessità.**

Non permette di concedere la sospensione, in quanto non tutela adeguatamente gli interessi dell'Amministrazione finanziaria in ordine al recupero del credito, la fotocopia di una fideiussione di una società assicuratrice sita in un altro Stato membro dell'Unione europea, firmata in bianco e priva dell'indicazione della somma garantita e dell'identità dei garanti, anche in considerazione delle possibili difficoltà di escussione di una società estera. (C.So.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373

**750. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 317/2017 del 9 marzo 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Sussistono.**

La sussistenza del fumus boni iuris può essere rilevata sulla base dei precedenti in materia. Sussiste il periculum in mora quando il pagamento del debito tributario porterebbe alla cessazione dell'attività del contribuente. (Nel caso di specie, una associazione sportiva dilettantistica) (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 456/1992, art. 52



**751. Interesse**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 390/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Servetti**

**MISURE CAUTELARI – Istanza sospensione della sentenza di inammissibilità del ricorso – Interesse – Carezza – Inammissibilità.**

È inammissibile, per carezza d'interesse, un'istanza di sospensione presentata in appello avente ad oggetto la sola sentenza impugnata, quando questa è di mera inammissibilità, in quanto quest'ultima non ha modificato la pretesa impositiva contenuta nell'atto originariamente impugnata. Infatti laddove fosse accolta, lascerebbe immutata l'originaria pretesa impositiva contenuta nell'atto impugnato. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

**752. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 391/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Servetti**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Entrambi – Necessità – Definizione.**

Il fumus boni iuris deve ricorrere in maniera immediata ed evidente. Il periculum in mora deve essere dimostrato congruamente sul piano probatorio e non coincide con l'ammontare della pretesa. Il periculum consiste in un danno irreparabile, che non può essere in alcun modo eliminato a seguito del futuro accoglimento delle doglianze di merito prospettate. La sempre possibile sussistenza di una pretesa creditoria nei confronti dell'amministrazione finanziaria non costituisce un danno eccezionale perché riconducibile al novero degli effetti usuali delle controversie tributarie. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 456/1992, art. 52

**753. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 393/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Servetti**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Non rileva – Periculum in mora – Sussiste.**

Nell'istanza di sospensione ex art. 62bis del d. lgs. 546/1992 il contribuente non deve provare il fumus boni iuris. Sussiste il periculum in mora quando: (i) è passato un considerevole lasso di tempo dalla presentazione del ricorso per Cassazione, senza che si sia addivenuti ad una decisione della controversia; (ii) il contribuente è un pensionato in età avanzata (iii) e possiede un reddito da pensione esiguo in relazione all'importo richiesto e disponga di scarsa liquidità, così che nelle more del giudizio di cassazione potrebbe essere costretto ad alienare con effetti irreversibili parte del proprio patrimonio immobiliare. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

**754. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 394/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: Alparone**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.**

Per la sospensione dell'esecutività della sentenza ex art. 373 c.p.c. non si richiede la dimostrazione del fumus boni iuris. Il periculum non può consistere solo nell'elevato ammontare di quanto chiesto con due cartelle, se l'importo richiesto con la prima è già rateizzato e potrebbe essere chiesta la rateazione di quello richiesto con la seconda. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373



#### **755. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 395/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: Alparone**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.**

Il periculum in mora non può risiedere nella necessità di smobilizzare un investimento a condizioni sfavorevoli per far fronte al debito fiscale. L'istanza di sospensione ha come fine quello di prevenire al contribuente un danno grave ed irreparabile, non quello di assicurargli le condizioni di rendimento più vantaggiose dei propri investimenti, evitando il pagamento dovuto. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52



#### **756. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, ordinanza n. 396/2017 del 21 marzo 2017, Presidente e Estensore: Alparone**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevante – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.**

Nel giudizio avente ad oggetto un'istanza di sospensione ex art. 62bis del d. lgs. 546/1992 non ha rilievo la valutazione del fumus boni iuris. Non sussiste il periculum in mora quando l'importo di cui si chiede la sospensione, sebbene elevato, gravi solidalmente in capo a due soggetti che non versano in stato di difficoltà economica, quando non è esclusa la possibilità di richiedere la rateazione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis



#### **757. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 419/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Craveia**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.**

Sussiste il periculum in mora quando l'esecuzione ha ad oggetto un bene immobile, la cui alienazione coattiva a terzi non assicura la possibilità per il contribuente di rientrarne in possesso. La sospensione non lede le ragioni dell'erario, in quanto tutelate dall'iscrizione di ipoteca su detto bene, garanzia che non viene meno per effetto della sospensione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373



#### **758. Interesse**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 422/2017 del 29 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**MISURE CAUTELARI – Sentenza di mero rigetto – Interesse – Carezza – Inammissibilità.**

È manifestamente inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza dichiarativa di mero rigetto, in quanto essa non ha inciso sull'efficacia originaria delle cartelle impugnate, che rimane immutata. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

#### 759. Presupposto

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 539/2017 del 7 aprile 2017, Presidente: Ceccherini, Estensore: Sacchi**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità.**

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora. In particolare, quest'ultimo consiste in una diminuzione patrimoniale o in un pregiudizio irreparabile da valutare in relazione alle condizioni economiche specifiche in cui versa il contribuente. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

#### 760. Presupposto

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 566/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente e Estensore: Labruna**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Entrambi – Necessità.**

Al fine di concedere la sospensione cautelare il giudice deve valutare sia il fumus boni iuris che il periculum in mora. In particolare, sussiste il periculum in mora quando viene chiesto il pagamento di un importo di notevole entità da cui seguono rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica e non sia possibile per il contribuente accedere alla rateazione dell'importo dovuto in modo compatibile con la sua solvibilità. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

#### 761. Interesse

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, ordinanza n. 583/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente e Estensore: D'Agostino**

**MISURE CAUTELARI – Sentenza di appello che dichiara l'infondatezza ricorso – Interesse – Carenza – Inammissibilità – Necessità di richiedere la sospensione dell'atto impugnato.**

È inammissibile per carenza d'interesse l'istanza di sospensione avente ad oggetto la sentenza di secondo grado quando quest'ultima ha carattere eminentemente dichiarativo, avendo accertato l'infondatezza dell'opposizione iniziale del contribuente, e per tale sua natura non è suscettibile di sospensione, che se anche concessa lascerebbe inalterata l'operatività degli atti impugnati. È invece ammissibile, in relazione alla medesima fattispecie, l'istanza congiuntamente proposta di sospensione dell'esecuzione degli avvisi di accertamento impugnati. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

#### 762. Presupposto

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 589/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Palma**

**MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.**

Il periculum in mora non è dimostrato dall'entità degli importi dovuti. Depone contro l'irreparabilità del pregiudizio subito in caso di pagamento, l'obbligo dell'Agenzia delle Entrate di restituire quanto riscosso, a seguito dell'eventuale esito vittorioso del giudizio di cassazione. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

**763. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 591/2017 del 12 aprile 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.**

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora. In particolare, non sussiste il periculum in mora quando il contribuente potrebbe chiedere una rateazione del debito, riducendo l'onere economico così da potervi far fronte con le proprie disponibilità finanziarie. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

**764. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, ordinanza n. 614/2017 del 19 aprile 2017, Presidente e Estensore: Labruna**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità – Periculum in mora – Sussiste.**

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza del fumus boni iuris e del periculum in mora. In particolare, sussiste il periculum in mora quando l'importo richiesto dall'Erario è considerevole in relazione al contesto finanziario dell'azienda. Per farvi fronte l'imprenditore deve infatti impiegare risorse finanziarie proprie dell'azienda oppure ricorrere a capitale di prestito influenzando sui piani previsionali dell'attività. Il danno consiste nel fatto che, in caso di eventuale successiva restituzione di quanto indebitamente pagato in pendenza del processo, gli interessi sarebbero calcolati con un saggio inferiore a quello che il contribuente potrebbe realizzare investendo le medesime somme nella propria attività, nonché a quello che dovrebbe corrispondere a titolo di interesse. Inoltre, la materia tributaria non prevede la possibilità di esperire l'azione risarcitoria. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

**765. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 22, ordinanza n. 632/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Candido**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità.**

Per ottenere l'accoglimento dell'istanza di sospensione occorre dimostrare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora. Per danno grave la giurisprudenza di legittimità intende quello che eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subirebbe dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte ed i sacrifici dell'altra conseguenti all'esecuzione. Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o disintegrazione di cosa non fungibile,

in modo che il bene oggetto dell'esecuzione cessi di esistere o perda le qualità essenziali costitutive della sua individualità o della sua funzione, con esclusione della possibilità di completo recupero o reintegrazione in caso di accoglimento dell'appello. Il danno irreparabile non sussiste in caso di condanna al pagamento di una somma di denaro, atteso che questo bene, per sua natura fungibile, può essere oggetto di reintegrazione per equivalente in caso di accoglimento del ricorso per cassazione. Depone contro la configurabilità di un danno irreparabile anche la possibilità di richiedere la rateazione. Non è, inoltre, ipotizzabile un'incapienza del patrimonio dell'Erario che possa determinare un concreto pericolo per il contribuente di non poter recuperare le somme versate. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs.546/1992, art. 62bis

#### **766. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, ordinanza n. 882/2017 del 7 giugno 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Quando rileva – Periculum in mora– Non sussiste.**

Al fine di concedere la sospensione cautelare il giudice deve valutare anche il fumus boni iuris soltanto in presenza di assoluta ed immediata evidenza di errori contenuti nella decisione impugnata. Per quanto attiene il periculum in mora, non è sufficiente a dimostrare l'attuale stato di illiquidità della società l'allegazione del bilancio di una annualità pregressa o il riferimento ad obbligazioni finanziarie estranee all'oggetto sociale, per le quali è incerta la volontà di adempiere. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

#### **767. Presupposto**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 937/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia**

**MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e Periculum in mora – Necessità – Entrambi.**

Ai fini della sussistenza del fumus boni iuris in caso di contestazione di operazioni inesistenti che non recano danno all'Erario rilevano le sentenze di merito favorevoli espresse in giudizi analoghi, nonché un rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea avente ad oggetto la medesima questione. Ai fini della sussistenza del periculum in mora rileva l'assenza di attività operativa e l'incapienza del patrimonio netto rispetto alla pretesa tributaria, nonché l'assenza di mezzi per far fronte al pagamento. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

#### **768. Iscrizione ipotecaria**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2115/2017 del 17 maggio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore Ramondetta**

**MISURE CAUTELARI – ISCRIZIONE IPOTECARIA – Termine osservazioni contribuente – Obbligo – Violazione – Nullità iscrizione ipotecaria.**

Secondo l'orientamento costante della Corte di Cassazione (cfr. Cass, S.S.U.U. n. 19667/14; Cass. n. 23875/15; Cass. n. 13115/2016), l'iscrizione ipotecaria, in ossequio al principio del contraddittorio endoprocedimentale, deve essere preceduta, a pena di nullità, dalla comunicazione di un preavviso, con concessione di un termine di trenta giorni in favore del contribuente per esercitare le proprie difese. La negazione di tale contraddittorio

endoprocedimentale comporta la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento. *(Nel caso di specie, l'iscrizione ipotecaria effettuata dal concessionario della riscossione sugli immobili del contribuente è stata annullata in quanto illegittima, perché non preceduta dalla notifica del provvedimento e del preavviso di iscrizione ipotecaria) (G.G.)*

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 50 e 77



#### **769. Iscrizione ipotecaria**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2155/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Martorelli**

**MISURE CAUTELARI – ISCRIZIONE IPOTECARIA – Intimazione ad adempiere – Notifica preventiva – Obbligo – Non sussiste.**

L'iscrizione d'ipoteca effettuata dall'Agente della riscossione ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. n. 602/1973 può essere effettuata senza necessità di notificare preventivamente l'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 600/1973. Ciò in ragione del fatto che, secondo l'orientamento costante della Corte di Cassazione, l'iscrizione ipotecaria non può essere considerata un'attività finalizzata all'espropriazione forzata, ma un atto riferito ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50 comma 2 e art. 77 comma 1bis



#### **770. Preavviso di fermo**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 151/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina**

**MISURE CAUTELARI – PREAVVISO DI FERMO – Cartella – Invalida notifica dell'atto presupposto – Effetti.**

Dev'essere annullato il preavviso di fermo amministrativo conseguente ad una cartella di pagamento che era stata notificata al contribuente ad un indirizzo diverso da quello risultante dal certificato di residenza storico rilasciato dal Comune. Tale vizio rende nulla anche la cartella. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26



## RISCOSSIONE

### 771. Notifica cartella

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 40/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Evangelista**

**Notifica cartella di pagamento – Lamentata nullità della notifica – Sanatoria della nullità per raggiungimento dello scopo - Sussiste.**

La regola della sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo è applicabile anche alla cartella di pagamento, in quanto atto della riscossione, avente la duplice natura di comunicazione dell'estratto del ruolo e di intimazione ad adempiere. Nello stesso senso si era già pronunciata la Corte di Cassazione, con sentenza n. 2272/2011, laddove ha chiarito che la natura sostanziale e non processuale degli atti impositivi, quale l'avviso di accertamento, non osta a che, ad essi, sia applicabile il regime della sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo dell'atto, previsto per gli atti processuali dagli artt. 156 e 160 c.p.c. Ciò in considerazione anche del richiamo alle norme processuali civilistiche fatto dall'art. 60 d.P.R. 600/1973. (A.L.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 156 e 160; d.P.R. 600/1973, art. 60



### 772. Notifica cartella

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 507/2017 del 9 febbraio 2017, Presidente: Tizzi, Relatore: Arcieri**

**Notificazioni – Variazione toponomastica – Immutata residenza – Notifica cartella ex art. 140 c.p.c. – Nullità della cartella - Sussiste.**

È nulla la cartella se la notifica è avvenuta ex art. 140 c.p.c. e l'agente non ha specificato le ragioni per cui non ha potuto procedere secondo le forme di cui all'art. 139 c.p.c. descrivendo, in particolare, le infruttuose ricerche del destinatario nel luogo di residenza, di dimora o di domicilio. La sola variazione toponomastica, non determinando un cambio sostanziale di residenza del destinatario, non giustifica il ricorso alla procedura di notificazione prevista dall'art. 140 c.p.c.. (A.L.)

Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 139 e 140



### 773. Sottoscrizione dell'iscrizione a ruolo

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 530/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia**

**RISCOSSIONE – Ruolo non recante sottoscrizione – Validità – Sussiste.**

Il difetto di sottoscrizione del ruolo non si riflette sulla validità dell'iscrizione a ruolo poiché si tratta di atto interno e privo di autonomo rilievo esterno, trasfuso nella cartella esattoriale da notificare al contribuente e in quanto l'art. 12, comma 4 del d.P.R. 600/1972 non prevede la specifica sanzione di nullità in caso di mancata sottoscrizione (Conf. Cass. n. 1976/2016). (G.P.d.E.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1972, art. 12 comma 4



### 774. Notificazione della cartella

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 706/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido**



**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Invio diretto a mezzo posta – Ammissibilità – Prodromico avviso di accertamento – Notifica – Irreperibilità – Modalità – Effetti.**

La notifica della cartella a mezzo posta può essere effettuata anche mediante invio diretto dell'atto tramite raccomandata r.r. (Conf. Cass. nn. 15746/2012 e 6395/2014), che è alternativa alla notifica "a mani", disciplinata dalla prima parte del primo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973. Tale facoltà, quindi, resta al concessionario, che, a suo insindacabile giudizio, può darvi corso nelle modalità ritenute più opportune, nonché all'ufficiale postale. Ai sensi degli artt. 140 e 139 c.p.c., se non è possibile effettuare la notifica dell'avviso di accertamento per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone addette alla casa, l'agente notificatore deposita copia nella casa comunale (ovvero presso l'ufficio postale) dove la notificazione doveva eseguirsi, affigge, sulla porta dell'abitazione e/o dell'ufficio del destinatario, avviso di avvenuto deposito in busta chiusa e infine ne dà notizia mediante raccomandata r.r. La notificazione dell'avviso di accertamento si perfeziona alla data del ritiro, se effettuato nel termine di 10 giorni dalla data del deposito ovvero allo scadere dei 10 giorni per il mancato ritiro o per il ritiro oltre tale termine. Se il contribuente non procede nel termine di 10 giorni dal deposito al ritiro della raccomandata, la notificazione dell'atto si perfeziona quale presunzione legale di conoscenza. Alla mancata impugnazione dell'avviso di accertamento nei successivi 60 giorni consegue la definitività dell'avviso stesso e, in assenza di riscontri di vizi propri della cartella, l'iscrizione del ruolo deve essere confermata. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.p.c., artt. 139 e 140

**775. Notificazione della cartella**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 715/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella**

**RISCOSSIONE– Cartella di pagamento – Notifica – Domicilio fiscale validamente eletto in Italia – Iscrizione all'AIRE – Irrilevanza.**

In base all'art. 2, comma 2, del d.P.R. n. 917/1986, la residenza fiscale in Italia non può essere esclusa solo con l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero (AIRE), qualora il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali e ciò in quanto va temperata la volontà individuale con le esigenze di tutela dell'affidamento dei terzi e, di conseguenza, va data prevalenza al luogo in cui la gestione di detti interessi viene esercitata abitualmente, in modo riconoscibile dai terzi (Conf. Cass. n. 24246/2011). L'art. 2, comma 2, del d.P.R. n. 917/1986, richiede, per la configurabilità della residenza fiscale nello Stato, tre presupposti, indicati in via alternativa, il primo, formale, rappresentato dall'iscrizione nelle anagrafi delle popolazioni residenti, e gli altri due, di fatto, costituiti dalla residenza o dal domicilio nello Stato ai sensi del codice civile; pertanto, l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale in Italia, allorché il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali, non risultando determinante, a tal fine, il carattere soggettivo ed elettivo della "scelta" dell'interessato, rilevante solo quanto alla libertà dell'effettuazione della stessa, ma non ai fini della verifica del risultato di quella scelta, ma dovendosi temperare la volontà individuale con le esigenze di tutela dell'affidamento dei terzi, per cui il centro principale degli interessi vitali del soggetto va individuato dando prevalenza al luogo in cui la gestione di detti interessi viene esercitata abitualmente in modo riconoscibile dai terzi (Conf. Cass. n. 14434/2010). La notifica della cartella effettuata da Equitalia è legittima, ove da certificato rilasciato dall'Agenzia delle entrate in data successiva risulti che il contribuente continuava a mantenere

il proprio domicilio fiscale in Italia, all'indirizzo di spedizione. In presenza di un domicilio fiscale validamente eletto nello Stato Italiano, la notifica appare, pertanto, regolare, non essendo sul punto dirimente l'iscrizione all'AIRE. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 25 e 26; d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 917/1986, art. 2



#### 776. Notifiche

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 730/2017 del 24 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Izzi**

**RISCOSSIONE – Notifiche – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Prova – Mancata impugnazione – Conseguenze.**

Le norme in materia di notifica del preavviso di iscrizione ipotecaria si possono considerare rispettate ove l'agente della riscossione produca in giudizio elementi sufficienti a dimostrare il pieno rispetto dell'art. 140 c.p.c. (nel caso di specie, prova dell'avvenuto deposito dell'atto presso la casa comunale e adeguata prova fotostatica della raccomandata di avviso dell'avvenuto deposito, spedita e restituita al mittente per compiuta giacenza) e, quindi, il perfezionamento della notifica della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria. La mancata tempestiva impugnazione del preavviso di iscrizione ipotecaria determina la decadenza dal potere di impugnare la successiva iscrizione ipotecaria e anche gli atti presupposti su cui essa si fonda. (F.P.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 140



#### 777. Prescrizione e decadenza

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 814/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**RISCOSSIONE – Prescrizione e decadenza – Cartella non impugnata – Prescrizione breve – Efficacia.**

Il termine di prescrizione, successivo alla notifica di cartella esattoriale non impugnata e, quindi, divenuta definitiva è di 5 anni e non 10. La scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva produce solo l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito, ma non determina anche l'effetto della cd. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c. Tale principio si applica con riguardo a tutti gli atti - comunque denominati - di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali ovvero di crediti relativi a entrate dello Stato, tributarie ed extra-tributarie, nonché di crediti delle regioni, delle province, dei Comuni e degli altri enti locali, nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via. Pertanto, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione non consente di fare applicazione dell'art. 2953 c.c., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo (Conf. Cass. n. 23397/2016). (F.P.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953



**778. Caducazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 831/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: Cusumano**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Annullamento del tributo in forza di sentenza di CTR – Caducazione.**

Nel caso in cui un tributo non sia dovuto, per essere stato accolto il relativo ricorso in Commissione Tributaria Regionale, non è dovuto il pagamento di alcuna sanzione collegata al tributo riconosciuto non dovuto. Un tributo annullato in forza di sentenza di appello è da considerare non dovuto, con conseguente caducazione delle eventuali conseguenti cartelle di pagamento, e annullamento delle sanzioni. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

**779. Interessi di sospensione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 8, sentenza n. 939/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Secchi, Estensore: Candido**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Soggetto contribuente – Interessi sospensione - Verifica corretta determinazione – Oggettivo impedimento – Sussiste – Ente impositore – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Illegittimità ruolo – Consegue.**

Il contribuente non dispone della documentazione necessaria per verificare la corretta determinazione degli interessi di sospensione che gli sono stati addebitati con il ruolo notificato attraverso la cartella di pagamento. È l'Amministrazione, infatti, attraverso il Concessionario della riscossione, che dispone della documentazione idonea in grado di provare a quale periodo si riferiscano e in base a quale tasso sono stati conteggiati. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39; c.c., art. 2697

**780. Interessi computo**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 966/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Ente impositore – Atti impositivi – Imposta, sanzioni – Iscrizione ruolo – Ammontare interessi – Cifra alternativa – Omessa doglianza – Interlocazione necessaria – Mancata instaurazione – Irrilevanza eccezione – Consegue.**

Gli interessi iscritti a ruolo dall'Amministrazione e poi notificati dal Concessionario con cartella di pagamento, quanto alle modalità del loro computo, previste normativamente, non possono essere ritenuti non conosciuti dal contribuente e a tal proposito né l'ente impositore e neppure il Concessionario della riscossione sono tenuti ad indicare elementi ulteriori in grado di identificarli. Laddove il contribuente intenda contestarne l'ammontare nella fase processuale, al fine di provocare l'interlocazione tra le parti nel merito, deve proporre una cifra alternativa. (F.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 20

**781. Vizi notifica**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 988/2017 del 9 marzo 2017, Presidente: Targetti, Estensore: Malacarne**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Portinaio stabile – Avvenuto ritiro – Rileva - Concessionario riscossione – Raccomandata informativa - Notifica destinatario/contribuente – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Rileva – Destinatario/contribuente – Estratto ruolo – Oggettiva impugnabilità – Consegue.**

La cartella della quale il contribuente abbia avuto conoscenza tramite l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal Concessionario può sempre essere da questi impugnata se la relativa notifica è risultata invalida. Infatti, laddove il plico sia stato consegnato al portinaio dello stabile e non consegnato personalmente al destinatario/contribuente, il Concessionario deve provare che l'agente postale ha ritualmente informato il destinatario/contribuente dell'avvenuta notifica dell'atto a mezzo lettera raccomandata. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: l. 31/20018, art.36 commi 2quater e 2quinquies

#### **782. Catella di pagamento**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 16, sentenza n. 2441/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente e Estensore: Targetti**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica – Competenza – Concessionario in un circondario diverso da quello in cui si trovano i beni da aggredire – Delega – Ammessa – Procedimento interno.**

Nel caso in cui i beni da aggredire non si trovino nel circondario in cui ha sede il concessionario della riscossione (nel caso di specie, Equitalia Roma), è ammessa la delega ad altro concessionario (nel caso di specie, Equitalia Nord). Il procedimento di delega resta un atto interno per gli uffici pubblici e non è regolato da norme il cui mancato rispetto comporti la nullità o l'invalidità della delega. **(C.So.)**

#### **783. Rateazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2448/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Rateazione – Lieve ritardo pagamento prima rata – Decadenza – Non si verifica.**

Non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione il lievissimo ritardo (nel caso di specie, contenuto nei cinque giorni dalla scadenza) con cui è stato effettuato il pagamento della prima rata seguito dal puntuale ed incontestato pagamento delle rate successive. Il complessivo comportamento collaborativo tenuto dal contribuente non ha leso l'interesse dell'erario in modo tale da meritare una simile sanzione. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 462/1997, art. 3bis

#### **784. Intimazione ad adempiere**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2487/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani**

**INTIMAZIONE AD ADEMPIERE – Nullità – Regolare notifica della cartella di pagamento – Necessità.**

Nel procedimento impositivo, l'intimazione ad adempiere è di per sé nulla se non è preceduta dalla regolare notifica della cartella di pagamento presupposta. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50 comma 2

**785. Notifica della cartella**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 2558/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Pezza, Estensore: Missaglia**

**RISCOSSIONE – Notifica – Cartella esattoriale – Società estinta – Consegna al portiere dello stabile – Inesistenza.**

È inesistente la notifica della cartella esattoriale da parte dell'Agenzia della Riscossione effettuata presso la sede legale della società estinta (mediante consegna al portiere dello stabile) qualora sia provato che l'estinzione della società e la cancellazione dal registro delle imprese è avvenuta in data anteriore alla presente notifica. (D.D'A.)

**786. Controlli cartolari**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 240/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Stefanini**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Non preceduta da comunicazione esito liquidazione – Legittima.**

Nell'ipotesi di liquidazione "cartolare" ex 36bis, d.P.R. n. 600/1973, la cartella di pagamento non preceduta dalla comunicazione dell'esito della liquidazione deve ritenersi legittima perché la predetta norma non prevede alcuna sanzione (Conf. Cass. n. 26361/2010). Del resto, la nullità prevista dall'art. 6 dello Statuto del contribuente non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere a iscrizione a ruolo a norma della disposizione sopra richiamata, ma solo nell'ipotesi in cui sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. Situazione, questa, che non ricorre nei casi soggetti a un mero controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati nella dichiarazione del contribuente e senza riscontro documentale esterno nonché di margini di tipo interpretativo. (P.M.)



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

**787. Impugnabilità dell'estratto di ruolo**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 269/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Della Vecchia**

**RISCOSSIONE – Impugnabilità della cartella invalidamente notificata e conosciuta indirettamente tramite l'estratto di ruolo – Sussistenza.**

È ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata validamente notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'art. 19, d.lgs. 546/1992, posto che una lettura costituzionalmente orientata di tale norma impone di ritenere che la ivi prevista impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque legittimamente venuto a conoscenza e pertanto non escluda la possibilità di far valere tale invalidità anche prima, nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere senza motivo compresso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale quando ciò non sia imposto dalla stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione (Conf. Cass. n. 19704/2015). (P.M.)



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

**788. Accettazione eredità con beneficio d'inventario**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 4/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Deantoni**

**RISCOSSIONE – Accettazione dell'eredità con beneficio di inventario – Accertamento in capo agli eredi dei debiti del "de cuius" – Legittimità – Sussiste.**

In presenza di accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario, l'Agenzia delle entrate non è tenuta ad attendere la conclusione della procedura di formazione dell'inventario per potere notificare agli eredi una intimazione di pagamento correlata ai maggiori redditi accertati in capo al de cuius. **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 484

**789. Termine di prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 31/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Vacchiano, Estensore: Fornoni**

**RISCOSSIONE – Preavviso di fermo amministrativo – Contributi camerali – Termine di prescrizione decennale – Parziale fondatezza.**

Il consolidamento, per mancata impugnazione, della pretesa erariale recata dalla cartella di pagamento comporta la decorrenza di un duplice termine di prescrizione entro il quale deve essere avviata l'attività di riscossione, ordinario decennale ai sensi dell'art. 2946 cod. civ. per le somme dovute a titolo di tributo e interessi, e speciale quinquennale ai sensi dell'art. 20, comma terzo, d.lgs. 472/1997, per le somme dovute a titolo di sanzioni. **(I.S.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20 comma 3; c.c., art. 2946

**790. Motivazione intimazione di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 39/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli**

**RISCOSSIONE – Intimazione di pagamento – Difetto di motivazione – Infondatezza.**

L'intimazione di pagamento è un atto a contenuto vincolato, redatto su modelli approvati dal Ministero delle Finanze, ai sensi dell'art. 50, d.P.R. 602/1973, il cui obbligo di motivazione, in assenza di norme specifiche, deve ritenersi adempiuto con il mero richiamo dell'atto fiscale ad esso prodromico. **(I.S.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50

**791. Notificazione della cartella**

**Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 123/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Deantoni, Estensore: Galli**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica a mezzo di lettera raccomandata – Legittimità – Sussiste.**

La notifica della cartella di pagamento può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di raccomandata con avviso di ricevimento ed in tal caso la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente o dal consegnatario (nel caso di specie, il portiere). **(N.Bo.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art 26, comma 1



**792. Solidarietà beneficiaria e scissa**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 98/2017 del 21 aprile 2017, Presidente: Annoni, Estensore: Anzaldi**

**Scissione – Debiti tributari della scissa – Solidarietà della beneficiaria – Sussiste – “Beneficium excussionis” – Non sussiste.**

È legittima la cartella di pagamento notificata alla società beneficiaria avente ad oggetto l'omesso versamento IRAP della società scissa anteriore alla scissione perché l'art. 173 TUIR prevede espressamente, in caso di scissione, la solidarietà passiva della beneficiaria per il pagamento dei debiti tributari della società scissa per fatti anteriori alla scissione. Tale solidarietà non è subordinata alla preventiva escussione della società scissa in quanto il beneficium excussionis è disciplinato soltanto in caso di cessione di azienda dall'art. 14 d.lgs. 472/1997 il quale non trova applicazione con riferimento al diverso istituto giuridico della scissione perché regolato dalla specifica disposizione di cui al successivo art. 15 del medesimo decreto. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 173

**793. Ruoli straordinari**

**Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 117/2017 del 19 maggio 2017, Presidente e Estensore: Catalano**

**Iscrizione ruoli straordinari – Fumus boni iuris – Ammontare dell'imposta accertata – Procedimento penale pendente – Sussiste – Sequestro conservativo – Ne bis in idem – Non sussiste.**

Sussiste il periculum in mora e, per l'effetto, è legittima l'iscrizione a ruolo straordinario dell'integrale quantum accertato e successivamente intimato dall'Agente della riscossione nell'ipotesi in cui l'importo della maggiore imposta sia considerevole (nel caso di specie, € 13.107.690,00 per IRPEF e € 274.347,00 per addizionale regionale), l'origine del maggior reddito accertato derivi, ex art. 14, comma 4, Legge 537/1993, dall'imputazione al contribuente del reato di appropriazione indebita di gioielli ed il giudice tributario, in sede di impugnazione del prodromico avviso di accertamento, abbia autorizzato il sequestro conservativo degli importi presenti nel c/c del contribuente fino alla concorrenza delle somme iscritte a titolo straordinario. In costanza di sequestro conservativo, la conseguente iscrizione a ruolo straordinario non integra alcuna duplicazione di sanzioni in quanto l'istituto disciplinato dall'art. 671 c.p.c. rappresenta notoriamente una misura cautelare mentre l'avviso di intimazione è finalizzato all'espropriazione forzata proprio delle somme eventualmente sottoposte a sequestro conservativo. (E.Pa.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 11; l. 537/1993

**794. Prova della notifica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Gaballo, Estensore: Mancini**

**CARTELLA DI PAGAMENTO - Notifica – Onere della prova da parte di Equitalia.**

Vanno annullate le cartelle di pagamento impugnate di cui l'Ente esattore non offra alcuna idonea prova dell'avvenuta rituale notifica al contribuente. (F.G.)



**795. Notifica della cartella**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 46/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Molinari, Estensore: Luciano**

**RISCOSSIONE – NOTIFICA CARTELLA PAGAMENTO – Sede risultante dalla visura camerale – Legittimità della cartella.**

Deve ritenersi valida la notifica di una cartella di pagamento presso la sede societaria risultante dalla visura camerale, dovendo imputarsi alla società ricorrente il ritardo dell'iscrizione del trasferimento della sede societaria in altra provincia. (V.Ma.)

**796. Sospensione giudiziale e interessi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 185/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**Periodo di sospensione giudiziale – Maturazione di interessi – Maturazione interessi di somme iscritte a ruolo – Non sussiste.**

Prima dell'introduzione dell'art. 9, comma 1, d.lgs. n. 156/2015, l'art. 47 del d.lgs. n. 546/1992 non prevedeva la maturazione di interessi durante il periodo in cui era stata sospesa l'esecuzione dell'atto impugnato. Solo la sospensione amministrativa, disposta ai sensi dell'art. 39, d.P.R. n. 602/1973, ha sempre comportato la maturazione di interessi sulle somme sospese. Per cui, in vigore dell'originario art. 47, d.lgs. n. 546/1992, cioè fino al 31 dicembre 2015, risultano illegittime le iscrizioni a ruolo degli interessi maturati nel periodo compreso tra la data di sospensione giudiziale e quella della pronuncia della sentenza di primo grado. (A.T.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 156/2015, art. 9 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 47 comma 8bis; d.P.R. 602/1973, art. 39 comma 2

**797. Prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 690/2017 del 25 gennaio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli**

**RISCOSSIONE - SANZIONI – Prescrizione.**

Il diritto alla riscossione delle sanzioni amministrative pecuniarie, previste per le violazioni di norme tributarie derivanti da sentenza passata in giudicato, si prescrive entro il termine di dieci anni per diretta applicazione dell'art. 2953 c.c. che disciplina in via generale la cosiddetta "actio iudicati", mentre se la definitività delle sanzioni non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile vale il termine di prescrizione di cinque anni previsto dall'art. 20 del d.lgs. n. 472/1997 (conf. Cass. nn.25790/2009 e 12715/2016). (A.Bu.).

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20; c.c., art. 2953

**798. Fondo patrimoniale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 932/2017 dell'1 febbraio 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci**

**RISCOSSIONE – FONDO PATRIMONIALE – Impignorabilità dei beni segregati – Opera – Condizione – Debiti estranei al nucleo familiare – Ipotesi – Riscossione di imposte comunali – Natura – Imposte relative al nucleo familiare – Impignorabilità del fondo – Non opera.**

I beni segregati in un fondo patrimoniale non sono aggredibili per l'estinzione di debiti contratti per esigenze estranee al nucleo familiare; la predetta preclusione dunque non opera nel caso in cui l'iscrizione ipotecaria abbia ad oggetto la riscossione di imposte comunali, essendo quest'ultime relative al nucleo familiare. (C.S.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 170





**799. Risarcimento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1116/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Gilardi, Estensore: Amato**

**Riscossione delle imposte – Ritardato rimborso – Danni nelle obbligazioni pecuniarie costituite da crediti di imposta – Risarcimento ex art. 1224 – Esclusione – Onere della prova a carico del contribuente – Condizioni.**

In tema di obbligazioni pecuniarie costituite da crediti di imposta, cui non si rendono applicabili gli artt. 1224 comma 1, e 1284 c.c., stante la speciale disciplina recata dall'art. 44 del d.P.R. n. 602/1973, la particolarità della fattispecie tributaria impone un'interpretazione restrittiva dell'art. 1224, comma 2, c.c., sicché il creditore non può limitarsi ad allegare la sua qualità di imprenditore e a dedurre il fenomeno inflattivo come fatto notorio, ma deve, alla stregua dei principi generali dell'art. 2697 c.c., fornire indicazioni in ordine al danno subito per l'indisponibilità del denaro, a cagione dell'inadempimento, ed offrirne prova rigorosa. **(P.Co.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2697

**800. Eredi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sezione 24, sentenza n. 1252/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Beretta, Relatore: Nicolardi**

**Debito Tributario – Eredi.**

È legittima la cartella esattoriale emessa in virtù di incontestato debito erariale del de cuius ancorché notificata agli eredi dello stesso successivamente alla chiusura dell'inventario dei beni ereditari. **(M.Pi.)**

**801. Avviso di intimazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1258/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Ramondini**

**Avviso di intimazione – Termine di prescrizione.**

Va condiviso l'orientamento di Cassazione secondo cui la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione coattiva di un credito produce l'irretrattabilità del credito stesso ma non anche la conversione del suo termine prescrizionale breve, se previsto, in quello ordinario decennale, operante invece ex art. 2953 c.c., solo ove sia intervenuto un titolo giudiziale definitivo.

Pertanto, ove non sia intervenuto un titolo giudiziale definitivo, il termine prescrizionale resta quello quinquennale ex art. 2948 n. 4) c.c.. **(M.Pi.)**

**802. Notifica della cartella**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 1278/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa**

**Cartelle esattoriali – Notifica.**

La mera indicazione nell'estratto di ruolo della data di notifica della cartella esattoriale non è sufficiente a provare che tale notifica sia effettivamente avvenuta. **(M.Pi.)**



**803. Interessi**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 1515/2016 del 21 febbraio 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano**

**CARTELLA DI PAGAMENTO - Adempimento spontaneo del contribuente nonostante la sospensione giudiziale dell'esecutività - Effetti sul computo degli interessi.**

Non può essere considerata legittima la pretesa al pagamento di interessi conseguenti alla sospensione dell'esecutività di una cartella di pagamento, se il contribuente non beneficia della sospensione ma, indipendentemente dal contenuto della pronuncia giudiziale, adempie, sia pure con pagamento rateale, alla originaria pretesa tributaria. (G.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39; d.lgs. 546/1992, art. 47

**804. Termini di prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1566/2017 del 22 febbraio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Contini**

**RISCOSSIONE – Cartella esattoriale – Tributi locali – Termine di prescrizione – Termine breve.**

La scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi ad un atto di riscossione mediante ruolo produce soltanto l'effetto dell'irretrattabilità del credito ma non determina anche la c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve in quello decennale (principio previsto dall'art. 2953 c.c. sono in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo). Tale principio va esteso a tutti gli atti - comunque denominati - di riscossione coattiva, inclusi quelli relativi a crediti relativi ad entrate dello Stato, tributaria ed extra-tributarie, nonché crediti delle Regioni, dei Comuni e degli Enti locali. Ne consegue che qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre opposizione non consente l'applicazione del disposto di cui all'art. 2953 c.c.. (G.Pin.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

**805. Iscrizione ipotecaria**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1597/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**ISCRIZIONE IPOTECARIA - Presupposti - Illegittimità per mancata notifica intimazione di pagamento - Non sussiste.**

L'iscrizione di ipoteca esattoriale non deve essere necessariamente preceduta dall'invio dell'intimazione di pagamento di cui all'art. 50, comma 2, d.P.R. 602/1973, anche se avvenuta a distanza di oltre un anno dalla notifica della cartella di pagamento. L'art. 50, comma 2, d.P.R. 602/1973, infatti, si applica nel caso in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, e l'ipoteca esattoriale è una misura cautelare volta ad ottenere la riscossione delle somme dovute, non un atto di natura esecutiva in senso stretto. (M.Fas.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50

**806. Termini di prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 1605/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Ortolani**

**TRIBUTI ISCRITTI A RUOLO - Prescrizione decennale - Non si applica - Prescrizione quinquennale - Si applica.**

Il termine di prescrizione decennale per la riscossione ex art. 2946 c.c. vale solo in presenza di debito derivante da sentenza passata in giudicato (actio iudicati), mentre, qualora si tratti di iscrizione a ruolo, per quanto definitiva per mancanza di opposizione, vale il termine di prescrizione quinquennale ex art. 2948 c.c. Solo la definitività di natura giudiziale consente ex art. 2953 c.c. l'applicazione del termine ordinario ex art. 2946 c.c. (conf. Cass. SS.UU. 17 novembre 2016, n. 23397). (M.Fas.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 2496, 2498 e. 2953

**807. Istanza di rateizzazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1677/2017 del 27 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza**

**RISCOSSIONE – INTIMAZIONE DI PAGAMENTO – Istanza di rateizzazione debito tributario – Effetti acquiescenza e riconoscimento del debito tributario.**

L'istanza di rateizzazione del debito tributario, derivante da cartelle di pagamento poste in riscossione mediante intimazione di pagamento, formulata dal contribuente senza proporre alcuna riserva, costituisce acquiescenza all'intimazione di pagamento e, al tempo stesso, riconoscimento del debito tributario ivi recato, che determina, da tale data, il decorrere di un nuovo termine di prescrizione. (M.Fa.)

**808. Prescrizione del credito erariale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 1704/2017 del 28 febbraio 2017, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone**

**RISCOSSIONE – Prescrizione del credito erariale – Natura periodica dei tributi locali – Prescrizione breve quinquennale.**

I tributi locali (a differenza di quelli erariali) sono "prestazioni periodiche" e, come tali, rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 2948 n. 4, c.c., che stabilisce appunto la prescrizione quinquennale, in luogo di quella ordinaria decennale. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946 e art. 2948 n. 4

**809. Termine per impugnare**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1743/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: D'Arcangelo**

**RISCOSSIONE – Scadenza del termine per impugnare – Conversione della prescrizione breve in decennale illegittima – Non sussiste efficacia di giudicato.**

La scadenza del termine perentorio per proporre opposizione a cartella di pagamento, pur determinando la decadenza dalla possibilità di proporre impugnazione, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, senza determinare anche la cd. "conversione" del termine di prescrizione breve in quello ordinario decennale ex art. 2953 c.c.. Tale ultima disposizione, infatti, si applica soltanto nelle ipotesi in cui intervenga un titolo giudiziale divenuto definitivo, mentre la suddetta cartella, avendo natura di atto amministrativo, è priva dell'attitudine ad acquistare efficacia di giudicato (Conf. Cass. SS.UU. n. 23397/2016). (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 46/1999, art. 24 comma 5; c.c., art. 2953

**810. Fondo patrimoniale di famiglia**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1786/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Gesualdi**

**RISCOSSIONE – Iscrizione ipotecaria – Fondo patrimoniale di famiglia – Non aggredibile.**

L'esecuzione sui beni di un Fondo Patrimoniale destinato al soddisfacimento dei bisogni della famiglia, annotato a margine dell'atto di matrimonio e trascritto, non può aver luogo per debiti che il creditore conosceva essere stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia. Pertanto, i crediti posti alla base della iscrizione ipotecaria che si riferiscono ad annualità successive alla costituzione del Fondo e le relative obbligazioni tributarie riconducibili all'attività imprenditoriale svolta dal contribuente non possono trovare esecuzione sui beni del Fondo, che comporta un vincolo di indisponibilità. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 170 e 2647

**811. Prescrizione del credito erariale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 1795/2017 dell'1 marzo 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**RISCOSSIONE – Prescrizione del credito erariale – Natura non periodica della prestazione tributaria – Prescrizione ordinaria decennale.**

Vertendosi in tema di imposte erariali, il credito tributario, in mancanza di speciali disposizioni normative, è assoggettato all'ordinario termine di prescrizione decennale, e non già a quello quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4, c.c. per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi. Ed infatti, in considerazione dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, il debito deriva anno per anno da autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei relativi presupposti impositivi, cosicché alla prestazione tributaria non può attribuirsi natura periodica. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 2946 e art. 2948, n. 4

**812. Notifica telematica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1805/2017 del 2 marzo 2017, Presidente: D'Andrea, Estensore: Zucchini**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica via PEC in formato PDF – Nullità – Non sussiste.**

L'eccezione di nullità della notifica della cartella attraverso posta elettronica certificata (PEC), in quanto il documento informatico trasmesso, avendo un formato ".pdf", non sarebbe idoneo a garantire l'integrità del contenuto del documento, che potrebbe essere di conseguenza facilmente alterato, va rigettata. La doglianza si risolve in una mera petizione di principio, posto che, nel caso di specie, la cartella trasmessa in via informatica è stata ritualmente ricevuta dal contribuente, che ha proposto contro la stessa un ricorso tempestivo. Quanto al rischio paventato di alterazione del contenuto del documento, né la ricorrente né Equitalia mettono in dubbio il contenuto stesso, per cui anche sotto tale aspetto non si comprende l'interesse a denunciare il rischio di una astratta alterazione che non risulta per in concreto mai avvenuta. (G.Bo.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60; d.P.R. 68/2005; d.lgs. 82/2005, art. 20 comma 1bis



**813. Omessa notifica dell'atto presupposto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 2037/2017 del 10 marzo 2017, Presidente e Estensore: Celletti**

**RISCOSSIONE – Omessa notifica dell'atto presupposto – Successiva notifica della cartella di pagamento – Illegittimità.**

L'assenza di rituale notifica degli atti impositivi presupposti costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato. (K.S.)

**814. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2069/2017 del 13 marzo 2017, Presidente: D'Orsi, Estensore: Donvito**

**RISCOSSIONE – Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento – Necessaria attestazione della conformità all'originale – Sussiste – Notificazione in formato pdf, senza l'estensione "p7m" – Legittimità – Non sussiste.**

Deve ritenersi illegittima la cartella di pagamento notificata mediante trasmissione per posta elettronica certificata in formato pdf anziché in formato p7m. Ed infatti, la certificazione della firma è attestata unicamente dall'estensione .p7m del file notificato, estensione che rappresenta la c.d. "busta crittografica", che contiene al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della firma e la chiave per la sua verifica (cfr. note dell'Agenzia per l'Italia Digitale). Detta estensione garantisce, da un lato l'integrità ed immodificabilità del documento informatico e, dall'altro, quanto alla firma digitale, l'identificabilità del suo autore e conseguentemente la paternità dell'atto. In difetto di detta estensione del file, la notificazione per posta elettronica certificata della cartella non è valida con illegittimità derivata della stessa cartella. (G.R.)

**815. Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2288/2017 del 21 marzo 2017, Presidente: Roggero, Estensore: Donvito**

**RISCOSSIONE – Notificazione a mezzo PEC della cartella di pagamento – Omessa attestazione della conformità della cartella notificata all'originale – Illegittimità - Sussiste – Notificazione in formato pdf, senza l'estensione "p7m" – Legittimità – Non sussiste.**

Deve ritenersi che la notificazione per posta elettronica certificata della cartella di pagamento in formato "pdf" senza l'estensione "p7m" non sia valida. L'estensione .p7m garantisce, da un lato, l'integrità ed immodificabilità del documento informatico e, dall'altro, quanto alla firma digitale, l'identificabilità del suo autore e conseguentemente la paternità. (G.R.)

**816. Notifica a mezzo posta**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 2405/2017 del 28 marzo 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Salvo**

**RISCOSSIONE – Notifica della cartella – Invio diretto tramite lettera raccomandata con avviso di ricevimento – Legittimità – Redazione della relata – Non necessità.**

In caso di notificazione a mezzo posta dell'atto impositivo direttamente dall'ufficio finanziario o dal Concessionario, si applicano le norme concernenti la consegna dei plichi raccomandati ai sensi dell'art. 26 d.P.R. 602/1973 come confermato in via consolidata dal giudice di legittimità (Conf. Cass. sent. 6395/2014 e ord. 16949/2014). In caso di notificazione ai sensi dell'art. 139 comma 2 c.p.c. la qualità di persona di famiglia o addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda di chi ha ricevuto l'atto si presume iuris tantum dalle dichiarazioni recepite dal notificatore nella

relata di notifica, incombendo sul destinatario dell'atto, che contesti la validità della notificazione, l'onere di fornire prova contraria e in particolare l'inesistenza di alcun rapporto con il consegnatario. Per tale forma di notificazione non è peraltro necessario l'ulteriore adempimento dell'avviso al destinatario, a mezzo lettera raccomandata, dell'avvenuta notificazione (Conf. Cass. n. 12181/2013 e n. 23039/2016). (M.L.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c. p. c., art. 139 comma 2



#### **817. Iscrizione ipotecaria**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2763/2017 del 31 marzo 2017, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni**

##### **RISCOSSIONE – Iscrizione ipotecaria – Riduzione e restrizione – Presupposti.**

La normativa di riferimento (art. 2872 c.c.) prevede due diversi modi per poter ridurre l'ipoteca: uno consiste nella riduzione della somma ipotecata, l'altro consiste nell'ipotecare solo alcuni beni (restrizione). Ai sensi dell'art. 2874 c.c., in caso di ipoteche legali (come quella prevista dal d.P.R. n. 602/1973) e giudiziali, la riduzione avviene su domanda dell'interessato, qualora il valore dei beni che sono compresi nell'iscrizione, ecceda la cautela da somministrarsi – ciò che avviene, ai sensi dell'art 2875 c.c., se tale valore supera di un terzo l'importo dei crediti iscritti sommato agli accessori, sia alla data dell'iscrizione che successivamente – nonché nel caso in cui la somma determinata dal creditore nell'iscrizione, superi di almeno un quinto quella che l'autorità giudiziaria dichiara dovuta. (A.R.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77



#### **818. Notifica a mezzo PEC**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2882/2017 dell'11 aprile 2017, Presidente e Estensore: Giucastro**

##### **RISCOSSIONE – Notifica degli atti della riscossione a mezzo posta certificata – Estensione file notificato non conforme – Illegittimità – Conseguenze.**

La certificazione della firma è attestata dall'estensione "p7m" del file notificato, che rappresenta la c.d. "busta crittografica" contenente al suo interno il documento originale, l'evidenza informatica della forma e la chiave per la sua verifica (cfr. note dell'Agenzia per l'Italia digitale). Detta estensione garantisce, da un lato, l'integrità ed immodificabilità del documento informatico e, dall'altro, quanto alla firma digitale, l'identificabilità del suo attore e conseguentemente la paternità dell'atto (nel caso di specie, la Commissione adita aveva ritenuto illegittima l'intimazione di pagamento notificata a mezzo pec in difetto dell'estensione "p7m" del file). (C.V.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973; d.lgs. 82/2005, art. 20 comma 2 e art. 71



#### **819. Impugnazione e requisiti degli atti**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3109/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**I RISCOSSIONE – Impugnazione degli atti – Legittimazione – Agente della riscossione – Ente impositore – sussiste.**

**II Requisiti della cartella di pagamento – Obbligo di sottoscrizione del rappresentante dell'ente – Non sussiste.**

I Nell'ambito del procedimento di riscossione, il contribuente che lamenti la nullità di un atto ha la facoltà di impugnarlo nei confronti sia dell'agente della riscossione sia dell'ente impositore, concorrendo la legittimazione di entrambi i soggetti e non ricorrendo tra di essi litisconsorzio necessario.

II Nell'ambito del procedimento di riscossione, la cartella di pagamento deve essere redatta in conformità al modello approvato con decreto ministeriale e con le indicazioni previste dall'art. 25 del d.P.R. 602/1973 e dall'art. 36, comma 4ter del d.l. 248/2008. Fra le indicazioni previste dalla norma non figura, in ogni caso, la sottoscrizione del soggetto che rappresenta l'ente, essendo sufficiente che la cartella sia inequivocabilmente riferibile a tale ente (Conf. Cass. SS.UU. n. 13747/2013). (S.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.l. 248/2008, art. 36 comma 4ter

#### 820. Notifica della cartella

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3113/2017 del 3 maggio 2017, Presidente: Celletti, Estensore: Pilello**

**RISCOSSIONE – Notifica della cartella – Raccomandata con avviso di ricevimento – Ammessa.**

In materia di notifica degli atti di riscossione, è consentita la notifica a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento di plico in busta chiusa. L'unico adempimento che viene posto in capo all'Agente postale è quello di assicurarsi che la persona a cui viene consegnato il plico sia legittimata alla sua ricezione, nonché di acquisire la firma attestante la consegna nel registro e sull'avviso di ricevimento (Conf. Cass. n. 3026/2016). (S.B.)

#### 821. Impugnazione degli atti

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3115/2017 del 4 maggio 2017, Presidente e Estensore: D'Andrea**

**RISCOSSIONE – Impugnazione degli atti – Litisconsorzio – Agente della riscossione – Ente impositore – Non necessario.**

Nell'ambito del procedimento di riscossione, il contribuente ha la facoltà di impugnare l'atto nei confronti sia dell'agente della riscossione che dell'ente impositore, concorrendo la legittimazione di entrambi i soggetti e non ricorrendo fra di essi litisconsorzio necessario (Conf. Cass. n. 16412/2007 e 1532/2012). (S.B.)

#### 822. Notificazione della cartella di pagamento

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 3164/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Albertini**

**RISCOSSIONE – Notificazione della cartella di pagamento – Assenza di opposizione – Regolare notifica – Termine prescrizione quinquennale.**

In materia di notificazione della cartella di pagamento, il termine di prescrizione quinquennale trova applicazione anche in assenza di opposizione. Invero, in presenza di regolare notifica da parte dell'Ente impositore, la mancata opposizione determina soltanto l'irretrattabilità del diritto e non anche la conversione della prescrizione da quinquennale a decennale (Conf. Cass. SS.UU. n. 23397/2016). (S.B.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

**823. Omesso versamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3227/2017 del 9 maggio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**RISCOSSIONE – Omesso versamento – Mancato invio dell’avviso bonario.**

È legittima l’iscrizione a ruolo non preceduta dall’avviso bonario quando l’Ufficio non opera alcuna correzione della dichiarazione, ma si limita ad accertare somme non versate in quanto le disposizioni contenute negli articoli 36bis, comma 3 del d.P.R. 600/1973 e 54bis comma 3 del d.P.R. 633/1972 ricoprono la fattispecie di imposta regolarmente dichiarata ma non versata (Conf. Cass. n. 17396/2010 e 395/2011). (F.D.)

**824. Crediti erariali**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3250/2017 del 9 maggio 2017, Presidente: Zamagni, Estensore: Franco**

**CARTELLA DI PAGAMENTO – Crediti erariali – Prescrizione decennale – Sussiste.**

Per le cartelle esattoriali originate da crediti erariali (IRPEF, IVA, IRAP) vale il termine di prescrizione decennale, in mancanza di altra disposizione speciale. (G.M.)

**825. Notifica della cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3301/2017 dell’11 maggio 2017, Presidente e Estensore: D’Andrea**

**RISCOSSIONE – Intimazione di pagamento – Prova della notifica della cartella di pagamento – Carente – Prova della notifica della comunicazione di fermo – Insufficiente – Nullità dell’intimazione di pagamento – Sussiste.**

La prova della notificazione della comunicazione di preavviso di fermo non è sufficiente a dimostrare l’avvenuta notificazione della cartella di pagamento, quale atto prodromico e titolo esecutivo, poiché il preavviso di fermo non contiene tutti gli elementi prescritti dall’art. 25 del d.P.R. 602/1973. Le indicazioni contenute nella comunicazione di preavviso di fermo, inoltre, non possono costituire prova della notifica delle cartelle di pagamento, in difetto della documentazione relativa alla procedura di notificazione e, dunque, mancando ogni elemento per poterne valutare la validità. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

**826. Notifica a mezzo PEC**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3690/2017 del 23 maggio 2017, Presidente: Beretta, Estensore: Del Re**

**RISCOSSIONE – CARTELLA DI PAGAMENTO – Formato p7m – Prova dell’avvenuta notificazione – Inesistenza – Nullità.**

È nulla la notificazione della cartella effettuata a mezzo PEC qualora l’intimazione di pagamento trasmessa al destinatario sia costituita da un documento informatico in formato PDF anziché in formato p7m, in quanto solo quest’ultimo è munito di firma digitale. La notifica è altresì nulla qualora l’Amministrazione non produca in giudizio l’originale dell’intimazione di pagamento ovvero una copia elettronica della cartella notificata la cui conformità all’originale sia stata attestata da un pubblico ufficiale e nel caso in cui l’Ufficio non provi la data di consegna né dell’effettività ricezione della PEC da parte del destinatario della notificazione. (G.P.d.E.)





**827. Notifica della cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3761/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Degrassi**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Irreperibilità – Modalità – Termini – Evoluzione normativa.**

Prima della pronuncia della sentenza della Corte costituzionale n. 366 del 2007, che ha censurato la normativa precedente, ma che continua a esplicitare i propri effetti per i rapporti costituitisi in precedenza, stante anche il principio di irretroattività, una volta constatata e accertata l'irreperibilità del contribuente all'ultimo indirizzo conosciuto nello Stato italiano, una cartella esattoriale è regolarmente notificata ove siano predisposti gli atti necessari per la pubblicazione per giorni 8 dell'avviso di deposito degli atti nella casa del Comune. Le modifiche dell'art. 25 del d.P.R. n. 602/1973 sono applicabili alle dichiarazioni presentate dal 2005; in forza del regime transitorio, per le dichiarazioni presentate sino al 31 dicembre 2001 la notifica della cartella deve essere effettuata entro il 31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.P.R. 600/1973, art. 60

**828. Cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3770/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Clerici**

**I RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Denuncia di vizi della stessa – Esattoria – Legittimazione passiva.**

**II RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Irreperibilità – Modalità.**

I Se le eccezioni mosse riguardano esclusivamente la cartella di pagamento, non può dichiararsi il difetto di legittimazione passiva nei confronti dell'esattoria. Una cartella che riporti tutti i requisiti previsti dalla normativa non può essere dichiarata nulla.

II Avendo la Corte costituzionale, con sent. 22 novembre 2012, n. 258, dichiarato illegittimo l'art. 26, terzo comma, del d.P.R. n. 602/1973 nella parte in cui disponeva che le notifiche delle cartelle fossero eseguite a norma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600/1973, la notificazione avrebbe dovuto seguire nelle forme di cui all'art. 140 c.p.c. prescritte per la notificazione ai soggetti residenti nel Comune, ma solo momentaneamente assenti, norma che prevede fra l'altro anche l'affissione di avviso sulla porta dell'abitazione. (F.P.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7 comma 1; d.P.R. 602/1973, art. 25 comma1; d.P.R. 602/1973, art. 26, comma3; d.P.R. 600/1973, art. 60; c.p.c., art. 140

**829. Sottoscrizione della cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 19, sentenza n. 3776/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Citro**

**Riscossione e misure cautelari – Cartella di pagamento – Sottoscrizione – Contenuto – Aggiornamento esattoriale – Finalità.**

La questione dell'illegittimità degli incarichi dirigenziali conferiti a funzionari dell'Agenzia delle entrate non si riflette sulla funzionalità della stessa Agenzia, né sull'idoneità degli atti emessi a esprimere la volontà all'esterno dell'Amministrazione finanziaria, la cui validità non è messa in discussione. L'art. 12, quarto comma, del d.P.R. n. 602/1973, stabilisce che il ruolo è sottoscritto anche mediante firma elettronica, dal titolare dell'ufficio o da un suo delegato, risultando, quindi, che la sottoscrizione è solo un atto formale e che non inficia la legittimità

della cartella di pagamento. Tra gli elementi che devono essere riportati dalla cartella vi sono indicati il ruolo e la data in cui esso si è formato, ma non il funzionario che l'ha firmato. Il tasso di interesse e le relative modalità di calcolo sono due elementi stabiliti per legge, per cui non è necessario indicarli in cartella per la sua legittimità. L'aggio esattoriale, previsto dall'art. 17 del d.lgs. 112/1999, non ha la finalità di remunerare le singole prestazioni dell'Esattoria, ma è finalizzato a coprire i costi derivati dalla predisposizione delle strutture necessarie allo svolgimento del servizio di riscossione (circa la legittimità costituzionale dell'aggio di riscossione Conf. Corte cost., ord. 21 giugno 2013, n. 158). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 12 e 25; l. 212/2000, art. 7; d.lgs. 112/1999, art. 17



### **830. Cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3778/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Raimondi**

**Riscossione e misure cautelari – Cartella di pagamento – Notifica – Onere della prova – Produzione di relata di notificazione – Necessità.**

L'agente della riscossione che affermi che la notifica della cartella di pagamento è intervenuta deve produrre la relativa relata di notificazione, la quale assurge a prova dell'avvenuto ricevimento dell'atto da parte del contribuente. L'art. 2220 c.c. impone l'obbligo di tenere la documentazione per un periodo di anni dieci. Secondo l'art. 26 del d.P.R. n. 602/1973, il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso del ricevimento e ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione, intendendosi quale limite dei cinque anni non un "tetto" massimo, bensì minimo di conservazione, conformemente a quanto prescritto dall'art. 2220 c.c. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.c., art. 2220



### **831. Compensazione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3787/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Raimondi**

**Riscossione e misure cautelari – Compensazione – Credito IVA – Presentazione del Mod. IVA TR – Utilizzo anticipato – Ammissibilità.**

La presentazione del modello IVA TR autorizza il contribuente a superare, per espressa previsione legislativa, i limiti posti dall'art. 17 del d.lgs. 241/1997. Fermo restando l'obbligo di presentazione all'Ufficio competente, entro l'ultimo giorno del mese di riferimento, del modello IVA TR, il contribuente può utilizzare in compensazione i crediti IVA infrannuali di importo inferiore al tetto di euro 10.000, senza attendere il sedicesimo giorno del mese successivo a quello di presentazione dell'istanza (Conf. circolari 15 gennaio 2010 n. 1/E e 19 aprile 2011 n. 16/E). (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 17



### **832. Notifica della cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3789/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martello**

**Riscossione e misure cautelari – Cartella di pagamento – Notifica – Onere della prova.**

L'agente della riscossione ha l'onere di provare l'effettivo e regolare adempimento relativo alle notifiche. Non può limitarsi a produrre un estratto di ruolo e una ricevuta di raccomandata (senza la relativa cartolina di ricevimento), ma deve produrre le cartelle e un'idonea prova della loro regolare notifica. Ha l'onere di produrre tempestivamente ulteriori documenti in originale, attestanti l'avvenuto ricevimento della notifica in capo al contribuente. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26



### 833. Spese di giustizia

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3812/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Martinelli**

**RISCOSSIONE – Spese di giustizia – Processo penale – Recupero di spese anticipate dall'Erario – Criteri – Sentenza di condanna di unico ricorrente.**

La legge 18 giugno 2009, n. 69, ha previsto il venire meno del vincolo di solidarietà a carico del condannato. L'art. 67, comma 3, lett. e), ha modificato l'art. 205 del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, in materia di recupero intero, forfettizzato e per quota. Le spese del processo penale anticipate dall'Erario sono recuperate nei confronti di ciascun condannato, senza vincolo di solidarietà, nella misura fissa stabilita con decreto. Le spese per le prestazioni obbligatorie, per la consulenza tecnica e per la perizia e per la pubblicazione della sentenza penale di condanna sono recuperate nei confronti di ciascun condannato in misura corrispondente alla quota del debito da ciascuno dovuta in base al decreto, senza vincolo di solidarietà. Il contributo unificato e l'imposta di registro prenotati a debito per l'azione civile nel processo penale sono recuperati nei confronti di ciascun condannato al risarcimento del danno in misura corrispondente alla quota del debito da ciascuno dovuta, senza vincolo di solidarietà. Se nella sentenza della Corte di cassazione che rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali risulta che il ricorso è proposto da un solo soggetto, non risultando altri imputati, il ricorrente è condannato al pagamento delle spese processuali, non risultando altri coobbligati né una quota a carico del solo ricorrente. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 205



### 834. Cartella di pagamento

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3818/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Chiametti**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Avviso di accertamento prodromico – Ritualità di notifica – Legittimità.**

La rituale notifica nei termini dell'avviso di accertamento legittima l'emissione della cartella di pagamento basata su di esso. (Nel caso di specie, sono allegate al fascicolo processuale copie fotostatiche della documentazione postale comprovante l'invio, a mezzo posta, degli avvisi di accertamento da cui scaturisce la pretesa tributaria) (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25



### 835. Riscossione coattiva

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3822/16/17 del 29 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Pilello**

**RISCOSSIONE – Riscossione coattiva – Espropriazione forzata – Espropriazione immobiliare – Iscrizione di ipoteca – Mancata comunicazione preventiva – Illegittimità.**

Le iscrizioni di ipoteca su immobili non precedute da comunicazione, in violazione del principio del contraddittorio endoprocedimentale, sono illegittime. Se correttamente espletato, il contraddittorio consente il radicarsi degli atti pregiudizievoli. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77

### 836. Termine di prescrizione

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3844/2017 del 29 maggio 2017, Presidente: Mainini, Estensore: Barbata**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Mancata impugnazione – Termine di prescrizione.**

La cartella di pagamento, così come gli altri titoli che legittimano la riscossione coattiva, è atto amministrativo, espressione del potere di autotutela e auto accertamento della Pubblica amministrazione e, come tale, non è idoneo ad acquistare efficacia di giudicato. Pertanto, la disciplina della prescrizione rimane di stretta osservanza ed è insuscettibile di interpretazione analogica; per cui, non si può estendere il termine di prescrizione decennale previsto per le sentenze e i decreti ingiuntivi definitivi ai diversi atti di natura amministrativa, quali le cartelle esattoriali. Di conseguenza, la mancata impugnazione nei termini previsti può comportare solo l'irretrattabilità del credito contenuto nel provvedimento, ma non l'automatica trasformazione del termine prescrizionale breve in ordinario di anni 10. Dunque, la cartella avente ad oggetto crediti o tributi la cui prescrizione è inferiore a 10 anni si prescrive nello stesso termine breve, anche qualora, dopo la notifica, non sia stata impugnata nei termini di legge. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25

### 837. Notifica della cartella di pagamento

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 3884/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica – Onere della prova – Produzione di avviso di ricevimento – Necessità.**

L'agente della riscossione che non fornisca prova di avere notificato ritualmente le cartelle prodromiche ad avviso di intimazione di pagamento non assolve al proprio onus probandi. È necessario che produca avviso di ricevimento relativo alla notifica delle cartelle e non può limitarsi a produrre il certificato anagrafico rilasciato dal Comune da cui risulti che il contribuente residente all'estero è iscritto all'AIRE e il referto relativo al deposito presso la casa comunale di una cartella, dopo l'iscrizione medesima. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

### 838. Notificazione della cartella

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 3898/2017 del 6 giugno 2017, Presidente e Estensore: Centurelli**

**RISCOSSIONE – NOTIFICAZIONE DELLA CARTELLA – Consegna al custode — Applicazione principi civilistici - Sussiste - Raggiungimento dello scopo – Inesistenza della notifica – Non sussiste.**

La notificazione sostanzia una forma di comunicazione degli atti della riscossione in relazione alla quale, il puntuale rispetto della normativa di riferimento, realizza una presunzione di conoscenza iuris tantum idonea alla produzione degli effetti giuridici nell'ambito tributario che ne derivano. I principi dettati dagli artt. 156 e seguenti del c.p.c. (applicabili anche nell'ambito tributario, in virtù del richiamo delle norme sulla notificazione del processo civile, da ritenersi esteso al regime delle relative nullità e sanatorie, contenuto nell'art. 60 del d.P.R. 600/1973, a

sua volta richiamato dall'art. 26, d.P.R. 602/1973) determinano che la nullità non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo cui è destinato. Si deve pertanto escludere l'inesistenza della notifica della cartella di pagamento regolarmente recapitata con consegna al custode dello stabile di residenza del contribuente. (D.Z.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 156; d.P.R. 600/1973, art. 60; d.P.R. 602/1973, art. 26

#### 839. Società in concordato

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3945/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Marcellini**

**RISCOSSIONE – Società in concordato – Mancato pagamento rateazione in corso – Iscrizione sanzioni in misura piena – Illegittimità.**

Nel caso in cui un contribuente si trovi in situazione di Concordato Preventivo e per tale ragione sia obbligato a sospendere i pagamenti delle rate pattuite con l'Agenzia relative ad avvisi bonari, non debbono essere applicate le sanzioni in misura piena.

Il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive e cautelari sul patrimonio del debitore, previsto dall'articolo 168, primo comma, della legge fallimentare produce, quale effetto diretto, in attuazione della par condicio creditorum, la cosiddetta moratoria dei pagamenti, per tutto il tempo di durata della procedura concorsuale, con l'esclusione di conseguenze negative o sanzionatorie per il contribuente. (C.C.)

Riferimenti normativi: l.f., artt. 161 e 168; d.lgs. 472/1997, art 6 comma 4

#### 840. Motivazione della cartella

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3956/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Gallo**

**RISCOSSIONE – Cartella esattoriale ad obbligato solidale – Mancanza motivazione - Illegittimità.**

A norma dell'art. 14 comma 2 del d.lgs. 472/1997, l'obbligazione in solido del cessionario è limitata al debito che alla data del trasferimento risulta dagli atti dell'Amministrazione finanziaria. Nella relativa cartella di pagamento l'amministrazione deve dare conto di essersi attenuta al limite di cui alla suddetta norma, la mancanza di detta specificazione rende carente la motivazione dell'atto.

È principio consolidato in giurisprudenza, e ribadito anche dalla Suprema Corte, che la cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo e unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo e contenere, quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 14 comma 2

#### 841. Controlli formali

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 4121/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Squassoni**

**RETTIFICA ALLE DICHIARAZIONI – Contenuto – Interpretazione di norme – Obbligo impiego avviso di accertamento.**

Se, in relazione al disconoscimento di detrazioni (nella specie: relative a spese per interventi per il risparmio energetico) fondato sulla interpretazione di norme di cui ad una Risoluzione

(nel caso specifico: Risoluzione 340/E) l'Ufficio intende avvalersi della procedura di cui all'art. 36ter d.P.R. 600/1973, pone in essere un atto illegittimo, dovendo invece utilizzare il diverso strumento dell'avviso di accertamento. **(G.Gi.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter comma 3

#### **842. Termine di prescrizione del credito**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4269/2017 del 20 giugno 2017, Presidente: Beretta, Estensore: De Rosa**

**Cartelle di pagamento per irrogazione sanzioni irretrattabili per mancata impugnazione – Termine di prescrizione del credito erariale – Inapplicabilità del termine decennale di cui all'art. 2953 Cod. Civ. – Applicabilità del termine quinquennale ex art. 20 d.lgs. 472/1997.**

Con riferimento alle cartelle di pagamento notificate e cristallizzate, per mancata opposizione, in un credito irretrattabile, deve escludersi l'applicabilità dell'art. 2953 del codice civile, in quanto riferisce l'effetto giudicio ivi previsto esclusivamente al passaggio in giudicato in una sentenza, principio non estendibile, in via analogica, ad altri e differenti atti, tra i quali la cartella di pagamento, che differisce dalla sentenza. La cartella è, infatti, piuttosto un atto analogo al precetto privatistico, utilizzata per esigere i crediti in concessione ad Equitalia ed alle altre analoghe società di recupero.

Dunque, l'art. 2953 Cod. Civ. è applicabile solo laddove il diritto di credito sia divenuto definitivo in seguito ad una pronuncia giurisdizionale passata in giudicato; diversamente, dovrà applicarsi la prescrizione breve (Corte Cass. SU 10.12.2009 n. 25790 e Cass. Civ. Sez. V, Sent., 19 luglio 2013, n. 17669), seguendo l'insegnamento della Corte a Sezioni Unite, che ha rilevato che "il diritto alla riscossione della sanzioni amministrative pecuniarie previste per la violazione di norme tributarie, derivante da sentenza passata in giudicato, si prescrive entro il termine di dieci anni, per diretta applicazione dell'art. 2953 cod. civ., che disciplina specificamente ed in via generale la cosiddetta "actio iudicati", mentre, se la definitività della sanzione non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile vale il termine di prescrizione di cinque anni, previsto dall'art. 20 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, atteso che il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria principale e quella accessoria relativa alle sanzioni non può che essere di tipo unitario". Sicché deve concludersi che le pretese della Pubblica Amministrazione si prescrivono nel termine "breve" di cinque anni, eccetto nei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo (Conf. Cass. SS.UU. 23397/2016). **(S.C.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 20; c.c., art. 2953

#### **843. Reddito estero**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4474/2017 del 30 giugno 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Moroni**

**Controllo automatico della dichiarazione – Cartella di pagamento – Credito per le imposte assolute all'estero – Definitività delle imposte pagate all'estero.**

Il credito d'imposta previsto dall'art. 165 T.U.I.R. deve essere calcolato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero e spetta a condizione che venga dimostrata dal contribuente la definitività delle imposte pagate all'estero. Il requisito è integrato nel caso in cui il contribuente fornisca la prova che il pagamento dell'imposta a titolo definitivo è avvenuto prima della presentazione della dichiarazione. **(F.F.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 165; d.P.R. 600/1973, art. 36ter

**844. Notifiche**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 10/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Ferrari; Estensore: Chianura**

**Cartella di pagamento - Notifica – Per mezzo del concessionario – Validità.**

In merito alle modalità con le quali l'agente della riscossione invia al contribuente una cartella di pagamento, appare condivisibile il principio costantemente espresso dalla Suprema Corte, secondo la quale tale atto può essere notificato anche direttamente da parte del concessionario, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Conf. Cass. n. 1091/2013 e n. 6395/2014). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

**845. Ipoteca e fermo amministrativo**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 26/2017 del 6 febbraio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Balba**

**Iscrizione ipotecaria – Fermo amministrativo – Espropriazione forzata – Differenze.**

L'iscrizione ipotecaria non costituisce un atto dell'espropriazione forzata, poiché l'ordinamento la configura in termini di procedura ad essa alternativa. Considerazioni analoghe valgono per il fermo: ancorché venga definito "misura puramente affittiva", ne è palese la funzione (anche) di garanzia, pur se non in senso tecnico-giuridico come è, invece, per l'ipoteca. In tal senso si è pronunciata la Corte di Cassazione (Conf. Cass. n. 9797/2016). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 49, 77 e 86

**846. Interessi**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 37/2017 del 7 febbraio 2017, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo**

**Sospensione giudiziale – Sospensione – Revoca – Interessi – Debenza.**

L'ente impositore non è tenuto a notificare al contribuente il provvedimento di revoca della sospensione giudiziale disposta dalla Commissione tributaria. Pertanto è valida la cartella di pagamento con la quale l'agente intima il pagamento degli interessi di sospensione maturati, ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e del d.m. 21 maggio 2009, ancorché il citato provvedimento non sia stato allegato. Tale conclusione risulta tra l'altro coerente con l'orientamento espresso dalla giurisprudenza di legittimità. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39

**847. Riscossione sanzioni in pendenza di giudizio**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 40/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Rabai**

**Sanzioni – Riscossione in pendenza di giudizio – Ammissibilità.**

Non è corretto affermare che le sanzioni possono essere intimate solo in presenza di una sentenza definitiva. Infatti, è notorio che in pendenza di giudizio anche le sanzioni vengono riscosse, seppur in misura frazionata, come i tributi. Quindi, in forza del dettato normativo, la riscossione dei tributi avviene nella stessa misura prevista per le imposte, vale a dire: a. 2/3 dopo la decisione della Commissione tributaria provinciale favorevole all'Ufficio; b. non oltre i

2/3 nel caso di accoglimento parziale del ricorso; c. per il residuo ammontare dopo la decisione della Commissione Tributaria regionale. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 68

#### **848. Cartella di pagamento**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 141/2017 del 22 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ferrari**

##### **Cartella di pagamento – Notifica – Termini.**

Il concessionario deve notificare la cartella di pagamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre: a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate a decorrere dal 1° gennaio 2004; b) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003; c) del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001 (art. 1, comma 5bis, d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modifiche dalla l. 31 luglio 2017, n. 156). **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; d.l. 106/2005, art. 1 comma 5bis

#### **849. Prescrizione**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 152/2017 del 30 maggio 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Verrascina**

##### **Cartella di pagamento – Notifica – Prescrizione.**

Si devono considerare ormai prescritte le cartelle di pagamento notificate tra il 2002 e il 2007, anche alla luce di quanto affermato dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza 17 novembre 2006, n. 23397. Con detta pronuncia, infatti, i giudici di legittimità stabilirono che le pretese erariali si prescrivono nel termine “breve” di cinque anni, ad eccezione dei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con una sentenza passata in giudicato oppure attraverso un decreto ingiuntivo. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: c.c., art. 2948

#### **850. Ruoli straordinari**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 155/2017 dell'8 giugno 2017, Presidente: Ferrari, Estensore: Pargoletti**

##### **Concordato preventivo – Periculum in mora - Sussiste**

Il periculum in mora - cioè il fondato pericolo per la riscossione richiesto dall'art. 11 del d.P.R. 602/1973 ai fini della formazione dei ruoli straordinari - può essere ravvisato anche a fronte dell'ammissione di una società alla procedura di concordato preventivo. Si ricorda al riguardo che in base ad un consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità, la dichiarazione di fallimento integra gli estremi del richiamato “fondato pericolo”, con la conseguente possibilità di iscrivere nei ruoli straordinari l'ammontare complessivo del tributo, delle sanzioni e degli interessi. **(S.M.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 11



**851. Rateazione**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 165/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione**

**Rateazione straordinaria – Requisiti – Solvibilità.**

La rateizzazione straordinaria del debito tributario in 120 rate può essere concessa soltanto in presenza dei requisiti posti dall'art. 19, comma 1quinquies, del d.P.R. 602/1973, come affermato dalla Corte di Cassazione (Conf. Cass. n. 20778/2010). Tra le condizioni indicate dalla norma, si segnala la "solvibilità" del contribuente, che va valutata in relazione al piano di rateazione concedibile. Tale stato di solvibilità aziendale si manifesta quando l'indice di liquidità sia compreso tra lo 0,5 ed 1. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 19 comma 1quinquies

**852. Notifiche**

**Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 167/2017 del 22 giugno 2017, Presidente: Tateo, Estensore: Ascione**

**Omessa notifica di atto presupposto – Effetti – Atto conseguente – Nullità.**

La mancata notifica di un atto presupposto - come la cartella di pagamento - inficia gli atti successivi, ad essa collegati per vincolo funzionale e teleologico (quale ad esempio l'intimazione di pagamento). Il principio è in linea con l'orientamento espresso dalla giurisprudenza, sia di merito e sia di legittimità, secondo cui in linea generale l'omessa notifica di un atto presupposto costituisce vizio comportante la nullità dell'atto conseguente. (S.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

**853. Prescrizione del credito**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 20/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli**

**RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Prescrizione quinquennale del credito.**

I crediti derivanti da cartelle esattoriali si prescrivono nel termine quinquennale tutte le volte che questa sia l'unico titolo esecutivo sul quale si fonda la pretesa.

La prescrizione ordinaria decennale è, infatti, riferibile a titoli di accertamento o di condanna divenuti definitivi e non già, come nel caso di specie, a cartelle di pagamento notificate ai sensi dell'articolo 36 bis e dell'articolo 36 ter del d.P.R. 600/1973 adottate in virtù di procedure che prescindono da un vero e proprio accertamento circa l'esistenza del titolo (atto di accertamento emesso direttamente dall'Ente impositore) e che quindi non hanno lo stesso valore di definitività dell'accertamento. (P.C.)

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

**854. Fondo patrimoniale**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 104/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Zambelli**

**RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – Necessaria – Fondo patrimoniale – Estraneità dei crediti ai bisogni della famiglia – Illegittimità iscrizione ipotecaria.**

L'avviso di iscrizione ipotecaria, contenente l'ingiunzione di pagamento, assolve la funzione di diffida ad adempiere di cui all'art. 50, comma 2, del d.P.R. 602/1973. Il disposto normativo di cui all'art. 170 c.c. distingue tra i "debiti contratti nell'interesse della famiglia" e obbligazioni di carattere extrafamiliare, distinzione che comporta che solo per i primi (ovvero per i debiti della famiglia) è possibile agire in via esecutiva (e cautelare) sui beni del Fondo patrimoniale e sui loro frutti. Qualora il debito azionato non abbia alcuna attinenza con i bisogni della famiglia, come nel caso in cui si tratti di debiti tributari insorti nell'esercizio di attività economica, non è legittimo procedere all'iscrizione ipotecaria. **(P.C.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 50 comma 2 e art. 77 comma 2bis; c.c., art. 170



#### **855. Concordato preventivo**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 214/2017 del 31 marzo 2017, Presidente: Santangelo, Estensore: Cagnoli**

**RISCOSSIONE – Società in concordato preventivo – Esecutività dei ruoli e notificazione della cartella di pagamento successive all'avvio della procedura – Illegittimità cartella.**

L'articolo 168 della legge fallimentare prevede che dal momento del deposito della domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo ai singoli creditori è fatto divieto di agire in via esecutiva sul patrimonio del debitore, pena la nullità dei relativi atti qualora la causa del credito sia anteriore alla data del deposito della domanda di concordato e sino alla definitività del decreto di omologazione. E questo in quanto le obbligazioni originarie vengono sostituite dagli obblighi previsti dalla domanda di concordato. Gli importi iscritti a ruolo successivamente all'inizio della procedura di concordato non sono esigibili - e la cartella non avrebbe dovuto essere emessa - ma soddisfabili esclusivamente nella misura e nei tempi della proposta di concordato. Solo dopo le scadenze ivi fissate sarà possibile contestare il mancato o insufficiente pagamento o inadempimento del concordato medesimo. **(L.Ge.)**

Riferimenti normativi: r.d. 267/1942, art. 168



## SUCCESSIONE E DONAZIONE

### 856. Trasferimento partecipazioni sociali

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2340/2017 del 26 maggio 2017, Presidente: Silocchi, Estensore: Rota**

**TRASFERIMENTO DI PARTECIPAZIONE SOCIALI – Presunzione di liberalità – Requisiti – Onere della prova.**

L'art. 26 del d.P.R. n.131/1986 prevede che i trasferimenti di partecipazioni sociali posti in essere tra coniugi e parenti in linea retta, in cui la differenza fra il valore delle quote e il prezzo della cessione sia superiore ad euro 180.795,91, si presumono eseguiti a titolo gratuito e, quindi, soggetti all'imposta sulle donazioni, se le parti contraenti non indicano nell'atto il loro rapporto di parentela e se i tributi dovuti per il trasferimento sono di ammontare inferiore rispetto a quelli dovuti in ipotesi di liberalità. Tale presunzione relativa ha natura legale e spetta al contribuente l'onere di dimostrare puntualmente l'onerosità dell'operazione. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 26



### 857. Trust

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2406/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi**

**IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – Trust – Vincolo di destinazione – Non sussiste.**

Atteso che con la costituzione di un trust "autodichiarato" i beni non passano in proprietà al trustee e che gli stessi saranno successivamente trasferiti ai beneficiari, va escluso che vi sia un arricchimento patrimoniale a titolo di liberalità, presupposto per l'imposta sulle donazioni. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1



### 858. Remissione di debiti

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2431/2017 del 31 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini**

**IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONE – DONAZIONE – Remissione di debiti – Donazione diretta – Presupposto – Sussiste – Registro – Presupposto – Non sussiste.**

La remissione di debiti, se riveste i requisiti di forma e contenuto della donazione diretta, è soggetta all'imposta sulle successioni e donazioni e non all'imposta di registro, la quale è già stata pagata in relazione all'atto con il quale era sorto il debito in seguito rimesso. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 4bis



### 859. Rinuncia abdicativa

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia**

**DONAZIONI – Rinuncia a diritti reali – Imposizione proporzionale – Sussistenza - Titolo gratuito - Irrilevanza.**

La legislazione fiscale coglie e sottopone ad imposizione, anche al fine di evitare possibili elusioni fiscali, gli effetti economici dello spostamento di ricchezza conseguente all'atto unilaterale di rinuncia a diritti reali. Tale spostamento di ricchezza sarà soggetto all'imposta di

registro se la rinuncia è a titolo oneroso e all'imposta di donazione se la stessa è a titolo gratuito. **(M.GI.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47; d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 2

#### **860. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 645/2017 del 24 gennaio 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Astegiano**

**SUCCESSIONE E DONAZIONE – TRUST – VINCOLO DI DESTINAZIONE – Nuova imposta – Sussiste.**

Ai fini dell'imposizione indiretta, il trust è riconducibile alla categoria dei vincoli di destinazione. Pertanto, l'atto dispositivo con il quale il disponente ha vincolato i beni in trust è soggetto ad imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale. Precisamente, come sottolineato dalla giurisprudenza di legittimità, l'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006 è da considerare disposizione innovativa, che ha istituito una nuova imposta. Essa è applicata non già sui trasferimenti di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione, come accade per le successioni e le donazioni, ma, invero, l'imposta colpisce direttamente l'atto di costituzione dei vincoli di destinazione. La previsione del nuovo tributo non si pone in contrasto con l'art. 53 della Costituzione, in quanto l'atto negoziale esprimerebbe una capacità contributiva, ancorché non determini (ancora) alcun vantaggio economico diretto a favore di uno specifico soggetto. **(A.T.)**

Riferimenti normativi: d.l. n. 262/2006, art. 2 comma 47; Cost., art. 53

#### **861. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 853/2017 del 30 gennaio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Crisafulli**

**IMPOSTA DI SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust – Vincolo di destinazione – Esclusione – Fondamento.**

Ai fini dell'assoggettamento all'imposta di successione e donazione, il presupposto dell'applicazione del tributo de quo ai negozi fiduciari costitutivi di vincoli di destinazione è correlato all'effetto traslativo del bene che al negozio consegna. Ne discende che quando un trasferimento siffatto non si verifichi - in particolare sotto l'aspetto dell'arricchimento patrimoniale di un soggetto terzo - l'atto avrà un contenuto neutro che non potrà che scontare l'imposta di registro ed ipocatastale in misura fissa. Con particolare riguardo all'istituto del trust, deve rilevarsi che l'atto istitutivo di trust è suscettibile di produrre il mero effetto del conferimento nel medesimo trust di taluni beni, senza non solo determinarne alcuna modifica per quanto concerne la relativa intestazione (che rimane in capo al disponente), ma senza neppure operarne ex se il trasferimento al beneficiario (che si verifica solo al completamento del programma predisposto). L'effetto prodotto nell'immediato da tale atto è da ritenersi pertanto circoscritto alla sola destinazione del bene, cui non è correlato alcun contenuto di carattere patrimoniale - in termini di manifestazione di ricchezza, presente o futura (e concreta) - tale da legittimarne la sottoposizione ad un'imposta che all'arricchimento è per sua natura ricollegata (Conf. Cass. n.21614/2016). **(M.V.)**

Riferimenti normativi: l. 286/2006, art. 2 comma 47

#### **862. Atti collegati**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1253/2017 del 10 febbraio 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi**

**Imposta sulle donazioni – Atti collegati.**

Per l'applicazione dell'art. 1, comma 4 bis, del d.lgs. 346/1990 – secondo cui l'imposta sulle donazioni non si applica nei casi di donazioni collegate a costruzioni di diritti immobiliari qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale – non è necessario che, nell'atto di trasferimento del diritto immobiliare, si faccia espressa menzione della collegata liberalità indiretta tramite la quale l'acquirente ha ottenuto la provvista necessaria a pagare il prezzo. (M.Pi.)

**863. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 14, sentenza n. 2457/2017 del 28 marzo 2017, Presidente e Estensore: Tucci**

**SUCCESSIONE E DONAZIONE – Presupposto – Costituzione di vincolo di destinazione – Trust – Sussiste.**

L'art. 2, comma 47, d.l. n. 262/2006, istituisce una nuova imposta sulla "costituzione dei vincoli di destinazione", del tutto autonoma rispetto a quella delle donazioni e da applicare al momento stesso in cui tale vincolo viene costituito, così come in effetti avviene all'atto di istituzione di un trust. (A.Ra.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

**864. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3946/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Cozzi**

**DONAZIONE – Istituzione trust senza trasferimento a beneficiario finale - Applicazione imposta successioni, ipotecaria e catastale – Illegittimità.**

Nel caso di istituzione di un trust al fine di una pura gestione nell'interesse dei disponenti medesimi non è applicabile l'imposta sulle donazioni né quella ipotecaria e catastale, in quanto mancante qualsiasi trasferimento di ricchezza. Il diritto di cui è titolare il trustee, seppur formalmente riconducibile al diritto di proprietà, è infatti soggetto a significative limitazioni ed è solo temporaneo, posto che, una volta portato a termine il suo compito, lo stesso trustee dovrà necessariamente cedere il bene al beneficiario, venendo a mancare, quindi, entrambi gli elementi essenziali dello spirito di liberalità e dell'arricchimento. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

**865. Trust**

**Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 138/2016 del 18 agosto 2016, Presidente e Estensore: Nobile De Santis**

**DONAZIONE – Trust – Costituzione del vincolo – Momento impositivo – Sussiste – Aliquota – Rapporto tra disponente e beneficiario – Rilevante.**

In caso di trust l'imposta sulle successioni e donazioni si applica al momento della costituzione del vincolo di destinazione e non a quello del trasferimento dei beni ai beneficiari finali. Per determinare l'aliquota applicabile occorre invece fare riferimento al rapporto che intercorre tra disponente e beneficiari finali, per cui se questi ultimi sono il coniuge e i figli del disponente trova applicazione l'aliquota del quattro per cento ai sensi dell'art. 2, comma 49, lettera a) del d.l. 262/2006. (P.G.)

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 49



## VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

### 866. Incertezza obiettiva

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 937/2017 dell'8 marzo 2017, Presidente: Barbaini, Estensore: Buffone**

**FATTISPECIE IMPOSITIVA – DIFFICILE COORDINAMENTO INTERPRETATIVO – RILEVA – Soggetto contribuente – Avvio giudizio tributario - Obiettiva incertezza – Sussiste – Annullamento sanzioni – Rileva.**

Se una fattispecie impositiva viene successivamente regolata dall'Amministrazione sulla base di una circolare entrata in vigore successivamente rispetto all'instaurazione del giudizio, il contribuente può godere legittimamente non tanto della disapplicazione delle sanzioni bensì del loro annullamento. In tal caso si ritiene sussistere l'obiettiva incertezza nell'applicazione della norma, che preclude l'irrogazione delle sanzioni laddove la disciplina applicabile si articoli in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento sia oggettivamente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto. **(F.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2



### 867. Comportamento fraudolento del professionista

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1595/2017 del 7 aprile 2017, Presidente e Estensore: Chindemi**

**SANZIONI – Comportamento fraudolento del consulente fiscale – Irrogazione della sanzione – A carico del contribuente – Inapplicabilità.**

Il contribuente è responsabile del pagamento delle imposte anche nell'ipotesi di mancata produzione di documentazione per l'irreperibilità del professionista a cui tale documentazione era stata consegnata. Il mero affidamento delle relative incombenze ad un professionista non esime il contribuente dall'assolvere gli obblighi tributari, in quanto tenuto alla vigilanza e al controllo sulla loro effettiva esecuzione. Tuttavia, le sanzioni non sono applicabili al contribuente se tale inosservanza sia dipesa unicamente dal comportamento fraudolento del professionista (Conf. Cass. 17579/2003, 25580/2015 e 11832/2016). **(M.Dr.)**

Riferimenti normativi: c.c., artt. 1118 e 1228



### 868. Dichiarazione d'intento

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1845/2017 del 28 aprile 2017, Presidente: Piglionica, Estensore: Monfredi**

**SANZIONI – Iva – Cessione ad esportatore abituale – Dichiarazione d'intento - Obbligo di comunicazione - Omessa comunicazione – Sanzione - Sussiste**

In materia di sanzioni per omessa comunicazione all'Amministrazione finanziaria delle dichiarazioni d'intento relative alle operazioni effettuate in regime di sospensione IVA, la nuova formulazione dell'art. 7 comma 4bis d.lgs. 471/1997, introdotta dall'art. 15 d.lgs. 158/2015, prevede una ridefinizione della portata oggettiva e soggettiva dell'obbligo di comunicazione e non la soppressione dell'obbligo stesso. La nuova disciplina, da un lato, modifica il quantum della sanzione, dall'altro, trasferisce l'obbligo della comunicazione dal fornitore all'esportatore abituale che si avvale dell'agevolazione d'imposta. Pertanto, le violazioni dell'obbligo di omessa comunicazione delle dichiarazioni di intento verificatesi prima della revisione normativa restano sanzionabili nella modalità e nella misura prevista dalla disciplina previgente. **(M.Dr.)**



**869. Legittimo affidamento del contribuente**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 1943/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente e Estensore: De Ruggiero**

**SANZIONI – Pagamento sanzione ridotta come da indicazione contenuta nell'atto impositivo - Legittimo affidamento del contribuente.**

Qualora il contribuente, in conformità a quanto contenuto nell'atto impositivo, paghi in misura ridotta le sanzioni, queste si intendono definite ancorché dovute per intero, e ciò in virtù del principio generale di tutela dell'affidamento del contribuente. (V.S.L.)

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

**870. Ravvedimento operoso**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 17, sentenza n. 2167/2017 del 18 maggio 2017, Presidente: Lamanna, Estensore: Ruta**

**DINIEGO DI RIMBORSO – Sanzioni omessa compilazione quadro RW - Favor rei - Irrilevanza. MASSIMA:**

Il ravvedimento operoso implica il riconoscimento della violazione e della ricorrenza dei presupposti di applicabilità della relativa sanzione. Di conseguenza, il perfezionamento di tale procedura preclude la successiva istanza di rimborso della sanzione versata poiché detta richiesta si pone in insanabile contraddizione con la scelta spontanea di regolarizzazione delle precedenti violazioni effettuata dal contribuente. È altresì irrilevante la novella normativa introdotta dalla legge 97/2013, con cui è stata ridotta la sanzione proporzionale per omessa compilazione del quadro RW, se il pagamento delle somme relative a tale sanzione determinate a seguito di ravvedimento operoso, è avvenuto sulla base di una previsione sanzionatoria vigente all'epoca della violazione e nel periodo in cui è avvenuto il versamento. (G.G.)

Riferimenti normativi: l. 97/2013, art. 9; d.l. 167/1990, art. 4 comma 2 e art. 5 comma 5

**871. Termini prescrizionali**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 23, sentenza n. 2492/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà**

**SANZIONI – Riscossione – Prescrizione decennale – Non sussiste.**

In tema di prescrizione dei crediti, deve essere fatta la distinzione tra quelli derivanti da tributi e quelli derivanti da sanzioni. I primi si prescrivono in 10 anni, ai sensi dell'art 2946 cod. civ., mentre per le sanzioni il termine prescrizionale è di cinque anni così come previsto dall'art. 20, comma 3, d.lgs. 472/1997. (R.S.)

**872. Irrogazione sanzioni**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 10, sentenza n. 2699/2017 del 15 giugno 2017, Presidente: Labruna, Estensore: Bonomi**

**IRROGAZIONE SANZIONI – Elemento soggettivo – Norma interpretativa – Esclusione.**

L'irrogazione della sanzione in materia tributaria postula che l'azione o l'omissione sia dolosa o, almeno, colposa. L'intervenuta adozione da parte del legislatore di una norma interpretativa esclude la sussistenza dell'elemento soggettivo. (D.D'A.)



**873. Canale telematico diverso da quello prescritto**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 34/2017 del 5 gennaio 2017, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia**

**COMPENSAZIONE – F24 - TRASMISSIONE – Canale telematico diverso da quello prescritto – Omessa o falsa comunicazione – Non è tale – Infrazione formale – È tale – Pregiudizio all'attività di controllo – Non sussiste.**

Nel caso di utilizzo del credito Iva risultante dalla dichiarazione, superiore a Euro diecimila, con una serie di modelli telematici trasmessi all'Agenzia delle Entrate con un sistema di remote banking (CBI) e non mediante i canali Entratel o Fisconline, non sussiste la fattispecie della "omessa o falsa comunicazione" e quindi non si applica l'art. 11, comma 1, lett. a), d.lgs. 471/1997 che sanziona la "omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria" o "l'invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri". Poiché la comunicazione è avvenuta ed è stata effettuata con modalità telematiche di trasmissione di dati reali che sono affluiti nelle banche dati dell'Amministrazione finanziaria, la violazione costituita dall'utilizzo di un canale telematico diverso da quello previsto è meramente formale e, poiché i dati trasmessi sono stati assoggettati ai relativi controlli automatici, non si è verificato pregiudizio alle azioni di controllo. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 11 comma 1, lett. a); l. 212/2000, art. 12 comma 3; d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 5bis

**874. Prova dell'amministrazione di fatto**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 44/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Galizzi, Estensore: Diana**

**AMMINISTRATORE DI FATTO – ONERE DELLA PROVA – È a carico dell'Amministrazione.**

Compete all'Agenzia delle Entrate fornire la prova che una persona sia amministratore di fatto di una società. Tale prova non è raggiunta qualora la persona abbia svolto in precedenza prestazioni occasionali a favore della società, in seguito ne sia divenuta dipendente a tempo indeterminato con mansioni di impiegata amministrativa senza deleghe di firma né disponibilità di libretti di assegni; neppure il conferimento di procura, a tale persona, da parte dell'amministratore unico per un periodo limitato e per ragioni di salute, fornisce la prova suddetta, non essendo dimostrato che, in tale periodo, la procuratrice abbia formalizzato atti di gestione o direzionali che abbiano impegnato la società verso terzi. L'Agenzia avrebbe dovuto provare l'assunzione, da parte della presunta amministratrice di fatto, della direzione esclusiva dell'impresa con autonomia decisionale e con potere di dettare istruzioni all'amministratore di diritto. **(M.B.)**

**875. Scudo fiscale, termini e responsabilità**

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 183/2017 del 16 marzo 2017, Presidente: Fischetti, Estensore: Maurini**

**ATTO DI CONTESTAZIONE - DEDUZIONI - PROVVEDIMENTO DI IRROGAZIONI SANZIONI – NOTIFICA – Termine di decadenza – Scudo fiscale – Effetto preclusivo all'attività accertativa – Pagamento imposta straordinaria – Necessità – Sanzioni – Società – Amministratore – Concorso - Condizioni.**

In presenza di atto di contestazione, qualora il contribuente proponga deduzioni, l'Ufficio, se del caso, deve irrogare le sanzioni nel termine di decadenza di un anno dalla loro presentazione. Lo "scudo fiscale" di cui all'art. 13bis, d.l. n. 78/2009, preclude l'attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria solo se sia stata pagata l'imposta straordinaria. La personalità giuridica di cui sono dotate le società di capitali non esclude l'irrogazione di



sanzioni amministrative, a titolo di concorso, alle persone fisiche che hanno tratto diretto vantaggio dalle violazioni tributarie formalmente contestate a una società di capitali. Spetta all'Amministrazione finanziaria fornire la prova dei vantaggi fruiti dalle persone fisiche, connessi alle violazioni tributarie riscontrate a carico delle società. **(M.B.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16 comma 7; d.l. 78/2009, art. 13bis; d.l. 269/2003, art. 7



#### **876. Presunzione di colpa**

**Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 37/2017 dell'11 gennaio 2017, Presidente e Estensore: Dell'Aringa**

**SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – Elemento soggettivo – Dolo o colpa – Presunzione di colpa – Sussiste.**

In tema di sanzioni amministrative, per determinare la sussistenza della responsabilità del contribuente, occorre che l'azione od omissione causativa della violazione sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza. La prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente, sicché va esclusa la rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo. **(F.Ba.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 5 e 6



#### **877. Costi black list**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 96/2017 del 2 gennaio 2017, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone**

**Abrogazione della disciplina dei costi black list ad opera del d.lgs. 185/2015 – Decorrenza dal 1 gennaio 2016 – Conseguenze sanzionatorie – Principio del favor rei per le violazioni commesse in annualità precedente ai 1 gennaio 2016 – Non sussiste.**

L'abrogazione ad opera del d.lgs. 158/2015 della disciplina dei costi black list si applica a decorrere dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2015. Essa ha natura sostanziale e come tale non può avere applicazione retroattiva.

Il legislatore non ha abrogato il regime sanzionatorio di cui all'art. 8 comma 3bis del d.lgs. 471/1997 che resta, quindi, unica norma applicabile per le violazioni commesse nelle annualità precedenti il 2016. **(F.M.)**



#### **878. Amministratore di fatto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 1355/2017 del 14 febbraio 2017, Presidente: Raimondi, Estensore: Innocenti**

**Amministratore di fatto – Sanzioni – Riferibilità – Rapporto fiscale di società.**

Delle sanzioni amministrativo-tributarie relative ad un rapporto fiscale di cui è coinvolta una società risponde solamente la persona giuridica, anche se le violazioni sono commesse dall'amministratore di fatto. **(G.Bi.)**

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7 comma 1



#### **879. Favor rei**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1366/2017 del 15 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Duchi**

**Sanzioni – Favor rei – Provvedimento non definitivo.**

Per i fatti anteriori all'entrata in vigore dell'art. 33 d.lgs. 175/2014, ai fini della qualificazione di abitazione di lusso e del riconoscimento dell'agevolazione prima casa, trova applicazione la previgente normativa. Ciò non osta all'applicazione della sanzione più favorevole, purché il provvedimento sanzionatorio non sia nel frattempo divenuto definitivo. **(A.Fod.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 3

**880. Incertezza normativa**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 1370/2017 del 13 febbraio 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**Indicazioni prassi contrastanti – Incertezza normativa – Sanzioni – Disapplicazione.**

Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni normative. La causa scriminante è applicabile quando nel tempo si sono susseguiti chiarimenti di prassi tra loro contrastanti. **(A.Fod.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2

**881. Attività estere**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1948/2017 dell' 8 marzo 2017, Presidente: Duchi, Estensore: Chiarenza**

**Irrogazione sanzioni - Attività estere – Omessa dichiarazione – Sanzioni e termine di accertamento – Scudo fiscale – Sanzioni su ulteriori attività non dichiarate – Sussiste.**

Le attività di natura finanziaria detenute negli Stati a regime fiscale privilegiato si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione. In tal caso le sanzioni sono raddoppiate e anche il termine di accertamento viene raddoppiato.

In ipotesi di adesione allo scudo fiscale, l'avvenuta dichiarazione non estingue il potere sanzionatorio ma solo le sanzioni sulle attività dichiarate, rimanendo integro il potere di accertamento, e il correlato potere di irrogare sanzioni, relativamente ad eventuali ulteriori attività non dichiarate. **(F.Ins.)**

Riferimenti normativi: Cost. artt. 3, 23, 25, 53 e 97; l. 212/2000, art. 10; d.l. 78/2009, artt. 12 e 13bis; d.lgs. 471/1997, art. 1; d.lgs. 472/1997, art. 20; d.P.R. 600/1973, art. 43 commi 1 e 2; d.P.R. 633/1972, art. 57 commi 1 e 2;

**882. Destinatario della sanzione**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2371/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: Davigo, Estensore: Conconi**

**SANZIONI – Rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica – Riferibilità sanzioni all'amministratore che ha agito con dolo o colpa grave – Non sussiste.**

Il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica, si applica a tutte le violazioni contestate successivamente all'entrata in vigore del d.l. 269/2003, restando irrilevante qualunque indagine sull'elemento soggettivo (dolo o colpa grave/lieve) del c.d. "autore materiale" della violazione. **(M.A.C.)**

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7



**883. Annullamento dell'atto presupposto**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 11, sentenza n. 2389/2017 del 20 marzo 2017, Presidente e Estensore: Di Rosa**

**VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Atto di irrogazione delle sanzioni – Annullamento atto presupposto – Effetti.**

Nel caso in cui l'atto di irrogazione sanzioni derivi dalla medesima condotta contestata con separato avviso di accertamento, e quest'ultimo sia stato oggetto di pronuncia giurisdizionale di annullamento, ne consegue l'annullamento dell'atto sanzionatorio in ragione del rapporto di interdipendenza che lo lega all'atto presupposto. (M.A.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16

**884. Dichiarazioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3786/2017 del 29 maggio 2017, Presidente e Estensore: Raimondi**

**Sanzioni – Dichiarazioni – Violazioni in materia di trasmissione telematica – Sequestro di apparecchiature per 6 giorni – Violazioni commesse per 3 mesi – Causa di forza maggiore – Insussistenza.**

Non sussiste una causa di forza maggiore, quale esimente idonea a escludere la responsabilità dell'intermediario nella tardiva trasmissione delle dichiarazioni, nel caso in cui, a fronte di un sequestro di apparecchi utilizzati per l'invio delle dichiarazioni, che abbia bloccato l'attività sociale a ridosso della scadenza del termine di presentazione delle dichiarazioni, durato solo sei giorni, la commissione della violazione copra un arco temporale di tre mesi. (F.P.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 241/1997, art. 7bis

**885. Abrogazione cumulo sanzioni**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 3942/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Locatelli, Estensore: Fagnoni**

**RITENUTE – Cumulo sanzioni per omessa effettuazione ritenute alla fonte e omesso versamento – Non sussiste.**

Nel caso in cui sia stata omessa l'effettuazione di ritenute alla fonte e di conseguenza ne sia stato omesso il relativo versamento, non si applica il cumulo delle sanzioni previste per l'omessa esecuzione delle ritenute alla fonte, di cui all'art. 14 d.lgs.18 dicembre 1997 n. 471, e per l'omesso versamento delle ritenute non operate, di cui all'art. 13 del d.lgs.18 dicembre 1997 n. 471 in virtù delle modifiche a detto articolo effettuate dall'art. 15 comma 1 lett. p) del d.lgs. 24.9.2015 n. 158 a decorrere dal 1 gennaio 2016.

La nuova disciplina è applicabile anche a fatti commessi anteriormente alla sua entrata in vigore e prevede che il contribuente che non ha eseguito le ritenute alla fonte è soggetto alla sola sanzione prevista dall'art. 14 d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471, che assorbe la succedanea condotta di omesso versamento delle medesime ritenute non effettuate. (C.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, artt. 13 e14; d.lgs. 472/1997, art. 3 comma 3

**886. Responsabilità amministratori società**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4084/2017 del 12 giugno 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani**

**SANZIONI TRIBUTARIE – Società filtro – Responsabilità esclusiva persona giuridica – Esclusione – Responsabilità solidale amministratore – Sussistenza.**

Sebbene l'art. 7 del d.l. n. 269/2003 (convertito con modificazioni dalla legge n. 326 del 2003) ponga a carico, in via esclusiva, a società o enti con personalità giuridica le sanzioni relative al rapporto fiscale, prevedendo espressamente, al comma 3, che alle situazioni previste da tale norma non sia più applicabile la regola sulla responsabilità solidale prevista dall' art. 11 del d.lgs. n. 472/1997, si ritiene di aderire all'indirizzo giurisprudenziale secondo cui l'applicabilità del principio viene esclusa quando una società risulti essere una persona giuridica creata artificiosamente, a fini illeciti, dalla persona fisica nel suo esclusivo interesse. Siffatta impostazione appare corretta in quanto il menzionato art. 7 intende regolamentare le ipotesi in cui vi sia una differenza tra trasgressore e contribuente, e, in particolare, l'ipotesi di un amministratore di una persona giuridica che, in forza del proprio mandato, compie violazioni nell'interesse della persona giuridica medesima. (nel caso di specie, l'amministratore delle società "filtro", prive di reale attività commerciale e costituite al fine esclusivo di realizzare la frode fiscale, è stato ritenuto responsabile in solido con la società stessa per le violazioni tributarie contestate). (F.Co.)

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7; d.lgs. 472/1997, art. 11



**887. Esclusiva riferibilità delle sanzioni alla personalità giuridica**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 7, sentenza n. 4129/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: Saresella, Estensore: Ercolani**

**SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – Responsabilità solidale dell'amministratore (di fatto) – Applicabilità – Non sussiste.**

La l. 326/2003 ha introdotto il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie. Inoltre, l'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti e tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario della società. (G.Gi.)

Riferimenti normativi: l. 326/2003, art. 7



**888. Responsabilità**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 35, sentenza n. 4160/2017 del 13 giugno 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: Mambriani**

**Violazioni commesse da società commerciale estinta – Responsabilità della persona fisica che ha beneficiato dell'evasione – Non sussiste – Responsabilità di soggetti individuati ex lege diversi dalla società estinta – Possibilità – Sussiste.**

Ancorché il nostro sistema non preveda né una fattispecie di imputazione della responsabilità tributaria per le imposte non pagate da una società commerciale alla persona fisica che beneficia dei proventi dell'evasione, né l'irrogazione di sanzioni relative a violazioni fiscali commesse da una società commerciale a persona fisica che abbia tratto beneficio da tali violazioni; è, comunque, errato dedurre, dall'estinzione della società, la preclusione assoluta dell'accertamento di qualsiasi conseguenza fiscale di violazioni tributarie imputabili alla società estinta. Basti por mente al disposto dell'art. 36 d.P.R. n. 602/1973, che, al contrario, ha come presupposto della responsabilità di amministratori, soci e liquidatori della società estinta, tra l'altro, proprio il fatto dell'estinzione. Ciò significa, all'evidenza, che è consentito all'Amministrazione finanziaria accertare le imposte evase e le violazioni commesse della società estinta, al fine di contestare le conseguenze dell'evasione a soggetti diversi dalla

società estinta e che si possano individuare, nei casi e modi previsti dalla legge, come responsabili per il pagamento dell'imposta e/o per l'irrogazione della sanzione. **(R.C.)**

Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7; d.lgs. 472/1997, art. 11



**889. Recidiva**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4401/2017 del 26 giugno 2017, Presidente e Estensore: Fugacci**

**Sanzioni – Recidiva – Provvedimento sanzionatorio precedente - Carenza - Illegittimità.**

È illegittima l'applicazione della maggiorazione per recidiva prevista dell'art. 7, comma 3, d.lgs. 472/1997 se la violazione della stessa indole non è già stata fatta oggetto di provvedimento sanzionatorio. **(O.R.)**

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 7 e 12



## VARIA

**890. Interessi e royalties**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 25, sentenza n. 212/2017 del 26 gennaio 2017, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini**

**RITENUTE A TITOLO DI IMPOSTA – Interessi e royalties – Beneficiario effettivo – Definizione Commentario OCSE – Applicabile.**

In materia di ritenute a titolo d'imposta per interessi e royalties, l'ordinamento nazionale non reca una autonoma definizione di talché la definizione è quella recata dal Commentario OCSE al Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni secondo il quale si qualifica come beneficiario effettivo chi esercita poteri non irrilevanti nella gestione del bene o del diritto da cui origina il reddito, ovvero colui che trae beneficio economico dall'operazione. **(A.I.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 600/1973, art. 25 comma 4

**891. Estinzione società**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 416/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Ramondetta**

**ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ – Cancellazione dal registro imprese – Assenza soggettività giuridica – Responsabilità del socio – Insussistente se Amministrazione non fornisce prova.**

L'estinzione della società e la conseguente cancellazione dal registro delle imprese fanno venir meno la soggettività giuridica ai sensi dell'art. 2495 c.c., cosicché qualora l'Amministrazione voglia agire nei confronti del socio, è tenuta a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, e cioè che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota di tale attivo sia stata riscossa ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale (nel caso di specie, tuttavia, solo con l'atto di appello l'Ufficio dichiara di voler ascrivere ai soci una presunta distribuzione occulta di utili ma tale contestazione non aveva formato oggetto dell'accertamento; si tratta quindi di domanda nuova che rende l'appello inammissibile). **(L.Ge.)**

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

**892. Dichiarazione integrativa**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 9, sentenza n. 710/2017 del 23 febbraio 2017, Presidente: Micheluzzi, Estensore: Cucchi**

**Dichiarazioni – Integrativa – Omessa presentazione – Versamenti corretti – Rilevanza – Errori – Emendabilità.**

La mancata presentazione di una dichiarazione integrativa a correzione di errori nella dichiarazione dei redditi non cancella comunque per il contribuente il fatto che i versamenti effettuati sono stati in realtà corretti e, quindi, con nessun danno per l'Erario. Inoltre, anche in mancanza di dichiarazione integrativa, gli errori materiali in dichiarazione dei redditi possono essere emendati oltre il termine previsto per l'integrazione della dichiarazione. **(F.P.)**

**893. Emendabilità della dichiarazione redditi**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2037/2017 dell'11 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Noschese**

**Errata compilazione dichiarazione dei redditi emendabilità in sede contenziosa.**

È da ritenersi emendabile anche in sede contenziosa la dichiarazione dei redditi che sia frutto di un errore di fatto o di diritto del contribuente quando da ciò possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi che per legge devono restare a suo carico. (G.G.)

#### 894. Gestori di scommesse

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2192/2017 del 18 maggio 2017, Presidente e Estensore: Ceccherini**

##### **ACCERTAMENTO - IMPOSTA UNICA SU PRONOSTICI E SCOMESSE – Gestori di scommesse - Soggettività passiva – Territorialità – Sussistenza.**

Anche i soggetti che si limitano a ricevere in Italia le scommesse per conto di operatori esteri sono soggetti passivi dell'imposta unica sui pronostici e scommesse. In virtù di quanto disposto dall'art. 1, comma 66, lett. b) della l. 220/2010, infatti sono soggetti passivi d'imposta non solo coloro che gestiscono, per conto proprio o di terzi, concorsi, pronostici o scommesse in regime di concessione, ma altresì i ricevitori delle scommesse che agiscono per conto di allibratori residenti all'estero, pur non provvisti di concessione, ferma restando la solidarietà nel pagamento dell'imposta tra il ricevitore e l'operatore estero. Sussiste, inoltre, anche il requisito della territorialità dell'imposta, perché, in deroga all'art. 1326 c.c. a mente del quale il contratto è concluso quando il proponente ha conoscenza dell'accettazione, la normativa di settore prevede che il contratto di scommessa sia perfezionato nel momento e nel luogo in cui lo scommettitore accetta la proposta contrattuale dell'allibratore residente all'estero, ossia in Italia. (G.G.)

Riferimenti normativi: c.c., art. 1326; l. 220/2010, art. 1 comma 66 lett. b); l. 288/1998, art. 1 comma 2

#### 895. Calcolo degli interessi

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 18, sentenza n. 2405/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi**

##### **ATTO DI ACCERTAMENTO IMPOSITIVO – Interessi – Omessa indicazione criterio calcolo – Illegittimità – Non sussiste.**

Non è illegittimo l'atto impositivo che non riporti le modalità di calcolo degli interessi, essendo l'importo frutto di un calcolo automatico, predeterminato secondo parametri normativi e non secondo discrezionalità dell'Amministrazione finanziaria. (C.So.)

Riferimenti normativi: d.l. 78/2010, art. 29

#### 896. Emendabilità della dichiarazione

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2430/2017 del 31 maggio 2017, Presidente: Izzi, Estensore: Palma**

##### **DICHIARAZIONE – Emendabilità a favore – Termine di decadenza annuale in sede processuale – Inapplicabilità.**

Il termine annuale di cui all'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. 322/98 (nella versione vigente fino all'entrata in vigore dell'art. 5, comma 1, lett. a), del d.l. 193/2016), previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa a favore, non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria, trattandosi di un termine che opera solo nella fase amministrativa (Conf. Cass. n. 313/2016). (C.So.)

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

**897. Atto di rinuncia unilaterale**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2457/2017 dell'1 giugno 2017, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia**

**RINUNCIA – Imposta di registro – Imposta sulle successioni e donazioni – Presupposto.**

In materia fiscale l'atto unilaterale di rinuncia ad un diritto reale rileva non già nei suoi effetti giuridici ma essenzialmente in quelli economici, con conseguente tassazione dello spostamento di ricchezza che si attua nel momento in cui un diritto si espande a scapito di un altro soggetto. L'atto è soggetto ad imposta di registro se attuato a fronte di un corrispettivo e all'imposta di donazione se attuato a titolo gratuito. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2 comma 47; d.lgs. 346/1990, art. 1 comma 2; d.P.R. 131/1986

**898. Emendabilità della dichiarazione**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 3, sentenza n. 2458/2017 del 5 giugno 2017, Presidente: Rollero, Estensore: Cassone**

**DICHIARAZIONE – Emendabilità a favore – Termine di decadenza annuale in sede processuale – Inapplicabilità.**

Il termine di cui all'art. 2, comma 8bis, del d.P.R. 322/98, previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa a favore, non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria, trattandosi di un termine che opera solo nella fase amministrativa, garantendo così il rispetto del principio di capacità contributiva e del principio di collaborazione e buona fede (Conf. Cass., SSUU., n. 13378/2016). **(C.So.)**

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

**899. Agevolazioni per i coltivatori diretti**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 2482/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani**

**AGEVOLAZIONI PER I COLTIVATORI DIRETTI – Estensione all'imprenditore agricolo professionale – Dimostrazione dei requisiti – Obbligo – Non sussiste.**

Le agevolazioni fiscali previste dalla l. 604/54 in favore dei coltivatori diretti sono estese dal d.l. 99/04 anche all'imprenditore agricolo professionale iscritto nella gestione previdenziale ed assistenziale, senza la necessità che questi dimostri la sussistenza dei requisiti previsti dalla l. 604/54 per i coltivatori diretti. **(C.So.)**

Riferimenti normativi: l. 604/1954; d.l. 99/2004

**900. Statuto del contribuente**

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 2483/2017 del 6 giugno 2017, Presidente: Alparone, Estensore: Sciarini**

**STATUTO DEL CONTRIBUENTE – Rango – Legge ordinaria – Superiorità – Non sussiste.**

Le norme dello Statuto del contribuente dispongono, in taluni casi, obblighi a carico dell'Amministrazione finanziaria e costituiscono criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie (anche anteriori), ma non hanno rango superiore alla legge ordinaria.



Conseguentemente, non possono fungere da parametro di costituzionalità né consentono la disapplicazione della norma tributaria in asserito contrasto con le stesse. (C.So.)

Riferimenti normativi: L. 212/2000

#### 901. Contributo unificato

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 21, sentenza n. 2655/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Servetti, Estensore: Malanetto**

**Contributo unificato – Ricorso straordinario al Presidente della Repubblica – Obbligatorietà – Soggetto deputato all'accertamento e alla riscossione.**

L'art. 13 comma 6 lett. e) del d.P.R. 115/2002 ha introdotto il contributo unificato per i ricorsi straordinari al Presidente della Repubblica, indipendentemente dalla loro trasposizione in sede giurisdizionale. Stante la lacunosità della previsione normativa, la Pubblica amministrazione ha dettato apposite misure organizzative, prevedendo che l'accertamento del contributo unificato sia effettuato dall'amministrazione che ha emesso l'atto impugnato. (D.D'A.)

#### 902. Imposta unica sulle scommesse

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2671/2017 del 14 giugno 2017, Presidente: Cusumano, Estensore: Marcantonio**

**IMPOSTA UNICA SULLE SCOMMESSE – Requisito di territorialità – Soggetto passivo.**

In caso di raccolta di scommesse da parte di un cittadino italiano per conto di un bookmaker estero privo di concessione ad operare sul territorio italiano, sussiste il requisito della territorialità e conseguentemente l'operazione soggiace all'imposta unica sulle scommesse, poiché l'accordo si considera concluso in Italia. Soggetto passivo è il centro che consente le scommesse nonché il ricevitore della puntata. (D.D'A.)

#### 903. Interessi moratori e sanzioni pecuniarie nelle procedure concorsuali

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 211/2017 del 29 marzo 2017, Presidente: Fischetti, Estensore: Cappelluzzo**

**INTERESSI MORATORI – Procedure concorsuali – Inadempimento di obbligazioni pecuniarie – IVA ed aggio di riscossione – Interessi pecuniari – Esclusione – Fondamento – Sanzioni pecuniarie – Finalità afflittiva – Non dovute dai soggetti ammessi a procedure concorsuali.**

Nelle procedure concorsuali non è configurabile la mora debendi e, quindi, non possono essere riconosciuti gli interessi maturati in relazione al ritardo colpevole nell'adempimento di un'obbligazione – quale è certamente il versamento dell'IVA all'erario – ai sensi dell'art. 1224 c.c. Per tali ragioni, gli interessi di mora nell'entità richiesta dopo l'ammissione alla procedura concordataria non appaiono dovuti; così pure, per ragioni del tutto analoghe, l'aggio di riscossione. Anche quanto alle sanzioni, attesa la loro finalità di afflizione, non sembrano essere pertinenti proprio con tale finalità, qualora il loro versamento venga richiesto ad un soggetto ammesso ad una procedura concorsuale. Tale soggetto, infatti, con la procedura viene, di fatto e nella sostanza "spossessato" del proprio patrimonio che, da quel momento, deve essere impiegato per ristorare i creditori. (P.M.)

Riferimenti normativi: c.c., artt. 1224, 1230 e 1231; r.d. 267/1942, artt. 54 e 55

#### 904. Sale and lease back

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 3, sentenza n. 267/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Ferraro, Estensore: Mannella**

**AGEVOLAZIONI PER IL SETTORE DEL CREDITO – ALTRE OPERAZIONI DI CREDITO – Art. 15 del d.P.R. 601/1973 – Ambito di applicazione – Finanziamenti a medio e lungo termine – Erogati da banche autorizzate – Necessità – Applicabilità del beneficio anche alle operazioni di “lease-back” – Esclusione.**

La norma di agevolazione prevista dall’art. 15 del d.P.R. 601/1973, come tutte le norme che riconoscono agevolazioni fiscali e benefici in deroga al regime ordinario, è eccezionale e, come tale, di stretta interpretazione ed insuscettibile di interpretazione analogica. La ratio legis della norma di agevolazione in questione è indubbiamente da ricercare nel favore che il legislatore intende accordare agli investimenti produttivi, nella previsione che essi possano creare nuova ricchezza, sulla quale potrà più adeguatamente applicarsi il prelievo fiscale. Le operazioni di finanziamento alle quali viene accordato un trattamento fiscale di favore, vanno individuate in quelle che si traducono nella provvista di disponibilità finanziarie. Quindi, non costituisce “in sé” finanziamento l’operazione che non comporta trasferimento e/o utilizzazione di denaro suscettibile di impieghi produttivi. Da ciò ne deriva che, quand’anche si volesse riconoscere al classico contratto di leasing natura di operazione finanziaria, la particolare forma del c.d. lease-back, a valle, non comporta provvista di denaro disponibile per il locatario da impiegare in investimenti produttivi e, dunque, l’agevolazione fiscale non può trovare applicazione (Conf. Cass. nn. 5570/2011, 5270/2009, 4501/2009, 4611/2002 e 4530/2002). (P.M.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 601/1973, art.15 comma 1

**905. Estinzione di società**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 508/2017 del 19 gennaio 2017, Presidente: De Lillo, Estensore: De Rosa**

**Cancellazione di società di capitali dal registro delle imprese – Differimento quinquennale degli effetti – Condizioni.**

In caso di cancellazione di società dal registro delle imprese la disciplina di cui all’art. 28, comma 4, d.lgs. 175/2014, secondo cui l’estinzione della società ai sensi dell’art. 2495 c.c. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione, opera su un piano sostanziale e non procedurale. (S.M.R.)

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

**906. Dichiarazione fiscale**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2353/2017 del 24 marzo 2017, Presidente: D’Orsi, Estensore: Donvito**

**Dichiarazione fiscale – Natura giuridica – Errori incidenti sull’obbligazione.**

La dichiarazione fiscale ha natura di mera esternazione di scienza e di giudizio ed è perciò modificabile in ragione dell’acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione dei dati riferiti. Non consentire al contribuente di emendare la dichiarazione allegando errori di fatto o di diritto sarebbe contrario al principio di buona fede e a quello della capacità contributiva. (G.Sim.)

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10; Cost., art. 53

**907. Contributo unificato nel processo amministrativo**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2475/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Albertini**

**ASSOCIAZIONI DI VOLONTARIATO – Contributo unificato per ricorso avanti i Tribunali amministrativi regionali – Debenza – Art. 8, l. 266/1991 – Irrilevanza.**

La disciplina in materia di contributo unificato nel processo amministrativo è applicabile alle associazioni di volontariato, dal momento che l'esenzione fiscale prevista per tali soggetti dall'art. 8, l. 255/1991, riguarda unicamente la loro attività sostanziale ed extraprocessuale. (A.Ra.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, artt. 9 e 13 comma 6bis; l. 266/1991, art. 8

#### **908. Spese per riqualificazione e risparmio energetico**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 10, sentenza n. 2494/2017 del 27 marzo 2017, Presidente: Fugacci, Estensore: Perrucci**

**SPESE PER RIQUALIFICAZIONE E RISPARMIO ENERGETICO - Invio documentazione all'ENEA - Omissione - Decadenza detrazione - Non configurabilità.**

In materia di spese per riqualificazione e risparmio energetico, l'omesso invio della documentazione all'Enea non determina la decadenza dall'agevolazione fiscale, dato che la legislazione non configura detto invio alla stregua di una condizione di operatività necessaria per l'ottenimento del beneficio. (A.Ra.)

#### **909. Responsabilità del professionista**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 3157/2017 del 5 maggio 2017, Presidente: Biancospino, Estensore: Moroni**

**REATI TRIBUTARI – Responsabilità del professionista – Esonero del soggetto obbligato – Non sussiste.**

In tema di reati tributari, il conferimento ad un professionista dell'incarico di predisporre e presentare la dichiarazione annuale dei redditi non esonera il soggetto obbligato dalla responsabilità penale per il reato tributario commesso, qualunque esso sia. Rispondendo, infatti, gli obblighi fiscali ad una speciale finalità di diritto tributario (i.e. quella di colpire il complesso dei redditi tassabili), essi non ammettono sostituti ed equipollenti e, conseguentemente, configurano sempre un reato omissivo proprio, personale ed indelegabile (cfr. Cass. 38335/2013). (S.B.)

#### **910. Responsabilità per debiti fiscali nelle società estinte**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 20, sentenza n. 3183/2017 dell'8 maggio 2017, Presidente: Centurelli, Estensore: Salvo**

**Società estinte – Responsabilità di amministratori e liquidatori.**

È esclusa la responsabilità diretta dell'ex amministratore (anche di fatto) e/o ex liquidatore per le obbligazioni tributarie della società di capitali estinta in quanto l'ipotesi di responsabilità posta dall'articolo 36 del d.P.R. 602/1973 non pone alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico dei menzionati soggetti essendo una particolare ipotesi di responsabilità propria "ex lege" con natura civilistica e non tributaria dal momento che trova il suo fondamento in un credito civilistico scaturente dalla violazione degli articoli 1176 e 1218 del codice civile (Conf. Cass. 12007/2015). (F.D.)

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

#### **911. Imposta unica sui giochi e sulle scommesse**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 13, sentenza n. 3329/2017 del 12 maggio 2017, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro**

**I Imposta unica sui giochi e sulle scommesse – Questione di pregiudizialità costituzionale – Irrilevante – Sussistenza della giurisdizione del giudice italiano – Questione di rinvio alla Corte di Giustizia – Infondata.**

**II Imposta unica sui giochi e sulle scommesse – Presupposti per l'applicazione.**

I Non contrasta con gli artt. 3 e 53 della Costituzione la normativa tributaria di cui all'art. 1 comma 66 della l. 202/2010, in quanto tale disposizione ha inteso equiparare la posizione di tutti i soggetti passivi, sia quelli autorizzati che quelli che operano nel circuito privo di concessione e qualunque sia la denominazione (ricevitore, gestore, etc.).

Si conferma la giurisdizione del giudice italiano ai sensi dell'art. 1326 c.c., posto che allorquando l'offerta al pubblico contiene tutti gli elementi essenziali del contratto, vale come proposta e, nel momento in cui il giocatore consegna la distinta oltre che la somma della giocata, accetta la proposta, radicando in tal modo la territorialità italiana. Infatti, il momento di perfezionamento del contratto coincide con la conoscenza del proponente della accettazione, a differenza delle scommesse on line.

La predetta normativa tributaria, inoltre, non si pone in contrasto con il contemperamento degli obiettivi di tutela della libertà di circolazione dei servizi e di prevenzione di fattori distorsivi della concorrenza, considerato che il citato art. 1, comma 66, non distingue tra gestioni eseguite per conto di operatori residenti in Italia e gestioni eseguite per conto di operatori stabiliti in altri paesi dell'UE, sicché difettano i presupposti del rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia.

II La società ricorrente ha un proprio conto di gioco presso il bookmaker per la regolazione dei rapporti di credito/debito, e gli utenti si rivolgono alla parte per scommettere, per incassare le vincite, per conoscere su quali eventi possono scommettere e con quali quote, sicché essa rientra tra i soggetti passivi dell'imposta anche se provvede con mezzi telematici alla raccolta di scommesse per conto di una società sita in Austria. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 220/2010, art. 1 comma 66, lett. a) e b); d.lgs. 504/1998, art. 3



## 912. Diritti camerali

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3369/2017 del 15 maggio 2017, Presidente e Estensore: Cappabianca**

**DIRITTI CAMERALI – Riscossione dei diritti annuali della Camera di Commercio – Sussiste anche per società inattiva.**

Ogni impresa iscritta od annotata nel Registro delle imprese al primo gennaio di ogni anno ha l'obbligo di corrispondere un diritto economico alla Camera di Commercio fino alla cancellazione dal citato Registro, indipendentemente dall'effettivo esercizio dell'attività.

I diritti camerali, infatti, non configurano prelievo funzionale al servizio reso al soggetto inciso, ma costituiscono prelievo funzionale alla vita stessa dell'ente pubblico autarchico percettore ed alla provvista del suo fabbisogno generale e, per questa sua caratteristica, incidente sulla stessa esistenza e operatività anche solo potenziale della società gravata. (P.C.)

Riferimenti normativi: l. 580/1993, art. 18; d.m. 359/2001; c.c., art. 2188 e ss



## 913. Impugnabilità dell'interpello disapplicativo

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3582/2017 del 22 maggio 2017, Presidente: Citro, Estensore: Petrone**

**Interpello disapplicativo – Diniego di disapplicazione della normativa sulle società di comodo – Atto amministrativo non provvedimento – Impugnabilità – Non sussiste.**

L'interpello disapplicativo di cui all'art. 11, comma 2, l. 212/2000 è un atto amministrativo non provvedimentale che non è suscettibile di essere impugnato ai sensi dell'art. 19 d.lgs. 546/1992 in quanto non determina effetti vincolanti nei confronti del contribuente e non è equiparabile a un atto impositivo. La risposta ad istanza di interpello recante il diniego della disapplicazione della normativa sulle società di comodo di cui alla l. 724/1994 non è un diniego di un'agevolazione fiscale, in quanto il contribuente non è penalizzato mediante la tassazione di un reddito minimo legale presunto disancorato dalla realtà effettuale, essendo libero di assoggettare il proprio reddito effettivamente conseguito a tassazione ordinaria. (A.I.)

Riferimenti normativi: l. 212/00, art. 11 comma 2; d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/94, art. 30

#### **914. Procedura fallimentare**

**Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4334/2017 del 23 giugno 2017, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco**

##### **PROCEDURA FALLIMENTARE – IMPOSTA DI REGISTRO – OBBLIGAZIONE SOLIDALE – SENTENZA – ONERE FISCALE.**

L'assoggettamento dell'imprenditore alla procedura fallimentare non priva quest'ultimo della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, compresa quella conseguente allo status di sostituto di imposta, restando così esposto agli obblighi di natura tributaria, anche di carattere sanzionatorio, che l'attività di impresa comporta e che derivano dalla definitività di un atto impositivo. (F.C.)

#### **915. Contratto di associazione in partecipazione**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 7/2017 del 9 gennaio 2017, Presidente: Novik, Estensore: Greco**

##### **I Contratto di associazione in partecipazione – Litisconsorzio necessario originario – Condizioni**

##### **II Contratto di associazione in partecipazione – Fittizio – Legittimo il recupero del maggior reddito sulla società e sui soci.**

I L'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone a ristretta base partecipativa e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società, riguardi inscindibilmente sia la società sia tutti i soci, salvo il caso in cui questi prospettino questioni esclusivamente personali.

Sussiste, in tal caso, litisconsorzio necessario, non potendo la controversia essere decisa limitatamente ad alcune soltanto delle parti coinvolte.

II Il contratto di associazione in partecipazione deve ritenersi fittizio in presenza di plurimi ed univoci indizi probatori, quali: l'apporto iniziale dell'associato e le quote di utili a questi spettanti non realmente pagati, se non per un importo irrisorio; i rapporti transattivi regolati con mere registrazioni contabili e senza movimentazione di capitali; gli obblighi sottoscritti palesemente sproporzionati ed antieconomici, posti in essere con il solo scopo di usufruire di indebiti vantaggi fiscali; operazioni comportanti l'iscrizione in bilancio di debiti/crediti poi saldati per compensazione tramite scritture private di accolti tra i medesimi soggetti, senza che gli apporti di capitale da parte dell'associata e le quote di utili da parte dell'associante vengano effettivamente pagati con mezzi monetari ma solo compensati.

Alla luce di tali complessivi elementi, deve ritenersi legittimo il recupero operato dall'Ufficio di un maggior reddito di impresa ai fini Irap sulla società di persone e di maggiori redditi imponibili di partecipazione ai fini Irpef sui soci. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 14 e 29

#### **916. Irregolarità dell'assegno bancario**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 3, sentenza n. 39/2017 del 16 gennaio 2017, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli**

##### **BOLLO – Irregolarità dell'assegno bancario – Solidarietà tra emittente e portatore.**

La responsabilità solidale prevista dall'art. 22 del d.P.R. 642/1972 comporta che se il soggetto emittente l'assegno bancario non ha assolto l'imposta di bollo ne è responsabile il suo portatore. (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 642/1972, art. 22

#### **917. Imposta sugli intrattenimenti**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 105/2017 dell'8 febbraio 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Zambelli**

##### **IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI – Distinzione fra attività di intrattenimento e attività di spettacolo – Criterio della durata dell'esecuzione – Onere della prova gravante sul contribuente.**

In presenza di eventi in cui concorrono musica dal vivo e altri intrattenimenti, il criterio da utilizzare per stabilire l'imposta dovuta è la durata della esecuzione dal vivo, che, se risulta inferiore al 50% dell'orario complessivo di apertura al pubblico del locale, è da ricondurre nell'ambito dell'attività di intrattenimento e pertanto sconta l'imposta sugli intrattenimenti (ISI) e il regime speciale IVA di cui all'articolo 74 d.P.R. 633/1972; nel caso contrario, diventa attività spettacolistica ed, in quanto tale, soggetta a regime ordinario IVA. Al contribuente, che invoca la deroga agevolativa, spetta provare la sussistenza dei presupposti di fatto che legittimano l'applicazione del regime agevolativo (Conf. Cass. n. 20575/2011). (P.C.)

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 74

#### **918. Nullità della notifica per omesse ricerche sul destinatario**

**Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 2, sentenza n. 193/2017 del 22 marzo 2017, Presidente: Fazio, Estensore: Ferrari**

##### **NOTIFICHE – Avviso di accertamento – Notifica ai sensi dell'art. 60 del d.P.R. 600/73 – Nullità notifica per omessa indicazione da parte del messo notificatore delle ricerche sul destinatario**

Il messo notificatore deve dare atto sulla relata di notifica delle ricerche, anche anagrafiche, eseguite, i motivi della mancata consegna e le notizie raccolte sull'irreperibilità del destinatario, ovvero le stesse devono emergere dagli atti prodotti dal messo notificatore, come prescritto dall'art. 148 c.p.c., comma 2.; in caso contrario la notifica è nulla. Solo nell'ipotesi in cui nel Comune dove deve essere effettuata la notifica, non si rinvenga l'effettiva abitazione, l'ufficio o la sede del contribuente destinatario, la stessa può essere eseguita nei modi previsti dall'art. 60 del d.P.R. 600/1973. (P.C.)

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 148; d.P.R. 600/1973, art. 60

## *I REDATTORI DELLE MASSIME*

dott.	Giulio Allevato	<b>G.A.</b>	dott.ssa	Laura Allevi	<b>L.A.</b>
dott.	Floriano Allievi	<b>F.A.</b>	dott.ssa	Giusy Antonelli	<b>G.An.</b>
avv.	Ilaria Azzariti	<b>I.A.</b>	prof.	Marco Barassi	<b>M.B.</b>
avv.	Silvia Barba	<b>S.B.</b>	avv.	Federico Barbieri	<b>F.Ba.</b>
avv.	Laura Barbieri	<b>L.B.</b>	avv.	Federico Bellini	<b>F.Be.</b>
dott.ssa	Chiara Benciolini	<b>C.Be.</b>	dott.	Mirco Bianchi	<b>M.Bi.</b>
dott.ssa	Maria Antonietta Bisozzi	<b>M.A.B.</b>	avv.	Michele Bissoli	<b>M.Bis.</b>
avv.	Gianni Bitetti	<b>G.Bi.</b>	prof.	Gianluigi Bizzioli	<b>G.B.</b>
avv.	Nicola Boella	<b>N.B.</b>	dott.	Ferruccio Bogetti	<b>F.B.</b>
dott.	Luca Bonfanti	<b>L.Bo</b>	dott.ssa	Sandra Bortolini	<b>Sa.Bo.</b>
avv.	Nicola Borzomì	<b>N.Bo.</b>	avv.	Giorgia Bosca	<b>G.Bo.</b>
dott.	Carlo Luigi Brambilla	<b>C.L.B.</b>	dott.ssa	Isabella Bricchetti	<b>I.Br.</b>
dott.	Andrea Brignoli	<b>A.B.</b>	dott.	Roberto Brioschi	<b>R.Br.</b>
dott.ssa	Alice Bulgarelli	<b>A.Bu.</b>	dott.ssa	Serena Buniello	<b>S.Bu.</b>
avv.	Laura Cadelano	<b>L.Cad.</b>	dott.	Daniele Canè	<b>D.Ca.</b>
dott.	Francesco Cannas	<b>F.Ca.</b>	dott.ssa	Cecilia Cantaluppi	<b>C.Ca.</b>
avv.	Maria Antonietta Capula	<b>M.A.C.</b>	avv.	Stefano Carmini	<b>S.C.</b>
avv.	Nicola Caso	<b>N.Ca.</b>	dott.ssa	Paola Cassaro	<b>M.P.C.</b>
avv.	Raffaele Castaldo	<b>R.C.</b>	avv.	Patrizia Castellano	<b>P.C.</b>
avv.	Gaetano Celeste	<b>G.C.</b>	avv.	Enrico Ceriana	<b>E.C.</b>
dott.ssa	Valeria Chang	<b>V.C.</b>	dott.	Fabio Ciarambino	<b>F.C.</b>
dott.	Riccardo Cola	<b>R.Co.</b>	avv.	Francesco Colaiani	<b>F.Co.</b>
dott.	Paolo Comuzzi	<b>P.Com.</b>	dott.	Giovanni Consolo	<b>G.Co.</b>
avv.	Diego Conte	<b>D.C.</b>	avv.	Christoff Filippo Cordiali	<b>C.F.C.</b>
dott.	Pasquale Cormio	<b>P.Co.</b>	avv.	Paola Cornaro	<b>P.Cor.</b>
avv.	Raffaele Correnti	<b>R.Cor.</b>	avv.	Claudio Cosa	<b>C.C.</b>
dott.	Domenico Crosti	<b>D.Cr.</b>	avv.	Giulio Cuzzolaro	<b>G.Cu.</b>
dott.	Andrea Daglio	<b>A.D.</b>	dott.	Nicola Daina	<b>N.D.</b>
dott.	Paola Dalmiglio	<b>P.D.</b>	avv.	Raffaella d'Anna	<b>R.d'A.</b>
avv.	Domenico D'Arrigo	<b>D.D'A.</b>	avv.	Leonardo Del Piano	<b>L.D.P.</b>
avv.	Fabiola Del Torchio	<b>F.D.T.</b>	avv.	Luca Di Nunzio	<b>L.D.N.</b>
sig.	Michele Doglio	<b>M.D.</b>	dott.	Federico Donetti	<b>F.D.</b>
dott.	Michelangelo Dragone	<b>M.Dr.</b>	dott.	Matteo Faggioli	<b>M.F.</b>
avv.	Antonio F. Falco	<b>A.F.F.</b>	avv.	Matteo Fanni	<b>M.Fa.</b>
dott.	Alessandro Fantacci	<b>A.Fa.</b>	avv.	Marco Fasola	<b>M.Fas.</b>
dott.	Andrea Ferrari	<b>A.F.</b>	dott.	Roberto Fiocchi	<b>R.F.</b>
avv.	Alessandro Foderà	<b>A.Fod.</b>	dott.	Valeria Fontana	<b>V.F.</b>
dott.ssa	Alessandro Foti	<b>A.Fo.</b>	dott.	Federica Freda	<b>F.F.</b>
avv.	Giorgio Gaetani	<b>G.Ga.</b>	dott.	Valeria Garattini	<b>V.Ga.</b>
dott.	Emma Gazzetta	<b>E.G.</b>	dott.	Gilberto Gelosa	<b>G.Ge.</b>
avv.	Luigi Gemino	<b>L.Ge.</b>	dott.ssa	Maria Consuelo Gerundino	<b>M.C.G.</b>
avv.	Giuseppe Andrea Giacomelli	<b>G.A.G.</b>	avv.	Giuseppe Giannone	<b>G.Gi.</b>
dott.	Mario Giannotta	<b>M.G.</b>	avv.	Gianluca Gigantino	<b>G.G.</b>
dott.	Valeria Giofrè	<b>V.G.</b>	prof.ssa	Paolo Giuriani	<b>P.G.</b>
sig.	Mauro Gliatta	<b>M.Gl.</b>	dott.	Francois Gualtieri	<b>F.G.</b>
dott.	Enrico Holzmiller	<b>E.H.</b>	avv.	Andrea Iannaccone	<b>A.I.</b>

avv.	Umberto Iannarilli	<b>U.I.</b>	dott.ssa	Barbara Innocenzi	<b>B.I.</b>
avv.	Filippo Insinga	<b>F.Ins.</b>	dott.	Alessandra Kostner	<b>A.K.</b>
avv.	Salvatore Labruna	<b>S.La.</b>	avv.	Ignazio La Candia	<b>I.L.C.</b>
dott.	Maria Lasi	<b>M.L.</b>	prof.ssa	Andrea Lazzaron	<b>A.La.</b>
dott.ssa	Maristella Lecchi	<b>M.Le.</b>	dott.ssa	Stefano Lecchi	<b>S.L.</b>
avv.	Enrico Legnini	<b>E.L.</b>	rag.	Giovanni Lipari	<b>G.Li.</b>
avv.	Cesare Mario Lissoni	<b>C.M.L.</b>	dott.	Giuseppe Locatelli	<b>G.L.</b>
avv.	Sara Loi	<b>S.Lo.</b>	dott.ssa	Viviana Sandra Losi	<b>V.S.L.</b>
avv.	Giuseppe Francesco Lovetere	<b>G.F.L.</b>	avv.	Paola Lumini	<b>P.L.</b>
dott.	Gaetano Manzi	<b>G.M.</b>	avv.	Michele Maranò	<b>M.M.</b>
dott.	Vito Marraffa	<b>V.Ma.</b>	avv.	Emanuele Masia	<b>E.M.</b>
avv.	Pietro Mastellone	<b>P.M.</b>	dott.	Francesco Mattarelli	<b>F.M.</b>
prof.	Stefano Mazzocchi	<b>S.M.</b>	dott.	Francesco Messina	<b>F.Me.</b>
avv.	Angela Monti	<b>A.M.</b>	dott.	Marco Monza	<b>M.Mon.</b>
dott.	Marcello Moretti	<b>M.Mo.</b>	dott.ssa	Martina Motta	<b>M.Mot.</b>
avv.	Valeria Nicoletti	<b>V.N.</b>	avv.	Margherita Nuzzo	<b>M.N.</b>
avv.	Davide Orto	<b>D.O.</b>	avv.	Fabio Pace	<b>F.P.</b>
dott.	Federico Padovan	<b>F.Pa.</b>	dott.	Giuseppe Padula	<b>G.Pa.</b>
avv.	Antonino Palmeri	<b>A.P.</b>	avv.	Lorenzo Palmese	<b>L.P.</b>
dott.	Edoardo Palumbo	<b>E.Pa.</b>	avv.	Giovanni Panzera da Empoli	<b>G.P.d.E.</b>
avv.	Giacomo Parlangeli	<b>G.P.</b>	dott.	Davide Pellegrini	<b>D.P.</b>
dott.	Andrea Petrelli	<b>A.Pe.</b>	dott.ssa	Giulia Pirola	<b>G.Pi.</b>
dott.	Matteo Piva	<b>M.Pi.</b>	dott.ssa	Sonia Porreca	<b>S.P.</b>
avv.	Giuseppe Pintaudi	<b>G.Pin.</b>	avv.	Michela Antonella Prencipe	<b>M.A.P.</b>
avv.	Maria Prisco	<b>M.P.</b>	dott.ssa	Erica Qualizza	<b>E.Q.</b>
prof.	Gaetano Ragucci	<b>G.R.</b>	avv.	Alessandro Raguso	<b>A.R.</b>
dott.	Onofrio Raimondi	<b>O.R.</b>	avv.	Andrea Ravagnati	<b>A.Ra.</b>
dott.	Riccardo Righetti	<b>R.R.</b>	dott.	Stefano Maria Ronco	<b>S.M.R.</b>
avv.	Luca Sabbì	<b>L.S.</b>	dott.	Maurizio Sacchi	<b>M.Sa.</b>
prof.ssa	Livia Salvini	<b>L.Sa.</b>	dott.	Daniilo Sandrini	<b>D.S.</b>
dott.	Nicola Sartori	<b>N.S.</b>	dott.	Roberto Scalia	<b>R.S.</b>
avv.	Katia Scarpa	<b>K.S.</b>	avv.	Raffaele Sgambato	<b>R.Sg.</b>
dott.ssa	Carlotta Sgattoni	<b>C.Sg.</b>	avv.	Carla Sgobba	<b>C.S.</b>
dott.	Luca Signorelli	<b>L.Si.</b>	avv.	Ira Shiku	<b>I.S.</b>
avv.	Gloria Simone	<b>G.Sim.</b>	dott.	Gaetano Sirimarco	<b>G.Si.</b>
prof.ssa	Chiara Sozzi	<b>C.So.</b>	dott.ssa	Alessia Spina	<b>A.S.</b>
dott.ssa	Virginia Stanziani	<b>V.S.</b>	avv.	Patrizio Stea	<b>P.S.</b>
rag.	Giancarlo Tattoli	<b>G.Ta.</b>	avv.	Gianmarco Tortora	<b>G.T.</b>
dott.	Alessandro Tropea	<b>A.T.</b>	dott.	Federico Trutalli	<b>F.T.</b>
dott.	Alessandro Turina	<b>A.Tu.</b>	avv.	Marianna Vacca	<b>M.V.</b>
dott.ssa	Angela Maria Vairo	<b>A.M.V.</b>	dott.ssa	Barbara Valloncini	<b>B.V.</b>
avv.	Alessandro Vannini	<b>A.V.</b>	dott.	Calogero Vecchio	<b>C.V.</b>
dott.	Marco Vento	<b>M.Ve.</b>	dott.	Luca Vitale	<b>L.Vi.</b>
avv.	Daniela Zamboni	<b>D.Z.</b>	avv.	Marco Zammarelli	<b>M.Z.</b>
avv.	Gianluca Zanella	<b>G.Za.</b>	avv.	Lia Zanetti	<b>L.Z.</b>
dott.	Edoardo Zaniboni	<b>E.Z.</b>	avv.	Roberto Zanni	<b>R.Z.</b>
dott.ssa	Silvana Zitelli	<b>S.Z.</b>			



## REQUISITI MINIMI

Porta Usb  
1 Gb di RAM  
Pdf reader



## CONTENUTO DEL SUPPORTO MAGNETICO

E-book Massimario 1° semestre 2017  
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2016  
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2015  
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2014  
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2013  
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2012  
E-book Massimario 1° e 2° semestre 2011  
E-book Massimario 2010

© **Commissione Tributaria Regionale per la Lombardia**  
Edizione 2018

I contenuti del supporto magnetico sono oggetto di proprietà intellettuale.

### **Guida breve per la navigazione degli e-book:**

Per ogni semestre sono fornite due versioni del massimario: “Full” e “Mobile”.  
Per entrambe le versioni, sia l’indice analitico che l’indice per argomenti sono assistiti da appositi link per accedere, con un semplice click del tasto sinistro sulla voce corrispondente, direttamente alla massima o all’argomento preferito.  
Sino al 1° semestre 2015, ogni massima, in fondo alla pagina, contiene: a sinistra il pulsante di ritorno all’indice con un solo click del tasto sinistro su:  e a destra (solo per la versione “Full”) il link d’apertura della relativa sentenza (in copia anastatica integrale) con un doppio click del tasto sinistro sul simbolo del fermaglio.  
Dal 2° semestre 2015 in poi, il pulsante  ed il simbolo del fermaglio sono a destra.  
Tutte le massime e le relative sentenze sono anche disponibili on-line al sito: “[www.def.finanze.it](http://www.def.finanze.it)” usando la relativa funzione di ricerca.

**N.B.:** Per sfogliare l’e-book è sufficiente un qualsiasi lettore PDF (l’ultima versione di Adobe Reader è gratuitamente disponibile all’URL: <http://get.adobe.com/it/reader/>).

