

MASSIMARIO

DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DELLA LOMBARDIA



Periodo:

01/01/2016 - 30/06/2016



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER LA LOMBARDIA
MILANO

Presidente della Commissione tributaria regionale:

dott. Domenico Chindemi

Presidente dell'Ufficio del Massimario:

dott. Massimo Seuffi

Dirigente della Commissione tributaria regionale:

dott.ssa Paola Alifuoco



Dipartimento
delle Finanze

Direzione della Giustizia Tributaria



Massimario

delle commissioni tributarie

della Lombardia

1° semestre 2016

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

IPZS — Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato

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, digitale¹ 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 saranno inserite anche nell'archivio CED della Corte Suprema di Cassazione

È con grande soddisfazione ed orgoglio, quindi, che presento, per l'anno 2017, 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 26.000 provvedimenti (di cui 24.000 sentenze e 2.000 ordinanze) elaborando circa 1.800 massime - di cui 838 del secondo semestre 2015 e 947 del primo semestre 2016 – anche quest'anno arricchita da annotazioni a sentenze di particolare rilievo - consegnando a giudici e difensori un formidabile strumento di conoscenza ed approfondimento, volto a promuovere un'uniformità ermeneutica della giurisprudenza regionale come valorizzazione della “certezza del diritto”, e certamente non come “conformismo giurisprudenziale”.

Da segnalare, nell'ultima edizione la istituzione della voce d'indice “Misure cautelari” con oltre 100 massime.

Di notevole interesse, quindi, la partecipazione della giurisprudenza di merito lombarda – che ha deciso dal 28% al 33% del valore di lite nazionale² - 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

¹ Il DVD contiene anche copia anastatica di tutte le sentenze qui proposte.

² Valore di lite 2015 delle Cc.Tt.Pp. lombarde pari ad € 6.507.617.886 (28% di quello Ctp nazionale); valore di lite 2015 della C.T.R. Lombardia pari ad € 3.866.200.999 (33% di quello Ctr nazionale). Fonte: DGT Relazione annuale sul contenzioso 2015.

Centro di Ricerca Documentazione Economica e Finanziaria Ce.R.D.E.F. (www.def.finanze.it) del Dipartimento delle Finanze (D.F.) del Ministero dell'Economia e delle Finanze (M.E.F.), di libera consultazione sia per le massime sia per le relative sentenze, assistito da un efficace indice telematico per una semplice e rapida ricerca degli oggetti e delle sezioni tematiche.

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

Grazie, dunque, al Comitato scientifico, presieduto dal prof. Francesco TESAURO, al Presidente dell'Ufficio del Massimario dott. Massimo SCUFFI, al Direttore della Segreteria dott.ssa Paola ALIFUOCO, ai coordinatori dell'Ufficio del Massimario (dott. Giuseppe BUFFONE, dott. Salvatore LABRUNA, dott. Domenico PIOMBO, dott.ssa Sonia PORRECA e dott. Gaetano RUTA) ed a tutti coloro: accademici, magistrati, avvocati, dottori commercialisti, direttori amministrativi e funzionari M.E.F., che hanno dedicato tempo ed impegno alla riuscita dell'opera.

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 VI edizione, mette ancora una volta a disposizione degli operatori del diritto una raccolta di circa 1800 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie lombarde nel II° semestre del 2015 e nella I metà del 2016.

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

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

L'opera –arricchita da quest'anno di un apparato riguardante specificatamente le misure cautelari alla luce dell'ampliamento della tutela inibitoria estesa dal legislatore anche 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 continuino ad offrire il loro indispensabile apporto per consentire, anche negli anni a venire, l'aggiornamento di questa importante opera scientifica.



(Massimo Scuffi)

Presidente dell'Ufficio del Massimario



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
PER LA LOMBARDIA

Ufficio del Massimario

Presidente della Commissione tributaria regionale per la Lombardia

dott. Domenico CHINDEMI

Presidente dell'Ufficio del Massimario

dott. Massimo SCUFFI

Coordinatori dell'Ufficio del Massimario

dott. Giuseppe BUFFONE

dott. Salvatore LABRUNA

dott. Domenico PIOMBO

dott.ssa Sonia PORRECA

dott. Gaetano RUTA

Segreteria di Redazione

Responsabile: *sig. Mauro GLIATTA*

Comitato Scientifico

Presidente: *prof. Francesco TESAURO*

Segretario: *dott.ssa Paola ALIFUOCO*

Componenti:

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

Magistrati coordinatori dei propri rispettivi uffici:

dott. Paolo OLDI (Presidente Ctp Bergamo)
dott. Augusto Angelo BITONTE (Presidente f.f. Ctp Brescia)
dott. Damiano SPERA (Presidente f.f. Ctp Como)
dott. Pio MASSA (Presidente Ctp Cremona)
dott. Francesco NESE (Presidente Ctp Lecco)
dott. Franco MATAACCHIONI (Presidente f.f. Ctp Lodi)
dott. Fernando PLATANIA (Presidente Ctp Mantova)
dott. Paolo ROGGERO (Presidente Ctp Milano)
dott. Paolo TATEO (Presidente f.f. Ctp Pavia)
dott. Francesco Saverio CERRACCHIO (Presidente 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.I.D.C. (Associazione Italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili); A.Li.M.E. (Associazione Libere Imprese e Professionisti Europei); A.M.T. Lombardia (Associazione Magistrati Tributarî della Lombardia); Bonafè Grifoni e Associati Studio Legale Tributario; Camera Tributaria degli Avvocati della provincia di Milano; 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; 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 Tesauro; Studio Maisto e Associati; Studio Tributario Doglio Palumbo; Studio Vittorio Emanuele Falsitta & Associati; Studio Vittorio Falsitta

Legenda delle abbreviazioni:

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

Presentazione (<i>dott. Domenico CHINDEMI</i>)	pag.	001
Prefazione (<i>dott. Massimo SCUFFI</i>)	pag.	003
Composizione dell'Ufficio del Massimario	pag.	004
Legenda delle abbreviazioni	pag.	006
Indice delle materie	pag.	007
Indice analitico	pag.	008
Postfazione (<i>prof. Francesco TESAURO</i>)	pag.	333
I redattori delle massime	pag.	335
Requisiti di sistema e contenuti DVD	pag.	337

PARTE SECONDA

1° SEMESTRE 2016

ACCERTAMENTO	pag.	045
ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI	pag.	113
CATASTO	pag.	120
CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO	pag.	123
FINANZA LOCALE		
CONTRIBUTI CONSORTILI	pag.	125
IMU – ICI	pag.	126
IRAP	pag.	133
PUBBLICITÀ	pag.	144
TARSU – TIA – TARI – TARES	pag.	147
TASSE AUTOMOBILISTICHE	pag.	148
TOSAP	pag.	152
IRES – IRPEG	pag.	153
IRPEF	pag.	169
IVA	pag.	182
PROCESSO TRIBUTARIO	pag.	206
REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	pag.	241
RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA	pag.	274
MISURE CAUTELARI	pag.	280
RISCOSSIONE	pag.	299
SUCCESSIONE E DONAZIONE	pag.	313
VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI	pag.	317
VARIA	pag.	326

PARTE SECONDA
1° SEMESTRE 2016

ACCERTAMENTO

1.	Termine dilatorio Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 24/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 045
2.	Attività estere Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 71/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 045
3.	Responsabilità dei soci Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 40/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 045
4.	Transfer pricing Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 43/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 045
5.	Presentazione della dichiarazione in via telematica Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 83/2016 del 13 gennaio 2016	pag. 046
6.	Responsabilità dei soci Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 101/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 046
7.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 155/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 046
8.	Indennità di trasferta Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 159/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 047
9.	Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 139/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 047
10.	Contraddittorio preventivo Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 144/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 047
11.	Attività non dichiarate detenute in paradisi fiscali Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 165/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 047
12.	Operazioni inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 283/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 048
13.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 241/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 048
14.	Prove Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 242/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 048
15.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 245/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 049
16.	Termine di presentazione istanza di disapplicazione Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 261/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 049
17.	Deducibilità dei costi d'impresa Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 263/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 049
18.	Fatture oggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 272/2016 dell'19 gennaio 2016	pag. 049
19.	Responsabilità ex socio liquidatore Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 290/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 050
20.	Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 293/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 050
21.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 324/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 050
22.	Studi di settore Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 350/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 050
23.	Società estinta Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 372/2016 del 21 gennaio 2015	pag. 051

24.	Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 424/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 051
25.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 386/2016 del 22 gennaio 2016	pag. 051
26.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 508/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 052
27.	Accertamento ante tempus Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 511/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 052
28.	Società di comodo Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 486/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 052
29.	Poteri istruttori Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 542/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 052
30.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 543/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 053
31.	Studi settore Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 563/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 053
32.	Raddoppio termini Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 604/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 053
33.	Plusvalenza da cessione di terreno fabbricabile Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 607/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 054
34.	Scambio di informazioni tra Stati membri Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 610/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 054
35.	Termini Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 620/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 054
36.	Riqualificazione della plusvalenza Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 624/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 055
37.	Lista Falciani Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 635/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 055
38.	Prove illegittimamente acquisite Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 660/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 055
39.	Notificazione Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 661/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 055
40.	Notifica a mezzo posta Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 665/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 056
41.	Motivazione per relationem Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 673/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 056
42.	Scudo fiscale Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 794/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 057
43.	Obbligo di motivazione Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 800/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 057
44.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 861/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 057
45.	Segreto professionale/privacy Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 886/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 057
46.	Transfer pricing Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 897/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 058
47.	Società non operative Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 911/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 058
48.	Motivazione Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 933/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 058
49.	Fatture soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 953/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 058
50.	Notifica irregolare Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 956/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 059

51.	Termini Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1021/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 059
52.	Termine dilatorio Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 989/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 059
53.	Principio di capacità contributiva Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n.1067/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 060
54.	Osservazioni al PVC Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1080/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 060
55.	Royalties infragruppo Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1122/2016 del 29 febbraio 2016	pag. 060
56.	Scudo fiscale Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1164/2016 del 2 marzo 2016	pag. 060
57.	Responsabilità del socio accomandatario Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 1215/2016 del 4 marzo 2016	pag. 061
58.	Termini per l'attività accertatrice Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1300/2016 del 9 marzo 2016	pag. 061
59.	Termine dilatorio Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1385/2016 del 10 marzo 2016	pag. 061
60.	Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1479/2016 del 15 marzo 2016	pag. 062
61.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1484/2016 del 15 marzo 2016	pag. 062
62.	Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1549/2016 del 16 marzo 2016	pag. 062
63.	Notificazione degli atti di accertamento a società esterovestite Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1565/2016 del 17 marzo 2016	pag. 062
64.	Lista Falciani Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1575/2016 del 17 marzo 2016	pag. 063
65.	Cessione di ramo d'azienda Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1582/2016 del 17 marzo 2016	pag. 063
66.	Onere della prova Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1569/2016 del 17 marzo 2016	pag. 063
67.	Prove documentali Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1728/2016 del 24 marzo 2016	pag. 064
68.	Indagini bancarie Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1759/2016 del 29 marzo 2016	pag. 064
69.	Poteri degli Uffici Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1764/2016 del 29 marzo 2016	pag. 064
70.	Notifica Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1791/2016 del 29 marzo 2016	pag. 064
71.	Eccezione di nullità Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1808/2016 del 30 marzo 2016	pag. 065
72.	Sopravvenuta illegittimità costituzionale Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1848/2016 del 31 marzo 2016	pag. 065
73.	Notificazioni Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1893/2016 del 31 marzo 2016	pag. 065
74.	Accertamento con adesione Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 1914/2016 del 5 aprile 2016	pag. 066
75.	Elusione e raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1929/2016 del 5 aprile 2016	pag. 066
76.	Termini per l'emissione dell'atto impositivo Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1963/2016 del 5 aprile 2016	pag. 066
77.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1965/2016 del 5 aprile 2016	pag. 067

78.	Prova contraria Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1981/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 067
79.	Reddito d'impresa Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1989/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 068
80.	Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2006/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 068
81.	Accertamento induttivo Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2007/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 068
82.	Motivazione dell'accertamento Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2021/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 069
83.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2022/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 069
84.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2024/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 069
85.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2025/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 070
86.	Verifiche fiscali Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2028/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 070
87.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2029/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 070
88.	Processo verbale di constatazione Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2030/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 070
89.	Redditometro Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2109/2016 del 12 aprile 2016	pag. 071
90.	Accertamenti bancari Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 2127/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 071
91.	Spedizioniere internazionale Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2195/2016 del 13 aprile 2016	pag. 071
92.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2324/2016 del 19 aprile 2016	pag. 072
93.	Operazioni inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2363/2016 del 20 aprile 2016	pag. 072
94.	Sottoscrizione degli avvisi di accertamento Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2507/2016 del 27 aprile 2016	pag. 072
95.	Deleghe di firma Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2509/2016 del 27 aprile 2016	pag. 073
96.	Studi di settore Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2519/2016 del 27 aprile 2016	pag. 073
97.	Avviso di accertamento notificato a soggetto estinto Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2615/2016 del 5 maggio 2016	pag. 073
98.	Contraddittorio endoprocedimentale Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2646/2016 del 6 maggio 2016	pag. 073
99.	Questionario Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2690/2016 del 9 maggio 2016	pag. 074
100.	Transfer Pricing Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2712/2016 del 10 maggio 2016	pag. 074
101.	Studi di settore Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2906/2016 del 16 maggio 2016	pag. 074
102.	Raddoppio dei termini e contraddittorio Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2922/2016 del 17 maggio 2016	pag. 075
103.	Terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e fabbricati Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 2953/2016 del 16 maggio 2016	pag. 075
104.	Responsabilità solidale dell'amministratore Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2948/2016 del 17 maggio 2016	pag. 075

105.	Interesse ad agire Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2957/2016 del 17 maggio 2016	pag. 076
106.	Onere della prova Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3013/2016 del 16 maggio 2016	pag. 076
107.	Attività di verifica Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3017/2016 del 16 maggio 2016	pag. 076
108.	Lesione del diritto di difesa Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3046/2016 del 19 maggio 2016	pag. 077
109.	Onere probatorio Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3182/2016 del 26 maggio 2016	pag. 077
110.	Indagini bancarie Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3189/2016 del 26 maggio 2016	pag. 077
111.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3242/2016 del 30 maggio 2016	pag. 077
112.	Notificazione a società di fatto Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3311/2016 del 3 giugno 2016	pag. 078
113.	Stabile organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3394/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 078
114.	Associazione sportiva dilettantistica Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3405/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 078
115.	Società estinta Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3492/2016 del 10 giugno 2016	pag. 079
116.	Transfer pricing Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3590/2016 del 15 giugno 2016	pag. 079
117.	Transfer pricing Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3592/2016 del 15 giugno 2016	pag. 079
118.	Sottoscrizione avvisi di accertamento Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3633/2016 del 20 giugno 2016	pag. 080
119.	Inesistenza della notifica a mezzo PEC Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3700/2016 del 22 giugno 2016	pag. 080
120.	Accertamento sintetico Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3720/2016 del 22 giugno 2016	pag. 080
121.	Raddoppio dei termini Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3735/2016 del 23 giugno 2016	pag. 080
122.	Scudo fiscale Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3832/2016 del 28 giugno 2016	pag. 081
123.	Fatture soggettivamente inesistenti Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 28/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 081
124.	Reverse Charge Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 43/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 081
125.	Raddoppio dei termini Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 49/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 082
126.	Sottoscrizione Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 70/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 082
127.	Consegna dei beni e verbale di collaudo Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 120/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 082
128.	Raddoppio dei termini Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 196/2016 dell'1 aprile 2016	pag. 082
129.	Accertamento analitico induttivo Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 288/2016 del 27 maggio 2016	pag. 083
130.	Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 94/2016 del 29 gennaio 2016	pag. 083
131.	Reddito di impresa Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 42/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 083

132.	Raddoppio dei termini Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 98/2016 dell'1 marzo 2016	pag. 083
133.	Società estinta Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 1/2016 del 7 gennaio 2016	pag. 084
134.	Accertamenti bancari Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 15/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 084
135.	Nullità dell'atto Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 39/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 084
136.	Termine per le osservazioni e contraddittorio Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 40/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 085
137.	Raddoppio dei termini Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 53/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 085
138.	Contraddittorio Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 64/2016 del 7 marzo 2016	pag. 085
139.	Decadenza Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 77/2016 del 24 marzo 2016	pag. 086
140.	Ante tempus Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 82/2016 del 4 aprile 2016	pag. 086
141.	Contraddittorio endoprocedimentale Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 72/2016 del 16 giugno 2016	pag. 087
142.	Immobile strumentale Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 32/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 087
143.	Motivazione Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 62/2016 del 23 marzo 2016	pag. 087
144.	Contraddittorio preventivo Ctp di Mantova, Sez. 2 sentenza n. 99/2016 del 13 maggio 2016	pag. 087
145.	Redditi prodotti all'estero Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 100/2016 del 13 maggio 2016	pag. 088
146.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 17/2016 del 7 gennaio 2016	pag. 088
147.	Contabilità parallela Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 88/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 088
148.	Notifica dell'avviso di accertamento Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 89/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 089
149.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 119/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 089
150.	Motivazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 355/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 089
151.	Indagini bancarie, presunzioni e prova contraria Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 365/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 090
152.	Fatture soggettivamente inesistenti Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 369/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 090
153.	Accertamento con adesione Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 317/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 090
154.	Residenza fiscale Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 392/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 090
155.	Società di comodo Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 401/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 091
156.	Omessa dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 442/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 091
157.	Circostanze e presunzioni relative al terzo Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 478/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 091
158.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 453/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 092

159.	Accertamento induttivo Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 491/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 092
160.	Rilievo della gratuità degli acquisti Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 557/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 092
161.	Motivazione Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 764/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 093
162.	Accertamento induttivo Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 887/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 093
163.	Presunzione distribuzione utili Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 943/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 093
164.	Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 12, sentenza n. 993/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 094
165.	Quote ammortamento avviamento Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1013/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 094
166.	Integrazione della motivazione Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1074/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 094
167.	Società estinta Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 1080/2016 del 5 febbraio 2016	pag. 094
168.	Contabilità parallela Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1100/2016 del 5 febbraio 2016	pag. 095
169.	Redditometro Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 1153/2016 del 9 febbraio 2016	pag. 095
170.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 1208/2016 del 10 febbraio 2016	pag. 095
171.	Società di comodo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1439/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 096
172.	Società di comodo Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 1501/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 096
173.	Fatture per operazioni inesistenti Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1732/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 096
174.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 1549/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 096
175.	Sottoscrizione degli atti Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 1551/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 097
176.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1594/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 097
177.	Processo verbale di constatazione Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 1741/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 097
178.	Deducibilità dei costi Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 1772/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 098
179.	Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2028/2016 del 2 marzo 2016	pag. 098
180.	Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2052/2016 del 3 marzo 2016	pag. 098
181.	Onere della prova Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2120/2016 del 4 marzo 2016	pag. 099
182.	Società estinta Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 2201/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 099
183.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 2348/2016 del 9 marzo 2016	pag. 099
184.	Convenzioni contro le doppie imposizioni Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2420/2016 del 14 marzo 2016	pag. 100
185.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2456/2016 del 15 marzo 2016	pag. 100

186.	Accertamento induttivo Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2803/2016 del 24 marzo 2016	pag. 100
187.	Termine per l'accertamento Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2992/2016 del 5 aprile 2016	pag. 101
188.	Amministratore di fatto Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3060/2016 del 6 aprile 2016	pag. 101
189.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3160/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 101
190.	Notifica degli atti tributari Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3172/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 101
191.	Notifica a società estinta Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3400/2016 del 14 aprile 2016	pag. 102
192.	Contraddittorio Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 3487/2016 del 18 aprile 2016	pag. 102
193.	Redditometro Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3684/2016 del 22 aprile 2016	pag. 102
194.	Elusione attraverso fusione di società Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4047/2016 del 10 maggio 2016	pag. 103
195.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4048/2016 del 10 maggio 2016	pag. 103
196.	Redditometro Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4215/2016 del 12 maggio 2016	pag. 103
197.	Indagini bancarie Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4246/2016 del 13 maggio 2016	pag. 103
198.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4312/2016 del 17 maggio 2016	pag. 104
199.	Operazioni inesistenti Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4379/2016 del 18 maggio 2016	pag. 104
200.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4417/2016 del 18 maggio 2016	pag. 104
201.	Cancellazione registro imprese Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4481/2016 del 19 maggio 2016	pag. 105
202.	Termine per l'accertamento Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4656/2016 del 25 maggio 2016	pag. 105
203.	Enti di tipo associativo Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4865/2016 del 3 giugno 2016	pag. 105
204.	Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4904/2016 del 7 giugno 2016	pag. 105
205.	Operazioni inesistenti Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 4956/2016 del 7 giugno 2016	pag. 106
206.	Notifica Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 5078/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 106
207.	Competenza territoriale Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5088/2016 del 13 giugno 2016	pag. 106
208.	Art. 7 legge 241/1990 Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5160/2016 del 14 giugno 2016	pag. 107
209.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5210/2016 del 14 giugno 2016	pag. 107
210.	Indagini bancarie Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 5322/2016 del 17 giugno 2016	pag. 107
211.	Contraddittorio preventivo Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 5456/2016 del 22 giugno 2016	pag. 107
212.	Accertamento induttivo Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 46/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 108

213.	Operazioni inesistenti e onere della prova Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 7/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 108
214.	Studi di settore Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 28/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 108
215.	Prezzi di trasferimento Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 35/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 109
216.	Raddoppio dei termini Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 100/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 109
217.	Associazione sportiva dilettantistica Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 180/2016 del 15 marzo 2016	pag. 109
218.	Raddoppio dei termini accertativi Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 181/2016 del 15 marzo 2016	pag. 109
219.	Motivazione per relationem Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 195/2016 del 21 marzo 2016	pag. 110
220.	Distribuzione di utili extra bilancio Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 199/2016 del 21 marzo 2016	pag. 110
221.	Studi di settore Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 203/2016 del 24 marzo 2016	pag. 110
222.	Associazione sportiva dilettantistica Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 204/2016 del 24 marzo 2016	pag. 111
223.	Studi di settore Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 208/2016 del 24 marzo 2016	pag. 111
224.	Legittimazione attiva Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 382/2016 del 16 maggio 2016	pag. 111
225.	Società estinta Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 389/2016 del 14 giugno 2016	pag. 112

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

226.	Responsabilità importatore e rappresentante indiretto Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1766/2016 del 29 marzo 2016	pag. 113
227.	Valore della merce in dogana Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1866/2016 del 4 aprile 2016	pag. 113
228.	Reverse charge Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1813/2016 del 31 marzo 2016	pag. 114
229.	Classificazione merci e responsabilità del rappresentante indiretto Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3048/2016 del 19 maggio 2016	pag. 114
230.	Classificazione delle merci Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3513/2016 del 13 giugno 2016	pag. 114
231.	Rappresentanza indiretta in dogana Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3515/2016 del 13 giugno 2016	pag. 114
232.	Accise energia elettrica Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 6/2016 del 7 gennaio 2016	pag. 115
233.	Esenzione Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 176/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 115
234.	Agevolazioni Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 504/2016 del 24 maggio 2016	pag. 115
235.	Sanzioni Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 31/2016 del 13 gennaio 2016	pag. 115
236.	Sanzioni Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 60/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 115
237.	Valore merci importate Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 175/2016 del 9 maggio 2016	pag. 116
238.	Responsabilità dello spedizioniere Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 148/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 116

239.	Determinazione del valore delle merci Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1658/2016 del 24 febbraio 2016	pag. 116
240.	Valore in dogana Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 2298/2016 del 9 marzo 2016	pag. 116
241.	Soggetto passivo Ctp di Milano, Sez. 8 sentenza n. 2299/2016 del 9 marzo 2016	pag. 117
242.	Sanzioni Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2446/2016 del 14 marzo 2016	pag. 117
243.	Rapporto di Licenza Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2788/2016 del 23 marzo 2016	pag. 117
244.	Valore delle merci in dogana Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3382/2016 del 12 aprile 2016	pag. 117
245.	Responsabilità dell'importatore Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3441/2016 del 15 aprile 2016	pag. 118
246.	Esenzione dalle accise per produzione per uso proprio Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 3872/2016 del 27 aprile 2016	pag. 118
247.	Diritto al rimborso per accise sul gas naturale Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 4358/2016 del 17 maggio 2016	pag. 118
248.	Responsabilità del rappresentante in dogana Ctp di Milano, Sez. 29 sentenza n. 4630/2016 del 23 maggio 2016	pag. 118
249.	Franchigia sul carburante Ctp di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 17/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 119
250.	Importazione di carburante in franchigia Ctp di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 57/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 119

CATASTO

251.	Motivazione dell'accertamento Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 56/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 120
252.	Rendita catastale e classamento Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1961/2016 del 5 aprile 2016	pag. 120
253.	Rendite catastali Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2016/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 120
254.	Classamento Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 67/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 121
255.	Impianti di risalita Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 42/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 121
256.	Classamento Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 43/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 121
257.	Case di dura ed ospedali Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 311/2016 del 19 aprile 2016	pag. 121
258.	Termine rettifica classamento Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 401/2016 del 18 maggio 2016	pag. 121
259.	Motivazione classamento Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2814/2016 del 24 marzo 2016	pag. 122

CONTRIBUTO UNIFICATO

260.	Raddoppio del contributo unificato Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2613/2016 del 5 maggio 2016	pag. 123
261.	Fallimento Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 559/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 123
262.	Calcolo del CUT Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2529/2016 del 15 marzo 2016	pag. 123

263.	Legittimità costituzionale Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2700/2016 del 23 marzo 2016	pag. 123
264.	Atto introduttivo giudizio di appello Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4907/2016 del 7 giugno 2016	pag. 124
265.	Versamento in marche da bollo Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 353/2016 del 26 maggio 2016	pag. 124

FINANZA LOCALE

CONTRIBUTI CONSORTILI

266.	Contestazione contributo Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 796/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 125
------	---	----------

IMU – ICI

267.	Rettifica classamento Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 269/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 126
268.	Pertinenze abitazione principale Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 555/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 126
269.	Abitazione principale Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 692/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 126
270.	Agevolazioni abitazione principale Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 782/2016 dell'11 febbraio 2016	pag. 126
271.	Immobile inutilizzato o inutilizzabile Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 983/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 127
272.	Cooperative agricole Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1270/2016 del 7 marzo 2016	pag. 127
273.	Soggetto passivo Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1343/2016 del 9 marzo 2016	pag. 127
274.	Accertamento Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1380/2016 del 10 marzo 2016	pag. 127
275.	Variazione rendita Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2016/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 128
276.	Aliquota ridotta Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3232/2016 del 23 maggio 2016	pag. 128
277.	Abitazione principale Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3731/2016 del 23 giugno 2016	pag. 128
278.	Soggetto passivo dell'imposta Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 45/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 129
279.	Rendita catastale Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 118/2016 del 5 febbraio 2016	pag. 129
280.	Abitazione principale Ctp di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 256/2016 del 31 marzo 2016	pag. 129
281.	Soggetto passivo Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 533/2016 del 24 giugno 2016	pag. 129
282.	Immobile concesso in locazione finanziaria Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 50/2016 del 25 maggio 2016	pag. 130
283.	Rimborso Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 120/2016 del 10 giugno 2016	pag. 130
284.	Esenzione Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 130
285.	Variazione classamento catastale Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 383/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 131

286.	Dimora abituale Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 445/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 131
287.	Fabbricato in corso di costruzione Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 733/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 131
288.	Pertinenze Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1663/2016 del 24 febbraio 2016	pag. 131
289.	Edilizia Residenziale Pubblica Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5158/2016 del 14 giugno 2016	pag. 132
290.	Variazione di destinazione urbanistica Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 41/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 132

IRAP

291.	Assicurazioni Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 42/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 133
292.	Royalties Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 43/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 133
293.	Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 64, sentenza n. 454/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 133
294.	Base imponibile Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 502/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 133
295.	Ordini professionali protetti Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1065/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 134
296.	Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1128/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 134
297.	Compensazione credito Irap Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1160/2016 del 2 marzo 2016	pag. 135
298.	Deducibilità svalutazioni crediti verso assicurati Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1572/2016 del 17 marzo 2016	pag. 135
299.	Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1608/2016 del 18 marzo 2016	pag. 135
300.	Rimborso Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 1187/2016 del 4 aprile 2016	pag. 135
301.	Attività di consulenza legale Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1991/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 136
302.	Outsourcing Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2422/2016 del 21 aprile 2016	pag. 136
303.	Piccolo artigiano Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2524/2016 del 27 aprile 2016	pag. 136
304.	Autonoma organizzazione ai fini dell'imposta Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2779/2016 dell'11 maggio 2016	pag. 136
305.	Attività autonomamente organizzata Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3589/2016 del 15 giugno 2016	pag. 137
306.	Autonoma organizzazione Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3654/2016 del 21 giugno 2016	pag. 137
307.	Requisiti Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3765/2016 del 24 giugno 2016	pag. 137
308.	Transfer pricing Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3827/2016 del 28 giugno 2016	pag. 138
309.	Servizio pubblico di trasporto Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 115/2016 del 5 febbraio 2016	pag. 138
310.	Raddoppio dei termini Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 39/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 138
311.	Raddoppio dei termini Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 110/2016 del 14 marzo 2016	pag. 139

312.	Attività autonomamente organizzata Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 19/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 139
313.	Medico di base Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 52/2016 del 26 maggio 2016	pag. 139
314.	Autonoma organizzazione Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 140
315.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 92/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 140
316.	Studio tecnico associato Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 97/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 140
317.	Base imponibile Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1336/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 141
318.	Indebita deduzione costo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1433/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 141
319.	Autonoma organizzazione Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1992/2016 del 2 marzo 2016	pag. 141
320.	Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 2846/2016 del 30 marzo 2016	pag. 142
321.	Medico convenzionato con il S.S.N. Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2929/2016 del 4 aprile 2016	pag. 142
322.	Onere della prova Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3077/2016 del 5 aprile 2016	pag. 142
323.	Raddoppio dei termini Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4418/2016 del 18 maggio 2016	pag. 143
324.	Medico di famiglia Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4377/2016 del 18 maggio 2016	pag. 143
325.	Attività medica presso strutture di terzi Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 118/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 143

PUBBLICITÀ

326.	Pubblicità su veicoli Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1018/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 144
327.	Messaggi pubblicitari plurimi Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1476/2016 del 14 marzo 2016	pag. 144
328.	Notifica Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2005/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 144
329.	Avvisi di temporanea chiusura attività Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2010/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 144
330.	Pannelli su distributori automatici Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3357/2016 del 7 giugno 2016	pag. 145
331.	Pannelli su distributori automatici Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3358/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 145
332.	Superficie espositiva Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 147/2016 del 7 marzo 2016	pag. 145
333.	Pluralità di messaggi pubblicitari Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 16/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 145
334.	Messaggio pubblicitario Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 32/2016 del 18 aprile 2016	pag. 146
335.	Soggetto passivo Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2782/2016 del 24 marzo 2016	pag. 146

TARSU – TIA – TARI – TARES

336.	Esenzioni Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1137/2016, del 29 febbraio 2016	pag. 147
------	--	----------

337.	Rifiuti speciali Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3866/2016 del 30 giugno 2016	pag. 147
338.	Presupposto d'imposta Ctp di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 37/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 147

TASSE AUTOMOBILISTICHE

339.	Soggetto passivo e solidarietà Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 500/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 148
340.	Soggetto passivo Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1447/2016 del 14 marzo 2016	pag. 148
341.	Locazione finanziaria Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1851/2016 del 31 marzo 2016	pag. 148
342.	Soggetto passivo Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2008/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 149
343.	Soggettività passiva Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 2236/2016 del 14 aprile 2016	pag. 149
344.	Soggettività passiva in caso di leasing Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2259/2016 del 15 aprile 2016	pag. 149
345.	Autoveicolo in leasing Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2359/2016 del 20 aprile 2016	pag. 149
346.	Art. 9 comma 9bis d.l. 78/2015 Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2364/2016 del 20 aprile 2016	pag. 150
347.	Soggetto passivo Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3143/2016 del 25 maggio 2016	pag. 150
348.	Responsabilità solidale Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3144/2016 del 25 maggio 2016	pag. 150
349.	Bollo auto in leasing Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 201/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 151
350.	Iscrizione nel registro automobilistico di altro paese Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2517/2016 del 15 marzo 2016	pag. 151

TOSAP

351.	Presupposto Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2626/2016 del 6 maggio 2016	pag. 152
------	--	----------

IRES – IRPEG

352.	Opere d'arte Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 10/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 153
353.	Esterovestizione Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 525/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 153
354.	Costi per sponsorizzazioni Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 531/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 153
355.	Esterovestizione societaria Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 789/2016 dell'11 febbraio 2016	pag. 153
356.	Componenti reddituali Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1008/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 154
357.	Riqualificazione energetica degli immobili Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1077/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 154
358.	Perdite su crediti Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 1520/2016 del 15 marzo 2016	pag. 154
359.	Esterovestizione Ctr Lombardia, Sez. 27 – sentenza n. 1760/2016 del 29 marzo 2016	pag. 155

360.	Deducibilità costi Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2001/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 155
361.	Indeducibilità maggiore ammortamento Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2002/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 155
362.	Riqualificazione energetica degli immobili Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2034/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 155
363.	Operazioni inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 2042/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 156
364.	Esterovestizione Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 2066/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 156
365.	Ammortamenti slot machine Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 2082/2016 del 12 aprile 2016	pag. 156
366.	Deducibilità degli interessi passivi Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2326/2016 del 19 aprile 2016	pag. 157
367.	Requisito dell'inerenza Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 2601/2016 del 4 maggio 2016	pag. 157
368.	Indeducibilità dei costi Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2907/2016 del 16 maggio 2016	pag. 157
369.	Spese di pubblicità e spese di rappresentanza Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2931/2016 del 17 maggio 2016	pag. 157
370.	Dichiarazione in caso di fusione Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3069/2016 del 23 maggio 2016	pag. 158
371.	Potere di rettifica dell'Amministrazione Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3329/2016 del 6 giugno 2016	pag. 158
372.	Inerenza Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3439/2016 del 9 giugno 2016	pag. 158
373.	Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3576/2016 del 13 giugno 2016	pag. 159
374.	Deducibilità interessi passivi Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3588/2016 del 15 giugno 2016	pag. 159
375.	Transfer pricing Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3590/2016 del 15 giugno 2016	pag. 159
376.	Agevolazioni fotovoltaico Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3656/2016 del 21 giugno 2016	pag. 160
377.	Immobile in leasing finanziario Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 268/2016 dell'11 maggio 2016	pag. 160
378.	Transfer pricing Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 282/2016 del 23 maggio 2016	pag. 160
379.	Strumentalità di un bene immobile Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 349/2016 del 24 giugno 2016	pag. 160
380.	Revoca comunicazione di regolarità Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 2/2016 del 5 gennaio 2016	pag. 161
381.	Credito d'imposta Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 119/2016 dell'8 febbraio 2016	pag. 161
382.	Esterovestizione Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 157/2016 del 20 aprile 2016	pag. 161
383.	Costi deducibili Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 166/2016 del 3 maggio 2016	pag. 161
384.	Interessi passivi Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 44/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 162
385.	Norme generali sui componenti del reddito d'impresa Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 23/2016 del 23 marzo 2016	pag. 162
386.	Dividend washing Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 54/2016 del 15 marzo 2016	pag. 162

387.	Credito d'imposta Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 91/2016 del 10 maggio 2016	pag. 163
388.	Commissioni passive Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 87/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 163
389.	Robin Tax Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 154/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 163
390.	Inerenza delle spese di sponsorizzazione Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 366/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 163
391.	Stabile organizzazione Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 310/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 164
392.	Spese di viaggio Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 470/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 164
393.	Beneficiario effettivo Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 579/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 164
394.	Deducibilità dei costi Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 754/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 164
395.	Deduzione dei costi Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 936/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 165
396.	Dichiarazione integrativa Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 988/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 165
397.	Attività prevalentemente commerciale Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1118/2016 dell'8 febbraio 2016	pag. 165
398.	Deducibilità costo Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1433/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 165
399.	Transfer pricing Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2028/2016 del 2 marzo 2016	pag. 166
400.	Diniego rimborso Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2173/2016 del 3 marzo 2016	pag. 166
401.	Esterovestizione Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 3550/2016 del 20 aprile 2016	pag. 166
402.	Valore normale Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4479/2016 del 19 maggio 2016	pag. 167
403.	Associazioni sportive dilettantistiche Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 64/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 167
404.	Abuso del diritto Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 66/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 167
405.	Rapporti tra società consolidante e consolidata Ctp di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 13/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 168
406.	Deducibilità compensi agli amministratori Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 141/2016 del 3 marzo 2016	pag. 168

IRPEF

407.	Ritenute a titolo di acconto Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 23/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 169
408.	Prestazioni in natura Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 129/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 169
409.	Reddito in forma associata Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 151/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 169
410.	Indennità di trasferta Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 159/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 169
411.	Credito per imposte pagate all'estero Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 233/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 170
412.	Plusvalenza Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 624/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 170

413.	Canoni di locazione non percepiti Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 985/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 170
414.	Plusvalenze da cessione di terreni Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1513/2016 del 15 marzo 2016	pag. 171
415.	Redditi fondiari Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1532/2016 del 16 marzo 2016	pag. 171
416.	Plusvalenza Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1781/2016 del 29 marzo 2016	pag. 171
417.	Somme erogate da fondo di previdenza Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2026/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 172
418.	Plusvalenze Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2416/2016 del 21 aprile 2016	pag. 172
419.	Plusvalenza da cessione di immobile Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2996/2016 del 18 maggio 2016	pag. 172
420.	Locazione immobili Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3652/2016 del 21 giugno 2016	pag. 172
421.	Risarcimento danni Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3658/2016 del 21 giugno 2016	pag. 173
422.	Plusvalenze Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3836/2016 del 28 giugno 2016	pag. 173
423.	Imposta sostitutiva Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 103/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 173
424.	Erogazione liberale a partito politico Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 123/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 174
425.	Trasferimento residenza in Stato black list Ctp di Bergamo, Sez.1, sentenza n. 200/2016 del 4 aprile 2016	pag. 174
426.	Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-USA Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 307/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 174
427.	Terreno edificabile Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 314/2016 del 14 giugno 2016	pag. 174
428.	Ritenute operate da associazione professionale Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 343/2016 del 23 giugno 2016	pag. 175
429.	Detrazioni per carichi di famiglia Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 355/2016 del 27 giugno 2016	pag. 175
430.	Assegno di mantenimento Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 247/2016 del 25 marzo 2016	pag. 175
431.	Determinazione reddito dei soci Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 353/2016 del 29 aprile 2016	pag. 175
432.	Plusvalenza Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 515/2016 del 21 giugno 2016	pag. 176
433.	Canoni di locazione non percepiti Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 220/2016 del 22 giugno 2016	pag. 176
434.	Reddito di lavoro autonomo Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 142/2016 del 7 giugno 2016	pag. 176
435.	Spese legali Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 49/2016 del 25 maggio 2016	pag. 177
436.	Plusvalenza Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 117/2016 del 10 giugno 2016	pag. 177
437.	Interessi passivi su mutuo Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 132/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 177
438.	Detrazioni Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 554/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 178
439.	Plusvalenza Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1330/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 178

440.	Plusvalenze Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2987/2016 del 5 aprile 2016	pag. 178
441.	Fringe benefits Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3880/2016 del 4 maggio 2016	pag. 179
442.	Plusvalenza da cessione area edificabile Ctp di Milano, sez. 43, sentenza n. 4150/2016 del 12 maggio 2016	pag. 179
443.	Reddito da fabbricati Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 4338/2016 del 17 maggio 2016	pag. 179
444.	Cessione onerosa di immobile Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4435/2016 del 18 maggio 2016	pag. 180
445.	Plusvalenza da vendita di terreno edificabile Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3666/2016 del 22 aprile 2016	pag. 180
446.	Tassazione separata Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 164/2016 del 23 marzo 2016	pag. 180
447.	Presunzione di distribuzione di utili Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 89/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 180
448.	Riqualificazione energetica Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 310/2016 del 16 maggio 2016	pag. 181

IVA

449.	Inversione contabile Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 58/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 182
450.	Rimborso Iva Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 270/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 182
451.	Simulazione assoluta Ctr Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 287/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 182
452.	Operazioni intracomunitarie Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 349/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 182
453.	Contratto di coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 351/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 183
454.	Operazioni inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 719/2016 dell'8 febbraio 2016	pag. 183
455.	Immobili ad uso commerciale Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 749/2016 del 9 febbraio 2016	pag. 183
456.	Esenzione operazioni di coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 790/2016 dell'11 febbraio 2016	pag. 183
457.	Reverse charge Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 882/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 184
458.	Operazioni esenti Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1017/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 184
459.	Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1057/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 184
460.	Rimborso del credito Iva Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1110/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 185
461.	Prestazioni imponibili Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1236/2016 del 7 marzo 2016	pag. 185
462.	Operazioni intracomunitarie Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1271/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 185
463.	Rimborso del credito Iva Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1288/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 185
464.	Cessione intracomunitaria Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 1387/2016 del 10 marzo 2016	pag. 185
465.	Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1516/2016 del 15 marzo 2016	pag. 186

466.	Prestazioni soggette a reverse charge Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1606/2016 del 18 marzo 2016	pag. 186
467.	Coassicurazione-riassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1614/2016 del 21 marzo 2016	pag. 186
468.	Personale distaccato Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1615/2016 del 21 marzo 2016	pag. 187
469.	Attività di intermediazione assicurativa Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1619/2016 del 21 marzo 2016	pag. 187
470.	Offerte commerciali Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1693/2016 del 23 marzo 2016	pag. 187
471.	Omessa dichiarazione Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 1721/2016 del 24 marzo 2016	pag. 188
472.	Reverse Charge Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1813/2016 del 31 marzo 2016	pag. 188
473.	Credito da rimborso Iva Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1814/2016 del 31 marzo 2016	pag. 188
474.	Frode carousel Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1959/2016 del 31 marzo 2016	pag. 188
475.	Contratti di coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1934/2016 del 5 aprile 2016	pag. 189
476.	Fatturazione operazioni inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2006/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 189
477.	Detrazione Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2011/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 189
478.	Attività assicurative Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2033/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 190
479.	Omesse indicazioni in fattura del rappresentante fiscale Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2315/2016 del 18 aprile 2016	pag. 190
480.	Operazioni soggettivamente inesistenti Ctr Lombardia, sez. 24, sentenza n. 2363/2016 del 20 aprile 2016	pag. 190
481.	Frode carousel Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2441/2016 del 21 aprile 2016	pag. 191
482.	Prestazione occasionale Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 2563/2016 del 3 maggio 2016	pag. 191
483.	Attività di notifica delle cartelle esattoriali Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2651/2016 del 6 maggio 2016	pag. 191
484.	Procedura di rimborso IVA Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2875/2016 del 16 maggio 2016	pag. 192
485.	Esenzione IVA in materia assicurativa Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2881/2016 del 16 maggio 2016	pag. 192
486.	Rimborso Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3096/2016, del 24 maggio 2016	pag. 192
487.	Rimborso Iva Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3274/2016 del 31 maggio 2016	pag. 193
488.	Sospensione di un credito Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3360/2016 del 7 giugno 2016	pag. 193
489.	Accordo transattivo Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 3473/2016 del 10 giugno 2016	pag. 193
490.	Contratti di coassicurazione Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3646/2016 del 21 giugno 2016	pag. 194
491.	Rimborso Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3766/2016 del 24 giugno 2016	pag. 194
492.	Operazioni inesistenti Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 3776/2016 del 24 giugno 2016	pag. 194

493.	Solidarietà passiva Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3798/2016 del 27 giugno 2016	pag. 194
494.	Frode carosello Ctp di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 28/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 195
495.	Agevolazioni prima casa Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 61/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 195
496.	Reverse charge Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 155/2016 del 15 marzo 2016	pag. 195
497.	Cessione intracomunitaria Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 263/2016 del 10 maggio 2016	pag. 195
498.	Operazioni oggettivamente inesistenti Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 279/2016 del 18 maggio 2016	pag. 196
499.	Operazioni oggettivamente inesistenti Ctp di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 285/2016 del 23 maggio 2016	pag. 196
500.	Vendite intracomunitarie Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 11/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 196
501.	Credito da dichiarazione omessa Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 55/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 197
502.	Sovrafatturazione Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 78/2016 del 24 marzo 2016	pag. 197
503.	Cessazione di attività Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 35/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 197
504.	Rimborso Ctp di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 110/2016 del 3 giugno 2016	pag. 198
505.	Termine di prescrizione Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 141/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 198
506.	Stabile organizzazione Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 296/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 199
507.	Operazioni soggettivamente inesistenti e onere della prova Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 369/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 199
508.	Operazioni oggettivamente inesistenti Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 492/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 199
509.	Rimborso Iva Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 742/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 200
510.	Contratto di coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1777/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 200
511.	Cessione del credito Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3361/2016 del 12 aprile 2016	pag. 200
512.	Contratti di coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3657/2016 del 22 aprile 2016	pag. 200
513.	Esenzione Iva Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3740/2016 del 28 aprile 2016	pag. 201
514.	Operazioni inesistenti Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4292/2016 del 17 maggio 2016	pag. 201
515.	Elenco VIES Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4864/2016 del 3 giugno 2016	pag. 201
516.	Elenco VIES Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4872/2016 del 3 giugno 2016	pag. 201
517.	Contratto di coassicurazione Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 5368/2016 del 20 giugno 2016	pag. 202
518.	Operazioni oggettivamente inesistenti Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 5456/2016 del 22 giugno 2016	pag. 202
519.	Regime speciale agricoltura Ctp di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 58/2016 dell'11 febbraio 2016	pag. 202

520.	Detraibilità delle spese sostenute dal comodatario Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 55/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 202
521.	Rimborso credito IVA Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 67/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 203
522.	Dichiarazioni di intento Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 120/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 203
523.	Agente di commercio monomandatario di una società estera Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 159/2016 del 9 marzo 2016	pag. 203
524.	Cessioni intracomunitarie Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 235/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 204
525.	Frodi carosello Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 251/2016 del 22 aprile 2016	pag. 204
526.	Noleggio unità da diporto Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 340/2016 del 24 maggio 2016	pag. 204
527.	Frode carosello Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 415/2016 del 29 giugno 2016	pag. 205

PROCESSO TRIBUTARIO

528.	Successione a titolo particolare Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 206
529.	Revocazione Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 37/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 206
530.	Ricorso per revocazione Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 94/2016 del 13 gennaio 2016	pag. 206
531.	Motivi nuovi Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 120/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 206
532.	Legittimazione attiva Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 140/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 207
533.	Spese di giudizio Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 141/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 207
534.	Impugnazione preavviso di fermo Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 168/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 207
535.	Procedimento penale e processo tributario Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 173/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 207
536.	Litisconsorzio necessario Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 260/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 208
537.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 261/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 208
538.	Appello Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 273/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 208
539.	Costituzione in giudizio Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 269/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 208
540.	Costituzione in giudizio tardiva Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 271/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 209
541.	Mancata riassunzione Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 370/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 209
542.	Litisconsorzio necessario Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 427/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 209
543.	Giudicato penale Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 468/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 209
544.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 573/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 210
545.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 581/2016 del 29 gennaio 2016	pag. 210

546.	Nullità procedurali Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 610/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 210
547.	Valutazione della documentazione prodotta in giudizio Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 624/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 211
548.	Raddoppio contributo unificato Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 664/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 211
549.	Motivi specifici di impugnazione Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 701/2016 dell'8 febbraio 2016	pag. 212
550.	Conciliazione giudiziale Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 718/2016 dell'8 febbraio 2016	pag. 212
551.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 911/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 212
552.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 801/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 212
553.	Dichiarazione di terzi Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 953/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 213
554.	Impugnazione della sentenza viziata da errore materiale Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1035/2016 del 24 febbraio 2016	pag. 213
555.	Società cancellate dal registro delle imprese Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1066/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 213
556.	Nullità della sentenza Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1076/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 213
557.	Notifica appello a mezzo posta Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1141/2016, del 29 febbraio 2016	pag. 214
558.	Nullità della sentenza Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1283/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 214
559.	Motivi di impugnazione in appello Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1286/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 214
560.	Delega alla sottoscrizione Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1549/2016 del 10 marzo 2016	pag. 214
561.	Impugnazione per revocazione Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1470/2016 del 14 marzo 2016	pag. 215
562.	Delega alla sottoscrizione Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1477/2016 del 15 marzo 2016	pag. 215
563.	Dichiarazioni rese da terzi Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1515/2016 del 15 marzo 2016	pag. 216
564.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1598/2016 del 17 marzo 2016	pag. 216
565.	Litisconsorzio necessario processuale Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1625/2016 del 21 marzo 2016	pag. 216
566.	Spese processuali Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1690/2016 del 23 marzo 2016	pag. 217
567.	Consulenza tecnica d'ufficio Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1707/2016 del 24 marzo 2016	pag. 217
568.	Notifica dell'appello Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 1711/2016 del 24 marzo 2016	pag. 217
569.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1725/2016 del 24 marzo 2016	pag. 218
570.	Impugnabilità estratto del ruolo Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1765/2016 del 29 marzo 2016	pag. 218
571.	Revocazione Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1805/2016 del 30 marzo 2016	pag. 218
572.	Revocazione Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1807/2016 del 30 marzo 2016	pag. 218

573.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1903/2016 del 5 aprile 2016	pag. 218
574.	Motivi del ricorso Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2000/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 219
575.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2003/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 219
576.	Inammissibilità dell'appello Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2010/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 219
577.	Impugnazioni Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2012/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 220
578.	Motivi specifici d'impugnazione Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2014/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 220
579.	Valutazione del giudice Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2024/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 220
580.	Delega alla sottoscrizione Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 2141/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 220
581.	Giudicato esterno Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 2353/2016 del 19 aprile 2016	pag. 221
582.	Condizioni di procedibilità Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2544/2016 del 29 aprile 2016	pag. 221
583.	Autotutela Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2545/2016 del 29 aprile 2016	pag. 221
584.	Domanda nuova Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2661/2016 del 6 maggio 2016	pag. 221
585.	Contributo unificato Ctr Lombardia, sez. 24, sentenza n. 2760/2016 dell'11 maggio 2016	pag. 222
586.	Ricorso cumulativo/collettivo Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3204/2016 del 23 maggio 2016	pag. 222
587.	Litisconsorzio necessario Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3227/2016 del 23 maggio 2016	pag. 222
588.	Sottoscrizione dell'atto Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3115/2016 del 24 maggio 2016	pag. 222
589.	Prova della notifica Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3264/2016 del 30 maggio 2016	pag. 223
590.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3372/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 223
591.	Notifica a mezzo PEC Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3375/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 223
592.	Termini per l'impugnazione Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 3460/2016 del 10 giugno 2016	pag. 223
593.	Sottoscrizione della sentenza e atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3487/2016 del 10 giugno 2016	pag. 224
594.	Società di comodo Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3503/2016 del 13 giugno 2016	pag. 224
595.	Lista Falciani Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3733/2016 del 23 giugno 2016	pag. 225
596.	Eccezioni nuove in appello Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3766/2016 del 24 giugno 2016	pag. 225
597.	Motivi dell'appello Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3767/2016 del 24 giugno 2016	pag. 225
598.	Atti impugnabili Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3814/2016, del 27 giugno 2016	pag. 225
599.	Ultrattività giudicato Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3826/2016 del 28 giugno 2016	pag. 226

600.	Opposizione promossa dal fideiussore Ctp di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 353/2016 del 24 giugno 2016	pag. 226
601.	Atti impugnabili Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 191/2016 del 9 marzo 2016	pag. 226
602.	Legittimazione attiva Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 425/2016 del 25 maggio 2016	pag. 226
603.	Giurisdizione Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 455/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 227
604.	Emendabilità della dichiarazione Ctp di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 525/2016 del 27 giugno 2016	pag. 227
605.	Pignoramento Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 95/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 227
606.	Comunicazioni e notificazioni Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 40/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 227
607.	Rapporto tra procedimento amministrativo e penale Ctp di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 56/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 228
608.	Atti impugnabili Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 11/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 228
609.	Atti impugnabili Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 14/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 228
610.	Atti impugnabili Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 73/2016 del 16 marzo 2016	pag. 229
611.	Notifica di atti a società estinta Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 36/2016 del 20 aprile 2016	pag. 230
612.	Costituzione del resistente Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 15/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 230
613.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 18/2016 del 7 gennaio 2016	pag. 230
614.	Procedimento di mediazione Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 56/2016 del 7 gennaio 2016	pag. 230
615.	Impugnazione cartella di pagamento Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 68/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 231
616.	Legittimazione ad agire Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 93/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 231
617.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 319/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 231
618.	Mancata instaurazione del contraddittorio Ctp di Milano, sez. 43, sentenza n. 336/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 232
619.	Impugnabilità diniego istanza di interpello Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 454/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 232
620.	Non impugnabilità dell'estratto di ruolo Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 580/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 232
621.	Giurisdizione Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 645/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 232
622.	Notifica del ricorso per posta Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1026/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 233
623.	Reclamo-mediazione Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1064/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 233
624.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2313/2016 del 9 marzo 2016	pag. 233
625.	Sanatoria dei vizi di notifica Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2321/2016 del 10 marzo 2016	pag. 233
626.	Rilevanza del provvedimento penale Ctp di Milano, Sez. 5, sentenza n. 2431/2016 del 14 marzo 2016	pag. 233

627.	Competenza territoriale dell'ufficio Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 2777/2016 del 23 marzo 2016	pag. 234
628.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2857/2016 del 31 marzo 2016	pag. 234
629.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2893/2016 dell'1 aprile 2016	pag. 234
630.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2931/2016 del 4 aprile 2016	pag. 235
631.	Irreperibilità assoluta Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3094/2016 del 6 aprile 2016	pag. 235
632.	Valutazione del giudice Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3225/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 235
633.	Giurisdizione tributaria Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3508/2016 del 19 aprile 2016	pag. 235
634.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4061/2016 del 11 maggio 2016	pag. 236
635.	Notifica Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 4095/2016 dell'11 maggio 2016	pag. 236
636.	Diniego di autotutela Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 4333/2016 del 17 maggio 2016	pag. 236
637.	Cartella di pagamento Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4476/2016 del 19 maggio 2016	pag. 237
638.	Sospensione del processo Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 4879/2016 del 6 giugno 2016	pag. 237
639.	Competenza territoriale Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5165/2016 del 14 giugno 2016	pag. 237
640.	Litispendenza Ctp di Milano, Sez. 29, sentenza n. 5686/2016 del 21 giugno 2016	pag. 237
641.	Ne bis in idem Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 5461/2016 del 22 giugno 2016	pag. 238
642.	Atti impugnabili Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 5654/2016 del 28 giugno 2016	pag. 238
643.	Inammissibilità del ricorso introduttivo Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 96/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 238
644.	Giudicato esterno Ctp di Pavia, sez. 2, sentenza n. 179/2016 del 25 marzo 2016	pag. 239
645.	Notifica ricorso introduttivo Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 252/2016 del 6 maggio 2016	pag. 239
646.	Compiuta giacenza Ctp di Varese, Sez.12, sentenza n. 18/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 239
647.	Non impugnabilità del diniego di autotutela Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 51/2016 del 13 gennaio 2016	pag. 240
648.	Nullità dell'atto per irritualità nell'acquisizione delle fonti di prova Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 100/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 240
649.	Istanza di autotutela Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 167/2016 del 14 marzo 2016	pag. 240
650.	Giudicato esterno Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 232/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 240

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

651.	Agevolazioni "Prima casa" Ctr Lombardia, Sez. 66, sentenza n. 12/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 241
652.	Pertinenze e agevolazioni prima casa Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 14/2016 del 5 gennaio 2016	pag. 241

653.	Interessi moratori Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 262/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 241
654.	Alternatività Iva - Registro Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 307/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 241
655.	Sentenze e atti giudiziari Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 448/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 242
656.	Disposizioni plurime Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 574/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 242
657.	Avviamento Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 575/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 242
658.	Contratti stipulati all'estero Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 588/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 243
659.	Avviamento Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 927/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 243
660.	Avviamento Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 938/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 243
661.	Risoluzione contratto Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1013/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 243
662.	Agevolazioni prima casa Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1053/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 244
663.	Art. 20 del d.P.R. 131/1986 Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1058/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 244
664.	Decreto ingiuntivo Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1072/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 244
665.	Art. 20 d.P.R. 131/1986 Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1143/2016 dell'1 marzo 2016	pag. 245
666.	Passività Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1204/2016 del 3 marzo 2016	pag. 245
667.	Alternatività Iva - Registro Ctr Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 1211/2016 del 4 marzo 2016	pag. 245
668.	Agevolazioni prima casa Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1293/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 246
669.	Interpretazione degli atti Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1638/2016 del 17 marzo 2016	pag. 246
670.	Cessione di quote sociali ad un unico acquirente Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1622/2016 del 21 marzo 2016	pag. 246
671.	Agevolazioni "prima casa" Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1663/2016 del 22 marzo 2016	pag. 247
672.	Determinazione del valore Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1827/2016 del 31 marzo 2016	pag. 247
673.	Trust immobiliare Ctr Lombardia, Sez. 48, sentenza n. 1853/2016 dell'1 aprile 2016	pag. 247
674.	Accorpamento di più negozi in un unico atto Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1987/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 248
675.	Interpretazione degli atti Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2027/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 248
676.	Cessione ramo d'azienda Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 2037/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 248
677.	Avviamento Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2078/2016 del 12 aprile 2016	pag. 248
678.	Agevolazioni prima casa Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2220/2016 del 14 aprile 2016	pag. 249
679.	Agevolazioni prima casa Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2407/2016 del 21 aprile 2016	pag. 249

680.	Conferimento di ramo d'azienda Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2522/2016 del 27 aprile 2016	pag. 249
681.	Norma antielusiva Ctr Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2711/2016 del 10 maggio 2016	pag. 249
682.	Atti che contengono più disposizioni Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2771/2016 dell'11 maggio 2016	pag. 250
683.	Prima casa Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2913/2016 del 17 maggio 2016	pag. 250
684.	Aumento di capitale Ctr Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3070/2016 del 23 maggio 2016	pag. 250
685.	Avviamento Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3106/2016 del 24 maggio 2016	pag. 251
686.	Beni di lusso Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3245/2016 del 30 maggio 2016	pag. 251
687.	Valore dell'immobile Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3404/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 251
688.	Cessazione contratto di locazione Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3445/2016 del 10 giugno 2016	pag. 251
689.	Decreto ingiuntivo Ctr Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3450/2016 del 10 giugno 2016	pag. 252
690.	Conferimento e cessione partecipazione Ctr Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3521/2016 del 13 giugno 2016	pag. 252
691.	Agevolazioni prima casa Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3553/2016 del 13 giugno 2016	pag. 252
692.	Cessione di ramo d'azienda Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3712/2016 del 22 giugno 2016	pag. 253
693.	Benefici prima casa Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3730/2016 del 23 giugno 2016	pag. 253
694.	Valore venale Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 85/2016 del 10 febbraio 2016	pag. 253
695.	Atto sottoposto a condizione sospensiva Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 194/2016 del 30 marzo 2016	pag. 253
696.	Modalità determinazione e liquidazione imposta Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 329/2016 del 15 giugno 2016	pag. 254
697.	Modalità di determinazione e liquidazione dell'imposta Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 361/2016 del 30 giugno 2016	pag. 254
698.	Alternatività Iva-Registro Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 366/2016 del 30 giugno 2016	pag. 254
699.	Piccola proprietà contadina Ctp di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 77/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 255
700.	Valore degli immobili Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 8/2016 dell'1 gennaio 2016	pag. 255
701.	Agevolazioni prima casa Ctp di Como, Sez. 5, sentenza n. 46/2016 del 20 gennaio 2016	pag. 255
702.	Costituzione di vincolo di destinazione Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 215/2016 del 21 giugno 2016	pag. 255
703.	Rettifica valore imponibile Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 218/2016 del 21 giugno 2016	pag. 256
704.	Preavviso di iscrizione ipotecaria Ctp di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 3/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 256
705.	Avviamento Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 57/2016 del 24 febbraio 2016	pag. 256
706.	Agevolazioni prima casa Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 84/2016 del 4 aprile 2016	pag. 257

707.	Trasferimento immobiliare Ctp di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 159/2016 del 21 giugno 2016	pag. 257
708.	Trust Ctp di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 10/2016 del 19 febbraio 2016	pag. 258
709.	Trust Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 16/2016 del 24 febbraio 2016	pag. 258
710.	Art. 20 d.P.R. 131/1986 Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 25/2016 del 24 marzo 2016	pag. 259
711.	Negoziato complesso Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 56/2016 del 15 marzo 2016	pag. 259
712.	Valore dell'avviamento Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 76/2016 del 12 aprile 2016	pag. 260
713.	Valore dell'avviamento Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 139/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 260
714.	Riqualificazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 144/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 260
715.	Agevolazioni prima casa Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 152/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 261
716.	Cessione ramo d'azienda Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 176/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 261
717.	Motivazione dell'avviso di liquidazione Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 225/2016 del 13 gennaio 2016	pag. 261
718.	Clausola penale Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 351/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 261
719.	Agevolazioni prima casa Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 427/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 262
720.	Conferimento ramo d'azienda Ctp di Milano, Sez. 40, sentenza n. 560/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 262
721.	Avviamento Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 657/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 262
722.	Polizza fideiussoria Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 713/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 262
723.	Sentenza di opposizione allo stato passivo Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 901/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 263
724.	Dichiarazione di riconoscimento di debito Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1075/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 263
725.	Contratti "a gradini" Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 1205/2016 del 10 febbraio 2016	pag. 263
726.	Interessi moratori Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1594/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 264
727.	Riqualificazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 2089/2016 del 3 marzo 2016	pag. 264
728.	Cessione ramo d'azienda Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2301/2016 del 9 marzo 2016	pag. 264
729.	Valore di mercato e corrispettivo. Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 2504/2016 del 16 marzo 2016	pag. 264
730.	Atti autonomamente impugnabili Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2515/2016 del 15 marzo 2016	pag. 265
731.	Quotazioni O.M.I. Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2549/2016 del 17 marzo 2016	pag. 265
732.	Agevolazioni prima casa Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 2843/2016 del 30 marzo 2016	pag. 265
733.	Abuso del diritto Ctp di Milano, Sez. 8 sentenza n. 3040/2016 del 6 aprile 2016	pag. 266

734.	Agevolazione “prima casa” Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3041/2016 del 6 aprile 2016	pag. 266
735.	Agevolazione “prima casa” Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3042/2016 del 6 aprile 2016	pag. 267
736.	Conferimento e cessione partecipazione Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 3335/2016 del 13 aprile 2016	pag. 267
737.	Avviso di rettifica e liquidazione Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3482/2016 del 18 aprile 2016	pag. 267
738.	Determinazione dell'avviamento Ctp di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3713/2016 del 26 aprile 2016	pag. 267
739.	Alternatività Iva-Registro Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3843/2016 del 3 maggio 2016	pag. 268
740.	Atti di ricognizione di debito Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4651/2016 del 25 maggio 2016	pag. 268
741.	Trust Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4687/2016 del 26 maggio 2016	pag. 268
742.	Riqualificazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4805/2016 del 31 maggio 2016	pag. 269
743.	Interpretazione degli atti Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4810/2016, del 31 maggio 2016	pag. 269
744.	Rapporto con l’Iva Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5000/2016 del 9 giugno 2016	pag. 269
745.	Principio di alternatività Ctp di Milano, Sez. 18, sentenza n. 5041/2016 del 10 giugno 2016	pag. 270
746.	Metodo di determinazione del valore venale Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5085/2016 del 10 giugno 2016	pag. 270
747.	Imposta ipotecaria e catastale Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5524/2016 del 23 giugno 2016	pag. 270
748.	Agevolazione “prima casa” Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5557/2016 del 23 giugno 2016	pag. 271
749.	Agevolazione prima casa e pertinenze non graffate Ctp di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 1/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 271
750.	Accorpamento della proprietà agricola montana Ctp di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 48/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 271
751.	Acquisto di immobili destinati alla rivendita Ctp di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 49/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 271
752.	Imposta di registro sul decreto emesso dal Giudice Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 123/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 272
753.	Impianto fotovoltaico Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 160/2016 del 9 marzo 2016	pag. 272
754.	Avviamento Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 322/2016 del 17 maggio 2016	pag. 272
755.	Avviamento Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 330/2016 del 23 maggio 2016	pag. 273
756.	Esenzione nel procedimento di mediazione Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 338/2016 del 24 maggio 2016	pag. 273

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

757.	Diritto al rimborso Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 371/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 274
758.	Incentivo all’esodo Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 493/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 274
759.	Istanza di rimborso da avviso bonario Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1101/2016 del 26 febbraio 2016	pag. 274

760.	Formazione del silenzio/rifiuto Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1318/2016 del 9 marzo 2016	pag. 274
761.	Commissario ad acta Ctr Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 1717/2016 del 24 marzo 2016	pag. 275
762.	Fondi di previdenza complementare Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2026/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 275
763.	Termini Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 3338/2016 del 6 giugno 2016	pag. 275
764.	Società di Gestione del Risparmio Ctp di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 350/016 del 24 giugno 2016	pag. 276
765.	Robin Hood Tax Ctp di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 364/2016 del 30 giugno 2016	pag. 276
766.	Ravvedimento operoso Ctp di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 119/2016 del 9 maggio 2016	pag. 276
767.	Termini di decadenza Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 141/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 277
768.	Omessa compilazione quadro VR Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 683/2016 del 22 gennaio 2016	pag. 277
769.	Rimborso IVA Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 907/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 277
770.	Irpef versata in eccesso Ctp di Milano, Sez. 8 sentenza n. 2440/2016 del 14 marzo 2016	pag. 278
771.	Termine per il rimborso Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4058/2016 dell'11 maggio 2016	pag. 278
772.	Somme risultanti da dichiarazione integrativa Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4226/2016 del 12 maggio 2016	pag. 278
773.	Agevolazione crescita economica Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 4841/2016 dell'1 giugno 2016	pag. 278

MISURE CAUTELARI

774.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 67, ordinanza n. 7/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 280
775.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 67, ordinanza n. 9/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 280
776.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 5, ordinanza n. 11/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 280
777.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 26/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 280
778.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 30/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 280
779.	Comunicazione preventiva Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 138/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 281
780.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 35/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 281
781.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 46/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 281
782.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 60/2016 del 18 gennaio 2016	pag. 281
783.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 85/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 281
784.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 87/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 282
785.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 90/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 282

786.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 103/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 282
787.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 32, ordinanza n. 105/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 282
788.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 108/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 283
789.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 139/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 283
790.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 49, decreto n. 151/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 283
791.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 30, ordinanza n. 174/2016 dell'8 febbraio 2016	pag. 283
792.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 196/2016 del 12 febbraio 2016	pag. 284
793.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 216/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 284
794.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 218/2016 del 16 febbraio 2016	pag. 284
795.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 233/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 284
796.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 65, ordinanza n. 264/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 285
797.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 298/2016 del 7 marzo 2016	pag. 285
798.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 319/2016 dell'8 marzo 2016	pag. 285
799.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 338/2016 dell'11 marzo 2016	pag. 286
800.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 6, decreto n. 340/2016 del 12 marzo 2016	pag. 286
801.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 35, decreto n. 348/2016 del 14 marzo 2016	pag. 286
802.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 352/2016 del 14 marzo 2016	pag. 287
803.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 361/2016 del 18 marzo 2016	pag. 287
804.	Istanza di sospensione Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 495/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 287
805.	Reiterazione dell'istanza di sospensione Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 487/2016 del 12 aprile 2016	pag. 287
806.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 488/2016 del 12 aprile 2016	pag. 288
807.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 495/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 288
808.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 526/2016 del 18 aprile 2016	pag. 288
809.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 549/2016 del 21 aprile 2016	pag. 289
810.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 555/2016 del 22 aprile 2016	pag. 289
811.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 598/2016 del 3 maggio 2016	pag. 289
812.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 599/2016 del 4 maggio 2016	pag. 290

813.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 676/2016 del 18 maggio 2016	pag. 290
814.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 680/2016 del 18 maggio 2016	pag. 291
815.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 706/2016 del 23 maggio 2016	pag. 291
816.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 713/2016 del 23 maggio 2016	pag. 291
817.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 716/2016 del 24 maggio 2016	pag. 291
818.	Istanza di sospensione Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 753/2016 dell'1 giugno 2016	pag. 292
819.	Istanza di sospensione Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 786/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 292
820.	Istanza di sospensione Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 787/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 292
821.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 789/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 293
822.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 794/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 293
823.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 827/2016 del 14 giugno 2016	pag. 293
824.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 2, ordinanza n. 857/2016 del 21 giugno 2016	pag. 294
825.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 860/2016 del 20 giugno 2016	pag. 294
826.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 880/2016 del 22 giugno 2016	pag. 294
827.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 32, ordinanza n. 881/2016 del 22 giugno 2016	pag. 295
828.	Fondo patrimoniale Ctr Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3774/2016 del 24 giugno 2016	pag. 295
829.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 916/2016 del 28 giugno 2016	pag. 295
830.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 917/2016 del 28 giugno 2016	pag. 296
831.	Presupposti Ctr Lombardia, Sez. 65, ordinanza n. 918/2016 del 28 giugno 2016	pag. 296
832.	Procedura esecutiva Ctp di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 218/2016 del 21 marzo 2016	pag. 296
833.	Fondo patrimoniale Ctp di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 10/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 297
834.	Presupposti Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1058/2016 del 4 febbraio 2016	pag. 297
835.	Presupposti Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2870/2016 dell'1 aprile 2016	pag. 297
836.	Iscrizione ipotecaria Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3767/2016 del 28 aprile 2016	pag. 297
837.	Ipoteca legale Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4282/2016 del 16 maggio 2016	pag. 298
838.	Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5556/2016 del 23 giugno 2016	pag. 298
839.	Sequestro conservativo Ctp di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 33/2016 del 2 febbraio 2016	pag. 298

RISCOSSIONE

840.	Produzione copia cartella Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 122/2016 del 15 gennaio 2016	pag. 299
841.	Notifica della cartella di pagamento Ctr Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 431/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 299
842.	Notificazione della cartella di pagamento Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 585/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 299
843.	Notifica della cartella Ctr Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 750/2016 del 9 febbraio 2016	pag. 299
844.	Notifica Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1217/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 300
845.	Interessi di sospensione Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1081/2016 del 20 febbraio 2016	pag. 300
846.	Responsabilità Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 947/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 300
847.	Ruoli straordinari Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1055/2016 del 25 febbraio 2016	pag. 301
848.	Controllo ex 36bis Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1468/2016 del 14 marzo 2016	pag. 301
849.	Fondo patrimoniale Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1490/2016 del 15 marzo 2016	pag. 301
850.	Cartelle notificate a mezzo raccomandata Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1588/2016 del 17 marzo 2016	pag. 302
851.	Concordato preventivo Ctr Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1779/2016 del 29 marzo 2016	pag. 302
852.	Intimazione di pagamento Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1994/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 302
853.	Impugnazione della cartella Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2004/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 302
854.	Preavviso di fermo Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2019/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 303
855.	Comunicazione d'irregolarità Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2031/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 303
856.	Notifica della cartella di pagamento Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 2043/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 303
857.	Fermo amministrativo Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2357/2016 del 20 aprile 2016	pag. 304
858.	Obbligazione solidale Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2364/2016 del 20 aprile 2016	pag. 304
859.	Responsabilità solidale cessionario Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2616/2016 del 5 maggio 2016	pag. 304
860.	Prescrizione Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3528/2016 del 13 giugno 2016	pag. 304
861.	Termine di conservazione della cartella Ctr Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3831/2016 del 28 giugno 2016	pag. 305
862.	Notifica della cartella di pagamento Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 109/2016 del 14 marzo 2016	pag. 305
863.	Notifica a persona assente Ctp di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 13/2016 del 24 febbraio 2016	pag. 305
864.	Cartella di pagamento Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 15/2016 del 4 gennaio 2016	pag. 305
865.	Decadenza dell'azione esecutiva Ctp di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1057/2016 del 12 gennaio 2016	pag. 306

866.	Rottamazione dei ruoli Ctp di Milano, Sez. 2, sentenza n. 477/2016, del 19 gennaio 2016	pag. 306
867.	Pignoramento presso terzi Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1190/2016 del 9 febbraio 2016	pag. 306
868.	Società estinta Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 1355/2016 del 15 febbraio 2016	pag. 307
869.	Prescrizione Ctp Di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1595/2016 del 23 febbraio 2016	pag. 307
870.	Esecuzione esattoriale Ctp di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1844/2016 del 29 febbraio 2016	pag. 307
871.	Notificazione della cartella Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3094/2016 del 6 aprile 2016	pag. 307
872.	Notifica della cartella Ctp di Milano, Sez. 46, sentenza n. 3413/2016 del 14 aprile 2016	pag. 308
873.	Soggetti iscritti all'AIRE Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 3926/2016 del 4 maggio 2016	pag. 308
874.	Motivazione della cartella di pagamento Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3996/2016 del 9 maggio 2016	pag. 308
875.	Dilazione pagamento Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4178/2016, del 12 maggio 2016	pag. 309
876.	Notificazione di cartelle di pagamento Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 5653/2016 del 28 giugno 2016	pag. 309
877.	Termine di prescrizione Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 243/2016 del 28 aprile 2016	pag. 309
878.	Preavviso di fermo amministrativo Ctp di Pavia, sez. 3, sentenza n. 302/2016 del 30 maggio 2016	pag. 309
879.	Termine di prescrizione Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 348/2016 del 23 giugno 2016	pag. 310
880.	Responsabilità personale del liquidatore Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 3/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 310
881.	Soglia per l'iscrizione ipotecaria Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 29/2016 dell'8 gennaio 2016	pag. 310
882.	Inesistenza notifica cartella Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 45/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 311
883.	Fondo patrimoniale Ctp di Varese, Sez. 5, sentenza n. 56/2016 del 19 gennaio 2016	pag. 311
884.	Fondo patrimoniale Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 113/2016 del 10 febbraio 2016	pag. 311
885.	Dilazione di pagamento Ctp di Varese, Sez. 11, sentenza n. 205/2016 del 24 marzo 2016	pag. 312
886.	Comunicazione preventiva Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 275/2016 del 28 aprile 2016	pag. 312

SUCCESSIONE E DONAZIONE

887.	Apparati elusivi Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 45/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 313
888.	Trust Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 418/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 313
889.	Trust liquidatorio Ctr Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 851/2016 del 17 febbraio 2016	pag. 313
890.	Emendabilità della dichiarazione Ctr Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1174/2016 del 3 marzo 2016	pag. 313
891.	Imposta sui trasferimenti di beni e diritti Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2406/2016 del 21 aprile 2016	pag. 314

892.	Trust Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3188/2016 del 26 maggio 2016	pag. 314
893.	Vincoli di destinazione Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 712/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 314
894.	Trust solutorio Ctp di Milano, Sez. 36, sentenza n. 1801/2016 del 29 febbraio 2016	pag. 315
895.	Trust e imposta sui vincoli di destinazione Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2323/2016 del 10 marzo 2016	pag. 315
896.	Trust e imposta sui vincoli di destinazione Ctp di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3244/2016 dell'11 aprile 2016	pag. 315
897.	Trust Ctp di Milano, Sez. 47, sentenza n. 3275/2016 del 12 aprile 2016	pag. 315
898.	Trust Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 3373/2016 del 14 aprile 2016	pag. 316
899.	Trust Ctp di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4496/2016 del 20 maggio 2016	pag. 316

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

900.	Voci in busta paga Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 159/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 317
901.	Costi black list Ctr Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 891/2016 del 18 febbraio 2016	pag. 317
902.	Violazioni tributarie di persone giuridiche Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 1512/2016 del 15 marzo 2016	pag. 317
903.	Definizione agevolata Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 1630/2016 del 17 marzo 2016	pag. 318
904.	Responsabilità del professionista Ctr Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1691/2016 del 23 marzo 2016	pag. 318
905.	Pagamento rateale Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2009/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 318
906.	Rimborso non dovuto Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2013/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 318
907.	Avviso bonario Ctr Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2031/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 319
908.	Dichiarazioni d'intento Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2312/2016 del 18 aprile 2016	pag. 319
909.	Violazioni tributarie di persone giuridiche Ctr Lombardia, Sez. 67, sentenza n. 2947/2016 del 16 maggio 2016	pag. 319
910.	Violazioni fiscali Ctr Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3529/2016 del 13 giugno 2016	pag. 320
911.	Esenzione sanzioni Ctr Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3662/2016 del 21 giugno 2016	pag. 320
912.	Scudo fiscale Ctr Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3722/2016 del 22 giugno 2016	pag. 320
913.	Responsabilità degli amministratori di fatto Ctp di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 306/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 320
914.	Responsabilità dell'intermediario Ctp di Milano, Sez. 23, sentenza n. 672/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 321
915.	Azione penale e insussistenza del reato Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 741/2016 del 27 gennaio 2016	pag. 321
916.	Cumulo giuridico Ctp di Milano, Sez. 44, sentenza n. 997/2016 del 3 febbraio 2016	pag. 321
917.	Proporzionalità della sanzione Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 2094/2016 del 3 marzo 2016	pag. 321

918.	Intermediari finanziari Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2655/2016 del 21 marzo 2016	pag. 322
919.	Emissione di ricevute fiscali e scontrini Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3627/2016 del 21 aprile 2016	pag. 322
920.	Principio di colpevolezza Ctp di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3681/2016 del 22 aprile 2016	pag. 323
921.	Violazioni formali Ctp di Milano, Sez. 43, sentenza n. 3861/2016 del 3 maggio 2016	pag. 323
922.	Cessione beni in sospensione Iva Ctp di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4326/2016 del 17 maggio 2016	pag. 323
923.	Ravvedimento Ctp di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4422/2016 del 18 maggio 2016	pag. 324
924.	Responsabilità del professionista Ctp di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 13/2016 del 25 gennaio 2016	pag. 324
925.	Deduzioni difensive Ctp di Varese, Sez. 4, sentenza n. 345/2016 del 24 maggio 2016	pag. 324
926.	Sanzioni per rimborso non dovuto Ctp di Varese, Sez. 1, sentenza n. 360/2016 del 25 maggio 2016	pag. 324

VARIA

927.	Operazioni di finanziamento Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 588/2016 dell'1 febbraio 2016	pag. 326
928.	Contributo unificato processo amministrativo Ctr Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 987/2016 del 22 febbraio 2016	pag. 326
929.	Dichiarazione dei redditi Ctr Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 1648/2016 del 22 marzo 2016	pag. 326
930.	Imposta giochi e scommesse Ctr Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2015/2016 dell'8 aprile 2016	pag. 327
931.	Società cartiere Ctr Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2288/2016 del 15 aprile 2016	pag. 327
932.	Società estinta Ctr Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3401/2016 dell'8 giugno 2016	pag. 327
933.	Associazioni sportive dilettantistiche Ctr Lombardia, Sez. 65, sentenza n. 3841/2016 del 28 giugno 2016	pag. 327
934.	Imposta unica sulle scommesse Ctp di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 65/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 328
935.	Esenzione contributo unificato Amministrativo Ctp di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 239/2016 del 25 marzo 2016	pag. 328
936.	Contributo unificato civile Ctp di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 409/2016 del 18 maggio 2016	pag. 328
937.	Fringe benefits a calciatori Ctp di Como, Sez. 4, sentenza n. 21/2016 dell'11 gennaio 2016	pag. 328
938.	Abuso del diritto Ctp di Como, Sez. 2, sentenza n. 131/2016 del 5 aprile 2016	pag. 329
939.	Associazioni sportive dilettantistiche Ctp di Como, Sez. 3, sentenza n. 190/2016 del 6 giugno 2016	pag. 329
940.	Notificazione di atti Ctp di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 40/2016 del 28 gennaio 2016	pag. 329
941.	Prescrizione spese di giustizia Ctp di Milano, Sez. 3, sentenza n. 288/2016 del 14 gennaio 2016	pag. 330
942.	Imposta Unica sulle scommesse Ctp di Milano, Sez. 21, sentenza n. 729/2016 del 26 gennaio 2016	pag. 330
943.	Correzione della dichiarazione Ctp di Milano, Sez. 21 sentenza n. 1219/2016 del 10 febbraio 2016	pag. 330

944.	Addizionale imprese settore energetico Ctp di Milano, Sez. 25, sentenza n. 2170/2016 del 7 marzo 2016	pag. 331
945.	Enti non commerciali di tipo associativo Ctp di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3048/2016 del 5 aprile 2016	pag. 331
946.	Revoca di agevolazione fiscale Ctp di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4494/2016 del 20 maggio 2016	pag. 331
947.	Autotutela sostitutiva Ctp di Varese, Sez. 12, sentenza n. 62/2016 del 21 gennaio 2016	pag. 332

ACCERTAMENTO

1. Termine dilatorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 24/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Franconiero

AVVISO DI ACCERTAMENTO - STATUTO DEL CONTRIBUENTE - Termine dilatorio per la notifica dell'accertamento ex art. 12, comma 7, l. n. 212/2000.

L'Amministrazione Finanziaria non può invocare fatti di cui è direttamente responsabile, tra cui la prossima scadenza del termine di accertamento, come causa di giustificazione del mancato rispetto del termine di 60 giorni, previsto dall'art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente, tra la notifica del processo verbale di constatazione e l'emissione dell'avviso di accertamento. La deroga al termine previsto può essere ammessa solo nel caso in cui si verifichi un impedimento oggettivo, del quale l'Amministrazione finanziaria deve fornire adeguata prova. **(G.G.)**



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

2. Attività estere

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 71/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – Somme versate all'estero per acquisto di immobile mai realizzato – Mancata indicazione nel quadro RW – Presunzione di fruttuosità delle attività non indicate nel quadro RW – Sussiste – Presunzione di formazione delle attività estere non dichiarate con redditi non assoggettati a tassazione – Sussiste.

È corretto l'accertamento dell'Ufficio che ha presunto la redditività delle somme asseritamente versate dal contribuente a una società estera per l'acquisto di un immobile la cui costruzione non è ultimata e neppure iniziata, di cui il contribuente ha chiesto la restituzione dopo due anni dal versamento. Le somme suddette, non essendo state dichiarate nel quadro RW, si considerano prodotte con redditi sottratti a imposizione e fruttifere al tasso ufficiale medio di sconto (nel caso di specie, la società estera era registrata alle Seychelles, paese a fiscalità privilegiata, e con un conto bancario in Svizzera). **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, artt. 4 e 6

3. Responsabilità dei soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 40/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

SOCIETÀ – Cancellazione dal registro delle imprese – Debiti anteriori alla cancellazione – Responsabilità dei soci – Meccanismo successorio – Sussiste.

Gli ex soci di una società cancellata dal registro delle imprese rispondono dei debiti originariamente facenti capo alla stessa limitatamente a quanto riscosso a seguito della liquidazione ovvero illimitatamente a seconda che, pendente societate, fossero limitatamente o illimitatamente responsabili (nel caso di specie i ricorrenti eccepivano l'illegittimità degli avvisi di accertamento in quanto emessi nei confronti di una società estinta: l'Agenzia delle entrate resisteva in virtù della notifica fatta ai soci e del meccanismo successorio stabilito dalla Suprema Corte di Cassazione). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c. c. , art. 2495 comma 2.

4. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 43/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

AVVISO DI ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Licenza marchi e brevetti – Valore normale delle royalties – Percentuali medie – Illegittimità.

Nell'ipotesi di stipulazione fra imprese appartenenti allo stesso gruppo multinazionale di contratti di licenza e/o concessione o cessione di diritti, al fine di determinare correttamente il valore normale dei canoni corrisposti per l'utilizzo dei suddetti beni immateriali, non si possono applicare sic et simpliciter le percentuali previste dalla Circolare Ministeriale 22/9/1980 n. 32. È necessario, infatti, coordinare i valori ivi contenuti, con una valutazione economica approfondita dei marchi e brevetti, oggetto della transazione, overosia con i fatti e le circostanze che caratterizzano la singola fattispecie concreta. In assenza di una simile analisi, l'avviso di accertamento, che fonda il recupero a tassazione e determini il valore normale della transazione sulla semplice applicazione delle percentuali contenute nella Circolare, deve essere annullato per carenza di motivazione. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3; d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 2 e 7

5. Presentazione della dichiarazione in via telematica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 83/2016 del 13 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

Accertamento – Presentazione della dichiarazione in via telematica – Erronea indicazione della data di invio – Procedura di scarto della dichiarazione – Omissione della dichiarazione – Non sussiste.

Deve ritenersi ritualmente consegnata e non omessa la dichiarazione presentata mediante procedura telematica, ancorché con l'indicazione della data di invio erronea. Eventualmente si sarebbe potuta contestare una sorta di irregolarità nella presentazione ed in tal senso sanzionarla ai sensi di legge, ma sicuramente non può considerarsi la omissione della dichiarazione de qua. **(G.R.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 322/1998, art.3

6. Responsabilità dei soci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 101/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Fucci

AVVISO DI ACCERTAMENTO - IRES - IVA – IRAP – LIQUIDAZIONE SOCIETÀ – Bilancio finale di liquidazione – Responsabilità dei soci.

In caso di liquidazione della società, i soci, che dimostrano di non aver percepito alcuna somma a seguito dell'approvazione del bilancio finale di liquidazione, non hanno alcuna responsabilità relativamente ai debiti tributari della società estinta. Pertanto, una volta intervenuta la cancellazione dell'ente, non può trovare applicazione nei confronti della compagine sociale l'art. 2495 c.c., norma posta a garanzia dei creditori sociali, compresi l'Erario, ma la cui applicazione è correlata alla effettiva percezione di importi derivanti dalla liquidazione societaria. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; c.c., art. 2495

7. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 155/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Dell'Anna

ACCERTAMENTO SINTETICO – Contraddittorio – Necessità – Sussiste.

L'accertamento sintetico, in quanto accertamento presuntivo e stimativo che applica coefficienti matematici in via astratta, richiede il contraddittorio con il contribuente al fine di adeguare le presunzioni alla concreta realtà del contribuente. **(M.B.)**



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

8. Indennità di trasferta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 159/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

AVVISO DI ACCERTAMENTO - IRPEF – Indennità di trasferta – Reddito esente.

Le somme corrisposte al lavoratore dipendente a titolo di “indennità di trasferta” sono esenti, ai sensi dell’art. 51, comma 5, d.P.R. n. 917/1986, solo se il lavoratore svolge occasionalmente la propria attività lavorativa al di fuori del territorio del comune, in cui si trova la sua abituale sede di lavoro. Qualora, invece, alla luce dei contratti collettivi ed individuali di lavoro e di ogni concreta vicenda del rapporto, risulti che il lavoratore eserciti la propria attività in modo continuativo fuori sede, deve applicarsi il regime previsto dall’art. 51, comma 6, d.P.R. n. 917/86, con deducibilità del solo 50% del corrispettivo ricevuto. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 917/1986, art. 49 e art. 51 commi 5 e 6

9. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 139/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – CONTRADDITTORIO - ASSENZA DEL CONTRIBUENTE - Rigida applicazione dei coefficienti ministeriali.

L'assenza del contribuente al contraddittorio proposto dall'Ufficio non legittima quest'ultimo ad applicare in modo rigido e asettico i coefficienti ministeriali. Al contrario, quest'ultimo deve sempre valutare se il risultato derivante dall'applicazione dei citati coefficienti sia idoneo a rappresentare la realtà dei fatti, riconducendo il risultato ottenuto ad uno più razionale laddove ciò non avvenga. **(E.H.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2010; Cost., art. 53

10. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 144/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Fenizia

Accertamento – Art. 22 d.l. 78/2010 – Obbligatorietà del contraddittorio preventivo – Data emissione dell'accertamento – Rileva – Annualità d'imposta – Non rileva.

L'art. 22 del d.l. 78/2010 ha reso obbligatorio il contraddittorio preventivo per gli avvisi di accertamento emessi a far data dalla entrata in vigore di detta norma (31 maggio 2010). A nulla rileva il fatto che l'accertamento sia riferito ad annualità d'imposta precedente all'entrata in vigore della citata disposizione, perché, comunque, trattasi di accertamento emesso nel tempo di vigenza della nuova norma. **(M.Gl.)**



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

11. Attività non dichiarate detenute in paradisi fiscali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 165/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Punzo

ATTIVITÀ NON DICHIARATE DETENUTE IN PARADISI FISCALI – PRESUNZIONE DI REDDITIVITÀ EX ART. 12 D.L. N. 78/2009 – Natura procedimentale – Sussiste – Efficacia retroattiva – Consegue.

La disposizione normativa prevista dal comma 2 dell'art. 12 del d.l. 78/2009 – in virtù della quale gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, in violazione delle norme sul “monitoraggio fiscale”, ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione – ha natura meramente procedimentale e non sostanziale in quanto, trattandosi di una presunzione relativa e non assoluta, non dà luogo né modifica obbligazioni tributarie preesistenti né tantomeno amplia ex tunc la base imponibile, ma incide soltanto sugli aspetti processuali e procedurali del rapporto tributario; essendo data al contribuente la piena libertà della prova contraria, tale disposizione non è, altresì, lesiva del diritto di difesa del medesimo. **(M.M.)**



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

12. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 283/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Dell'Anna

ACCERTAMENTO – IRES – IVA – IRAP – Fatture per operazioni inesistenti.

In materia di fatture per operazioni inesistenti, grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare la fittizietà oggettiva e soggettiva delle operazioni, fondando la propria prospettazione su elementi quantomeno gravi, precisi e concordanti. Se tale onere è assolto, spetterà allora al contribuente dimostrare la propria estraneità rispetto ai fatti al medesimo contestati. **(G.G.)**

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 21 comma 7; d.P.R. 917/1986, art. 109 comma 5; d.lgs. 446/1997, art. 5; c.c., art. 2697



13. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 241/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

ACCERTAMENTO - RADDOPPIO DEI TERMINI – Solidarietà tra società di capitali e soci – Non sussiste.

In assenza di responsabilità solidale dei soci di società di capitali, terzi ed estranei alla condotta penale della società, non può essere invocato l'utilizzo automatico del raddoppio dei termini di accertamento per l'avviso rivolto ai soci emesso sulla base del presupposto della ristretta base societaria che non integra, di per sé, condotta penalmente rilevante. **(L.B.)**



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

14. Prove

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 242/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Pezza

ACCERTAMENTO – Prove – “Lista Falciani” – Utilizzabilità ai fini tributari - Sussiste.

In tema di utilizzabilità dei dati provenienti dalla lista “Falciani” in ambito tributario non sussiste una disposizione analoga a quella di cui all'art. 191 c.p.p. che disciplina l'inutilizzabilità delle prove acquisite in violazione dei divieti stabiliti dalla legge sicché “non qualsiasi irrivalenza nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini

dell'accertamento fiscale comporta, di per sé, la inutilizzabilità degli stessi in mancanza di una specifica previsione in tal senso" (Conf. Cass. 24923/2011). **(A.P.)**



Riferimenti normativi: c.p.p., art. 191

15. **Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 245/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Griglio

ACCERTAMENTO - RADDOPPIO DEI TERMINI – PRESUPPOSTI – Allegazione della denuncia penale – Non sussiste.

L'omessa allegazione, da parte dell'Ufficio, della comunicazione della notizia criminis, che peraltro nel corso del procedimento viene confermato essere stata inoltrata al giudice penale, non rileva al fine di determinare la sola condizione di operatività della norma, operatività costituita dal semplice obbligo di denuncia penale. La valutazione della fondatezza di detto obbligo è rimessa al giudice tributario che ne sia richiesto in sede di impugnazione. **(L.B.)**



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

16. **Termine di presentazione istanza di disapplicazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 261/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

INTERPELLO DISAPPLICATIVO – Istanza di disapplicazione norme antielusive società di comodo – Termine di presentazione - Non perentorio.

Il termine di 90 giorni, ante scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, entro il quale presentare istanza di disapplicazione di disposizione antielusive (società di comodo) è da qualificarsi come non perentorio in quanto esso è disposto unicamente da un documento di prassi dell'Amministrazione (Circolare A.E. 32/2010). **(G.Ge.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 11 comma 2; d.P.R. 600/1973, art.37bis, comma 8.

17. **Deducibilità dei costi d'impresa**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 263/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

ACCERTAMENTO – Fattura – Titolo per deducibilità dei costi dell'impresa – Idoneo.

La fattura, salva l'ipotesi di contabilità inattendibile, è documento idoneo a rappresentare un costo dell'impresa, come si evince dall'art. 21, del d.P.R. 633/1972, purché sia redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto ivi prescritti. Ne deriva che la fattura costituisce titolo per il contribuente ai fini della deduzione del costo indicato. **(G.An.)**



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

18. **Fatture oggettivamente inesistenti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 272/2016 dell'19 gennaio 2016, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – FATTURE OGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Legittimazione all'accertamento – Onere della prova.

È legittimo l'operato dell'ufficio che emette l'avviso di accertamento per il mancato riconoscimento di costi a seguito di fatture d'acquisto emesse da un soggetto

economicamente inesistente, salvo che il contribuente riesca a dimostrare che l'operazione sottostante non sia esclusivamente cartolare. **(D.Cr.)**



19. **Responsabilità ex socio liquidatore**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 290/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente: Calia, Estensore: Bonomi

ACCERTAMENTO – IRES – LIQUIDAZIONE SOCIETÀ – Responsabilità ex socio liquidatore.

Affinché sussista la responsabilità sussidiaria dell'ex socio amministratore e liquidatore per le imposte dovute dalla società, il debito tributario deve essere dichiarato dal contribuente o accertato dall'Amministrazione finanziaria prima della chiusura delle operazioni di liquidazione e, quindi, anteriormente alla sua estinzione e conseguente alla cancellazione della società dal registro delle imprese. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 602/1973, art. 36; c.c., art. 2495

20. **Redditometro**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 293/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Bonomi

REDDITOMETRO – Redditi esenti o ulteriori disponibilità finanziarie – Onere della prova in capo al contribuente.

L'art. 38 del d.P.R. 600/1973 ammette che il contribuente possa offrire prova liberatoria, consistente nel dimostrare che la parte eccedente tra il reddito dichiarato e quello determinato a mezzo del cd. "redditometro" è rappresentata da redditi esenti, già assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, ovvero da disponibilità finanziarie (nel caso di specie, il contribuente non ha offerto questa prova limitandosi ad indicare il possesso di disponibilità finanziarie, ma senza dar conto però di aver utilizzato queste disponibilità per il proprio sostentamento e quello della famiglia). **(N.D.)**



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

21. **Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 324/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Candido

Accertamento – Irap – Raddoppio dei termini – Sussistenza.

Il raddoppio dei termini di accertamento previsto dall'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973 e operante in caso di denuncia per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000 si applica anche in materia di accertamento dell'Irap, a nulla rilevando che le fattispecie penali previste dal d.lgs. 74/2000 abbiano ad oggetto la sola evasione delle imposte sul reddito o sul valore aggiunto. **(R.Z.)**



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

22. **Studi di settore**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 350/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Alparone

ACCERTAMENTO – Determinazione del reddito - Studi di settore – Impresa edile di vendita - scostamento ricavi - Cause giustificazione – Sussistono.

Nel caso di accertamento mediante studi di settore nei confronti di un contribuente che operi nel settore edile di vendita di pannelli per tetti spioventi, costituisce causa di giustificazione dello scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli risultanti

dall'applicazione degli studi di settore la prova degli alti costi di trasporto, della mancanza di magazzino e dello show room, della vendita di un prodotto unico ad altre imprese del settore, nonché dell'incidenza della crisi (i cui sintomi si riscontrano sin dal 2006), documentata dalla situazione debitoria verso i fornitori e dipendenti, sia dalle conseguenti iscrizioni ipotecarie e dalle vendite immobiliari. Tali elementi probatori escludono conclusivamente che l'azienda in esame, in presenza di tali peculiarità, potesse assimilarsi alle restanti imprese di vendita di materiali per l'edilizia, e dunque rientrare nel gruppo omogeneo di cui al cluster n. 23 dello Studio TM11U. **(A.P.)**



Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 62sexies; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d); d.P.R: 633/1972, art. 54 comma 2 ultima parte

23. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 372/2016 del 21 gennaio 2015, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

Società estinta – Nullità notifica – Azione rivalsa soci – Limiti – Utile risultante da bilancio finale di liquidazione.

L'avviso di accertamento notificato a società estinta non è idoneo a produrre alcun effetto nei confronti della società stessa.

L'azione di rivalsa può essere fatta valere nei confronti dei soci limitatamente all'utile emergente a seguito dell'approvazione nel bilancio finale di liquidazione. **(D.D'A.)**



24. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 424/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – PRESUNZIONE SEMPLICE – Analogia con gli studi di settore – Sussiste.

Il redditometro costituisce accertamento di natura statistica in quanto tende a determinare il reddito complessivo del contribuente attraverso l'utilizzo di presunzioni semplici. Possono pertanto valere le medesime considerazioni che la giurisprudenza ha espresso con riferimento a parametri e studi di settore, in ordine al fatto che gli elementi di accertamento da esso derivanti devono essere corredati da ulteriori dati idonei a sostenerne le risultanze. La motivazione dell'atto di accertamento non può infatti esaurirsi nel mero scostamento dai parametri di legge. **(E.H.)**



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

25. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 386/2016 del 22 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: De Rentis

ACCERTAMENTO – Avvisi di accertamento – Condizioni – Raddoppio dei termini – Denuncia penale – Termine ordinario.

Il comma 132 dell'art. 1 della legge di stabilità per il 2016 ha implicitamente abrogato l'art. 2, comma 3 del d.lgs. n. 128/2015: conseguentemente, per tutti gli avvisi di accertamento relativi ai periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016 (e, quindi, anche per quelli già notificati precedentemente all'entrata in vigore del d.lgs. n. 128/2015), l'Ufficio, per avvalersi del raddoppio dei termini, deve aver presentato (o presentare) la denuncia penale entro la scadenza del termine ordinario. **(N.S.)**



Riferimenti normativi: l. 208/2015, art. 1 commi 130, 131 e 132; d.lgs. 128/2015, art. 2

26. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 508/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Capacità di spesa – Dimostrazione disponibilità fondi – Sufficienza – Dimostrazione analitica destinazione fondi – Irrilevanza – Nullità avviso – Consegue.

Al fine di dimostrare la propria capacità di spesa il contribuente deve dare la prova che i fondi che ha a disposizione sono sufficienti a coprire le spese sostenute, e non è necessario dimostrare in maniera analitica la destinazione dell'utilizzo di tali fondi. **(F.B.)**



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

27. Accertamento ante tempus

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 511/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Zangrossi

ACCERTAMENTO – Verifiche fiscali – PVC – Successivo avviso accertamento – Emissione “ante tempus” – Valide ragioni d'urgenza – Decadenza termini accertamento – Irrilevanza – Illegittimità avviso – Consegue.

È nullo l'avviso di accertamento emesso prima del decorso dei 60 giorni dal rilascio del PVC in assenza di valide ragioni d'urgenza e l'imminente scadenza del termine per l'accertamento non è equiparabile ad una valida ragione d'urgenza (nel caso di specie, a seguito di una verifica conclusasi con la redazione del PVC, parte ricorrente eccepiva l'illegittimità dell'avviso di accertamento in quanto notificato prima del decorso del termine di 60 giorni decorrenti dal rilascio del PVC). **(F.B.)**



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

28. Società di comodo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 486/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Liguoro, Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – SOCIETÀ – Attività economica – Svolgimento – Dimostrazione – Società di comodo – Sussumibilità – Diniego.

Una società di capitali non può essere definita “società di comodo” se dimostra di aver svolto un'effettiva attività economica, ancorché priva di vantaggio per i soci della stessa. (nel caso di specie, una società, avente ad oggetto sociale la compravendita di immobili, dopo aver effettuato un'operazione di “sales and leaseback” su beni immobili acquistati in precedenza, aveva presentato interpello, dichiarando di aver subito una perdita fiscale giustificata e chiedendo la disapplicazione delle disposizioni ex art. 30 L. 724/1994 sulle società in perdita sistematica. Avendo la società dimostrato il nesso di causalità tra le perdite d'esercizio e il margine operativo lordo e l'oggettiva impossibilità di modificare i ricavi – perché derivanti da canoni di locazione pattuiti con soggetti terzi – spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare con precisione e analiticità le ragioni per cui non poter accogliere la richiesta di disapplicazione della normativa antielusiva). **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8; l. 724/1994, art. 30; d.l. 138/2011, art. 2 comma 36decies e 36undecies

29. Poteri istruttori

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 542/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

ACCERTAMENTO – Poteri uffici – Richiesta dati e documenti tramite questionario – Mancata risposta - Oggetto della richiesta – Formulazione generica – Preclusioni probatorie in giudizio - Non sussiste.

La preclusione all'utilizzabilità dei documenti in giudizio richiesti da parte dell'Amministrazione e non esibiti postula che vi sia una specifica richiesta (nel caso di specie il ricorrente sosteneva la validità della documentazione offerta come prova - nel corso del giudizio - della propria capacità di spesa in quanto non richiesta in maniera specifica da parte dell'ente impositore tramite questionario). (F.B.)



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

30. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 543/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

ACCERTAMENTO SINTETICO – “VECCHIO REDDITOMETRO” – Scostamento tra reddito dichiarato e reddito accertato ex art. 38 comma 4 del d.P.R. 600/1973 – Oggetto – Periodi di imposta non consecutivi – Ammessi – Periodi di imposta non più accertabili – Non ammessi – Ragione – Violazione del diritto di difesa del contribuente – Sussiste.

In tema di accertamento sintetico basato sul c.d. “vecchio redditometro”, l'art. 38 comma 4 del d.P.R. 600/1973 (applicabile razione temporis) non richiede che lo scostamento di almeno un quarto tra il reddito dichiarato e quello accertato debba necessariamente sussistere in periodi di imposta consecutivi; tuttavia, il controllo sulla congruità non può avere ad oggetto annualità non più accertabili, rispetto alle quali il contribuente non imprenditore – non essendo obbligato a conservare la documentazione contabile – non avrebbe la possibilità di esercitare il proprio diritto di difesa. (M.M.)



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

31. Studi settore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 563/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Moliterni

I ACCERTAMENTO – Studi di settore – Stato di gravidanza – Svolgimento attività – Periodo non normale – Illegittimità avviso – Consegue.

II CONTRADDITTORIO – Tributi armonizzati – Omessa attivazione – Illegittimità avviso - Consegue

I È illegittimo l'avviso di accertamento derivante dall'applicazione dello studio di settore qualora parte ricorrente dimostri il non normale svolgimento dell'attività dovuto al suo stato di salute nel periodo di imposta accertato.

II È illegittimo l'avviso di accertamento derivante dall'omessa attivazione del contraddittorio endoprocedimentale con riferimento ai tributi armonizzati (nel caso di specie parte ricorrente eccepiva e contestava la ripresa induttiva derivante dalla non congruità dei ricavi calcolati dagli studi di settore in quanto lo stato di gravidanza doveva ritenersi un chiaro ed indiscutibile elemento attestante il non normale svolgimento dell'attività). (F.B.)



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

32. Raddoppio termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 604/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Marseglia

TERMINI PER ACCERTAMENTO – Procedimento penale – Raddoppio termini accertamento – Sussistenza raddoppio termini – Archiviazione procedimento penale – Mancanza presupposti per raddoppio termini – Non rileva.

La denuncia di cui all'art. 331 del c.p.p. consente all'Agenzia delle Entrate di beneficiare del raddoppio dei termini di accertamento anche in presenza di archiviazione del procedimento in sede penale, data l'esistenza nel nostro regime del doppio binario "penale/tributario" (nel caso di specie una società eccepisce la nullità dell'avviso di accertamento poiché emesso oltre i termini ordinari di accertamento e ritiene non sussistere i presupposti per il raddoppio dei termini in base all'archiviazione della denuncia penale). **(F.B.)**



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

33. **Plusvalenza da cessione di terreno fabbricabile**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 607/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

ACCERTAMENTO – Terreno fabbricabile – Cessione a titolo oneroso – Plusvalenza – Accertamento sulla base del solo valore ai fini dell'imposta di registro – È illegittimo.

Nelle ipotesi di cessione a titolo oneroso di terreno fabbricabile, l'Ufficio non può accertare l'esistenza di una plusvalenza tassabile avendo come riferimento il solo valore, anche se dichiarato, accertato e definito ai fini dell'imposta di registro, ovvero delle imposte ipotecarie e catastali. Tale principio discende dall'entrata in vigore del d.lgs. 147/2015, articolo 5, che ha natura interpretativa e conseguentemente effetto retroattivo. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5 comma 3; d.P.R. 917/1986, artt. 58, 68, 85 e 86

34. **Scambio di informazioni tra Stati membri**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 610/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

ACCERTAMENTO - Dati provenienti da scambio di informazioni tra Stati membri – Utilizzabilità.

Secondo quanto previsto dalla Direttiva 77/799 CEE e dalle convenzioni contro le doppie imposizioni, è consentito lo scambio di informazioni tra gli Stati membri, finalizzato alla lotta contro l'evasione fiscale nel proprio ordinamento. Pertanto, l'acquisizione di dati fiscalmente rilevanti dalle suddette informazioni non può considerarsi illecita, e i dati così acquisiti sono quindi utilizzabili a sostegno indiziario del conseguente accertamento induttivo. **(A.M.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 3 e art. 60; d.l. 78/2009, art. 12; d.lgs. 471/1997, art. 3; c.p.c., art. 149; l. 241/1990, art. 21septies; d.lgs. 104/2010, art. 31 comma 4; d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 56

35. **Termini**
Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 620/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Atto notificato senza il rispetto del termine dilatorio – Illegittimità – Sussiste.

È illegittimo l'atto impositivo emesso prima della decorrenza dei sessanta giorni dalla notifica del PVC. L'art. 12, comma 7, dello Statuto del Contribuente prevede espressamente che "nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle

operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza". (G.M.) 

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

36. **Riqualificazione della plusvalenza**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 624/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Celletti, Estensore: Blandini

Maggiori plusvalenze da cessione di terreno edificabile – Onere della prova.

Nei casi di plusvalenza realizzata a seguito di cessione di un terreno edificabile, l'Amministrazione finanziaria è legittimata a presumere la corrispondenza tra prezzo di vendita e valore di mercato accertato in sede di applicazione dell'imposta di registro. È a carico del contribuente l'onere di superare detta presunzione dimostrando (anche con elementi indiziari) di avere in concreto venduto ad un prezzo inferiore (Conf. Cass. n. 14571/2013). (F.D.) 

37. **Lista Falciani**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 635/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

LISTA FALCIANI – Utilizzabilità – Sussiste.

L'Amministrazione finanziaria, nella sua attività di accertamento della evasione fiscale, può avvalersi di qualsiasi elemento con valore indiziario, con esclusione di quelli la cui utilizzabilità discenda da una disposizione di legge o dal fatto di essere stati acquisiti dalla Amministrazione in violazione di un diritto del contribuente. Sono perciò utilizzabili, nel contraddittorio con il contribuente, i dati bancari acquisiti dal dipendente infedele di un istituto bancario, senza che assuma rilievo l'eventuale reato commesso dal dipendente stesso e la violazione del diritto alla riservatezza dei dati bancari (che non gode di tutela nei confronti del fisco). (G.M.) 

38. **Prove illegittimamente acquisite**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 660/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

ACCERTAMENTO – Prove illegittimamente acquisite – Ammissibilità.

I dati attinti dalla cd "Lista Falciani" sono utilizzabili dall'Agenzia delle Entrate per sostenere la pretesa fiscale, potendo costituire indizi sui fatti dei quali il Giudice valuta la fondatezza in contraddittorio fra le parti. Come ha stabilito la Cassazione (sent. 24923/2011; sent. 17183/2015; sent. 9760/2015), infatti, ciò che rileva in sede tributaria non è tanto la ritualità dell'acquisizione della documentazione posta a fondamento dell'atto tributario quanto piuttosto l'attendibilità della stessa. (M.G.) 

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

39. **Notificazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 661/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

ACCERTAMENTO – Notificazione – Irreperibilità assoluta – Messo notificatore – Obbligo di ricerche – Contenuto – Informazioni presso custode – Sufficienza – Sussiste.

In ossequio all'esigenza postulata dal generale principio di garantire l'effettività del contraddittorio e del diritto di difesa (rilevante agli effetti della validità della

notificazione), è necessario che il Messo notificatore, prima di procedere alla notifica, effettui, nel Comune del domicilio fiscale del contribuente, le ricerche volte a verificare la sussistenza dei presupposti per operare la scelta, tra le due possibili opzioni, del procedimento notificatorio, e, segnatamente, accerti se il mancato rinvenimento del destinatario dell'atto sia dovuto ad "irreperibilità relativa", trattandosi di trasferimento nell'ambito dello stesso Comune, ovvero ad "irreperibilità assoluta", in quanto nel Comune, già sede di domicilio fiscale, il contribuente non ha più né abitazione, né ufficio o azienda. Detta attività di ricerca, nel caso di irreperibilità assoluta, deve risultare dalla relata di notifica e comunque emergere, inequivocamente, dagli atti prodotti dal Messo notificatore, così come prescritto dall'art. 148, co. 2, c.p.c. (nel caso di specie, la Commissione ha ritenuto corretta la notifica operata dal Messo ex art. 60, lett. e), d.P.R. n. 600/1973, il quale, giunto presso il domicilio del destinatario, attestava nella relata di notifica di non aver reperito il contribuente, accertando dalla custode dello stabile che il destinatario si era trasferito in località non nota). **(M.G.)**



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

40. Notifica a mezzo posta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 665/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Accertamento – Notifica a mezzo posta – Mancanza della relata di notifica – Mera irregolarità – Inesistenza della notifica – Non sussiste.

In tema di notificazione a mezzo del servizio postale, la mancata apposizione della relata di notifica sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario, ai sensi della legge n. 890/1982, non comporta l'inesistenza, ma la mera irregolarità della notificazione, atteso che la fase essenziale del procedimento notificatorio è costituita dall'attività dell'agente postale, mentre quella dell'ufficiale giudiziario (o di colui che sia autorizzato ad avvalersi di tale mezzo di notifica) ha il solo scopo di fornire al richiedente la notifica, la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'ufficio postale al quale è stato consegnato il plico. Ne consegue che, qualora sia allegato l'avviso di ricevimento ritualmente completato, l'omessa apposizione della relata integra un semplice vizio, che non può essere fatto valere dal destinatario, non essendo tale adempimento previsto nel suo interesse. **(M.GI.)**



41. Motivazione per relationem

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 673/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

Accertamento – Avviso di Accertamento motivato per relationem al pvc – Mancata comunicazione del pvc alla curatela fallimentare – Nullità dell'atto impositivo – Sussiste.

La comunicazione del pvc, a cui rinviano per relationem gli avvisi di accertamento emessi nei confronti della società contribuente, all'amministratore della stessa in bonis ma non alla curatela fallimentare determina la radicale nullità degli atti impositivi per violazione dell'art. 42, comma 2, del d.P.R. n. 600/1973, dell'art. 56, comma 5 del d.P.R. n. 633/1972 e dell'art. 7 della l. 212/2000 i quali prescrivono che, qualora l'atto impositivo faccia rinvio al contenuto di un altro atto esso debba, a pena di nullità, allegare tale atto o trascriverlo quando esso non sia né conosciuto, né ricevuto dal contribuente. Va infatti escluso che tra fallito e curatore fallimentare sia configurabile un rapporto di immedesimazione o di rappresentanza tale da desumersi con certezza che il pvc consegnato all'uno possa essere conosciuto anche dall'altro, non potendo sopperire a tale carenza l'obbligo di consegna della documentazione contabile della società al curatore da parte del fallito. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 56 comma 5; l. 212/2000, art. 7 comma 1

42. Scudo fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 794/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Moroni

AVVISO DI ACCERTAMENTO – ATTIVI DETENUTI ALL'ESTERO – Scudo fiscale – Limiti di operatività - Accertamenti bancari – Autorizzazione – Necessità.

I benefici previsti dalle disposizioni in materia di scudo fiscale trovano applicazione a favore del contribuente nei limiti degli attivi indicati nella dichiarazione di rimpatrio. Gli accertamenti bancari operati sugli stessi sono nulli ed inutilizzabili se non vi è l'autorizzazione della Direzione Regionale dell'Agencia delle Entrate alla loro esecuzione. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, artt. 13bis e 19; d.P.R. 600/1973, art. 32

43. Obbligo di motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 800/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Bonavolontà

ACCERTAMENTO – Mancata valutazione delle osservazioni del contribuente – Vizio di motivazione - Nullità dell'atto impositivo – Sussiste.

L'emissione dell'avviso di accertamento, senza aver preso in considerazione le osservazioni formulate nella memoria della società contribuente, rende illegittimo l'accertamento. **(R.C.)**



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

44. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 861/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

ACCERTAMENTO – IMPOSTE SUI REDDITI – Rilevanza penale – Raddoppio termini – Presentazione della denuncia.

Con la riforma degli artt. 43 del d.P.R. 600/1973 e 57 del d.P.R. 633/1972, il raddoppio dei termini per l'accertamento non opera più oggettivamente, ovvero a prescindere dal momento in cui la denuncia di reato è stata trasmessa alla Procura della Repubblica, purché ciò sia avvenuto entro i termini raddoppiati. La nuova disciplina del 2015 ha previsto invece che il raddoppio dei termini operi solo se la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria è presentata o trasmessa entro la scadenza ordinaria dei termini. Tuttavia, continua ad applicarsi il raddoppio dei termini, se la denuncia è presentata entro i termini raddoppiati, per gli atti di accertamento già notificati alla data di entrata in vigore del d.lgs. n. 128/2015, come previsto dalla specifica disciplina transitoria. **(G.G.)**



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

45. Segreto professionale/privacy

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 886/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

ACCERTAMENTO – Violazione segreto professionale/privacy – Indagine.

Se nei locali oggetto d'indagine viene svolta solo l'attività professionale e non vi è anche l'abitazione del professionista, l'avviso d'accertamento così formato deve essere confermato in quanto non è necessaria l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, e non si ha di conseguenza violazione della Privacy. **(M.Bov.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art 52 comma 2

46. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 897/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Pizzo, Estensore: Santamaria Amato

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Tassazione straniera più favorevole.

Nell'ambito di un contenzioso avente ad oggetto i prezzi di trasferimento, non va trascurata la tassazione del paese straniero interessato, rispetto a quella domestica. Ciò in quanto la normativa elusiva in tema di transfer price è finalizzata ad evitare trasferimenti di utili da sottrarre alla tassazione italiana in favore di tassazioni straniere più favorevoli. (E.H.)



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

47. Società non operative

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 911/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: De Ruggiero; Estensore: Marseglia

Società "di comodo" - Perdite sistematiche – Prova contraria – Difetti dei prodotti – Sussiste.

È infondato il diniego dell'Agenzia delle Entrate di disapplicazione di norme antielusive, ai sensi dell'art. 37bis, comma 8, del d.P.R. 600/1973, nel caso in cui il contribuente dimostri che le perdite sistematiche sono dipese dai difetti che caratterizzavano i prodotti acquistati ai fini della loro rivendita, e che ciò aveva comportato la perdita di tutti i costi connessi al lancio di una linea, oltre ai mancati ricavi della vendita. La norma, infatti, non prevede, per le società in perdita sistematica, di provare con assoluta certezza che l'assenza di accadimenti aziendali negativi, che avevano determinato le perdite, avrebbero comportato un reddito. (S.M.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 8

48. Motivazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 933/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

IRES – AVVISO DI ACCERTAMENTO – Motivazione – Requisiti.

L'onere motivazionale previsto dall'art. 42, comma 2, d.P.R. n. 600/1973 per l'avviso di accertamento o di rettifica relativo alle imposte sui redditi, risulta soddisfatto laddove sia delimitato adeguatamente l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio e il contribuente sia in grado di conoscere l'an e il quantum della pretesa tributaria. Con riguardo agli atti non conosciuti né ricevuti dal contribuente, perché destinati ad un altro soggetto, ma comunque posti alla base dell'accertamento, l'obbligo può ritenersi assolto anche senza la consegna di tali provvedimenti, purché vi sia una riproduzione del loro contenuto essenziale negli atti impositivi. (G.G.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 2

49. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 953/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Rota

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Dichiarazioni di terzi non sostenute da ulteriori elementi probatori – Illegittimità dell'accertamento.

È illegittimo l'avviso di accertamento relativo a fatture ritenute soggettivamente inesistenti qualora le dichiarazioni di terzi, utilizzate dall'Ufficio a sostegno delle proprie tesi, non sono supportate da ulteriori elementi probatori. **(G.Si.)**



50. **Notifica irregolare**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 956/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Moliterni

Avviso di accertamento – Notifica – Irregolarità – Impugnazione – Effetto sanante – Sussiste.

L'eventuale irregolarità della notifica di un avviso di accertamento è sanata dalla impugnazione dello stesso (e dalla conseguente costituzione in giudizio) ad opera del contribuente (cfr. Corte di Cassazione, ordinanza 8 gennaio 2015, n. 106). Il processo tributario, infatti, non è annoverabile tra quelli di impugnazione-annullamento bensì tra quelli di impugnazione-merito perché non mira alla eliminazione dell'atto impugnato ma è diretto alla pronuncia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente sia dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria al fine di quantificare l'esatta pretesa tributaria entro i limiti posti dal "petitum" delle parti, onde ricondurla alla corretta misura. **(S.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

51. **Termini**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1021/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – P.V.C. – NOTIFICA – Termine a quo – Deroga – Casi di particolare e motivata urgenza – Contenuto – Prova – Compete all'agenzia.

L'avviso di accertamento può essere notificato prima del decorso dei sessanta giorni stabiliti dall'art. 12, comma 7, della legge 212/2000 (statuto dei diritti del contribuente), quando ricorrano casi di particolare e motivata urgenza la dimostrazione della cui esistenza compete all'Agenzia. Il mero richiamo all'ammontare dei tributi, non correlato al pericolo di perdita del credito erariale, non giustifica l'emissione dell'accertamento senza il rispetto del termine di sessanta giorni. **(M.B.)**



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

52. **Termine dilatorio**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 989/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Paganini, Estensore: Borsani

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Nullità – Atto notificato senza il rispetto del termine dilatorio – Non sussiste.

Il vizio di nullità dell'avviso di accertamento, notificato senza il rispetto del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, è rilevabile esclusivamente in relazione ad atti derivanti da accessi, ispezioni e verifiche eseguite presso la sede del contribuente. Tale vizio non è rilevabile quando l'accertamento scaturisca da un'attività di controllo degli uffici senza accesso nella sede o nei locali dell'impresa o, comunque, quando il controllo sia svolto grazie a dati acquisiti da altri organismi o autorità oppure derivanti da richieste, questionari e inviti formulati dall'Ufficio. **(G.M.)**



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

53. Principio di capacità contributiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n.1067/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO – IRPEF – Accertamento sintetico – Rigida applicazione dei criteri normativi – Lesione del principio della capacità contributiva.

L'Amministrazione finanziaria, che pone in essere una rigida applicazione dei criteri normativi, senza alcun sforzo aggiuntivo, per una debita considerazione del reddito dichiarato dal contribuente, lede il principio della capacità contributiva ed i principi fondamentali dell'ordinamento tributario. Il mero calcolo matematico comporta un effettivo distacco dalla reale condizione del contribuente, comportando l'illegittimità dell'azione amministrativa stessa. **(M.Bo.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2010; Cost., art. 53

54. Osservazioni al PVC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1080/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

OSSERVAZIONI AL PVC – ART. 12 COMMA 7 DELLO STATUTO – Obbligo dell'Ufficio di motivare l'avviso in ordine alle osservazioni sollevate dal contribuente – Sussiste – Inadempimento – Illegittimità dell'avviso – Consegue.

Ai sensi dell'art. 12 comma 7 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, l'Ufficio - oltre al rispetto del termine dilatorio di 60 giorni decorrenti dal rilascio della copia del PVC per la notifica dell'avviso di accertamento - è tenuto altresì a motivare l'avviso in ordine alle eventuali osservazioni avanzate dal contribuente al PVC, pena l'illegittimità dell'atto. **(M.M.)**



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

55. Royalties infragruppo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1122/2016 del 29 febbraio 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Marseglia

Consolidato – Marchi e brevetti – Licenza d'uso – Royalties infragruppo – Congruità dei prezzi di trasferimento – Onere dell'Amministrazione finanziaria – Sussiste.

Nei contratti infragruppo di licenza d'uso di marchi e brevetti, è onere dell'Amministrazione finanziaria svolgere una analisi volta a rideterminare il corretto tasso di royalty, laddove quello applicato sia considerato inferiore al valore di mercato. La rettifica della percentuale di remunerazione pattuita tra le parti non può fondarsi sull'applicazione apodittica di tassi di royalty desunti da documenti di prassi risalenti nel tempo, ma sull'effettiva analisi delle caratteristiche dei singoli beni intangibili, nonché del ruolo del soggetto licenziatario all'interno della catena del valore generato dall'impresa (Conf. Cass. 8129/2012 e 16853/2013). **(L.Vi.)**

**56. Scudo fiscale**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1164/2016 del 2 marzo 2016, Presidente: Ciccolo, Estensore: Insinga

ACCERTAMENTO – METODO INDUTTIVO – Omessa dichiarazione – Movimentazioni bancarie – Scudo fiscale ex art.13bis d.l. n. 78/2009 – Esatta corrispondenza importi – Riscontro documentale – Consegue.

Affinché gli importi oggetto di scudo fiscale ex art.13bis del d.l. n. 78/2009 transitati sul conto corrente del contribuente non possano essere utilizzati ai fini dell'accertamento effettuato dall'Amministrazione finanziaria, a fronte dell'omessa

presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del contribuente, secondo il metodo induttivo, è necessario non solo che vi sia esatta corrispondenza tra le somme scudate e le maggiori accertate, ma anche che il contribuente fornisca all'Amministrazione documentazione comprovante l'adesione alla predetta procedura di emersione. **(G.Be.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 13bis; d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 2 e art. 41

57. Responsabilità del socio accomandatario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 1215/2016 del 4 marzo 2016, Presidente: Pezza, Estensore: Bonavolontà

ACCERTAMENTO – Società in accomandita semplice – Estinzione – Responsabilità del socio accomandatario - Sussiste.

In materia di società in accomandita semplice, i soci accomandatari rispondono ai sensi dell'art. 2313 c.c., per le obbligazioni sociali illimitatamente anche dopo l'estinzione della società, quindi non solo delle imposte accertate, ma anche delle sanzioni essendo allo stesso attribuita per legge l'amministrazione della società. **(A.P.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2313

58. Termini per l'attività accertatrice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1300/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Marseglia

ACCERTAMENTO – Termini di accertamento – Raddoppio – Astratta configurabilità di ipotesi di reato – Irrilevanza dell'effettiva presentazione della denuncia.

Ai fini dell'applicabilità del raddoppio dei termini di accertamento è sufficiente l'astratta configurabilità di un'ipotesi di reato, indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia ovvero dall'inizio dell'azione penale. Spetta al giudice tributario verificare la sussistenza degli elementi minimi previsti dall'art. 331 c.p.p. per evitare l'uso strumentale della denuncia penale da parte dei verificatori. La mancata esibizione delle scritture contabili in sede di verifica – ancorché ascrivibile al furto delle stesse – rappresenta un elemento valido per l'insorgere della denuncia (Conf. Cass. 20043/2015). **(L.Vi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 633/1972, art.55; c.p.p., art. 331

59. Termine dilatorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1385/2016 del 10 marzo 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

ACCERTAMENTO – Verifica fiscale senza accessi, ispezioni o verifiche - Notifica avviso di accertamento - Termine dilatorio – Non operante.

Le garanzie previste dall'art. 12 della legge 212/2000 operano esclusivamente in caso di verifiche effettuate tramite accessi, ispezioni e verifiche fiscali; non operano, invece, nel caso di attività di verifica e di controllo effettuata dagli Uffici in base all'esame delle dichiarazioni fiscali ovvero nel caso di attività di accertamenti iniziata a seguito di segnalazioni, rapporti, comunicazioni ricevute da altri organismi od autorità, nell'ambito dei rapporti di cooperazione ovvero direttamente dalla Polizia giudiziaria che ha operato nell'ambito di indagini penali ovvero nel caso di accertamento effettuato dagli Uffici finanziari in base a documenti ed elementi acquisiti a seguito di richieste, questionari od inviti disposti ai sensi del d.P.R. n. 633/1972, art. 51, comma 2. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; d.P.R. 633/1972, art. 51 comma 2

60. Reddito metro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1479/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Zangrossi

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

L’accertamento fondato esclusivamente sulle risultanze del c.d. reddito metro, se non sostenuto da altri elementi, è insufficiente a fondare la pretesa tributaria, trattandosi, tutt’al più, di presunzione non qualificata. Per poter rendere detta presunzione grave, precisa e concordante, l’Ufficio deve attivare un preventivo contraddittorio, in modo da poter verificare specificatamente la posizione del contribuente e valutaria non in base a parametri standard, ma per la sua concreta ed effettiva capacità contributiva (Conf. Cass., 23544/2012). **(P.M.)**



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

61. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1484/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Moliterni

ACCERTAMENTO SINTETICO – Natura presuntiva – Riparto dell’onere probatorio – Rigorosa prova contraria a carico del contribuente – Sussiste.

L’accertamento sintetico è uno strumento che consente, in base ad elementi e circostanze di fatto certi, di determinare il reddito complessivo netto del contribuente in funzione del contenuto induttivo di tali elementi e circostanze, ferma restando la possibilità per il contribuente di provare il contrario con idonea documentazione (Conf. Cass., ord. 21661/2010). Quest’ultimo è, infatti, tenuto a fornire una rigorosa prova contraria e tale viene considerata l’esibizione dei conti correnti bancari (Conf. Cass., 8738/2002). **(P.M.)**



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

62. Reddito metro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1549/2016 del 16 marzo 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ACCERTAMENTO – Reddito metro – Presunzione semplice - Ammissibilità prova contraria – Prova fornita dal contribuente – Nullità avviso – Consegu.

La ricostruzione del reddito tramite il c. d. “ reddito metro” è qualificabile come una presunzione semplice/relativa, che consente al contribuente di fornire la prova contraria (nel caso di specie un contribuente si opponeva ad un avviso di accertamento “ redditometrico” emesso dall’Agenzia fiscale; in particolare, il ricorrente dimostrava la non tassabilità delle somme di cui disponeva). **(F.B.)**



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

63. Notificazione degli atti di accertamento a società esterovestite

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1565/2016 del 17 marzo 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

Notificazione degli atti di accertamento – Notifica a persone giuridiche – Società esterovestite – Luogo della notificazione – Criteri.

Riguardo la notifica degli atti di accertamento alle società commerciali, il necessario coordinamento delle norme generali sulla notificazione e quelle relative

specificamente alle persone giuridiche (di cui all'art. 145 c.p.c.) comporta che, in caso di impossibilità di eseguire la notificazione presso la sede sociale della società, il criterio sussidiario di notificazione alla persona fisica che le rappresenta è applicabile soltanto se quest'ultima, oltre ad essere identificata nell'atto, risiede nel Comune in cui l'Ufficio ha il suo domicilio fiscale (Conf. Cass. 3618/2006). **(R.d'A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 58 e 60; c.p.c., art. 145

64. **Lista Falciani**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1575/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Bianchi

IRPEF – UTILIZZABILITÀ DI DATI BANCARI – Contraddittorio – Lista Falciani.

Secondo il più recente orientamento della giurisprudenza di legittimità, l'Amministrazione Finanziaria può avvalersi nella sua attività di accertamento di qualunque elemento con valore indiziario, purché l'utilizzabilità di quest'ultimo non sia vietata dalla legge o da norme di rango costituzionale ovvero l'indizio non sia stato acquisito in violazione di un diritto del contribuente. I dati bancari, ancorché acquisiti da un dipendente dell'Istituto di credito in violazione della riservatezza bancaria, sono utilizzabili dall'Amministrazione Finanziaria, sempre che ciò avvenga, previo contraddittorio con il contribuente, prima di emettere l'atto di accertamento. Diversamente, il mancato esperimento del contraddittorio preclude l'utilizzabilità dei dati bancari per fondare l'atto. **(G.G.)**



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

65. **Cessione di ramo d'azienda**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1582/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

ACCERTAMENTO – Cessione ramo d'azienda – Avviso di rettifica e liquidazione – Studio statistico non allegato – Ripresa illegittima.

È illegittima la ripresa (nel caso di specie, in materia di imposta di registro) su una cessione di ramo d'azienda basata sull'applicazione, al volume d'affari annuo, di una coefficiente tratto da un presunto studio non allegato all'atto impositivo. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52; c.p.c., art. 11; c.c., art. 2697

66. **Onere della prova**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1569/2016 del 17 marzo 2016, Presidente e Estensore: Gravina

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – Onere della prova – Attore in senso sostanziale – Amministrazione Finanziaria – Elementi indicatori maggior reddito – Assenza elementi – Illegittimità avviso – Conseguenze.

In tema di accertamento tributario l'onere di provare i fatti costitutivi della pretesa tributaria grava sull'amministrazione finanziaria, la quale deve fornire la prova di elementi e circostanze che rilevano l'esistenza di un maggior reddito, indicando in maniera specifica le ragioni della pretesa impositiva (nel caso di specie, una società contribuente subiva una verifica da parte della GDF che rilevava costi ritenuti non inerenti e non sufficientemente documentati, cui conseguivano gli avvisi di accertamento oggetto del procedimento. La contribuente società si opponeva e produceva i documenti che provavano che i costi erano stati imputati in base al principio di competenza e che era stato pienamente rispettato il principio inerente). **(F.B.)**



67. Prove documentali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1728/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Magrino

ACCERTAMENTO – PROVE DOCUMENTALI – Mancata risposta questionario – Inutilizzabilità in contenzioso di documenti non prodotti – Mancato riscontro alle richieste senza colpa – Onere della prova del contribuente.

La mancata esibizione di documenti richiesti in sede di questionario comporta l'inutilizzabilità degli stessi in sede contenziosa. L'Amministrazione è legittimata ad emettere l'accertamento muovendo dalla constatazione che i fatti esposti in atti rispondono a verità e che i documenti richiesti non sussistono. Il comportamento omissivo impedisce la presentazione tardiva dei documenti stessi, nulla rilevando che, qualora non sostenuto con prove certe e inconfutabili, il mancato tempestivo riscontro alle richieste documentali non deriva da colpa imputabile al contribuente. (A.D.)



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

68. Indagini bancarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1759/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

AVVISO DI ACCERTAMENTO – INDAGINI BANCARIE – Società – Intestazione fittizia – Riferibilità socio.

In caso di accertamento bancario, gli attivi transitati sui conti correnti dei soci possono essere ricondotti e attribuiti alla società solo se sussistono elementi tali da far ritenere che l'intestazione del conto al socio sia fittizia. È necessaria la presenza di prove adeguate, che, tenuto conto delle circostanze del caso concreto, valgano a dimostrare la sostanziale riferibilità dei capitali alla società e non al socio della stessa. (G.G.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 32, 33 e 42; d.P.R. 633/1972, art. 51

69. Poteri degli Uffici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1764/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

POTERI DEGLI UFFICI – MANCATA ESIBIZIONE DI DOCUMENTAZIONE – Successiva utilizzazione in sede amministrativa e contenziosa – Preclusione – Opera – Condizione – Contenuto specifico e puntuale dell'invito all'esibizione – Sussiste – Avvertimento sulle conseguenze della mancata esibizione – Sussiste.

La mancata esibizione da parte del contribuente della documentazione richiesta dall'Ufficio nel corso dell'attività di accertamento preclude la successiva utilizzabilità di detti documenti in sede amministrativa e contenziosa (ex art. 32 del d.P.R. 600/1973), a condizione che l'invito all'esibizione trasmesso dall'Amministrazione finanziaria abbia un contenuto specifico e puntuale e sia accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza. (M.M.)



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

70. Notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1791/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Raineri, Estensore: Monfredi

ACCERTAMENTO – Società cancellata dal registro imprese – Notifica accertamento - Ultimo legale rappresentante – Inesistenza dell'atto – Conseguenze – Notifica soggetto già socio – Legittimità procedura notificata – Sussiste.

È giuridicamente inesistente la notifica fatta a mani di un soggetto non più legale rappresentante di una società perché cancellata dal registro delle imprese, mentre è valida la notifica fatta personalmente al soggetto già socio della società (nel caso di specie un contribuente, al contempo socio e legale di una sas, si opponeva a due avvisi di accertamento notificati uno nella qualità di legale rappresentante di una sas cancellata e l'altro quale socio della stessa). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2495 comma 2

71. Eccezione di nullità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1808/2016 del 30 marzo 2016, Presidente e Estensore: Martorelli

Avviso di accertamento – Nullità – Eccezione – Dirigente – Nomina illegittima – Proposizione – Ricorso introduttivo.

L'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento, sottoscritto da un dirigente illegittimamente nominato non può essere proposta in ogni stato e grado del giudizio, ma deve essere ritualmente proposta entro il termine di cui all'art. 21, d.lgs. n. 546/1992 con la proposizione del ricorso introduttivo. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

72. Sopravvenuta illegittimità costituzionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1848/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

APPELLO – NUOVI MOTIVI – Sopravvenuta illegittimità costituzionale – Ammissibilità – Nullità accertamento.

La disposizione del secondo comma dell'art. 61 del d.P.R. n. 600/1973, che prescrive che la nullità dell'accertamento debba essere eccepita a pena di decadenza in primo grado, non opera con riguardo alle ipotesi in cui il vizio genetico dell'atto scaturisca dalla dichiarazione di illegittimità costituzionale di una norma intervenuta dopo l'atto di appello. In tale caso, infatti, la previsione è originariamente illegittima e il diritto può essere fatto valere in ogni momento, mediante motivi aggiunti in appello, da depositare entro 60 giorni dalla pubblicazione della sentenza della Corte Costituzionale, il cui accoglimento dipenda dalla suddetta dichiarazione di illegittimità (nella fattispecie in esame, è stato dichiarato nullo un avviso di accertamento sottoscritto da un dirigente illegittimamente nominato a seguito della sentenza C. Cost. n. 37/2015). **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 61

73. Notificazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1893/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Brigoni, Estensore: Biancospino

ACCERTAMENTO – Notificazione diretta da parte dell'Ufficio finanziario a mezzo del servizio postale – Relata di notifica – Necessità – Esclusione.

In caso di notificazione a mezzo posta dell'atto impositivo, eseguita direttamente dall'Ufficio finanziario, si applicano le norme concernenti la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, concernono esclusivamente la notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 149

c.p.c. Ne consegue che non va redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione (Conf. Cass., 15315/2014). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: l. 890/1982, art. 14; c.p.c., art. 149; c.c., art. 1335

74. **Accertamento con adesione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 1914/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

Art. 5bis d.lgs. 218/1997 – Richiesta di rettifica da parte del contribuente – Revoca – Sussiste.

La richiesta di rettifica presentata dal contribuente a correzione della comunicazione di adesione al processo verbale di constatazione costituisce revoca dell'adesione al processo verbale di constatazione se intervenuta prima che l'amministrazione finanziaria proceda all'emissione e alla notifica dell'atto di definizione agevolata a carico del contribuente. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 5bis

75. **Elusione e raddoppio dei termini**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1929/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Grigillo

ACCERTAMENTO – ELUSIONE – Raddoppio dei termini di accertamento – Insussistenza.

Nell'ambito di una contestazione di comportamento elusivo, l'atto notificato oltre i termini di decadenza per l'azione accertatrice, di cui all'art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973, è nullo qualora l'Amministrazione finanziaria abbia utilizzato strumentalmente e in modo pretestuoso le disposizioni tributarie in materia penale per fruire ingiustificatamente del raddoppio dei termini di accertamento. Nel caso di specie le informazioni inerenti la fusione e l'utilizzo delle perdite pregresse sono state fornite tempestivamente all'Amministrazione finanziaria. Non si configura pertanto un comportamento omissivo e dissimulativo del contribuente tale per cui si manifestino gli elementi fittizi alla base di una dichiarazione infedele e rappresentante il presupposto per applicazione delle norme in materia penale-tributaria per ottenere il raddoppio dei termini di accertamento. **(A.D.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 43 e 37bis; d.lgs. 74/2000, artt. 4 e 16; c.p.p., art. 331

76. **Termini per l'emissione dell'atto impositivo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1963/2016 del 5 aprile 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

ACCERTAMENTO ANTE TEMPUS – Illegittimità – Necessità di contraddittorio preventivo – Sussiste – Ragioni di urgenza – Ammissibilità dell'accertamento ante tempus – Imminenza del termine di decadenza – Non rileva.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 12, comma 7, Legge 27 luglio 2000, n. 212 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento – termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio

dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni – determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra Amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva. Il vizio invalidante non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei motivi di urgenza che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì nell'effettiva assenza di detto requisito (esonerativo dall'osservanza del termine), la cui ricorrenza, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, deve essere provata dall'Ufficio (conforme a Cass. SS.UU., 29 luglio 2013, n. 18184). Tra le "ragioni d'urgenza" non può farsi rientrare quella dell'imminente spirare del termine di decadenza per notificare l'atto impositivo, dovendo l'Amministrazione finanziaria attivarsi tempestivamente per consentire il dispiegarsi del contraddittorio procedimentale (conforme a Cass. 26 marzo 2015, n. 6057). (P.M.)



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

77. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1965/2016 del 5 aprile 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

ACCERTAMENTO SINTETICO – Natura presuntiva – Riparto dell'onere probatorio – Rigorosa prova contraria a carico del contribuente – Sussiste.

Il giudice tributario, una volta accertata l'effettività fattuale degli specifici elementi indicatori di capacità contributiva esposti dall'Ufficio, non ha il potere di togliere a tali elementi la presunta capacità contributiva connessa alla loro disponibilità, ma può soltanto valutare la prova che il contribuente offra in ordine alla provenienza non reddituale (e, quindi, non imponibile o perché già sottoposta ad imposta o perché esente) delle somme necessarie per mantenere il possesso dei beni indicati dalla norma (Conf. Cass., n. 14434/2010). La determinazione del reddito effettuata con metodo sintetico – sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali emanati ai sensi dell'art. 38, comma 4 del d.P.R. n. 600/1973 – dispensa l'Amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva, giacché codesti restano individuati nei decreti medesimi: ne consegue che è legittimo l'accertamento fondato sui predetti fattori-indice, provenienti da parametri e calcoli statistici qualificati, restando a carico del contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore. (Conf. Cass., n. 9539/2013). (P.M.)



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

78. Prova contraria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1981/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Gravina

Accertamento sintetico – Determinazione maggior reddito – Prova contraria – Mera esibizione di disinvestimento mobiliare – Non sufficiente.

La mera esibizione delle ricevute di smobilizzo/realizzazione valori mobiliari non costituisce sufficiente e idoneo elemento di prova volta a contrastare la determinazione ex art. 38 d.P.R. 600/1973, di maggior reddito sottratto ad imposizione. A tal fine, occorrerebbe esibire un'esaustiva distinta di tutte le operazioni finanziarie di acquisto e reinvestimento compiute nell'esercizio in esame e nei precedenti, nonché la individuazione di un saldo attivo di liquidità ascrivibile a

precedenti risparmi e costitutivo della provvista utilizzata per le spese contestate dall'accertamento. **(G.A.)**



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

79. Reddito d'impresa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1989/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Monaldo

ACCERTAMENTO – Reddito d'impresa – Perdite su crediti – Elementi certi e precisi – Omesse sopravvenienze attive – Debiti risalenti non oggetto di azioni di recupero – Omessi interessi attivi – Mutuo infruttifero tra soggetti correlati – Costi non inerenti – Promozione del marchio a beneficio del gruppo – Imputazione temporale delle provvigioni.

In tema di perdite su crediti, una lettera inviata dal consulente legale di parte non integra i requisiti di certezza e precisione di cui al comma 5 dell'art. 101 del TUIR. Si configura una sopravvenienza attiva, ex art. 88 comma 1 del TUIR, nel caso in cui, in relazione ad un debito verso un fornitore, in bilancio classificato "a breve", ma in realtà di origine molto risalente, il creditore non abbia esperito azioni per il recupero. Un mutuo qualificato infruttifero, avente la propria fonte giuridica in una scrittura privata priva di data certa tra società correlate, legittima una ripresa fiscale, in capo al mutuante, per omessa rilevazione di interessi attivi – operata ex comb. disp. degli artt. 46, comma 1, del TUIR e 1815 c.c. –, anche in considerazione della palese antieconomicità dell'operazione. Costi di pubblicità sostenuti da una società per la promozione di un marchio sul mercato mondiale, con conseguente vantaggio, in termini di incremento di fatturato, di un intero gruppo economico, vanno ripresi a tassazione come non inerenti, per la parte in cui risultano correlati a ricavi di altre società del gruppo. Le provvigioni devono essere imputate all'esercizio in cui sono divenute certe, certezza che non può ritenersi sussistere nel caso in cui esse siano contrattualmente condizionate al buon fine delle prestazioni cui sono riferite. **(V.A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 46, 88, 89, 101 e 109; c.c., art. 1815

80. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2006/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

ACCERTAMENTO – Operazioni soggettivamente inesistenti – Ordinaria diligenza del contribuente – Amministrazione finanziaria – Onere della prova – Contribuente non diligente – Assenza prova – Illegittimità avviso – Consegue.

È illegittimo il recupero per operazioni soggettivamente inesistenti se l'Amministrazione non prova che il contribuente non ha operato secondo ordinaria diligenza circa la effettiva esistenza del proprio fornitore e che era consapevole della natura di "cartiera" dello stesso fornitore (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria contestava costi e detraibilità Iva di una società per forniture definite soggettivamente inesistenti; la contribuente società si opponeva perché gli acquisiti venivano fatti on-line, erano reali data la tracciabilità dei pagamenti e la presenza di documenti di trasporto). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, artt. 8 e 9

81. Accertamento induttivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2007/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Baldi

ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Requisiti – Gravità, precisione e concordanza – Errata compilazione studio – Assenza altri elementi – Indizi forniti dal contribuente – Illegittimità avviso – Consegue.

È nullo l'accertamento fondato su presunzioni semplici ma privi dei requisiti di gravità, precisione e concordanza; infatti la semplice errata compilazione dello studio di settore privo di altri elementi a supporto e la documentazione prodotta dal contribuente non legittima la pretesa tributaria (nel caso di specie l'amministrazione accertava induttivamente il reddito di una società di mediazione immobiliare sulla scorta della bassa percentuale di provvigioni nonché della non corretta compilazione dello studio; la contribuente resisteva in giudizio e sosteneva anche tramite dichiarazioni di terzi la illegittimità della pretesa). **(F.B.)**



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

82. Motivazione dell'accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2021/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Motivazione avviso – Richiamo criteri calcolo decreti ministeriali – Sufficiente motivazione – Legittimità avviso – Consegue.

L'avviso di accertamento basato sugli elementi di capacità contributiva e che si limita alla mera riproduzione dei criteri di calcolo indicati nei decreti ministeriali è da ritenersi sufficientemente motivato ed indica una presunzione relativa cui il contribuente può sempre controbattere (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria accertava il reddito di un contribuente riferito al 2008 sulla base della capacità di spesa che non risultava congrua con i redditi dichiarati; la contribuente si opponeva alla pretesa e produceva documentazione atta a confutare la pretesa erariale). **(F.B.)**



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

83. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2022/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Palma

ACCERTAMENTO – Termini accertamento – Raddoppio termini – Presenza fattispecie reato – Necessità – Obbligo denuncia penale – Irrilevanza – Legittimità avviso – Consegue.

Affinché possa operare il raddoppio dei termini è sufficiente la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorga e dalla sua presentazione (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria accertava il reddito riferito al periodo d'imposta 2005 di un contribuente usufruendo del raddoppio dei termini per fatture ritenute false; il contribuente si opponeva alla pretesa per intervenuta decadenza del potere accertativo). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; c.p.p., art. 331

84. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2024/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO – Termini accertamento – Raddoppio termini – Obbligo denuncia penale – Presentazione entro termini ordinari – Necessità – Illegittimità avviso – Consegue.

L'amministrazione può usufruire del raddoppio dei termini solo se la denuncia penale è stata presentata entro i termini ordinari di accertamento, secondo la norma interpretativa del d.lgs. 128/2015 (nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria

accertava il reddito di una società contribuente usufruendo del raddoppio dei termini che si opponeva alla pretesa per intervenuta decadenza del potere accertativo). (F.B.) 

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

85. **Accertamento sintetico**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2025/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

Accertamento sintetico – Autoveicolo intestato a terzi – Presunzione di possesso di reddito – Sussiste.

L'avviso di accertamento con cui l'Ufficio attribuisce ad un contribuente un reddito sulla base del presunto possesso di un automobile è legittimo anche se il veicolo è intestato a terzi, nel caso in cui questi ultimi di fatto non possano utilizzarlo (nel caso di specie, per età e condizioni di salute) e non vi siano nel nucleo familiare altri soggetti, oltre al contribuente, in grado di far fronte alle spese necessarie al mantenimento del veicolo. (V.A.) 

86. **Verifiche fiscali**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2028/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Rota

Accertamento - Verifiche fiscali – Redazione pvc – Necessità – Omissione redazione pvc – Assenza contraddittorio preventivo - Illegittimità avviso – Conseguenze.

È illegittimo l'accertamento non preceduto dalla redazione di processo verbale di constatazione per violazione del diritto al contraddittorio e conseguente emanazione "ante tempus" dell'accertamento, ossia emanato prima del decorso dei 60 giorni (nel caso di specie l'amministrazione recupera maggiori costi ed iva ritenuta non detraibile per operazioni ritenute oggettivamente inesistenti; la ricorrente resiste ed eccepisce la nullità dell'atto impositivo per assenza di contraddittorio preventivo). (F.B.) 

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

87. **Accertamento sintetico**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2029/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

ACCERTAMENTO SINTETICO – Maggiore capacità contributiva – Prove del contribuente - Dismissioni immobili - Accensione mutuo – Illegittimità avviso – Conseguenze.

È illegittimo l'accertamento fondato sulla presunta maggiore capacità contributiva del contribuente se questi dimostra che ha potuto sostenere tali maggiori spese con dismissioni patrimoniali e con accensioni di mutuo (nel caso di specie l'amministrazione accerta il reddito di un contribuente sulla base della evidente discordanza tra capacità di spesa e reddito dichiarato; si oppone alla pretesa il contribuente e indica dismissioni patrimoniali che hanno consentito di far fronte a tali spese). (F.B.) 

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

88. **Processo verbale di constatazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2030/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Rota

ACCERTAMENTO – Accesso – Processo verbale di constatazione – Omissione – Illegittimità.

L'Ufficio, prima di notificare gli atti impositivi, deve disporre l'audizione del contribuente e formalizzare la chiusura dell'attività di controllo con la redazione di un processo verbale di constatazione. L'emissione dell'avviso di accertamento inaudita altera parte è da ritenersi lesiva del diritto di difesa del contribuente perché la mancata emissione del P.V.C. impedisce al contribuente di avvalersi del contraddittorio preventivo previsto e disciplinato all'art. 12 dello Statuto del contribuente. **(C.F.C.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 7; l. 4/1929, art. 24

89. Redditometro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2109/2016 del 12 aprile 2016, Presidente e Estensore: Craveia

ACCERTAMENTO – Redditometro – Ridotto indice di capacità contributiva – Possesso di un immobile in misura residuale e per via ereditaria – Rileva.

In caso di rettifica basata sul cd. redditometro, l'Ufficio deve adeguatamente considerare, e quindi sgravare dal computo di rettifica, l'indice di capacità contributiva dato dal possesso in misura residuale e per via ereditaria, di un immobile, quando questo è occupato da altro erede, in ragione della circostanza che, è massima d'esperienza, chi abita in un appartamento ne sostiene tutti i costi che difficilmente vengono rimborsati dall'erede comproprietario in misura residuale. **(M.Bi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38; d.l. 192/2014, art. 1 comma 8

90. Accertamenti bancari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 2127/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

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

Nei casi di riscontro di operazioni bancarie non giustificate, sussiste una presunzione legale *juris tantum* che può essere vinta dal contribuente soltanto se offre la prova liberatoria che dei movimenti sui conti bancari egli ha tenuto conto nelle dichiarazioni, o che gli accrediti e gli addebiti registrati sui conti non si riferiscono ad operazioni imponibili, occorrendo all'uopo che vengano indicati e dimostrati dal contribuente la provenienza e la destinazione dei singoli pagamenti con riferimento tanto ai termini soggettivi dei singoli rapporti attivi e passivi, quanto alle diverse cause giustificative degli accrediti e dei prelievi (Conf. Cass., n. 26111/2015). **(P.M.)**



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

91. Spedizioniere internazionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2195/2016 del 13 aprile 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Porreca

Art. 110, comma 10, T.U.I.R. – Indeducibilità dei componenti negativi da operazioni intercorse con soggetti localizzati in Paesi "black list" – Le prove esimenti di cui all'art. 110, comma 11, T.U.I.R. – Il caso dello spedizioniere internazionale.

Va esclusa di diritto dalla regola della limitazione dei costi di cui all'art. 110, comma 10, T.U.I.R. la società che svolga attività istituzionale di spedizioniere internazionale, dovendo ritenersi implicita la sussistenza di un interesse economico effettivo inerente le operazioni commerciali intercorse con soggetti localizzati in Paesi "black list", la cui concreta esecuzione non risulti controversa. Nel caso dello spedizioniere

internazionale, infatti, la scelta del fornitore estero, residente o localizzato in un Paese facente parte della c.d. "Black List", non dipende dalla società stessa ma dal cliente che ha dato il mandato: in tal caso la società non può fare altro che contattare fornitori terzi presenti nelle aree interessate per organizzare il trasporto senza alcuna possibilità di scelta imprenditoriale, in quanto l'operazione richiesta o viene compiuta in quel modo (ovvero avvalendosi dei fornitori in loco) o non viene compiuta affatto. **(S.P.)**



92. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2324/2016 del 19 aprile 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

ACCERTAMENTO SINTETICO – Prova contraria a carico del contribuente – Oggetto – Collegamento tra le disponibilità finanziarie pregresse e le spese accertate – Non rileva – Esistenza di reddito capiente – Rileva.

Nell'ambito dell'accertamento sintetico, non vige l'obbligo per il contribuente di dimostrare la correlazione specifica tra le spese sostenute in una determinata annualità e alcune le disponibilità finanziarie pregresse, essendo esclusivamente necessaria la prova dell'esistenza di un reddito capiente o di una provvista patrimoniale utile a giustificare le spese accertate. **(C.S.)**



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

93. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2363/2016 del 20 aprile 2016, Presidente: Ceccherini, Estensore: Imbriani

OPERAZIONI INESISTENTI – Onere della prova – Amministrazione finanziaria – Ulteriori elementi – Necessità – Illegittimità avviso – Consegue.

L'Amministrazione finanziaria, qualora riqualifichi una operazione come inesistente, al fine di legittimare la propria pretesa non può invocare un generico beneficio da transazioni commerciali, ma deve fornire elementi probatori a supporto. Onere del contribuente sarà dimostrare la sussistenza delle operazioni commerciali; in difetto l'accertamento è legittimo (nel caso di specie l'amministrazione recupera maggiore Iva ed Ires ad una società con riferimento ad operazioni ritenute inesistenti: la contribuente resiste in giudizio). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, artt. 2 e 8

94. Sottoscrizione degli avvisi di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2507/2016 del 27 aprile 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia

SOTTOSCRIZIONE DEGLI AVVISI DI ACCERTAMENTO – Delega di firma dell'atto – Indicazione del nominativo del delegato – Necessaria – Ipotesi – Delega "collettiva" – Non ammessa.

La delega per la sottoscrizione dell'avviso di accertamento rilasciata dal capo dell'Ufficio ad un funzionario, ex art. 42 del d.P.R. 600/1973, è considerata nulla se non riporta il nome del soggetto delegato in quanto in tal caso il contribuente non avrebbe la possibilità di verificare i poteri di firma del sottoscrittore; ciò posto, la delega (c.d. "collettiva") che contiene la sola indicazione delle qualifiche professionali dei soggetti delegati non può, pertanto, considerarsi valida. **(M.M.)**



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

95. Deleghe di firma

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2509/2016 del 27 aprile 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Missaglia

Accertamento – Delega di firma – Impersonale – Nullità – Sussiste.

La delega di firma del Direttore provinciale dell'Agenzia delle Entrate, che individua solo le funzioni svolte dal soggetto delegato (nel caso di specie capo team controlli specialistici), senza individuarne il nominativo, risulta "invalidamente conferita per la sua genericità", ed è di conseguenza nullo l'accertamento (Conf. Cass. 22803/2015). (M.GI.)

**96. Studi di settore**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2519/2016 del 27 aprile 2016, Presidente: Pizzo, Relatore: Ramondetta

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

In caso di accertamento basato sugli studi di settore ex. art. 62bis del d.l. 331/1993, nel momento in cui l'Ufficio ha dimostrato la grave incongruenza tra i ricavi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dagli studi stessi, incombe al contribuente promuovere il riesame dell'atto fornendo specifiche allegazioni quali controprova alle presunzioni ivi desunte. (M.Bi.)



Riferimenti normativi: d.p.r. 600/1973, art. 39; d.l. 331/1993, art. 62bis e 62sexies; l. 146/1998, art. 10

97. Avviso di accertamento notificato a soggetto estinto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2615/2016 del 5 maggio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

ACCERTAMENTO – SOGGETTO ESTINTO – Cancellazione registro imprese ante modifica normativa – Invalidità – Sussiste.

La previsione normativa che, ai fini di accertamento di tributi, dispone l'effettiva estinzione della società decorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese ha natura sostanziale, pertanto, si applica esclusivamente ai casi in cui la predetta richiesta sia stata presentata nella vigenza del d.lgs. n. 175/2014 (nel caso di specie l'avviso di accertamento è stato dichiarato invalido in quanto emesso nei confronti di un soggetto che ha richiesto la cancellazione dal registro delle imprese prima del 13 dicembre 2014). (L.V.)



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

98. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2646/2016 del 6 maggio 2016, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

ACCERTAMENTO – Obbligo del contraddittorio preventivo – Principio immanente all'ordinamento – Art.10bislegge n. 212/2000 – Abuso del diritto – Incertezza interpretativa – Necessità.

La nuova norma in tema di abuso del diritto di cui all'art. 10bis dello Statuto dei diritti del contribuente ha cristallizzato un principio immanente nell'ordinamento già esistente in materia di contraddittorio endoprocedimentale, eliminando definitivamente qualsiasi incertezza interpretativa in ordine all'obbligo che la contestazione dell'abuso del diritto da parte dell'Amministrazione finanziaria inizi con la richiesta di chiarimenti al contribuente, il quale – ove ne ravvisi l'opportunità –

deve fornire entro 60 giorni giustificazioni a supporto delle operazioni poste in essere, e che, soltanto all'esito della risposta del contribuente e a pena di nullità in caso di mancato rispetto del predetto termine, l'Ufficio possa notificare l'atto impositivo. (G.Be.) 

Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10bis; d.P.R. 600/1973, art. 37bis comma 4

99. **Questionario**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 2690/2016 del 9 maggio 2016, Presidente: Pezza, Estensore: Gentili

ACCERTAMENTO – Invio questionario - Mancata risposta del contribuente – Notifica - Ente impositore - Onere probatorio – Omesso assolvimento - Utilizzo metodo induttivo - Esclusione - Illegittimità pretesa – Consegu.

È illegittima la pretesa conseguente all'utilizzo del metodo induttivo a seguito della mancata risposta al questionario inviato dall'ente impositore qualora quest'ultimo non provi di avere effettuato la notifica a mani proprie del contribuente (nel caso di specie l'Agenzia delle Entrate, su cui grava il relativo onere (Cass. Sent. n. 4891/15), non ha dimostrato il compimento di tutte le formalità richieste dall'art. 8 della legge 890/1982 per le notifiche a mezzo posta: in particolare, dalla documentazione allegata dall'Ufficio alle controdeduzioni, emerge il solo invio della raccomandata, ma non anche di quella relativa all'avviso all'interessata del tentativo di notifica del piego e del suo deposito presso l'ufficio postale - art. 8 comma 2 cit.). (A.P.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38; l. 890/1982, art. 8 comma 2

100. **Transfer Pricing**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2712/2016 del 10 maggio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Marseglia

ACCERTAMENTO – Rettifica dei prezzi di trasferimento – Operazioni intercompany – Valore normale – Onere dell'Amministrazione finanziaria – Sussiste.

Spetta all'Amministrazione finanziaria provare la non correttezza dei prezzi di trasferimento applicati dalla società in relazione alla cessione di beni/prestazione di servizi nell'ambito di operazioni intercompany. L'analisi tramite cui l'Ufficio fonda la rettifica del valore normale, se basata su una valutazione discrezionale, nonché, sulla non affidabile selezione dei comparables, non risulta idonea a superare l'analisi funzionale effettuata nello studio di transfer pricing condotto dalla società (Conf. Cass. 15642/2015). (D.P.) 

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

101. **Studi di settore**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2906/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

ACCERTAMENTO – Studi di settore – Ripresentazione in sede di contraddittorio – Attività effettivamente esercitata – Sostituzione studi di settore presentati in forma errata – Sussiste.

Gli studi di settore ripresentati in sede di contraddittorio sulla base dell'attività effettivamente esercitata, se detta attività è adeguatamente provata, sostituiscono gli studi di settore presentati in forma errata e, qualora i ricavi dichiarati si collochino nell'intervallo di confidenza previsto dai primi, escludono l'accertamento presuntivo da studi di settore. (S.Bo.) 

102. Raddoppio dei termini e contraddittorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2922/2016 del 17 maggio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

I ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Denuncia penale presentata dopo la scadenza dei termini ordinari – Decadenza – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO – Mancata attivazione del contraddittorio – Nullità dell'atto impositivo – Sussiste.

I In tema di accertamento tributario i termini raddoppiati previsti dagli artt 43 del d.P.R. 600/1973 e 57 del d.P.R. 633/1972, nella versione applicabile ratione temporis, sono autonomi rispetto ai termini c.d. ordinari, di cui ai primi due commi di detti articoli. L'unica condizione per il raddoppio dei termini è la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorga e indipendentemente dal suo adempimento. Pertanto, la denuncia penale presentata dopo la scadenza del termine ordinario non comporta la decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento.

II È nullo l'avviso di accertamento ex art. 37bis del d.P.R. 600/1973 non preceduto dalla previa richiesta di chiarimenti al contribuente e conseguentemente non motivato in relazione alle giustificazioni che il contribuente avrebbe potuto fornire. **(S.Bo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 43 e 37bis; d.P.R. 633/1972, art. 57

103. Terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e fabbricati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 2953/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Vicini

IRPEF – Oggetto dell'imposta – Redditi diversi – Plusvalenze derivanti da vendita di terreni edificabili – Tassazione separata – Ambito applicativo – Terreni edificati – Esclusione – Fattispecie in tema di demolizione e ricostruzione.

Non possono essere tassate le plusvalenze aventi ad oggetto non un terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria ma un terreno sul quale insorge un fabbricato, e che, quindi, è da ritenersi già edificato (Conf. Cass., n. 4150/2014). L'oggettiva entità di un fabbricato non può essere mutata (con conseguente incongruenza di ogni diversa riqualificazione), in terreno suscettibile di potenzialità edificatoria, sulla base di presunzioni derivate da elementi soggettivi, interni alla sfera dei contraenti, e, soprattutto, la cui realizzazione (per esempio, attraverso la demolizione del fabbricato) è futura rispetto all'atto oggetto di tassazione, eventuale e rimessa alla potestà di soggetto diverso (cioè, l'acquirente) da quello interessato dall'imposizione fiscale (Conf. Cass., n. 15629/2014). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 e art. 17 comma 1 lett. gbis

104. Responsabilità solidale dell'amministratore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2948/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

ACCERTAMENTO – RESPONSABILITÀ SOLIDALE DELL'AMMINISTRATORE – Amministratore di fatto – Società a responsabilità limitata – Non rileva – Interesse ad agire – Non rileva.

Il comma 1 dell'art. 7 del D.L. 269/2003 stabilisce che le sanzioni relative al rapporto fiscale sono a carico, in via esclusiva, della società o ente con personalità giuridica, dichiarando in tal modo l'inapplicabilità, dalla data di entrata in vigore di tale decreto, delle regole dettate dall'art. 11 del D. Lgs.472/97. Quest'ultimo prevedeva, in caso di violazioni che incidevano sulla determinazione e sul pagamento delle imposte, la diretta responsabilità solidale, ai fini sanzionatori, dell'autore materiale con l'ente

collettivo, con o senza personalità giuridica (nel caso di specie l'amministrazione riteneva abrogata la sola parte dell'art. 11 nella quale si prevede la responsabilità solidale della società, ovvero dei soggetti ai quali si riferisce il decreto del 2003). (R.M.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 11, d.l. 269/2003, art. 7 comma 1

105. Interesse ad agire

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2957/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

ACCERTAMENTO – INTERESSE AD AGIRE – Amministratore di fatto – Società a responsabilità limitata – Autonomia patrimoniale perfetta – Non rileva.

L'accertamento notificato "per conoscenza" all'amministratore di fatto o legale rappresentante di una società a responsabilità limitata non è impugnabile dall'amministratore per carenza di interesse. L'interesse ad agire previsto dall'art. 100 c.p.c. deve scaturire da un fatto lesivo del diritto tale per cui senza processo ed esercizio della giurisprudenza l'attore soffrirebbe un danno. Pertanto, l'interesse rilevante è solo quello attuale, che non potrebbe ricorrere se non in presenza di danno futuro o ipotetico. L'amministratore di fatto quindi è legittimato ad impugnare solo gli atti di riscossione a lui notificati successivamente, e non l'atto impositivo emesso a carico della società. L'autonomia patrimoniale perfetta, caratteristica delle società di capitali, si ravvede nell'imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome, principio non derogabile in relazione alle obbligazioni tributarie della società stessa. (R.M.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 100

106. Onere della prova

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3013/2016 del 16 maggio 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

ACCERTAMENTO – Componenti negative di reddito – Onere della prova incombe sul contribuente – Sussiste.

Incombe sul contribuente l'onere della prova circa l'esistenza e l'inerenza dei costi deducibili. A tal fine, non è sufficiente che la spesa non sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, anche la ragione e la coerenza economica della stessa. (A.L.) 

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

107. Attività di verifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3017/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Arcieri

ACCERTAMENTO – Attività di verifica – Esame dei documenti prodotti dal contribuente – Obbligo per l'Amministrazione di emettere l'avviso dopo 60 giorni - Sussiste.

Qualunque attività di natura istruttoria diretta alla verifica tributaria o tale da comportare l'esame in ufficio dei documenti prodotti dal contribuente stesso su invito dell'Amministrazione finanziaria, è qualificabile quale attività di verifica. Conseguentemente, sussiste violazione dell'art.12 comma 7 della legge 212/2000 quando l'avviso di accertamento è stato emesso all'esito di un'attività di controllo particolarmente corposa e articolata, senza che sia stato concesso al contribuente il termine di sessanta giorni dalla conclusione della verifica per rendere le proprie

osservazioni e soprattutto senza che l'Ufficio abbia motivato l'urgenza del mancato rispetto del disposto normativo. **(A.L.)**



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

108. Lesione del diritto di difesa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3046/2016 del 19 maggio 2016, Presidente Sacchi, Estensore Taviano

Accertamento – Allegazione PVC – Lesione del diritto di difesa – Difetto di motivazione – Non sanabilità – Annullamento – Sussiste.

In sede di accertamento la semplice indicazione di alcuni dati o elementi delle singole operazioni oggetto di verifica non è idonea sostituire la notifica del PVC che descrive in modo accurato gli elementi fondanti la pretesa tributaria. In tale ipotesi, infatti, il PVC deve essere allegato, anche in forma di stralcio, all'atto impositivo per non configurare un'illegittima lesione del diritto di difesa del contribuente e l'impossibilità di instaurare un contraddittorio con l'Amministrazione finanziaria tali da giustificare l'annullamento dell'avviso di accertamento. **(O.R.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12 comma 1; d.P.R. 600/1973, art. 42

109. Onere probatorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3182/2016 del 26 maggio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Colavolpe

ACCERTAMENTO - Onere probatorio – Ripartizione.

Spetta all'Amministrazione finanziaria fornire la prova del presupposto del recupero fiscale mediante la riqualificazione delle operazioni prive di un reale contenuto economico diverso dall'ottenere un mero risparmio d'imposta.

Compete al contribuente fornire la controprova opponendo al fisco specifiche spiegazioni dell'esistenza di valide ragioni economiche. **(D.D'A.)**



110. Indagini bancarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3189/2016 del 26 maggio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

I ACCERTAMENTO – Indagini bancarie – Contraddittorio – Notifica dell'avviso di accertamento prima dei 60 giorni ex lege 212/2000 – Nullità – Non sussiste.

II ACCERTAMENTO – Presunzione legale sui versamenti bancari – Necessità di prove analitiche – Sussiste.

I L'ambito di applicazione dell'art. 12, comma 7 della legge 212/2000, che prevede un termine di 60 giorni per la notifica dell'avviso di accertamento, è circoscritto agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali del contribuente.

II In tema di accertamento delle imposte sui redditi, al fine di superare la presunzione posta a carico del contribuente dall'art. 32 del d.P.R. 600/1973, non è sufficiente una prova generica, ma occorre che il contribuente fornisca la prova analitica di ogni singola movimentazione (nel caso di specie, l'appellante avrebbe dovuto analiticamente indicare, provandone anche il relativo collegamento, le rimesse costituenti la restituzione rateale dei mutui). **(S.Bo.)**



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

111. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3242/2016 del 30 maggio 2016, Presidente e Estensore: Labruna

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Obbligo di denuncia - Termini.

L'omessa produzione di documenti, per i quali non sussisteva più l'obbligo di conservazione al momento della richiesta avanzata dall'Agenzia delle Entrate, non può generare un accertamento, ormai fuori termine, dal quale scaturisce l'obbligo di denuncia. Il raddoppio dei termini, infatti, opera solo se l'obbligo di denuncia sussiste prima della scadenza ordinaria dei termini per l'accertamento (nel caso di specie l'Agenzia delle Entrate chiedeva al contribuente, nel dicembre 2013, la documentazione contabile relativa all'anno di imposta 2007. Il contribuente non era in grado di evadere la richiesta perché, spirati i termini di conservazione obbligatoria, si era liberato della documentazione divenuta ormai inutile. L'Agenzia delle Entrate notificava quindi l'accertamento con il quale disconosceva tutti i costi e, di conseguenza, denunciava penalmente il contribuente). **(M.GI.)**

**112. Notificazione a società di fatto**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3311/2016 del 3 giugno 2016, Presidente e Estensore: Gravina

Accertamento – Notificazione – Società di fatto – Legittimazione processuale.

Nel caso di società non iscritta nel registro delle imprese (c.d. società di fatto), è valida la notificazione di un avviso di accertamento delle imposte sui redditi effettuata nei confronti del socio, in quanto questi rappresenta sostanzialmente e processualmente la società, rispondendo personalmente e illimitatamente delle obbligazioni sociali. **(A.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 601/1973, art. 18 comma 3; c.c., art. 2297

113. Stabile organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3394/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: Craveia

ACCERTAMENTO – Stabile organizzazione occulta – Rilevanza della nozione di gruppo – Dipendenza soggettiva ed oggettiva – Non sussiste.

Per affermare che esiste una stabile organizzazione economica (al fine di evitare doppie imposizioni) di uno Stato estero in uno Stato residente, occorre accertare se sussiste la dipendenza giuridica ed economica (rectius la cd. dipendenza soggettiva) e se manca l'autonomia negoziale (rectius la cd. dipendenza oggettiva).

Nella dipendenza soggettiva vi rientra il cd. rischio di impresa, lo svolgimento di attività imprenditoriale per conto della società estera, non legate alla propria realtà imprenditoriale autonoma e una commissione di attività e di funzioni che elimina o delimita l'autonomia del soggetto residente. Nella dipendenza oggettiva rileva il potere di trattare in via formale e sostanziale con forme vincolanti per il soggetto estero (Conf. Cass. 17206/2006 e 16106/2011). **(D.P.)**



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

114. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 3405/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: Craveia

ACCERTAMENTO – Associazione sportiva dilettantistica – Oggetto sociale da statuto – Non rileva – Attività effettivamente svolta – Rileva.

L'applicabilità del regime agevolativo previsto per le associazioni sportive dilettantistiche è subordinato oltre che a formalità preliminari (i.e. iscrizione nel registro del Coni), all'effettiva attività non lucrativa condotta dalla società. Elementi quali la cessione onerosa del marchio e le sponsorizzazioni ricevute rappresentano

operazioni commerciali volte al finanziamento dell'attività sociale, deponendo, conseguentemente, per la commercialità della stessa. Ai fini della valutazione della "non commercialità" dell'attività svolta dalla società, occorre condurre una analisi fattuale che supera il formale oggetto sociale indicato nello statuto. **(D.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 149

115. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3492/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Gaudino

ACCERTAMENTO – Società estinta – Accertamento ai soci - Motivazione.

La cancellazione di una società dal registro delle imprese determina l'immediata estinzione della società solo se tale adempimento è avvenuto in data successiva all'entrata in vigore (1° gennaio 2014) del d.lgs. n. 6/2003, il cui art. 4, modificando l'art. 2495, comma 2 del cod. civ., ha attribuito efficacia costitutiva alla cancellazione. Qualora l'Amministrazione finanziaria voglia far valere nei confronti dei soci i crediti erariali vantati verso l'ente estinto, l'atto impositivo deve contenere una motivazione rinforzata, ovvero, oltre ai presupposti di fatto e di diritto della pretesa, esso deve contenere anche le motivazioni in base alle quali un determinato socio o liquidatore è fiscalmente responsabile (nel caso di specie, la Commissione ha dichiarato nullo l'avviso notificato alla società estinta e, nonostante il determinarsi di un fenomeno di tipo successorio, ha annullato gli atti di accertamento emessi nei confronti dei soci contenenti solo un mero richiamo all'accertamento emesso nei confronti della società). **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 6/2003, art. 4; c.c., art. 2495 comma 2

116. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3590/2016 del 15 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Applicazione del metodo COST PLUS.

Il Cost Plus può essere utilizzato dall'Ufficio per accertare il contribuente sul presupposto che venga data evidenza delle funzioni, investimenti e rischi comparabili. In particolare, non può essere considerata valida la pretesa erariale laddove quest'ultima si basi sui soli dati di bilancio, senza considerare le funzioni di progettazione, produzione, assemblaggio, ricerca, acquisti, distribuzione e marketing (il caso attiene ad una società nel campo dell'automotive). **(E.H.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art.110 comma 7

117. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3592/2016 del 15 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

ACCERTAMENTO – VALORE NORMALE – metodo del COST PLUS – Applicabilità – Condizioni.

In tema di prezzi di trasferimento, il presupposto per la valida applicazione del metodo del costo maggiorato per determinare il valore normale delle transazioni intercorse fra parti correlate è che vi siano operazioni simili sulle quali basare le comparazioni (prodotti simili e stesso mercato): vi devono essere similarità del prodotto preso in esame e medesimo mercato geografico. Va conseguentemente annullato l'avviso di accertamento nell'ambito del quale la tipologia delle aziende prescelte a comporre il campione di riferimento presenta incongruenze quanto meno in riferimento alla incoerente tipologia di produzione ed alla localizzazione geografica

(nel caso di specie, non risulta essere stata data alcuna dimostrazione e/o evidenza delle funzioni, rischi o investimenti delle società comparabili, risultando assente qualunque specifica descrizione relativa a progettazione, produzione, assemblaggio, ricerca, acquisti, distribuzione e marketing). **(N.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 9 e 110

118. Sottoscrizione avvisi di accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3633/2016 del 20 giugno 2016, Presidente: Izzì, Estensore: Cordola

Avvisi di accertamento – Sottoscrizione – Delega – Funzionario – Prova – Inesistenza giuridica – Nullità – Carenza di attribuzione – Poteri dirigenziali.

È giuridicamente inesistente ab origine per carenza di attribuzione di poteri dirigenziali in capo al funzionario, la sottoscrizione apposta da quest'ultimo in calce agli avvisi di accertamento laddove della delega non sia stata data esibita o prodotta alcuna prova. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 commi 1 e 3

119. Inesistenza della notifica a mezzo PEC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3700/2016 del 22 giugno 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Porreca

ACCERTAMENTO – Notifica – Posta Elettronica Certificata – Inesistenza della notifica.

La P.E.C. è priva dei requisiti minimi necessari a configurare una vera e propria notifica dell'accertamento. Lo strumento utilizzato, infatti, non è contemplato dalla legge come modalità di notifica idonea per gli avvisi di accertamento e di altri provvedimenti impositivi, eccezion fatta per la notifica delle cartelle di pagamento ai sensi del novellato art. 26, comma 2, del d.P.R. n. 602/1973. **(M.GI.)**



120. Accertamento sintetico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3720/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Lamanna

ACCERTAMENTO - Accertamento sintetico – diritto di difesa – contraddittorio preventivo.

L'accertamento sintetico per le annualità antecedenti al 2009 non è esperibile dall'Amministrazione finanziaria laddove uno dei due anni del biennio di non congruità non sia più accertabile. L'Amministrazione finanziaria, infatti, oramai decaduta dall'esercizio del potere accertativo, non può entrare nel merito dei redditi dichiarati in un'annualità "prescritta" per non incorrere in un'illegittima compromissione del diritto di difesa del contribuente. **(F.C.)**



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

121. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3735/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Marcantonio

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEL TERMINE – Copia della denuncia penale – Valore probatorio – Obbligatorietà.

Il solo riferimento ad un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, piuttosto che il richiamo puntuale ad una specifica informativa di Polizia Giudiziaria ed alle fonti di prova a supporto sulle presunte condotte penalmente illecite inerenti gli anni in contestazione, non è sufficiente a far ritenere operante l'istituto del

raddoppio dei termini. In sede di contenzioso, se l'Amministrazione finanziaria non dispone della copia della denuncia presentata e non allega i documenti sulla cui base si prova che essa era necessaria, non interviene l'istituto del raddoppio dei termini di accertamento previsto nel caso di obbligo di presentazione di denuncia penale, proprio perché così facendo non si consente al giudice tributario di verificare la sussistenza dei presupposti per la presentazione della notizia di reato. **(N.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.p.r. 600/1973, art. 43

122. Scudo fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3832/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

ACCERTAMENTO – Scudo Fiscale – Somme detenute all'estero – Condizioni applicabilità – Correlazione quantitativa e temporale – Necessità – Attività precedenti periodi d'imposta – Esclusione – Legittimità avviso – Consegu.

Lo "scudo fiscale" preclude l'accertamento limitatamente agli imponibili e alle altre attività detenute all'estero e successivamente rimpatriate che hanno una stretta correlazione quantitativa e temporale, e non può estendersi ad attività riferite a periodi d'imposta remoti (nel caso di specie un contribuente si oppone all'accertamento inerente versamenti di somme sul proprio conto corrente effettuate nel 2006 perché ha aderito allo "scudo fiscale" nel 2009). **(F.B.)**



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

123. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 28/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Fischetti, Estensore: Stefanini

ACCERTAMENTO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Non provata consapevolezza – Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.

È illegittimo l'accertamento operato dall'ufficio per il riconoscimento di una maggiore imposta IVA, impropriamente detratta nell'ambito di un più ampio circuito fraudolento, se non dimostra che la contribuente ha partecipato consapevolmente alla frode. **(L.C.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 60bis

124. Reverse Charge

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 43/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Galizzi, Estensore Mannella

AVVISO DI ACCERTAMENTO – OPERAZIONI OGGETTIVAMENTE E SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Reverse charge – Onere della prova.

In base all'articolo 14 comma 4bis della legge n. 537/1993, come modificato dal d.l. 2 marzo 2012, n. 16, non è più possibile contestare al contribuente l'indeducibilità dei costi per il solo fatto che essi siano esposti in fatture per operazioni c.d. "soggettivamente inesistenti". Infatti, anche se questi si riferiscono a fatture ritenute soggettivamente inesistenti possono comunque considerarsi deducibili, a condizione che siano inerenti all'attività di impresa, certi nella loro esistenza, determinati o determinabili nel loro ammontare e documentati. È il contribuente onerato della prova di tali requisiti. Di conseguenza, anche alle fatture ritenute soggettivamente inesistenti rimane applicabile il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. reverse charge), purché il contribuente sia in grado di dimostrare la fonte legittima della detrazione. **(G.G.)**



125. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 49/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Buonanno

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – Termini ordinari – Estremi di reato – Comunicazione Autorità Giudiziaria.

Il termine ordinario entro cui l’Agenzia delle entrate può procedere all’accertamento è raddoppiato qualora emergano estremi di reato per i quali è stata inoltrata la relativa comunicazione all’Autorità Giudiziaria. A seguito della riforma dei reati tributari del 2015, il raddoppio dei termini dell’accertamento tributario vige a condizione che la denuncia sia effettuata entro il termine ordinario di accertamento. La norma non ha effetto retroattivo, per cui sono fatti salvi tutti gli accertamenti notificati prima della sua entrata in vigore, ancorché la notizia di reato sia successiva alla scadenza del termine ordinario. **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.l. 223/2006; d.lgs. 128/2015

126. Sottoscrizione

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 70/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Buonanno

ACCERTAMENTO – SOTTOSCRIZIONE – Qualifica dirigenziale – Delega – Validità dell’atto.

L’atto impositivo deve essere sottoscritto dal capo dell’Ufficio o da altro funzionario della carriera direttiva da lui delegato; non è però necessario che il titolare dell’Ufficio rivesta qualifica dirigenziale: l’appartenenza alla III area funzionale dell’Agenzia delle entrate, corrispondente all’ex carriera direttiva, è sufficiente. La delega deve però essere prodotta in giudizio in quanto spetta all’Amministrazione fornire prova contraria in tema di art. 42 comma 1 d.P.R. 600/1973 quando sono contestate le condizioni per la sottoscrizione dell’atto impositivo. **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 1

127. Consegna dei beni e verbale di collaudo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 120/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Buonanno

ACCERTAMENTO – CONSEGNA DEI BENI – TREMONTI TER – Verbale di collaudo.

La variazione in diminuzione della base imponibile, c.d. “Tremonti Ter”, ex art. 5 d.l. 78/2009, deve essere effettuata nell’esercizio in cui sono perfezionati gli investimenti agevolabili. Nel caso di leasing, dove l’effetto traslativo è subordinato – per previsione contrattuale – al collaudo, si deve far riferimento al verbale di collaudo stesso e non al successivo protocollo di accettazione di collaudo, che ha infatti una natura giuridica diversa in quanto serve a documentare che le operazioni di collaudo sono avvenute con esito favorevole. **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 5

128. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 196/2016 dell’1 aprile 2016, Presidente: Galizzi, Estensore: Diana

RADDOPPIO DEI TERMINI – Denuncia ex art. 331, c.p.p. oltre i termini dell’accertamento – Accertamenti notificati prima del d.lgs. 128/2015 – Validità – Sussiste.

Il raddoppio dei termini dell’accertamento opera, nel caso di accertamenti notificati prima dell’entrata in vigore del d.lgs. 128 del 2015, anche nel caso in cui la denuncia

ex art. 331, c.p.p. sia stata presentata oltre i termini per l'accertamento ordinario. Il d.lgs. 128 del 2015, infatti, non prevede una disciplina transitoria volta a disciplinare anche queste fattispecie. **(R.S.)**



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

129. Accertamento analitico induttivo

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 288/2016 del 27 maggio 2016, Presidente e Estensore: Oldi

ACCERTAMENTO-ANALITICO INDUTTIVO – Applicabilità in presenza di contabilità formalmente regolare – Comportamento antieconomico del contribuente – Sussiste.

La giurisprudenza costante di legittimità riconosce il diritto per l'Amministrazione finanziaria, in presenza di contabilità formalmente regolare, ma palese antieconomicità del comportamento del contribuente, la possibilità di desumere, in via induttiva, sulla base di presunzioni semplici purché gravi, precise e concordanti, il reddito del contribuente, incombendo sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria. **(R.S.)**



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

130. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 94/2016 del 29 gennaio 2016, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi

ACCERTAMENTO – Iva - Contraddittorio endoprocedimentale – Assenza – Illegittimità dell'accertamento.

Per i tributi armonizzati, quale è l'imposta sul valore aggiunto, l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, in diretta applicazione del diritto comunitario. La sua violazione comporta l'invalidità dell'atto se il contribuente, con le sue ragioni, dimostra che si sarebbe potuti pervenire ad un risultato dell'accertamento diverso. **(L.C.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 5bis

131. Reddito di impresa

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 42/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali

REDDITO DI IMPRESA – Imposte sui redditi – utili non iscritti in bilancio – Socio accomandante – Imputabilità pro quota – Sussiste.

La presunzione legale in virtù della quale i redditi delle società di persone sono imputati pro quota a ciascun socio – anche accomandante – indipendentemente dalla effettiva percezione, opera anche in caso di accertamento, a carico della società, di utili non iscritti in bilancio. L'imputazione proporzionale dei redditi della società ai soci, ex art. 5, d.P.R. 917/1986, non è esclusa neppure dall'eventuale carattere illecito dell'attività posta in essere dalla amministrazione della società, in quanto non idonea ad interrompere il rapporto organico tra società e socio. **(L.Z.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 5; d.P.R. 600/1973, art. 37

132. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 98/2016 dell'1 marzo 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Perrotti

ACCERTAMENTO – Termini – Obbligo della denuncia penale – Sopravvenuta irrilevanza penale del fatto contestato nell'accertamento – Irrilevanza.

Ai fini dell'applicazione della norma sul raddoppio dei termini, la sola condizione di operatività è rappresentata dal fatto che sussista l'obbligo di denuncia penale e che questa sia effettivamente presentata, con l'ulteriore limitazione, introdotta dall'art. 2 del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128, che la denuncia sia presentata prima della scadenza dei termini per l'accertamento, fatti salvi, nel regime transitorio, gli accertamenti già notificati alla data del 2 settembre 2015, per i quali opera il raddoppio dei termini anche nell'ipotesi in cui la denuncia sia successiva alla scadenza del termine per l'accertamento. Ai fini di verificare la sussistenza dei presupposti per il raddoppio dei termini, non rileva la sopravvenuta circostanza che il fatto non sia più previsto dalla legge come reato, se, quando l'accertamento è stato notificato, la violazione contestata nell'accertamento medesimo era ancora considerata un reato; non può invero applicarsi il principio del favor rei, che è limitato all'aspetto penale. **(I.L.C.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 128/2015, art. 2

133. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 1/2016 del 7 gennaio 2016, Presidente: Deantoni, Estensore: Fornoni

NULLITÀ DELL'ATTO – Cancellazione dal registro delle imprese – Notifica a società di capitali inesistente – Debiti erariali – Responsabilità patrimoniale limitata.

L'iscrizione nel registro delle imprese della cancellazione di una società di capitali ha effetto costitutivo e ne determina l'estinzione (Conf. Cass. n. 6070/2013, Conf. Cass. n. 4061/2010). Conseguentemente, eventuali debiti erariali contratti dalla società si trasferiscono ai soci di essa, che rispondono tuttavia solo nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione della persona giuridica. **(N.B.)**


134. Accertamenti bancari

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 15/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Deantoni

ACCERTAMENTI BANCARI – Inversione dell'onere della prova – Prova analitica.

In materia di accertamenti bancari, ai fini delle imposte sui redditi, si determina una inversione dell'onere della prova a carico del contribuente. Quest'ultimo deve, infatti, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili (Conf. Cass. n. 7296/2012). La prova contraria può essere data anche per presunzioni, ma in tal caso dovrà essere sempre sottoposta a verifica del giudice. Non può, infatti, ritenersi che una precisa e specifica valutazione della prova offerta dal contribuente possa essere sostituita da affermazioni apodittiche, generiche, sommarie e cumulative (Conf. Cass. n. 25502/2011). **(S.B.)**



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

135. Nullità dell'atto

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 39/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni

NULLITÀ DELL'ATTO – Tributi non armonizzati – Obbligo di contraddittorio endoprocedimentale – Non sussiste.

In tema di tributi non armonizzati, non esiste nell'attuale legislazione italiana - a differenza del diritto dell'Unione europea - un obbligo generalizzato a carico dell'Amministrazione finanziaria di instaurare un contraddittorio procedimentale mediante la redazione di un processo verbale di constatazione prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, comportante, in caso di violazione, l'invalidità dell'atto (Conf. Cass. n. 24823/2015). **(V.G.)**



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

136. Termine per le osservazioni e contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 40/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni

I DIRITTI DEL CONTRIBUENTE – Termine dilatorio per la comunicazione di osservazioni e richieste – Mancato rispetto – Illegittimità degli avvisi – Non sussiste.

II CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE – Tributi armonizzati – Obbligo - Sussiste.

I Qualora l'amministrazione si sia avvalsa di verifiche compiute nei confronti di terzi e non vi sia stato un processo verbale di constatazione nei confronti del contribuente, il mancato rispetto del termine dilatorio per la comunicazione di osservazioni e richieste non determina l'illegittimità degli avvisi di accertamento. Infatti, le garanzie di cui all'art. 12 della legge n. 212/2000 sono apprestate esclusivamente a favore del contribuente verificato in loco e non anche del terzo a carico del quale possano emergere, da detta verifica, elementi utili per l'accertamento (Conf. Cass. n. 25515/2013).

II In tema di tributi armonizzati, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta l'invalidità dell'atto a condizione che, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato e che tali ragioni non siano puramente pretestuose (Conf. Cass. n. 24823/2015). **(S.B.)**



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

137. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 53/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Nese, Estensore: Maffei

ACCERTAMENTO – Decadenza – Raddoppio dei termini – Denuncia alla Procura della Repubblica – Omessa produzione in giudizio – Termine ordinario di decadenza – Utilizzo termini “raddoppiati” – Illegittimità dell'accertamento – Sussiste.

L'omessa produzione in giudizio della denuncia alla Procura della Repubblica, ossia l'atto prodromico all'instaurazione del procedimento penale, preclude il “raddoppio dei termini” di accertamento nonostante l'Ufficio adduca che la tipologia dei rilievi accertati costituisca presupposto per l'applicazione delle disposizioni di cui al d.lgs. 74/2000 (nel caso di specie, tale omissione ha impedito alla Commissione provinciale di verificare che l'utilizzo dei termini “raddoppiati” da parte dell'Ufficio non fosse strumentale al fine di fare venire meno l'intervenuta decadenza dei termini ordinari per esercitare l'azione accertativa). **(M.D.)**



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

138. Contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 64/2016 del 7 marzo 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Aondio

ACCERTAMENTO – Rettifica fondata su segnalazioni della Gdf e della Direzione Territoriale del Lavoro – Assenza di preventivo contraddittorio – Illegittimità dell’avviso di accertamento – Non sussiste.

Nell’ipotesi in cui l’avviso di accertamento sia fondato in tutto o in parte su documentazione acquisita dall’Ufficio, anche attraverso risposte ai questionari o informazioni acquisite presso terzi, non sussiste alcun obbligo di instaurare un contraddittorio preventivo qualora il contribuente sia comunque messo in grado di esercitare in modo pieno e senza alcun limite il proprio diritto alla difesa. L’obbligatorietà del contraddittorio preventivo, infatti, è stato previsto dal legislatore in un limitato numero di ipotesi (tra le quali non si ravvisa alcun rimando al caso di specie, nel quale l’avviso di accertamento si fondava su segnalazioni della Guardia di finanza e della Direzione territoriale del lavoro). **(M.D.)**



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

139. Decadenza

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 77/2016 del 24 marzo 2016, Presidente e Estensore: Catalano

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Legge di stabilità 2016 – Disciplina transitoria – Avvisi di accertamento notificati fino al periodo di imposta 2015 – Presentazione denuncia penale – Entro termine ordinario di accertamento – Necessità – Sussiste.

La Legge di stabilità 2016 (l. 208/2015, art. 1 comma 132), nel modificare i termini di decadenza per gli avvisi di accertamento relativi al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016 ed ai periodi di imposta successivi, ha introdotto una disposizione transitoria per gli avvisi di accertamento relativi ai periodi di imposta precedenti secondo cui il raddoppio dei termini “non opera qualora la denuncia da parte dell’Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa anche la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini” di accertamento. La disposizione transitoria ha implicitamente abrogato il terzo comma dell’art. 2 d.lgs. 128/2015 che aveva “fatto salvi” gli avvisi di accertamento già notificati alla data di entrata in vigore del medesimo d.lgs. 128/2015; pertanto alla stregua dell’art. 1, comma 132, legge 208/2015, per avvalersi del raddoppio dei termini l’Ufficio deve presentare la denuncia penale entro la scadenza del termine ordinario per gli accertamenti, ossia entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. **(M.D.)**



Riferimenti normativi: l. 208/2015, art. 1 comma 132; d.P.R. 600/1973, art. 43

140. Ante tempus

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 82/2016 del 4 aprile 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Aondio

ACCERTAMENTO – Ante tempus – Ragioni di urgenza – Imminente scadenza termine di accertamento – Non imputabilità errata o tardiva pianificazione – Dimostrazione nella motivazione in sede giudiziale – Assenza – Illegittimità atto – Sussiste.

La giurisprudenza di legittimità (Conf. Cass. n. 1869/2014 e 2595/2014), pur non escludendo che l’imminente scadenza del termine per la notifica dell’avviso di accertamento possa giustificare l’emissione anticipata dell’atto, ha evidenziato che devono essere indicate “le ragioni per le quali l’Ufficio non si è tempestivamente attivato, onde rispettare il termine dilatorio in esame e così consentire il doveroso dispiegarsi del contraddittorio procedimentale”; pertanto, affinché l’imminente scadenza dei termini per notificare l’accertamento possa costituire motivo di urgenza che giustifichi l’emissione anticipata dell’atto, l’Ufficio è tenuto comunque a evidenziare che la consegna del verbale di constatazione nell’imminenza dei termini

di decadenza non è imputabile ad una errata o tardiva pianificazione delle attività e tale dimostrazione deve essere resa nella motivazione dell'atto, oppure in giudizio. **(M.D.)**



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

141. Contraddittorio endoprocedimentale

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 72/2016 del 16 giugno 2016, Presidente e Estensore: Alioto

ACCERTAMENTO – Statuto del contribuente – Questionario – Contraddittorio endoprocedimentale – Necessità – Omissione - Conseguenze.

Il contraddittorio endoprocedimentale, rappresenta un principio fondamentale immanente nell'ordinamento giuridico, compreso quindi quello tributario, operante anche in difetto di un'espressa e specifica previsione normativa, a pena di nullità dell'atto conclusivo del procedimento. **(A.Do.)**



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

142. Immobile strumentale

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 32/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente: Platania, Estensore: De Biase

CESSIONE – IMMOBILE STRUMENTALE – CALCOLO PLUSVALENZA – Difficile locazione – Non rileva.

La difficoltà, in proiezione futura, di locare l'immobile per la sua scarsa appetibilità nell'ambito del mercato locatizio, non consente all'Ufficio di mutarne la classificazione da bene strumentale a bene merce, con la conseguente inapplicabilità dell'articolo 86, d.P.R. n. 917/1986 al momento della cessione. **(C.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 86

143. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 62/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Rosina

ACCERTAMENTO – MOTIVAZIONE APPARENTE – Nullità – Sussiste.

È nullo per difetto di motivazione l'avviso di accertamento che non dà minimamente conto dei motivi per i quali era stato accertato a carico del ricorrente il maggior reddito d'impresa in quanto non gli consente di verificare quali siano le ragioni della pretesa e di contro dedurre in ordine alle stesse, limitandone illegittimamente il diritto di difesa. **(C.V.)**



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

144. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2 sentenza n. 99/2016 del 13 maggio 2016, Presidente: Pipponzi, Estensore: Cantoni

TRIBUTI ARMONIZZATI – CARTA FONDAMENTALE DIRITTI EUROPEI – Contraddittorio preventivo – Mancato esercizio – Nullità – Sussiste.

Il mancato esercizio del preventivo contraddittorio da parte dell'Amministrazione finanziaria negli accertamenti aventi ad oggetto un tributo armonizzato (i.e. l'Iva) costituisce violazione dell'articolo 41 della carta fondamentale dei diritti europei (i.e. diritto ad una buona amministrazione) (nel caso di specie l'Ufficio aveva notificato gli

avvisi di accertamento senza alcun contraddittorio con il contribuente e senza preventivamente procedere alla verbalizzazione delle contestate violazioni tributarie). (C.V.) 

145. Redditi prodotti all'estero

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 100/2016 del 13 maggio 2016, Presidente: Pipponzi, Estensore: Formighieri

DETEZIONE CAPITALI ALL'ESTERO – Presunzione di illecita costituzione – Irretroattività della norma – Sussiste.

L'art. 12 del d.l. n. 78/2009 non è una norma meramente procedimentale, ma norma speciale tributaria di natura sostanziale. Pertanto, non è retroattiva la presunzione di illecita costituzione di capitali all'estero prevista dall'art. 12, d.l. n. 78/2009. L'articolo in questione ha natura sostanziale perché il contribuente può vincere la presunzione disciplinata dalla norma fornendo la prova che i redditi accertati non siano proventi di evasione fiscale, e quindi non può essere tenuto a precostituirsi una prova in tal senso nel momento in cui la legislazione vigente non preveda ancora quest'onere. Ne consegue che in assenza di una previsione esplicita la presunzione contenuta nell'art. 12, d.l. n. 78/2009, non può applicarsi retroattivamente. (C.V.) 

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

146. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 17/2016 del 7 gennaio 2016, Presidente: D'Andrea, Estensore: Pilello

RADDOPPIO DEI TERMINI – Cumulo con altri termini disposti da altre leggi - Illegittimità – Conseguenze.

In forza della specialità del terzo comma dell'art. 57 del d.P.R. 633/1972, che prevede il raddoppio dei soli "termini di cui ai commi precedenti", non rientrano nel computo dei termini da raddoppiare, raddoppio consentito in presenza di fattispecie penalmente rilevanti ai sensi del d.lgs. 74/2000, il prolungamento di quelli previsti da altre disposizioni di legge, come sancito dalla Corte Costituzionale con sentenza 247/2011. Non rientra quindi nei termini da raddoppiare la proroga biennale di cui all'art. 10 della legge n. 289/2002 né quella di cui all'art. 2, comma 5ter del d.lgs. 13 agosto 2011 che prevede, nei confronti dei soggetti che hanno optato per una delle forme di sanatoria di cui alla legge 289/2002, il prolungamento di un anno del termine per l'accertamento ai fini Iva. L'Amministrazione finanziaria non può utilizzare in modo cumulativo il termine ordinario più eventuali proroghe per poi raddoppiarli. (G.Ta.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art.57; d.lgs. 74/2000; l. 289/2002, art. 10

147. Contabilità parallela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 88/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Ercolani

Accertamento induttivo – Contabilità parallela – Presunzioni – Situazione legittimante – Onere della prova.

Il ritrovamento di una "contabilità parallela" costituisce elemento presuntivo idoneo a giustificare il ricorso al metodo accertativo induttivo, senza necessità di ulteriori riscontri. Del resto, tale metodo accertativo introduce un mero sistema di presunzioni relative che è onere del ricorrente vincere, non essendo a tale fine sufficiente svolgere mere asserzioni, inidonee, anche sotto il profilo argomentativo, a vincere la presunzione relativa alla produzione di componenti positive occulte. Né il "registro

dei corrispettivi” può assurgere ad elemento idoneo al superamento delle citate presunzioni, posto che il ritrovamento delle contabilità in nero facoltizza, appunto, al superamento dei dati scaturenti dalle scritture contabili “ufficiali”. Il principio secondo cui in caso di accertamento induttivo, l’Ufficio deve tener conto anche delle componenti negative di reddito (pena la violazione del principio di cui all’art. 53 Cost.), presuppone che, concretamente, la parte destinataria dell’accertamento dia prova non solo dei costi sostenuti, ma anche della loro inerenza rispetto ai maggiori ricavi accertati. **(S.C.)**



Riferimenti normativi: Cost., art. 53; d.P.R. 600/1973, art. 39

148. Notifica dell’avviso di accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 89/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Ercolani

Notifica dell’avviso di accertamento a mezzo posta – Adempimenti formali – Nullità – Onere della prova.

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. Facendo capo ai summenzionati principi è l’Ufficio il soggetto gravato della prova della tempestività della notificazione dell’accertamento e non soddisfa tale onere la produzione di uno stampato, recante l’ intestazione “Agenzia delle Entrate” ed intitolato “Memorandum” recante le date dell’asserito invio e ricevimento dell’atto in parola, trattandosi di documento, di formazione unilaterale, non idoneo a spiegare alcuna efficacia ai fini probatori. **(S.C.)**



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

149. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 119/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Mascherpa

Verifica a tavolino – Processo verbale di constatazione – Obbligo di redazione – Non sussiste.

È legittimo l’avviso di accertamento non preceduto da un processo verbale di constatazione allorché la verifica fiscale non sia stata condotta presso la sede del contribuente, essendosi l’attività istruttoria dell’Agenzia delle Entrate limitata alla sola notificazione di un questionario. **(A.V.)**



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

150. Motivazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 355/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Cosentino

ACCERTAMENTO – Motivazione – Mancanza – Conseguenze.

È nullo l’avviso di liquidazione che non rechi l’indicazione delle norme applicate, della base imponibile e della misura dell’imposta. L’insufficienza motivazionale dell’atto impositivo non esclude, tuttavia, che il contribuente possa difendersi nel merito. Né l’impugnazione può sanare il difetto di motivazione, in quanto l’atto ha la funzione di

garantire una difesa certa anche con riferimento alla delimitazione del thema decidendum. (D.Ca.) 

Riferimenti normativi: l. 212/200, art. 7 comma 1

151. Indagini bancarie, presunzioni e prova contraria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 365/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

ACCERTAMENTO – Indagini bancarie – Versamenti non giustificati – Presunzione della natura reddituale – Prova contraria

Per superare la presunzione posta dall'art. 32, comma 1, n. 2 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non basta che il contribuente fornisca una descrizione generica delle causali relative ai versamenti affluiti sul conto corrente, ma è necessaria la prova della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni, ovvero dell'estraneità delle stesse all'attività professionale svolta. (D.Ca.) 

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

152. Fatture soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 369/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

ACCERTAMENTO – DETERMINAZIONE DEL REDDITO – FATTURE SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI– Legittimazione all'accertamento - Onere della prova.

È legittimo l'avviso di accertamento per il mancato riconoscimento di costi e della conseguente detrazione dell'IVA a seguito di fatture d'acquisto emesse da un soggetto economicamente inesistente, se l'ufficio dimostra, con prove sufficienti, il coinvolgimento e la malafede del cessionario. Spetta al contribuente l'onere di dimostrare di non essersi trovato nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il cedente ed il fatturante in ordine al bene ceduto, oppure di non essere stato in grado di superare l'ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti. (D.Cr.) 

153. Accertamento con adesione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 317/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Mazzotta

ACCERTAMENTO – ISTANZA DI COMPUTO IN DIMINUZIONE PERDITE – Omesso invio della comunicazione di adesione – Inefficacia dell'istanza – Non sussiste.

Non esiste alcuna norma che determini l'inefficacia dell'istanza IPEC laddove il contribuente non abbia contestualmente provveduto alla comunicazione di adesione di cui all'art. 5bis del d.lgs. n. 218/1997 (nel caso di specie, peraltro, le perdite da utilizzare in abbattimento delle imposte dovute in virtù dell'accordo di adesione, pur in assenza di questo adempimento, erano state prodotte dalla stessa consolidante. Poiché, quindi, l'Amministrazione finanziaria non avrebbe dovuto effettuare alcuna attività di controllo, l'invio della comunicazione di adesione appare un adempimento meramente formale). (M.Fas.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 218/1997, art. 5bis

154. Residenza fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 392/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

ACCERTAMENTO - IRPEF - RESIDENZA FISCALE – Persone fisiche – Prova.

Elemento preminente per l'identificazione del domicilio, ai fini della configurazione della residenza fiscale in Italia, è la volontà della persona di stabilire in quel luogo la sede generale delle sue relazioni di natura morale e sociale, oltretutto dei propri interessi economici. Non può pertanto essere riconosciuto il domicilio ai fini tributari in Italia, se la scelta del soggetto di soggiornare nel territorio italiano non è libera, ma necessitata in quanto imposta da circostanze esterne. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 2 comma 2bis; c.c., art. 43

155. Società di comodo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 401/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Duchì, Estensore: Mazzotta

ACCERTAMENTO – Società in perdita sistematica – Diniego di disapplicazione della disciplina – Diritto di impugnazione – Sussiste.

L'istanza di disapplicazione della normativa sulle società di comodo, ancorché obbligatoria, non costituisce imprescindibile presupposto ai fini della disapplicazione; l'omessa presentazione della stessa, infatti, non preclude al contribuente la possibilità di impugnare l'avviso di accertamento nel quale si contesta la disapplicazione del regime delle società non

operative. Secondo giurisprudenza di legittimità (Conf. Cass. nn. 8663/2011, 5843/2012 e 20394/2012), il diniego di disapplicazione della normativa sulle società di comodo va qualificato come diniego di agevolazione fiscale, e dunque rientra tra gli atti espressamente previsti come impugnabili dall'art. 19, comma 1 lettera h) del d.lgs. n. 546/1992. Il giudice tributario innanzi a cui è impugnato il diniego deve valutare la legittimità dell'atto e decidere nel merito della domanda di disapplicazione, attribuendo, ove ne ravvisi i presupposti, l'agevolazione fiscale richiesta. **(M.Fas.)**



Riferimenti normativi: d.l. 138/2011, art. 36decies e art. 36undecies comma 2

156. Omessa dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 442/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

ACCERTAMENTO - IRPEF – Residenza estera fittizia – Omessa dichiarazione – Accertamento d'ufficio – Prova indiziaria – Sufficiente.

In sede di accertamento d'ufficio dei redditi non dichiarati da persone fisiche di cui è accertata la residenza sul territorio nazionale, l'Amministrazione può suffragare l'attività accertativa anche solo attraverso elementi di carattere indiziario, quali presunzioni prive del carattere della gravità, precisione e concordanza. Ciò comporta inevitabilmente un'inversione dell'onere della prova in capo al contribuente che, correlativamente, dovrà dimostrare l'insussistenza delle prestazioni lavorative che non hanno formato oggetto di dichiarazione e che sono state, di contro, accertate dall'Amministrazione, nonché l'infondatezza delle risultanze contabili utilizzate dall'Ufficio a suo carico. **(G.P.d.E.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 38 e 41

157. Circostanze e presunzioni relative al terzo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 478/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Molinari, Estensore: De Rosa

ACCERTAMENTO – Accertamento basato solo su circostanze e presunzioni relative al terzo – Legittimità – Non sussiste.

L'accertamento che si fondi solo su circostanze e presunzioni relative ad un terzo rispetto alle quali il soggetto accertato risulti totalmente estraneo è illegittimo in quanto quest'ultimo si trova nell'impossibilità di contrastare in maniera efficace le presunzioni utilizzate dall'Ufficio e ciò in contrasto con il principio dell'onere della prova che grava sull'Amministrazione finanziaria. (C.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art 54; d.P.R. 917/1986, art. 109

158. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 453/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

ACCERTAMENTO – Mancato rispetto termine dilatorio – Ragioni di urgenza – Scadenza termini decadenza – Non rileva.

L'imminente scadenza del termine di decadenza ai fini dell'accertamento non può giustificare il mancato rispetto da parte dell'Amministrazione del termine dilatorio di 60 giorni dalla consegna/notifica del p.v.c. per l'emissione dell'avviso di accertamento. Ciò anche ove l'Amministrazione invochi la particolare complessità della verifica (Conf. Cass. n. 6057/2015) (nel caso di specie, la Commissione ha ritenuto che il protrarsi della verifica per oltre 8 mesi avrebbe ben consentito la sua chiusura in tempo utile a rispettare il menzionato termine dilatorio). (L.Sa.)



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

159. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 491/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Natola

ACCERTAMENTO – INVITO A COMPARIRE – Omessa notifica dell'invito a comparire – Mancata instaurazione del contraddittorio preventivo – Nullità dell'avviso d'accertamento – Sussiste.

Deve essere dichiarato nullo l'avviso di accertamento emesso ai sensi dell'art. 39, comma 2 del d.P.R. 600/1973 non preceduto dalla notifica dell'invito a comparire. Infatti, la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di emettere un accertamento induttivo – che prescinde in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili aziendali – deve essere limitata al ricorrere di gravi fattispecie di atteggiamento non collaborativo del contribuente, il quale non risponde all'invito entro i termini previsti. Il vizio di omessa notifica dell'invito non può essere sanato in sede processuale, in quanto la mancata instaurazione del contraddittorio preventivo lede il diritto di difesa del contribuente che non è stato posto nella condizione di fornire all'Amministrazione finanziaria i chiarimenti e la documentazione probante la legittimità della deduzione. (V.S.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 51; d.P.R. 600/1973, art. 32; l. 212/2000, art. 6; Cost., art. 24

160. Rilievo della gratuità degli acquisti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 557/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Pinto, Estensore: Albertini

ACCERTAMENTO – Determinazione sintetica del reddito – Redditometro – Acquisti gratuiti – Contratto di comodato.

Ai fini della determinazione sintetica del reddito (redditometro) a nulla rileva la gratuità degli acquisti di beni immobili. Inoltre, seppure gli stessi siano oggetto del godimento del contribuente in base ad un contratto di comodato gratuito, non costituisce prova sufficiente per la disapplicazione della determinazione citata la dichiarazione del comodante di sostenimento delle spese inerenti alla gestione e la conduzione dell'immobile. **(M.C.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 1803 e ss.; d.P.R. 600/1973, art. 38

161. Motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 764/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Davigo

OPERAZIONI INESISTENTI – PVC NOTIFICATO A SOCIETÀ TERZA – Mancata allegazione – Irrilevanza – Riproduzione nell'accertamento del contenuto essenziale – Sufficienza.

È ininfluente la circostanza che all'avviso di accertamento, fondato su operazioni ritenute inesistenti in relazione a fatture emesse nei confronti di società terza, non sia stato allegato il pvc e l'accertamento a questa notificato essendo sufficiente che di questi atti risulti riprodotto, nell'accertamento notificato al contribuente, il contenuto essenziale al fine di adempiere all'obbligo di motivazione "per relationem" ex art. 7 legge 212/2000 (Conf. Cass. 9032/2013). **(G.Ta.)**



162. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 887/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Golia, Estensore: Dolci

IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTO INDUTTIVO – Componenti negativi - Costi – Rilevanza - Condizioni.

Affinché un costo possa essere incluso tra le componenti negative è necessario che ne sia certa l'esistenza e l'inerenza e che il suo ammontare sia determinabile in modo obiettivo.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria, in sede di accertamento induttivo, deve procedere alla ricostruzione della situazione reddituale complessiva del contribuente, tenendo conto anche delle componenti negative del reddito che siano comunque emerse dagli accertamenti compiuti, tanto che, qualora per alcuni proventi non sia possibile accertare i costi, questi possono essere determinati induttivamente, perché diversamente si assoggetterebbe ad imposta, come reddito d'impresa, il profitto lordo, anziché quello netto, in contrasto con il principio costituzionale della capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.. **(A.M.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19; Cost., art. 53

163. Presunzione distribuzione utili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 943/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Roggero

ACCERTAMENTO – AMMINISTRATORI DI FATTO DI SOCIETÀ COOPERATIVA - Società di fatto occulta – Presunzione legale distribuzione utili ex art 5 TUIR – Sussiste.

Qualora sia provata l'esistenza di una società di persone occulta tra gli amministratori di fatto di una società cooperativa, opera la presunzione ex art 5 TUIR circa la distribuzione degli utili tra i predetti amministratori. Conseguentemente, deve essere tra loro ripartito il maggior reddito accertato in capo alla società. **(P.D.)**



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

164. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 12, sentenza n. 993/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Centurelli

ACCERTAMENTO – OPERAZIONI INFRAGRUPPO - TRANSFER PRICING - Disciplina antielusiva – Onere probatorio dell'Amministrazione finanziaria.

Le clausole antielusive intendono evitare che all'interno di un gruppo di Società 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 più favorevoli. Ne discende lo specifico onere dell'Amministrazione finanziaria di dimostrare la potenziale elusività dell'operazione infragruppo previa determinate verifiche, relative sia al disegno elusivo perseguito dalle parti, sia alle modalità di alterazione del valore normale prefissato. **(A.M.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art. 110 comma 7

165. Quote ammortamento avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1013/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO – Contestazione quote ammortamento avviamento – Rilevanza periodo di effettuazione operazione da cui originano.

Nel caso di conferimento di un ramo di azienda, la ripresa a tassazione che abbia ad oggetto la deduzione (ritenuta indebita ex art. 37 bis d.P.R. 600/1973) di quote di ammortamento dell'avviamento è illegittima se il momento in cui l'operazione ritenuta elusiva ricade in un periodo d'imposta non più accertabile per effetto del decorso dei termini decadenziali ex art. 43 d.P.R. 600/1973. L'ammortamento infatti costituisce la mera operazione contabile di ripartizione su più esercizi del costo pluriennale mentre ciò che rileva, ai fini dell'accertamento, è il momento del perfezionamento dell'operazione da cui originano le quote in questione. **(C.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 37 e 43

166. Integrazione della motivazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1074/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Zucchini

ACCERTAMENTO – Integrazione della motivazione – Possibilità di integrazione nel corso del giudizio – Non sussiste.

Deve escludersi che la Pubblica Amministrazione possa motivare i propri atti attraverso le difese in giudizio, non potendosi del resto pretendere che il contribuente sia costretto a proporre ricorso giurisdizionale (spesso "al buio" in mancanza di ogni motivazione del provvedimento), per avere contezza delle ragioni della pretesa erariale (cfr. Consiglio di Stato, sez. VI, 22.9.2014, n. 4770 e TAR Campania, Napoli, sez. I, 19.9.2014, n. 4978, per la quale la motivazione deve "precedere e non seguire il provvedimento amministrativo"). **(K.S.)**

**167. Società estinta**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 1080/2016 del 5 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Centurelli

ACCERTAMENTO – Società estinta – Soggettività e capacità giuridica – Non sussiste – Norma sulla ultrattività – Retroattività – Non sussiste.

A seguito delle modifiche apportate all'art. 2495 c.c. dalla riforma del diritto societario, alla cancellazione della società consegue l'estinzione, con susseguente perdita della relativa capacità giuridica e processuale, anche con riguardo ai debiti non definiti nella fase della liquidazione. In relazione a tali debiti si determina un meccanismo di tipo successorio, e le obbligazioni facenti capo all'estinta si trasferiscono ai soci fino a concorrenza delle somme da questi ultimi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione ed ai liquidatori, se il mancato pagamento è da loro dipeso (Conf. Cass. nn. 4060/2010, 4061/2010, 4062/2010, 6070/2013 e 6071/2013). Il generale principio di cui all'art. 11 delle preleggi e quello speciale di cui all'art. 3 comma 1 dello Statuto del contribuente ostano alla attribuzione di valenza retroattiva alla disposizione dell'art. 28 comma 4 del d.lgs. 175/2014 in virtù della quale l'estinzione della società non ha effetto, ai soli fini della validità ed efficacia degli atti di liquidazione, accertamento (come nel caso di specie), contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, prima del decorso di cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese. **(M.Fa.)**



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

168. Contabilità parallela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1100/2016 del 5 febbraio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO IRES – Ritrovamento di contabilità parallela presso terzi – Possibilità di adottare metodo extracontabile – Sussiste.

Il ritrovamento di una contabilità parallela costituisce elemento presuntivo idoneo a giustificare il ricorso al metodo accertativo ex art. 39 d.P.R. 600/1973 senza necessità di ulteriori riscontri, e ciò anche se tale contabilità parallela sia rinvenuta presso terzi, rispetto al soggetto accertato, che a quest'ultimo sia legato da rapporti di clientela. **(R.C.)**



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

169. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 1153/2016 del 9 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Centurelli

ACCERTAMENTO – Redditometro – Presunzione legale – Prova contraria – Necessità.

La disponibilità di beni indici di capacità contributiva rappresenta una presunzione di redditi da qualificarsi come "legale" ai sensi dell'art. 2728 c.c. Il giudice tributario non può togliere a tali elementi la capacità contributiva presuntiva che il legislatore vi ha riconosciuto, potendo solo valutare la prova che il contribuente offre in ordine alla provenienza non reddituale delle somme necessarie a mantenerne il possesso (Conf. Cass. nn. 9549/2011, 12187/2009, 6813/2009 e 9549/11). **(M.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38; c.c., art. 2728

170. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 1208/2016 del 10 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Natola

ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Imposte "armonizzate" – Obbligatorietà – Sussiste.

La mancata attivazione del contraddittorio preventivo endoprocedimentale in materia di accertamento di tributi armonizzati, comporta l'invalidità dell'atto di accertamento. Ciò, tuttavia, alla condizione che il contribuente si attivi per far valere

le proprie ragioni nell'ambito del procedimento amministrativo attraverso valide argomentazioni, corroborate da adeguato supporto probatorio (Conf. Cass. SS.UU. 19668/2009). (G.P.d.E.)



171. **Società di comodo**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1439/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Degrassi

I ACCERTAMENTO – Società di comodo – Perdita sistematica – Situazione di fatto.

II ACCERTAMENTO – Società di comodo – Interpello disapplicativo – Diniego – Impugnabilità.

I Nel caso in cui la non operatività di una società non sia stata una scelta del contribuente, ma la conseguenza di una dimostrata situazione di fatto non dipesa dalla sua volontà, tale società non può essere considerata di comodo.

II Il diniego emesso dall'Agenzia delle entrate relativo a istanza di interpello per la disapplicazione delle disposizioni di cui all'art. 30 della legge 724/1994, è un atto autonomamente impugnabile, potendo essere ricompreso nell'elencazione residuale della lettera i) art. 19 del d.lgs. 546/1992. La non impugnabilità dell'atto di diniego determinerebbe una lesione del principio della capacità contributiva e del diritto di difesa. (A.Fu.)



Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 19

172. **Società di comodo**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 1501/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

ACCERTAMENTO – IVA - Rimborso credito – Disapplicazione della disciplina delle società non operative – Istanza di interpello ex art. 37bis comma 8 d.P.R. 600/1973 – Necessità.

In assenza di un apposita istanza di interpello ex art. 37bis, comma 8, del d.P.R. 600/1973, è preclusa al contribuente la facoltà di disapplicare la normativa sulle società di comodo, essendo prevista una procedura all'uopo sviluppata. Pertanto, la mancata presentazione dell'istanza al direttore regionale delle entrate competente per territorio, descrivendo compiutamente l'operazione e indicando le disposizioni normative di cui si chiede la disapplicazione, impedisce la successiva contestazione dell'applicabilità della disciplina, in sede contenziosa. (F.Ins.)



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

173. **Fatture per operazioni inesistenti**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1732/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: Mascherpa, Estensore: Moroni

Fatture per operazioni inesistenti – Regolarità formale della contabilità e dei mezzi di pagamento – Irrilevanza.

Nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria ritenga che la fattura sia stata emessa per operazioni oggettivamente inesistenti, grava sul contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, che non può consistere nella semplice esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati. (A.V.)



174. **Contraddittorio preventivo**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 1549/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

ACCERTAMENTO – DIRITTO AL CONTRADDITTORIO – Verifiche "a tavolino" – Imposta "non armonizzate" – Obbligo generalizzato al contraddittorio preventivo – Non sussiste.

In caso di verifiche "a tavolino" aventi ad oggetto il recupero di imposte "non armonizzate", l'Amministrazione finanziaria non ha alcun obbligo di instaurare il contraddittorio endoprocedimentale. Come confermato dalla recente giurisprudenza di legittimità (Conf. Cass. n. 24823/2015) nell'ordinamento nazionale, l'instaurazione del contraddittorio costituisce un obbligo solo nel caso in cui sia espressamente previsto dalla legge. Diversamente, in tema di tributi "armonizzati" (ad esempio, l'Iva), l'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale è generalizzato e la mancata instaurazione comporta ex se l'invalidità dell'atto. **(V.S.)**



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

175. Sottoscrizione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 1551/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Renna

ACCERTAMENTO – SOTTOSCRIZIONE – Delega – Condizioni di legittimità.

Gli avvisi di accertamento devono essere firmati dal Direttore dell'ufficio che li ha emessi o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato; la delega deve essere conferita ad un determinato impiegato con riferimento nominativo alle sue generalità e per un periodo predeterminato (Conf. Cass. nn. 22800/2015, 22803/2015 e 22810/2015). **(M.Fa.)**



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

176. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1594/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Insussistenza del reato – Insussistenza dell'obbligo di denuncia – Inapplicabilità.

L'intervenuto accertamento in sede penale della inesistenza del reato prima della formazione dell'atto impositivo determina la insussistenza di alcun obbligo di denuncia in quanto non sussiste alcuno dei reati di cui al d.lgs. 74/2000. Di conseguenza non può trovare applicazione il raddoppio del termine previsto dagli artt. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973 e 57, comma 3, del d.P.R. 633/1972. **(V.Ga.)**



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

177. Processo verbale di constatazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 1741/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

ACCERTAMENTO – PVC – Osservazioni al PVC – Mancato riscontro – Carezza di motivazione – Sussiste.

È affetto da carezza di motivazione l'atto che non riporti gli elementi che smentiscono le affermazioni operate dal contribuente in sede di osservazioni al processo verbale di constatazione. L'Ufficio deve prendere posizioni sui singoli rilievi e sulle relative osservazioni specificando i motivi in relazione ai quali si ritenga o meno di accettare le ragioni del contribuente. **(A.D.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 12; d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 61; d.P.R. 633/1972, art. 56

178. Deducibilità dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 1772/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Maellaro

ACCERTAMENTO – IMPOSTE DIRETTE – Black list – Deducibilità costi – Intesa commerciale – Apprezzabili margini di profitto e incremento fatturato – Interesse economico – Seconda esimente – Sussiste.

In sede di contestazione riguardante la deducibilità di costi sostenuti per l'acquisto di merce da soggetti residenti in paesi a fiscalità privilegiata, la seconda esimente prevista dal comma 11 dell'art. 110 TUIR è dimostrata, qualora il contribuente sia in grado di dimostrare che gli sviluppi di un'intesa commerciale con il fornitore estero hanno permesso la realizzazione di apprezzabili margini di profitto e il conseguente incremento del fatturato. Detti costi sarebbero da considerarsi deducibili in quanto i summenzionati elementi costituiscono un oggettivo riscontro all'effettivo interesse economico delle transazioni intercorse. **(A.D.)**

**179. Transfer pricing**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2028/2016 del 2 marzo 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Salvo

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Modifica del campione di riferimento - Errori metodologici – Nullità della pretesa erariale.

L'Ufficio accertatore, in caso di modifica del campione di riferimento (scelto dal contribuente ai fini della verifica dei prezzi di trasferimento) deve evitare di applicare rettifiche grossolane caratterizzate da:

- a) lacune e/o eccessi alla base delle motivazioni per il rigetto dei comparables;
- b) assenza di trasparenza nella selezione dei comparables alternativi;
- c) adozione, nell'ambito dei comparables rielaborati, di un valore puntuale in luogo di un intervallo di valori;
- d) mancata considerazione del fattore temporale o di possibili altre giustificazioni alla base dello scostamento.

L'applicazione di questi errori metodologici comporta, quale logica conseguenza, una distorta applicazione dei dettami contenuti nell'articolo 9 TUIR, pervenendo ad una pretesa erariale priva di fondamento. **(E.H.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art.110 comma 7

180. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 2052/2016 del 3 marzo 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Beretta

AVVISO DI ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Valore normale transazioni – Analisi di comparabilità – Metodi di confronto del prezzo e metodo reddituale – Preferenza per il confronto prezzo.

In materia di transfer pricing, per la corretta ricostruzione del "valore normale" dei corrispettivi delle transazioni tra imprese appartenenti ad un medesimo gruppo multinazionale, è necessario operare una precisa analisi di comparabilità delle stesse con quelle effettuate da altri soggetti operanti sul mercato, definiti "comparables", ed aventi ad oggetto la cessione di beni simili. I soggetti comparabili devono svolgere attività affini a quelle del contribuente oggetto di valutazione. Se tra queste vi sono anche società con risultato d'esercizio negativo, queste non possono essere escluse automaticamente dal set di comparables, perché l'eventuale esclusione deve essere valutata caso per caso e adeguatamente supportata. Il metodo reddituale, infatti, essendo basato sul confronto dei R.O.L. di imprese indipendenti, può essere utilizzato

solo in via subordinata a quello del confronto di prezzo, cui fanno prioritariamente riferimento le norme dettate dal TUIR. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3 e art. 110 commi 2 e 7

181. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2120/2016 del 4 marzo 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Gesualdi

ACCERTAMENTO – Operazioni inesistenti – Onere della prova.

Ove l'Amministrazione finanziaria contesti l'indebita detrazione IVA di fatture in quanto afferenti ad operazioni inesistenti, spetta al contribuente l'onere di provare la legittimità dell'operazione, dimostrando in particolare di aver adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere al fine di assicurarsi che la stessa non rientri in un più ampio disegno frodatario. La prova non può essere costituita dalla sola esibizione dei mezzi di pagamento, che normalmente vengono utilizzati fittiziamente e che quindi rappresentano un mero elemento indiziario. (V.Ga.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 54; d.lgs. 546/1992, art. 7

182. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 2201/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

Accertamento nei confronti di una società di capitali cancellata dal registro delle imprese – Effetto costitutivo – Sussiste – Art. 28 del d.lgs. 175/2014 – Norma di natura sostanziale – Norma non retroattiva.

L'iscrizione nel registro delle imprese della cancellazione di una società di capitali ha effetto costitutivo e ne determina l'estinzione. Ne discende che eventuali debiti, anche erariali, contratti dalla società si trasferiscano ai soci di essa, che rispondono però solo nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione della persona giuridica. Il disposto dell'art. 28, comma 4, d.lgs. 175/2014, in forza del quale, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti impostivi di tributi e contributi, sanzioni ed interessi, l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del registro delle imprese, recando disposizioni di natura sostanziale sulla capacità della società cancellata, non può avere effetto retroattivo e quindi è applicabile solo a quelle società che hanno chiesto la cancellazione dal registro delle imprese successivamente all'entrata in vigore della norma in esame. (U.I.) 

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

183. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 2348/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Petrone

Verifica fiscale a tavolino – Processo verbale di constatazione – Obbligo di redazione – Sussiste.

Tutti i contribuenti sottoposti a verifica fiscale, indipendentemente dalle modalità con le quali è stata esercitata l'attività istruttoria e nel rispetto del principio di uguaglianza tra le parti, hanno pieno ed inevitabile diritto a presentare osservazioni e richieste prima della notifica dell'avviso di accertamento. Soltanto attraverso la formazione di un processo verbale di constatazione il contribuente è posto nelle condizioni di esercitare il diritto di cui all'art. 12, comma 7 dello Statuto dei diritti del contribuente. (A.V.) 

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

184. Convenzioni contro le doppie imposizioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2420/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Duchi; Estensore: Mazzotta

ACCERTAMENTO – RITENUTE SUI DIVIDENDI – Applicazione della disciplina convenzionale – Utilizzo degli appositi modelli previsti dalle convenzioni contro le doppie imposizioni – Necessità – Non sussiste.

La disciplina convenzionale in materia di ritenute sui dividendi comporta, su richiesta del contribuente, il diritto al rimborso, da parte dello Stato della fonte, dell'imposta eventualmente prelevata in eccedenza rispetto al limite stabilito convenzionalmente, oppure, talvolta, il diritto all'applicazione immediata del beneficio previsto, già in sede di effettuazione della ritenuta. I modelli finora concordati sono stati predisposti per l'applicazione delle riduzioni convenzionali relative alle categorie di reddito più rilevanti: dividendi, interessi e royalties. Tali modelli, strutturati in due o più esemplari, oltre ad una copia ad uso del beneficiario, contengono le dichiarazioni da rilasciare da parte del beneficiario medesimo in ordine ai requisiti richiesti dalla Convenzione, nonché una parte relativa all'attestazione di residenza che deve essere compilata dall'Autorità fiscale del paese di residenza. Sulla base delle norme esistenti in materia, non sussiste uno specifico obbligo di utilizzare i modelli concordati in sostituzione di un'informale istanza di rimborso (tali modelli, infatti, costituiscono il risultato di una specifica intesa fra i due Stati contraenti ed hanno lo scopo di evitare problemi di carattere operativo ed agevolare quindi gli aventi diritto). **(M.Fas.)**

**185. Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 2456/2016 del 15 marzo 2016, Presidente e Estensore: Duchi

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – Effettiva presentazione della denuncia – Necessità – Non sussiste – Valutazione della sussistenza dell'obbligo di denuncia con prognosi postuma – Necessità.

Non assumono rilievo, ai fini dell'operatività del raddoppio dei termini, l'effettiva presentazione della denuncia di reato tributario al Pubblico ministero o l'esercizio dell'azione penale mediante la formulazione dell'imputazione e la successiva emanazione di una sentenza penale di condanna o di assoluzione da parte dell'Autorità giudiziaria. Il Collegio è in ogni caso tenuto a vagliare, autonomamente, la sola sussistenza dell'obbligo di denuncia, ex art. 331 c.p.p. secondo il metodo della c.d. "prognosi postuma". **(M.Fas.)**



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

186. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2803/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Roggero, Estensore: Faranda

Accertamento induttivo – Agenzia assicurativa – Inerenza dei costi – Contratto – Genericità delle fatture.

In tema di inerenza dei costi, quello che assume rilievo preminente è la correlazione tra la spesa e l'attività potenzialmente idonea a produrre utili (nel caso di specie, il contribuente, che svolgeva l'attività di agente assicurativo, aveva costituito una Srl per la gestione dell'agenzia. Erroneamente, l'Ufficio, ritenendo le fatture emesse dalla Srl all'agente assicurativo generiche e non inerenti, aveva proceduto a un accertamento induttivo in capo a quest'ultimo, disconoscendo interamente tali costi). **(G.P.V.)**



187. Termine per l'accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2992/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Saresella, Estensore: Correrà

ACCERTAMENTO – Termine di decadenza – Raddoppio – Legge di stabilità 2016 - Notizia di reato – Comunicazione – Obbligo.

Con la legge n. 208/2015 (legge di stabilità 2016), il legislatore ha deciso di eliminare definitivamente la disciplina del raddoppio dei termini in presenza di violazioni per le quali sia stata presentata denuncia penale e di attuare, contestualmente, una radicale riforma dei tempi di decadenza dall'accertamento. Il comma 132 dell'art. 1, legge n. 208/2015 stabilisce che i nuovi termini di decadenza sono applicabili a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016, mentre per le violazioni relative a periodi d'imposta precedenti (fino al 2015) continuano a trovare applicazione le precedenti disposizioni sul raddoppio dei termini d'accertamento, come modificate dal d.lgs. 128/2015. E' necessario, in questi casi, che la denuncia penale per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000 sia stata presentata o trasmessa entro i termini di decadenza ordinari vigenti prima della modifica. **(B.I.)**



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

188. Amministratore di fatto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 3060/2016 del 6 aprile 2016, Presidente: Citro, Estensore: Macchiarola

ATTIVITÀ GESTORIA – CARATTERISTICHE – Sovrapposizione totale di funzioni - Non necessita – Svolgimento in modo non episodico – Sufficienza.

Al fine di riconoscere la qualità di amministratore di fatto non occorre una totale sovrapposizione di funzioni esercitate dal soggetto non qualificato rispetto a quelle proprie dell'amministratore, essendo sufficiente un significativo esercizio di tali funzioni consistente in un'apprezzabile attività gestoria svolta in modo non episodico o occasionale. **(G.Ta.)**

**189. Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3160/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Ercolani

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – Termine per invio denuncia – Coincide con termine per l'accertamento.

Per avvalersi del raddoppio dei termini per l'accertamento, l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di presentare l'informativa contenente la notizia criminis ex art. 331 c.p.c. prima che il termine breve si sia consumato, in guisa che con lo spirare di tale termine si è già realizzata la decadenza dell'azione accertatrice da parte dell'Agenzia delle Entrate. **(G.Gi.)**



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

190. Notifica degli atti tributari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3172/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

ACCERTAMENTO – Notificazione atti tributari – Irreperibilità del destinatario.

In tema di notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi, la notificazione deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c. solo quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la

consegna perché questi non è stato rinvenuto a tale indirizzo. La notificazione deve invece essere effettuata applicando la disciplina di cui all'art. 60, lett. e), d.P.R. 600/1973 quando il contribuente risulti trasferito in luogo sconosciuto. **(V.Ga.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60 lett. e); c.p.c., art. 140

191. Notifica a società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3400/2016 del 14 aprile 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: De Rosa

CANCELLAZIONE SOCIETÀ DAL REGISTRO IMPRESE ANTE IL 13/12/2014 – Nullità dell'atto notificato al soggetto estinto - Sussiste – Notifica alla persona fisica del socio/liquidatore – Irrilevanza.

L'art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa, neppure implicita, e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva. Pertanto il differimento quinquennale (operante nei confronti soltanto dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) 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 di detto d.lgs., ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente (Cass. Sez. V sent. 2.4.2015 n. 6742).

Nel caso in cui la società destinataria dell'avviso di accertamento risulti cancellata dal registro delle imprese in data antecedente il 13/12/2014, deve dichiararsi la nullità dell'avviso di accertamento impugnato, in quanto emesso nei confronti di soggetto giuridicamente non più esistente. Né rileva, nel giudizio avente ad oggetto la pretesa tributaria nei confronti della società, la notifica dell'avviso di accertamento anche alla persona fisica del socio/liquidatore al fine di far valere la sua eventuale responsabilità nei limiti di quanto ricavato dalla liquidazione, in quanto suscettibile di autonoma impugnazione. **(G.Gi.)**



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

192. Contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 3487/2016 del 18 aprile 2016, Presidente e Estensore: Maniàci

ACCERTAMENTO – Contraddittorio – Verifica fiscale – Procedimento – Tributi non armonizzati – Avviso di accertamento.

Premesso che nell'ordinamento italiano sussiste un principio generale, riconducibile a garanzie costituzionali, secondo cui il contraddittorio non può escludersi fin dalla fase della formazione della pretesa fiscale (Cconf. Cass., SS.UU., 18/09/2014, n. 19667), nell'ambito di una verifica fiscale, alla puntuale produzione da parte del contribuente delle richieste giustificazioni documentali non può seguire la notifica dell'avviso di accertamento in assenza di previo contraddittorio endoprocedimentale. **(A.Ma.)**



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

193. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 3684/2016 del 22 aprile 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Franco

ACCERTAMENTO – Redditometro – Presunzioni – Valore probatorio.

In tema di accertamento effettuato mediante l'utilizzo del c.d. redditometro, non sussiste una automaticità dei coefficienti presuntivi e gli stessi, da soli, non possono assurgere a presunzioni aventi i requisiti di gravità, precisione e concordanza. Pertanto l'Amministrazione finanziaria deve sempre procedere ad una specifica valutazione della situazione patrimoniale effettiva del contribuente. **(V.Ga.)**



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

194. Elusione attraverso fusione di società

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4047/2016 del 10 maggio 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Degrassi

ACCERTAMENTO – Fusione società – Libertà imprenditoriale – Elusione – Non sussiste.

Rientra nella libertà imprenditoriale quella di decidere come organizzare e riorganizzare la propria impresa, optando, senza commettere abuso, tra le diverse soluzioni giuridiche ed economiche a disposizione **(F.M.V.)**



Riferimenti normativi: Cos., artt. 23 e 41

195. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4048/2016 del 10 maggio 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

ACCERTAMENTO – Redditi d'impresa – Presunzioni – Contraddittorio preventivo – Solo ipotesi previste.

Il legislatore ha previsto l'obbligatorietà del contraddittorio preventivo solo in relazione ad un numero limitato di ipotesi, non prevedendo in via generale che tutti gli avvisi di accertamento debbano essere preceduti necessariamente da un invito a comparire del contribuente **(F.M.V.)**



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

196. Redditometro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 4215/2016 del 12 maggio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Siffredi

ACCERTAMENTO – REDDITOMETRO – Beni e servizi di gestione – Desumibili dalla dichiarazione - Omesse presentazioni dichiarazioni – Sanzioni.

Le omissioni della presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del contribuente in veste di socio accomodante di una società semplice sono desumibili dalle dichiarazioni dei redditi della società, dove, nel quadro RK, è indicata la compagine sociale, pur restando dovute le sanzioni per omesse presentazioni delle dichiarazioni dei redditi per gli anni interessati derivanti dagli accertamenti. **(C.Mi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 38 comma 3

197. Indagini bancarie

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4246/2016 del 13 maggio 2016, Presidente: Golia, Estensore: Chirieleison

ACCERTAMENTO – Accertamento analitico – Indagini Bancarie – Presunzione che i prelievi ingiustificati sottendano ricavi non dichiarati – Illegittimità – Sussiste.

Deve ritenersi incoerente riferire i prelievi bancari a maggiori ricavi conseguiti nell'ambito dell'attività professionale svolta dal contribuente nel caso in cui si tratti di operazioni di minimo importo, sostenute per necessità quotidiane. D'altra parte, la

Corte Costituzionale con la sentenza 6.10.2014 n. 228 ha ritenuto lesiva del principio di ragionevolezza nonché della capacità contributiva la presunzione posta dal legislatore che riconduce i prelievi bancari a maggiori ricavi conseguiti, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito", con conseguente dichiarazione di illegittimità dell'articolo 32 comma 1, n. 2), secondo periodo, del d.P.R. 600/1973, come modificato dall'art. 1, comma 402, lett. a), n. 1), della legge 30 dicembre 2004, n. 311. (K.S.) 

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

198. **Contraddittorio preventivo**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4312/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Gesualdi

ACCERTAMENTO – Termine dilatorio 60 giorni – Istruttoria basata su questionari e richieste documenti – Non si applica.

Il termine dilatorio di 60 giorni dalla notifica del p.v.c. per la valida emissione dell'avviso di accertamento, stabilito dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000, si riferisce ai soli casi in cui l'Amministrazione esegua verifiche fiscali presso la sede dell'impresa e non anche agli accertamenti operati ad esito di istruttoria basata sull'invio di questionari o richieste documentali. (L.Sa.) 

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

199. **Operazioni inesistenti**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4379/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Franco

ACCERTAMENTO – IVA – Operazioni inesistenti – Onere della prova.

Nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti il diritto alla detrazione viene meno quando sia dimostrato che l'operazione si inserisce in una frode della quale il cessionario è consapevole o di cui avrebbe dovuto avere consapevolezza e l'onere della prova grava in tal caso sulla Autorità che nega tale diritto. Diversamente, nelle ipotesi di operazioni oggettivamente inesistenti, l'Amministrazione è esonerata dal fornire la prova della buona fede del contribuente in quanto le prestazioni o forniture oggetto delle fatture false non sono mai state erogate. (V.Ga.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

200. **Raddoppio dei termini**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4417/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Denuncia ex art. 331 c.p.p. operata nei termini di accertamento ordinari – Legittimità pretesa impositiva – Sussiste.

Costituisce condizione per l'applicazione del raddoppio dei termini di accertamento l'effettivo invio alle Autorità della denuncia ex art. 331 c.p.p., sempre che questo avvenga nei termini di decadenza dell'attività accertativa ordinaria. È, quindi, da considerarsi illegittima la pretesa impositiva derivante da attività ispettiva avviata successivamente all'intervenuta decadenza dei termini di accertamento, anche se in presenza di un'ipotesi di reato ai sensi del d.lgs. 74/2000. (G.Pi.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; c.p.p., art. 331

201. Cancellazione registro imprese

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4481/2016 del 19 maggio 2016, Presidente e Estensore: Gaballo

ACCERTAMENTO – CANCELLAZIONE REGISTRO IMPRESE – DIFFERIMENTO QUINQUENNALE EFFETTI FISCALI – Norma procedurale – Esclusione – Norma sostanziale – Natura interpretativa – Esclusione – Efficacia retroattiva – Esclusione.

Secondo un univoco orientamento della giurisprudenza di legittimità la disposizione di cui all'art. 28 comma 4 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 ("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'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese" – n.d.r.), 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 cennato decreto, ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente (Conf. Cass. 6742/2015). **(F.Co.)**



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

202. Termini per l'accertamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4656/2016 del 25 maggio 2016, Presidente: La Mattina, Estensore: Astegiano

ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Legittimità – Condizioni.

La certezza delle situazioni giuridiche che i termini di decadenza intendono preservare nell'interesse generale della collettività osta ad una applicazione dell'art. 43, comma 3 introdotto dal d.l. n. 223 del 2006 a termini già scaduti, non potendosi consentire la reviviscenza di un potere ormai esaurito dopo che siano trascorsi gli ordinari termini e non siano state presentate denunce penali. **(M.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.l. 223/2006, art. 43; d.P.R. 600/1973

203. Enti di tipo associativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4865/2016 del 3 giugno 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Gesualdi

ACCERTAMENTO – Enti di tipo associativo – Benefici fiscali – Presupposti.

I requisiti di forma stabiliti dall'art. 148 d.P.R. 917/1986, posti a garanzia della effettiva esistenza delle predette clausole e della certezza della loro formulazione per iscritto, costituiscono condizioni essenziali per poter beneficiare delle agevolazioni fiscali accordate dalla legge n. 389/1991. **(V.Ga.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148; l. 389/1991

204. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4904/2016 del 7 giugno 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

ACCERTAMENTO – TRANSFER PRICING – Applicazione del metodo TNMM - Criticità.

L'avviso di accertamento su Transfer pricing non può disconoscere il metodo CUP in luogo del TNMM se non motivando adeguatamente tale scelta. Inoltre, il TNMM va applicato correttamente, evitando di basarsi su un campione numericamente esiguo, composto da soggetti con attività disomogenee rispetto a quella della società verificata. **(E.H.)**



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

205. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 4956/2016 del 7 giugno 2016, Presidente e Estensore: Duchi

ACCERTAMENTO – OPERAZIONI OGGETTIVAMENTE E SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – Onere probatorio.

Spetta all'Amministrazione finanziaria provare che l'operazione commerciale, oggetto di fattura, non è mai stata posta in essere; tale onere probatorio può essere assolto anche in via induttiva e presuntiva, tramite indizi sulla non veridicità dei documenti contabili contestati. Una volta assolto a tale obbligo, viene per ciò stesso a ricadere sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva sussistenza delle operazioni, al cui scopo non è sufficiente invocare l'apparente regolarità delle annotazioni contabili. **(A.M.V.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 10 comma 3; d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 2; d.lgs. 546/1992, art. 8

206. Notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 5078/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: Ortolani

AVVISO DI ACCERTAMENTO – Persona giuridica – Rappresentante legale – Notifica.

L'avviso di accertamento diretto ad una persona giuridica, quale – come nel caso di specie – una società di capitali, deve essere notificato a colui che ne è rappresentante legale al momento della notifica dell'atto. Non è legittimato, invece, a ricevere la notifica dell'avviso di accertamento il soggetto che era rappresentante legale della società negli anni in contestazione. Nei confronti del legale rappresentante cessato dalla carica, l'avviso di accertamento può (anche) essere notificato solo se abbia ad oggetto contestazioni che lo riguardino in proprio. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 60; c.p.c., art. 145

207. Competenza territoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5088/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Citro, Estensore: Innocenti

ACCERTAMENTO - Ires – Irap – Notificazione – Società a responsabilità limitata – Socio con partecipazione qualificata – Domicilio fiscale – Competenza territoriale dell'Ufficio.

In caso di avviso di accertamento ai fini Ires e Irap riguardante una società a responsabilità limitata, ma diretto al socio con partecipazione qualificata e obbligato alla presentazione della dichiarazione, la competenza territoriale per la sua emissione, per quanto stabilito dall'art. 31 del d.P.R. 600/1973, si determina in base al domicilio fiscale del contribuente persona fisica e non invece in base al domicilio fiscale della società. **(A.Ma.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 31 comma 2

208. Art. 7 legge 241/1990

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5160/2016 del 14 giugno 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

ACCERTAMENTO – Avviso di accertamento – Omessa comunicazione dell'avvio del procedimento – Violazione dell'art. 7, legge 241/1990 – Non sussiste.

L'applicazione della disposizione contenuta nell'art. 7 della legge 241/1990 al procedimento tributario è esclusa per legge, in quanto l'art. 13 comma 2 della legge 241/1990 esclude l'applicazione delle disposizioni del Capo III (dove si colloca l'art. 7) ai "procedimenti tributari" per i quali restano ferme le specifiche norme che li riguardano. **(K.S.)**

**209. Contraddittorio preventivo**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 5210/2016 del 14 giugno 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

ACCERTAMENTO – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – Obbligatorietà – Atto impositivo emesso senza contraddittorio preventivo – Invalidità – Sussiste.

L'invito al confronto tra il fisco e il contribuente, prima dell'emissione di un atto impositivo, è obbligatorio. La violazione dell'obbligo del preventivo contraddittorio da parte dell'Amministrazione comporta l'invalidità dell'atto, anche se il motivo della mancata convocazione è la scadenza a ridosso del termine di accertamento. Ogni persona, infatti, ha il diritto "di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo su suoi interessi" (cit. Corte dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, artt.47, 48 e 51). **(C.L.)**

**210. Indagini bancarie**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 5322/2016 del 17 giugno 2016, Presidente: Golia, Estensore: Chirieleison

ACCERTAMENTO – Accertamento analitico – Indagini Bancarie – Presunzione di cui all'art.32 d.P.R. 600/1973 – Inversione dell'onere della prova – Sussiste.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi conseguiti dal contribuente nella propria attività di impresa, se questo non dimostra di averne tenuto conto nella determinazione della base imponibile oppure che sono estranei alla produzione del reddito. Conseguentemente, ogni singola movimentazione bancaria deve trovare la propria giustificazione in una specifica operazione contabile e, in caso di non coincidenza tra gli importi indicati nella documentazione prodotta e quelli dei movimenti bancari, oppure in mancanza di alcun riscontro documentale, la movimentazione risulta ingiustificata e, pertanto, l'Ufficio è pienamente legittimato a riprendere a tassazione l'intero importo della stessa. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.32 comma 1 numero 2); c.c., art. 2729

211. Contraddittorio preventivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 5456/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Natola

ACCERTAMENTO – Contraddittorio preventivo – Imposte armonizzate – Obbligatorietà - Sussiste.

Nell'accertamento dei tributi "armonizzati" (principalmente, IVA e dogane), il principio del contraddittorio preventivo endoprocedimentale trova applicazione generalizzata, non è limitandosi alle sole ipotesi specificatamente disciplinate dalla legge (Conf. Cass. SS.UU. 19668/2009). **(G.P.d.E.)**



212. Accertamento induttivo

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 46/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Cerracchio

Accertamento induttivo – contabilità in nero – è legittimo.

La contabilità in nero, in virtù del suo valore probatorio, legittima di per sé ed a prescindere dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, il ricorso all'accertamento induttivo di cui all'art. 39, d.P.R. 600/1973, incombendo sul contribuente l'onere della prova contraria. (F.D.L.)



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

213. Operazioni inesistenti e onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 7/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Zambelli

ACCERTAMENTO – Ires e Iva – Operazioni soggettivamente inesistenti – Deducibilità dei costi – Onere della prova sul contribuente – Detraibilità IVA – Onere della prova sull'Agenzia.

La contestazione di inesistenza soggettiva di un'operazione comporta dal punto di vista delle imposte dirette l'onere per il contribuente di provare l'effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità della deduzione del costo. Dal punto di vista IVA, in ipotesi di fatture che si iscrivono in combinazioni negoziali fraudolente, grava sull'Ufficio l'onere della prova che l'operazione commerciale oggetto della fattura non sia stata posta in essere tra i soggetti che figurano nella fattura medesima o che tale documento sottenda un'operazione fraudolenta, cui il cessionario sia partecipe. Tale prova per l'Ufficio può essere fornita anche mediante presunzioni, come le dichiarazioni rese in sede penale dal personale della società ricorrente, pur avendo solo portata indiziaria. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 39 comma 1 lett. d); d.P.R. 633/1972, art. 54 comma 2

214. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 28/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

ACCERTAMENTO – Accertamento tributario standardizzato – Studi di settore – Sistema di presunzioni semplici – Gravità, precisione e concordanza – Apparente motivazione - Omessa analisi – Illegittimità avviso di accertamento.

Gli studi di settore sono annoverabili tra gli strumenti statistico-probabilistici, pertanto non sono idonei a riprodurre la concreta situazione reddituale del contribuente, avendo soltanto la capacità di rilevare un presunto comportamento fiscale anomalo, che deve quindi essere provato dall'Amministrazione finanziaria sulla base di presunzioni semplici, aventi i requisiti della gravità, precisione e concordanza. Nel caso di specie, l'avviso di accertamento è fondato soltanto su una apparente motivazione poiché non si evince quali siano i criteri utilizzati in concreto, essendovi soltanto un mero rinvio allo standard del decreto ministeriale citato nell'avviso, né risulta una effettiva analisi dell'attività esercitata dalla società accertata, non potendosi ritenere sufficiente il riferimento a dati ed elementi correlabili in maniera generica al contribuente. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 39 e 42 commi 2 e 3

215. Prezzi di trasferimento

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 35/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Surano

ACCERTAMENTO – Prezzi di trasferimento – Congruità del prezzo – Gerarchia nei metodi di valutazione – Sussiste – Ripartizione dell'onere probatorio.

Nei casi come quello di specie, in cui non viene contestata l'elusione, l'Amministrazione deve soltanto dimostrare l'esistenza di transazioni tra imprese collegate con evidenti discrepanze rispetto a transazioni dello stesso genere su mercato indipendente, incombendo, invece, sul contribuente, giusta le regole ordinarie di vicinanza della prova ex art. 2697 c.c., dimostrare che le transazioni sono intervenute per valori di mercato da considerarsi normali ai sensi dell'art. 9, comma 3, del T.U.I.R., d.P.R. n. 917/1986. In relazione alla gerarchia dei metodi finalizzati all'individuazione dei prezzi di trasferimento, è pacifico l'orientamento della Cassazione che ha da sempre individuato i metodi da preferire (in principalità il CUP) e quelli da utilizzare solo in via sussidiaria (metodo TNMM). (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 9 e 110 comma 7; c.c., art. 2697

216. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 100/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

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

Il raddoppio dei termini opera soltanto se l'obbligo di denuncia, ai sensi dell'art. 331 del c.p.p., sia stato adempiuto prima della scadenza ordinaria dei termini per l'accertamento. (Nel caso di specie, a termine ormai decaduto, si è proceduto ugualmente con una verifica generale senza mai spiegare alla società contribuente il perché di un simile comportamento, nonostante la contribuente abbia fatto presente che le annualità erano ormai chiuse per il disposto dell'art. 43 del d.P.R. 600/1973). (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; c.p.p., art. 331

217. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 180/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Surano

ACCERTAMENTO – Ires, Irap e Iva – Associazione sportiva dilettantistica – Qualifica di ente non commerciale – Esclusione della perdita della qualifica a causa di irregolarità formali di carattere civilistico.

Un'associazione sportiva dilettantistica non può perdere la qualifica di ente non commerciale e la conseguente possibilità di accedere al regime fiscale agevolato a causa di mere irregolarità formali di natura civilistica. Ciò che conta, ai fini fiscali, è lo svolgimento effettivo dell'attività sportiva dilettantistica (nel caso di specie, le assemblee dei soci erano state convocate verbalmente o via mail e ad esse vi era stata una scarsa partecipazione; tuttavia la documentazione versata in causa, ossia i pagamenti, le fatture, l'accensione di conti correnti intestati all'associazione, dimostravano l'effettivo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica). (P.C.) 

Riferimenti normativi: l. 398/1991

218. Raddoppio dei termini accertativi

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 181/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

ACCERTAMENTO – IRPEF – Raddoppio dei termini accertativi in presenza di denuncia penale – Illegittimità accertamento quando la denuncia è stata presentata successivamente alla scadenza del termine per l'esercizio del potere accertativo.

Se la presentazione della denuncia penale è successiva alla scadenza del termine per l'esercizio del potere accertativo da parte dell'Amministrazione finanziaria l'avviso di accertamento emesso è illegittimo (Conf. Corte Costituzionale, sentenza n. 280/2005). Del resto, il d.lgs. 128/2015 ha stabilito che ai fini dell'applicazione del raddoppio dei termini, è necessario non solo che sussista l'obbligo di denuncia all'Autorità giudiziaria per la presenza di reati tributari, ma anche che la denuncia sia concretamente ed effettivamente presentata, e con riferimento ai termini, che la denuncia sia presentata prima dello spirare del termine ordinario di accertamento. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.lgs.128/2015, art. 2 comma 1; d.P.R. 600/1973, art. 43; c.p.p., art. 331

219. Motivazione per relationem

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 195/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli

ACCERTAMENTO – IRES e IRAP – Motivazione per relationem dell'avviso di accertamento a documento esterno non conosciuto – Illegittimità.

È illegittimo l'avviso di accertamento che richiami un processo verbale di constatazione redatto a carico di soggetti terzi e non conosciuto né reso conoscibile alla società ricorrente, quando detto processo verbale costituisce l'atto istruttorio presupposto dall'atto impositivo oggetto della causa in discussione; il richiamo allo stesso costituisce un elemento necessario per l'individuazione dei presupposti sui quali è fondata la determinazione dell'Agenzia delle Entrate (nel caso di specie, l'ente accertatore si era limitato ad allegare all'avviso di accertamento notificato il prospetto di una presunta contabilità parallela omettendo di allegare la documentazione contabile utilizzata dalla Guardia di Finanza per confrontare i dati in essa contenuti). (P.C.)



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; d.P.R. 600/1973, art. 42 commi 2 e 3

220. Distribuzione di utili extra bilancio

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 199/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

ACCERTAMENTO – IRPEF – Attività di accertamento solo sul socio – Illegittima.

L'attività di accertamento svolta nei confronti del socio non può essere disgiunta da quella svolta nei confronti della società. Pertanto, mancando l'atto presupposto, ossia l'accertamento a carico della società, l'avviso di accertamento nei confronti del socio deve ritenersi illegittimo e, come tale, annullato. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 47 comma 1

221. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 203/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Novara, Estensore: Di Gaetano

ACCERTAMENTO – Studi di settore – Scostamento – Caratteristiche – Onere della prova.

L'art. 62sexies d.l. 331/1993 prevede che l'accertamento possa essere fondato sulla rilevata esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi ed i compensi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dagli studi di settore. Pertanto è l'Amministrazione

finanziaria a dover giustificare la sussistenza del requisito della “gravità” all’interno della motivazione dell’atto di accertamento. Ne consegue che, ai fini della validità di tale tipologia di accertamento, è necessario che il rilevato scostamento tra il dichiarato e lo studio di settore testimoni una grave incongruenza, non essendo sufficiente a legittimarlo uno scostamento di lieve entità. (Conf. Cass. n.10778/2011) (Nel caso di specie, lo scostamento rilevato è pari al 4%). **(L.Ge.)**



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

222. Associazione sportiva dilettantistica

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 204/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli

ACCERTAMENTO – Ires, Irap e Iva – Associazione sportiva dilettantistica – Qualifica di ente non commerciale – Esclusione della perdita della qualifica a causa di irregolarità formali di carattere civilistico – Conferma del regime fiscale agevolato.

L’associazione sportiva dilettantistica non può essere declassata a ente commerciale puro se svolge effettivamente una attività didattica resa in conformità alle finalità istituzionali (nel caso di specie, la non regolare tenuta del libro soci e la mancanza di democraticità e trasparenza dei fatti di gestione, nonché il mancato utilizzo dell’acronimo “A.S.D.” nella carta intestata, se non supportati da alcun elemento concreto di prova sull’effettivo svolgimento dell’attività, non possono concorrere alla decadenza dai benefici fiscali). **(P.C.)**



Riferimenti normativi: l. 398/1991

223. Studi di settore

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 208/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Novara, Estensore: Di Gaetano

ACCERTAMENTO – Accertamento sulla base degli studi di settore – Legittimità dell’accertamento – Acquisizione ulteriori elementi in sede di contraddittorio.

L’applicazione automatica delle risultanze dello strumento standardizzato proprio dell’attività economica esercitata dal contribuente non è sufficiente (Conf. Cass. SS.UU. nn. 26635, 26636, 26637 e 26638 del 18 dicembre 2009); tuttavia, se l’ente accertatore valorizza l’attività di controllo mediante l’acquisizione di ulteriori elementi in sede di contraddittorio endoprocedimentale, l’accertamento è da ritenersi legittimo. (Nel caso di specie, la gestione dell’azienda presentava ricavi costantemente inferiori alle componenti e la dichiarazione dei redditi da parte del contribuente era nettamente inferiore ai costi sostenuti per il personale dipendente e per i compensi corrisposti a terzi). **(P.C.)**



Riferimenti normativi: l. 427/1993

224. Legittimazione attiva

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 382/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

AVVISO DI ACCERTAMENTO – NOTIFICA – Trasformazione in Società di capitali – Società di persone – Socio – Obbligazioni tributarie sorte fino alla cessione della quota – Mancata instaurazione del contraddittorio – Nullità dell’avviso di accertamento.

L’avviso di accertamento notificato ad una società di capitali e ai soci risultanti in seguito alla trasformazione di una società di persone è da considerarsi nullo in quanto non è stato chiamato in causa il socio che ha ceduto la propria quota prima della suddetta operazione di trasformazione, il quale, per consolidata giurisprudenza,

risponde solidalmente nei confronti dei terzi delle obbligazioni sociali, e perciò anche tributarie, sorte sino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento, anteriore, in cui il terzo sia venuto a conoscenza della cessione stessa (Conf. Cass. n. 10778/2011) (Nel caso di specie, i presunti maggiori ricavi conseguenti all'attività di controllo sulla s.n.c. avrebbero dovuto essere contestati a tutti i soci di detta società). **(L.Ge.)**



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

225. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 389/2016 del 14 giugno 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Surano

ACCERTAMENTO – Estinzione società – Art. 28 comma 4 del d.lgs. 175/2014 – Efficacia irretroattiva – Conseguenze.

L'art. 28, comma 4 del d.lgs. 175/2014, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa, neppure implicita, e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva. Ne consegue che il differimento quinquennale (operante nei confronti soltanto dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi) degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495, secondo comma, codice civile, non si applica a società cessata anteriormente alla vigenza del citato art. 28 e che pertanto spetta all'Agenzia delle entrate dimostrare le responsabilità degli amministratori, dei liquidatori e dei soci, previste dall'art. 36 del d.P.R. 602/1973. **(L.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 175/2014, art. 28 comma 4; d.P.R. 602/1973, art. 36; c.c., 2495

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI

226. Responsabilità importatore e rappresentante indiretto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1766/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Ocello

Rappresentante indiretto – Responsabilità solidale – Sussistenza – Buona fede dell’operatore in caso di certificati di origine – Insussistenza.

In caso di certificati di origine, invalidati da indagini Olaf, il rappresentante indiretto, titolare di procedura domiciliata, è responsabile in solido con l’importatore dell’obbligazione doganale a sensi dell’art. 201 e non 202 c.d.c., nonché corresponsabile per le sanzioni pecuniarie in quanto autore materiale della violazione. La buona fede dell’importatore non è sufficiente ad esimerlo dall’obbligazione doganale a sensi dell’art. 220 c.d.c. perché la Comunità Europea non è tenuta a sopportare le conseguenze dei comportamenti scorretti dei fornitori dell’importatore. (V.F.)



Riferimenti normativi: Reg. CEE 2193/1992, artt. 201 e 220

227. Valore della merce in dogana³

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1866/2016 del 4 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Bonavolontà

DAZI – Corrispettivo diritti di licenza – Condizione di vendita – Assenza requisito – Esclusione da base imponibile.

Il corrispettivo previsto a titolo di royalties non va ricondotto al valore della merce in dogana e, di conseguenza, non va assoggettato a tassazione, se i diritti di licenza non sono considerabili quali irrinunciabili “condizioni di vendita” (in tal senso anche: Ctr Lombardia nn. 1868, 1869, 1870, 1871, 1873, 1874, 1918, 1919, 1920, 1921, 1922, 2181, 3060 e 3117/2016; Ctp Milano nn. 123, 2347, 2677, 2787, 3056, 3382, 3585, 5432, 5450, 5502 e 5543/2016). (F.D.T.)



³ Il principio cardine dell’ordinamento doganale è quello per cui le royalties (che costituiscono il corrispettivo per l’uso di brevetti, marchi commerciali o di fabbrica od altri diritti di licenza legati al prodotto oggetto di importazione), devono essere ricomprese nel valore doganale attribuito al prodotto – e quindi, assoggettate a tassazione - se il compratore è tenuto al loro pagamento quale condizione irrinunciabile, quando cioè il venditore estero, in assenza delle royalties, non avrebbe ceduto la merce.

Secondo l’art.32 del c.d.c. i diritti di licenza vanno ricompresi nel valore in dogana della merce quando

- a) sussiste un legame inscindibile tra il prodotto ed il diritto
- b) il pagamento del diritto rappresenta una espressa condizione della vendita
- c) il pagamento del diritto deve essere richiesto direttamente dal venditore o da un soggetto ad esso legato con vincolo di controllo.

A far data dal 1 maggio 2016 (in base al nuovo c.d.u. introdotto con Regolamento 952/2013 ed ai successivi regolamenti di attuazione del 2015) queste condizioni non devono più sussistere, come in precedenza, cumulativamente, ma è ora sufficiente il verificarsi di una sola delle condizioni per ricondurre il corrispettivo pagato per la royalties al valore del bene in dogana.

Tutte le sentenze sopra segnalate, ed oggetto di massimazione, si sono sviluppate con l’attenta valutazione dei rapporti tra licenziatario e licenziante e delle circostanze contrattuali che regolano la vendita e l’importazione; i Giudici, partendo dall’esame dei singoli accordi contrattuali e delle fattispecie sottostanti, hanno affrontato il tema del concetto di condizione “irrinunciabile” di vendita richiamato dalla norma, decidendo per l’esclusione delle royalties dal valore in dogana. (F.D.T.)

228. Reverse charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1813/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Gatti

IVA ALL'IMPORTAZIONE – Reverse charge – Illegittimità dell'ulteriore richiesta di pagamento dell'imposta.

In caso di indebita applicazione del meccanismo dell'inversione contabile non può essere preteso il pagamento dell'iva all'importazione, poiché tale richiesta di fatto comporterebbe una duplicazione d'imposta, contraria ai principi comunitari. (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt 70 e 74

229. Classificazione merci e responsabilità del rappresentante indiretto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3048/2016 del 19 maggio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Taviano

I DAZI – Classificazione delle merci – Responsabilità dell'importatore – Onere della prova.

II DAZI – Rappresentante indiretto in dogana – Responsabilità solidale – Limiti.

I In caso di contestazione sulla esatta classificazione della merce, non può essere richiesto all'importatore di fornire la prova delle qualità del prodotto a distanza di tempo dall'importazione, poiché questi può aver legittimamente commercializzato il prodotto e non essere in grado di fornire alcun riscontro materiale.

II Il rappresentante indiretto in dogana può essere considerato responsabile solo quando è dimostrato che era a conoscenza, o che comunque avrebbe dovuto esserlo, dell'erroneità dei dati indicati nella dichiarazione doganale. In assenza di rapporti tra il rappresentante in dogana ed il produttore, tale conoscenza non può essere presunta. (F.D.T.) 

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

230. Classificazione delle merci

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3513/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Gatti

DAZI – Classificazione merci – Caratteristiche oggettive – ITV.

Il criterio per la classificazione doganale di un prodotto va ricercato nelle caratteristiche e nelle proprietà oggettive dello stesso. L'analisi del prodotto effettuata dall'Agenzia non assume un particolare valore probatorio; possono essere utilizzati quale fonte interpretativa di pari rango anche ITV emessi da autorità statale diversa. (F.D.T.) 

231. Rappresentanza indiretta in dogana

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3515/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Gatti

Dichiarazione doganale –Rappresentanza indiretta– Responsabilità solidale – Sussiste.

Il rappresentante che agisce in dogana per conto dell'importatore-spedizioniere è responsabile, solidalmente con quest'ultimo, della dichiarazione resa ai fini della classificazione delle merci e, conseguentemente, dell'applicazione delle tariffe TARIC e dei diritti gravanti sull'operazione. (F.C.) 

Riferimenti normativi: Reg. 480/2008, art. 45

232. Accise energia elettrica

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 6/2016 del 7 gennaio 2016, Presidente: De Pretis, Estensore: Lauria

ACCISE ENERGIA ELETTRICA – Produzione per uso proprio – Vendita a società controllate - Esenzione – Non spetta.

L'esenzione da accise per l'energia elettrica prodotta per uso proprio non si applica nell'ipotesi di produzione e rivendita a società controllate, poiché in tal caso il soggetto va considerato quale grossista e non auto-produttore. **(F.D.T.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52 comma 3

233. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 176/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

ACCISE ENERGIA ELETTRICA – Esenzione per produzione per uso proprio – Mancata comunicazione delle quantità mensili consumate - Diritto all'esenzione – Spetta.

La mancata comunicazione mensile delle quantità di energia consumata per uso proprio non pregiudica il diritto all'esenzione poiché da una semplice irregolarità formale non può derivare l'applicazione di un regime impositivo diverso da quello spettante ex lege. **(F.D.T.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52 comma 3

234. Agevolazioni

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 504/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

ACCISE - Fonti rinnovabili – Cessione energia dal consorzio ai consorziati – Agevolazioni - Inapplicabilità.

Non si possono applicare le agevolazioni fiscali sull'energia distribuita ai consorziati, mancando una correlazione tra la produzione di energia elettrica e l'utilizzo stesso per la propria attività imprenditoriale perché l'operatore - cedente riveste la qualità di semplice operatore di mercato e non già di autoproduttore. **(D.D'A.)**

**235. Sanzioni**

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 31/2016 del 13 gennaio 2016, Presidente: Abate, Estensore: Ramondini

SANZIONI – Informazioni tariffarie vincolanti - Obbiettiva incertezza – Non applicabilità delle sanzioni.

Nell'ipotesi di Informazioni tariffarie vincolanti che attribuiscono al medesimo prodotto diverse classificazioni, risulta illegittima l'applicazione delle sanzioni, stante l'obbiettiva incertezza normativa. **(F.D.T.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6

236. Sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 60/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Spera, Estensore: Cecchetti

SANZIONI – Spedizionario – Non applicabilità.

Non sono applicabili in capo allo spedizioniere le sanzioni per l'infedele dichiarazione doganale quando questi abbia agito in buona fede, tratto in inganno da una condotta poco comprensibile dell'importatore. (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art 5

237. Valore merci importate

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 175/2016 del 9 maggio 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Ortore

ACCISE, DAZI E DIRITTI DOGANALI – Importazione merci – Determinazione del valore di transazione – Royalties per lo sfruttamento commerciale del marchio – Condizioni per l'inclusione nel valore della merce.

In materia di merci in importazione, le royalties dovute dal licenziatario al licenziante per lo sfruttamento commerciale dei marchi concorrono alla determinazione del valore della merce ceduta dal licenziante al licenziatario e importata da quest'ultimo, ai sensi del Codice Doganale Comunitario, nonché delle disposizioni di attuazione di detto Codice, ove contemporaneamente vi sia un legame, anche di fatto, tra licenziante e licenziatario e l'acquirente non sia libero di ottenere le merci da altro fornitore non legato al venditore. (A.Si.) 

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29, 32 e 143; d.a.c., art. 159 comma 9 e art 160

238. Responsabilità dello spedizioniere

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 148/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Dorigo

DAZI – Spedizioniere – Responsabilità solidale – Limiti.

La responsabilità dello spedizioniere va esclusa nell'ipotesi di attività fraudolenta dell'importatore individuabile solo attraverso approfondite valutazioni tecnico-giuridiche che eccedono quelle richieste in base all'ordinaria diligenza professionale (Conf. Cass. n. 9973/2010). (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 5 e 201

239. Determinazione del valore delle merci

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1658/2016 del 24 febbraio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

ACCISE, DAZI, DIRITTI DOGANALI – Determinazione del valore delle merci – Necessità di inserimento dell'ammontare pagato a titolo di royalties per lo sfruttamento dei marchi di fabbrica – Esistenza delle condizioni di vendita di cui all'art. 160 D.A.C. – Non sussistono.

I diritti di licenza corrisposti ai soggetti titolari dei marchi per il loro sfruttamento non devono essere inclusi nella determinazione del valore doganale dei beni importati quando non siano configurate per costituire una situazione di controllo di diritto o di fatto del soggetto titolare del marchio sul fabbricante, ma soltanto per garantire un determinato livello di qualità dei prodotti a tutela del valore del marchio ovvero per evitare improprie attività di sfruttamento che, in ultima analisi, produrrebbero ricadute negative sull'immagine dei licenzianti. (K.S.) 

240. Valore in dogana

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 2298/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Citro, Estensore: Civardi

DAZI DOGANALI– Base imponibile – Valore della merce.

Il dazio doganale assume come valore di commisurazione quello reale della merce, che dovrebbe corrispondere con il valore di transazione. Se il prezzo è inattendibile o indeterminato, si possono applicare i diritti di confine ai valori di transazioni per merci identiche o similari (Conf. Cass. n. 20931/2013). (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29 e 30

241. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8 sentenza n. 2299/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Bersani

ACCISE, DAZI, DIRITTI DOGANALI - Soggetto Passivo obbligato al pagamento dell'Accisa sull'energia elettrica di pertinenza – Il distributore ovvero l'esercente le officine di produzione – Obbligo per il soggetto che noleggia i macchinari di produzione - Non sussiste. Il momento impositivo dell'elettricità si realizza all'atto della fornitura da parte del distributore ovvero al momento del consumo nei casi di autoproduzione. Pertanto, i soggetti obbligati a corrispondere l'accisa devono essere individuati in coloro che – noleggiando gli strumenti produttivi - successivamente producono e procedono alla fatturazione dell'energia elettrica ai consumatori finali e, perciò, i distributori ovvero gli esercenti le officine di produzione di energia elettrica utilizzata per usi propri e non il soggetto che noleggia il macchinario di produzione, sprovvisto di tutto quanto necessario per il suo utilizzo. (K.S.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995

242. Sanzioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2446/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Citro, Estensore: Moro

ACCISE – Irregolare tenuta del registro di magazzino – Sanzioni.

L'entità minima dei disallineamenti tra le scritture di magazzino e le giacenze effettivamente riscontrate in sede di verifica, anche in relazione alle ingenti quantità di prodotti movimentati, impongono di ridurre al minimo le sanzioni irrogate. (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995

243. Rapporto di Licenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2788/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Pilello

IMPOSTE DOGANALI - Rapporto di Licenza – Direzione, controllo, gestione, indirizzo – Non Sussiste.

Ai fini dell'accertamento sulle imposte doganali, è possibile rilevare una maggiorazione sulle stesse nella misura in cui sia possibile dimostrare un rapporto di direzione, controllo, gestione, rilascio di idee, brevetti, da parte di una società licenziante verso la società residente licenziataria, o verso i produttori da quest'ultima selezionati. È irrilevante, in aggiunta, l'eventuale clausola contrattuale con la quale si richiede alla licenziataria il rilascio di un business plan annuale relativo all'attività svolta. (G.Sc.) 

Riferimenti normativi: c.d.c., artt. 29 e 32; d.lgs. 600/1973, artt. 36ter e 37

244. Valore delle merci in dogana

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3382/2016 del 12 aprile 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Castellari

ACCISE DAZI E DIRITTI DOGANALI – Valore in dogana – Corrispettivi delle royalties – Condizione di vendita.

Il valore in dogana delle merci acquistate da società terziste non deve includere i corrispettivi delle royalties pagata dalla licenziataria allorquando non vi sia esercizio di controllo diretto o indiretto da parte di quest'ultima nei confronti delle società terziste. (R.Co.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973; d.lgs. 374/1990

245. Responsabilità dell'importatore

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3441/2016 del 15 aprile 2016, Presidente: Natola, Estensore: Astegiano

DAZI DOGANALI – Violazioni relative all'origine della merce – Responsabilità dell'importatore – Onere di controllo.

In caso di accertamento relativo all'origine della merce, non è sufficiente per l'importatore invocare genericamente la propria buona fede per non essere considerato responsabile per i maggiori dazi e le sanzioni irrogate, essendo preciso onere dell'importatore verificare la genuinità dei documenti e l'effettiva provenienza della merce. (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: c.d.c., art.220; TULD, art. 303

246. Esenzione dalle accise per produzione per uso proprio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 3872/2016 del 27 aprile 2016, Presidente: Mascherpa, Estensore: Petrone

ACCISE ENERGIA ELETTRICA – Esenzione per produzione per uso proprio – Consumo consorziati – Diritto all'esenzione – Non spetta.

Non può riconoscersi il diritto all'esenzione dalle accise sull'energia per uso proprio nel caso di energia acquisita da una società consortile e consumata dai soggetti consorziati, che devono considerarsi giuridicamente ed ontologicamente distinti dalla prima. (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, art. 52

247. Diritto al rimborso per accise sul gas naturale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 4358/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Natola, Estensore: Moro

ACCISE SUL GAS NATURALE – Soggetto obbligato – Titolare deposito – Diritto al rimborso del consumatore finale – Non sussiste.

Il soggetto obbligato al pagamento dell'accisa è il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione al consumo. Non può riconoscersi il diritto al rimborso in capo al consumatore finale, il quale ha pagato l'importo non in quanto accisa ma quale onere accessorio al prezzo di vendita. (F.D.T.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1995, artt. 2 e 14; l. 428/1990, art. 29

248. Responsabilità del rappresentante in dogana

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29 sentenza n. 4630/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Gilardi, Estensore: Amato

DAZI – Rappresentante in dogana – Responsabilità solidale – Limiti.

La responsabilità solidale del rappresentante in dogana per il pagamento dei maggiori dazi accertati va esclusa in caso di condotta scrupolosa e diligente ed assenza di qualsiasi vantaggio diretto in capo all'intermediario. **(F.D.T.)**



Riferimenti normativi: c.d.c., artt.201 e 202

249. Franchigia sul carburante

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 17/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Pozzi, Estensore: Gianoli

DOGANE – Territorio extra-doganale – Serbatoio “normale” - Inclusione dei serbatoi installati successivamente – Franchigia sul carburante – Non applicabile.

I territori extra-doganali (nel caso di specie, Livigno) sono normativamente esclusi dal territorio doganale dell'Unione Europea. Ai fini dell'importazione in franchigia, la nozione di “serbatoio normale”, rilevante per gli automezzi provenienti da territorio extra-doganale, ricomprende esclusivamente i serbatoi installati in origine dalla casa costruttrice su tutti gli autoveicoli della medesima tipologia. L'estensione della definizione sino a ricomprendere di fatto anche i serbatoi regolamentari successivamente installati da terzi, diversi dal primo costruttore, operata dalla sentenza della Corte di Giustizia, 10 settembre 2014, C-152/13, è applicabile esclusivamente alla circolazione intracomunitaria. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 43/1973, art. 36;C.E. 2003/1996, art. 24 par. 2; C.E. 1186/2009, art. 107

250. Importazione di carburante in franchigia

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 2, sentenza n. 57/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: La Salvia, Estensore: Lamberti

Serbatoio normale – Franchigia sul carburante – Installazione da parte del rivenditore di serbatoio differente da quello descritto nella scheda tecnica – Buona fede e legittimo affidamento – Sanzioni – Non applicabili.

Affinché una violazione tributaria possa essere punita con l'applicazione di una sanzione amministrativa, è necessario che la stessa sia commessa con colpa o con dolo.

Con riferimento all'importazione di carburante in franchigia, deve ritenersi sorretta da buona fede la violazione del contribuente nelle ipotesi di installazione da parte del rivenditore o della stessa casa madre di un serbatoio della medesima capacità prevista nella scheda tecnica dell'automezzo ma differente da quello ivi contemplato. In tali circostanze infatti il contribuente legittimamente confida che il serbatoio originario sia idoneo a rappresentare “serbatoio normale” ai sensi di legge. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 5; C.E. 2003/1996, art. 24, par. 2; CE 1186/2009, art. 107

CATASTO

251. Motivazione dell'accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 56/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Silocchi

CATASTO – Accertamento – Motivazione – Contenuto.

È nullo per carenza di motivazione l'atto con il quale l'Agenzia accerti una maggiore rendita catastale facendo generico riferimento a "valori riferibili a immobili ubicati nella stessa zona" senza specificazioni concrete, impedendo, così, al contribuente una adeguata difesa sin da subito. **(M.G.)**



Riferimenti normativi: l. 311/2004, art. 1 commi 334 e ss

252. Rendita catastale e classamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1961/2016 del 5 aprile 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

RENDITA CATASTALE – Procedura DOCFA – Avviso di classamento – Obbligo di motivazione dell'avviso di classamento – Mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita – Legittimità – Conoscibilità da parte del contribuente – Sussiste.

L'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi idonei a consentire al contribuente, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, di comprendere le ragioni della classificazione e di essere, quindi, nella condizione di tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie. L'atto di classamento costituisce, infatti, l'esito di un procedimento specificamente regolato dalla legge, che prevede la partecipazione del contribuente e trova, in osservanza alla regola generale sull'attribuzione di rendita agli immobili classificati in una determinata categoria, il proprio presupposto in una stima diretta eseguita dall'Ufficio. Tale stima diretta esprime un giudizio sul valore economico dei beni classati di natura eminentemente tecnica, in relazione alla quale la presenza e l'adeguatezza o non della motivazione rilevano, non già ai fini della legittimità, ma della attendibilità concreta del giudizio accennato e, in sede contenziosa, della verifica della bontà delle ragioni oggetto della pretesa indicata in motivazione. Pertanto, l'avviso di classamento, secondo la procedura DOCFA, avente struttura fortemente partecipativa, costituisce un atto conosciuto e comunque prontamente e facilmente conoscibile per il contribuente (Conf. Cass., n. 16824/2006, 14379/2011, 5404/2012 e 2268/2014). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.l. 16/1993, art. 2; d.m. 701/1994

253. Rendite catastali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2016/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

CATASTO – RENDITE CATASTALI – Terreni e Fabbricati – Atti attributivi e modificativi – Notificazione.

Gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati hanno efficacia dalla data di avvenuta notificazione degli stessi, pertanto, i Comuni, prima di detta data non potranno legittimamente richiedere il pagamento dell'imposta risultante dalla differenza tra quanto versato dal contribuente e quanto effettivamente dovuto sulla base della rendita attribuita e relativa alle annualità antecedenti alla notificazione de quo. **(S.Tr.)**



254. Classamento

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 67/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente e Estensore: De Petris

CLASSAMENTO – DOCFA – Rettifiche - Rendita catastale - Motivazione.

Qualora l'attribuzione della nuova rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura DOCFA ed in base a stima diretta eseguita dall'Ufficio per immobili classificati in categoria D, l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi accertati dall'Ufficio del territorio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi conoscibili per il contribuente il quale, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della nuova classificazione e tutelarsi eventualmente mediante ricorso alle commissioni tributarie. (A.B.)

**255. Impianti di risalita**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 42/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

CATASTO - Impianti di risalita - Categoria catastale.

L'impianto di risalita destinato prevalentemente alle attività turistiche invernali ed estive non presenta le caratteristiche per l'inquadramento nella categoria E/1 relativa alle stazioni per servizi di trasporto terrestri, marittimi ed aerei oppure ad una qualsiasi delle residue specie della categoria E. (D.D'A.)

**256. Classamento**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 43/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Perini

CATASTO - Classamento – Casa di cura – Caratteristiche oggettive – Scopo di lucro.

Il fine di lucro è un aspetto che afferisce al soggetto che detiene l'immobile mentre il classamento catastale è un'operazione che attiene alle caratteristiche del fabbricato. Il Catasto determina il classamento degli immobili a prescindere dai soggetti titolari degli stessi immobili. (D.D'A.)

**257. Case di cura ed ospedali**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 311/2016 del 19 aprile 2016, Presidente e Estensore: Melluso

CATASTO - Classamento – Case di cura e ospedali – Caratteristiche oggettive – Assenza di scopo di lucro.

Le case di cura e gli ospedali devono essere classificati in categoria D4 qualora abbiano scopo di lucro; diversamente la categoria corretta è quella ordinaria B2. (D.D'A.)

**258. Termine rettifica classamento**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 401/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Macca, Estensore: Portieri

Classamento – Rettifica – Termine di 12 mesi – Ordinatorio – Categoria catastale – Impianto depurazione.

Il termine di 12 mesi per la rettifica del classamento ha natura meramente ordinatoria. Sono da inserire nella categoria E3 gli impianti di depurazione delle acque reflue gestite da società partecipata solo da enti pubblici. (D.D'A.)



259. Motivazione classamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2814/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

Provvedimento di classamento e attribuzione della rendita catastale – Obbligo di motivazione – Sufficienza della mera indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio Tecnico Erariale e della Classe attribuita all'immobile - Sussiste.

La motivazione del provvedimento di classamento ed attribuzione della rendita può ritenersi correttamente esplicitata anche mediante la mera indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio Tecnico Erariale e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di dati idonei a consentire al contribuente, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, di intendere il "petitum provvedimento" (l'avviso impugnato costituisce infatti l'atto conclusivo di un procedimento specificamente regolato dalla legge, avviato dalla richiesta/proposta depositata dalla contribuente mediante la dichiarazione Docfa e che prevede la partecipazione della contribuente medesima). (K.S.)



CONTRIBUTO UNIFICATO

260. Raddoppio del contributo unificato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2613/2016 del 5 maggio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

Contributo Unificato Tributario – Rigetto dell'appello – Art. 13, comma 1quater, d.P.R. n. 115/2002 - Applicabilità al processo tributario - Sussiste.

L'art. 13, comma 1quater del d.P.R. 115/2002 (Testo Unico Spese di Giustizia) si applica anche al processo tributario, in mancanza di una disposizione espressa di segno contrario che limiti l'ambito applicativo della norma (avente generale finalità deflattiva) al solo processo civile.

In caso di rigetto integrale dell'impugnazione proposta dalla parte privata, quindi, a far data dall'entrata in vigore dell'art. 1, comma 17 della legge n. 228/2012, anche nel processo tributario di merito (e non solo nel giudizio di legittimità per il quale vi era già il richiamo specifico dell'art. 261 T.U.S.G.), sussistono i presupposti per dare atto dell'obbligo della parte soccombente di essere tenuta alla contribuzione aggiuntiva. **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 13 comma 1quater; l. 228/2012, art. 1 comma 17

261. Fallimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 559/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Gaballo

Contributo Unificato Tributario – Ricorso introduttivo proposto dal fallito – Omesso versamento del CUT – Irrogazione delle sanzioni a carico della curatela – Illegittimità.

La legittimazione ad causam, riconosciuta eccezionalmente al fallito a tutela dei propri interessi personali, non può far ricadere sulla curatela, che, peraltro, non ha partecipato al giudizio, le conseguenze derivanti da inadempimenti tributari posti in essere dal soggetto fallito. **(M.GI.)**



262. Calcolo del CUT

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 2529/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Del Re

Contributo Unificato Tributario – Ricorso cumulativo – Calcolo del CUT – Valore di ogni singolo atto impugnato – Sussiste.

Nel caso di ricorso cumulativo, il contributo unificato deve essere calcolato con riferimento al valore di ogni singolo atto impugnato, in virtù del principio della loro autonoma impugnabilità. **(M.GI.)**



263. Legittimità costituzionale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2700/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: Natola, Estensore: Astegiano

Art. 13 comma 6quater e art. 16 d.P.R. 115/2002 – Illegittimità costituzionale – Non sussiste.

È infondata l'eccezione di illegittimità costituzionale dell'art. 13 comma 6quater e dell'art. 16 d.P.R. 115/2002, in relazione alla prevista progressività [recte: regressività] per scaglioni del valore economico della controversia, perché tale articolazione per scaglioni è stata determinata dal legislatore in base ad elementi oggettivi scelti nell'esercizio della propria discrezionalità normativa. Le irregolarità sull'applicazione del C.U.T. non determinano conseguenze come l'irricevibilità, l'improponibilità, l'inammissibilità o l'improcedibilità del ricorso ma fanno solo carico alla Segreteria di

procedere per ogni eventuale riscossione e/o sanzione, fermo restando che l'accesso alla giustizia dei cittadini meno abbienti, ove ne ricorrano i presupposti, è garantito dal Patrocinio gratuito a spese dello Stato con prenotazione a debito del Contributo unificato tributario. **(M.GI.)**



264. Atto introduttivo giudizio di appello

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4907/2016 del 7 giugno 2016. Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

CONTRIBUTO UNIFICATO – Costituzione in giudizio dell'appellato anteriormente all'appellante – Non debenza.

La costituzione in giudizio dell'appellato anteriormente a quella dell'appellante non determina l'obbligo per il primo di assolvere al pagamento del contributo unificato che, invece, rimane integralmente a carico del secondo. La costituzione in giudizio dell'appellato non costituisce, infatti, atto introduttivo del giudizio. **(G.P.d.E.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 52, 53 comma 2 e art. 54

265. Versamento in marche da bollo

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 353/2016 del 26 maggio 2016, Presidente: Novik, Estensore: Greco

CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO – Corresponsione del valore in marche da bollo – Irregolarità – Sussiste.

Il versamento del contributo unificato tributario, che può essere corrisposto tramite le forme alternative tassativamente previste dalla legge, non può essere pagato con l'imposta di bollo, sia per mancanza di un'esplicita previsione normativa in tal senso e sia perché il contributo unificato presenta caratteristiche e modalità di pagamento differenti, considerata l'univoca identificabilità del contribuente che ha effettuato il versamento e del giudizio di riferimento – con specifica imputazione al processo tributario – diverso dal generico pagamento del bollo. **(L.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 16

FINANZA LOCALE

CONTRIBUTI CONSORTILI

266. Contestazione contributo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 796/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

Contributi consortili – Piano di classifica - Mancata impugnazione – Cartella di pagamento – Onere probatorio.

La parte interessata può contestare l'applicazione del contributo consortile, chiedendo al giudice tributario la disapplicazione del presupposto piano di classifica. Grava sul contribuente l'onere di dimostrare che il proprio immobile non trae dal sistema di irreggimentazione delle acque gestito dal Consorzio specifico vantaggio. (D.D'A.)



IMU – ICI

267. Rettifica classamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 269/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

ICI – Rettifica Classamento – Efficacia retroattiva – Non sussiste.

Gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione a cura dell'ufficio del territorio competente, ai soggetti intestatari della partita. Di conseguenza, solo dalla data di notifica della rettifica del classamento sorge per il contribuente l'obbligo di pagare un importo maggiore calcolato sulla base del nuovo classamento, che non ha quindi efficacia retroattiva. **(R.B.)**



Riferimenti normativo: L. 342/2000, art. 74 comma 1

268. Pertinenze abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 555/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Servetti

ICI – Pertinenze abitazione principale – Agevolazione – Differente identificazione mappale – Irrilevanza – Indirizzo difforme – Irrilevanza – Accessorietà all'abitazione – Sussistenza agevolazione.

Possono essere definite pertinenze dell'abitazione principale gli immobili accessori e posti a servizio della stessa, anche se in catasto identificati con un mappale differente ed avente un civico diverso (nel caso di specie la contribuente contesta il mancato riconoscimento delle agevolazioni ICI relative ad un box pertinenziale della propria abitazione principale quand'anche tale pertinenza sia identificata in catasto per il tramite di un diverso foglio di mappa e l'indirizzo sia differente). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 817; d.lgs. 504/1992, art. 8

269. Abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 692/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

ABITAZIONE PRINCIPALE – AGEVOLAZIONE – Residenza anagrafica – Presunzione relativa – Prova contraria – Contenuto.

Secondo l'art. 8, secondo comma, del d.lgs. 504/1992, per abitazione principale si intende, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica. Non costituisce idonea prova contraria, a carico del contribuente che vuol fruire dell'agevolazione, il fatto che in comune diverso da quello di residenza anagrafica risiedano moglie e figli, il contribuente li riceva la corrispondenza e lì si trovi il suo medico curante; al contrario, nel comune di residenza anagrafica il contribuente svolge la propria attività lavorativa ed è dichiarato come soggetto passivo della TIA. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 8 comma 2

270. Agevolazioni abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 782/2016 dell'11 febbraio 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Moliterni

ICI – Agevolazioni abitazione principale – Consumo energia elettrica – Notevolmente basso – Presunzione assenza di dimora abituale – Legittima – Revoca agevolazioni – Legittima.

È legittima la presunzione di assenza di dimora abituale dall'immobile oggetto di agevolazione, fondata sui consumi elettrici della contribuente notevolmente più bassi rispetto al consumo medio giornaliero unipersonale. Ciò in quanto il consumo elettrico è una misurazione che consente di determinare la frequenza e l'intensità con la quale una famiglia convive in un determinato immobile, ed è pertanto legittima la revoca del beneficio fiscale, previsto dall'art. 8, comma 2, del d.lgs. 504/1992, se tale consumo risulta insufficiente a sopperire le necessità familiari. **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 8 comma 2

271. Immobile inutilizzato o inutilizzabile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 983/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

ICI – Immobile inutilizzato o inutilizzabile – Abbattimento della base imponibile.

In presenza di certificato rilasciato dall'ufficio tecnico del comune nel quale l'immobile è sito, che dimostra che lo stesso è inutilizzato o inutilizzabile ed inagibile, si deve applicare l'abbattimento del 50% della base imponibile. **(M.Bov.)**



Riferimenti normativi: l. 214/2011

272. Cooperative agricole

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1270/2016 del 7 marzo 2016, Presidente e Estensore: Montanari

ICI – Cooperative agricole – Immobili strumentali – Esenzione - Sussiste.

I fabbricati strumentali utilizzati dalle cooperative agricole per la trasformazione dei prodotti conferiti dai soci hanno natura agricola e sono, pertanto, esenti ai fini ICI ai sensi dell'art. 9, comma 3bis, del d.l. 557/1993, a nulla rilevando né la distinzione tra proprietario del fabbricato (cooperativa agricola) e titolare dei terreni agricoli asserviti (socio della cooperativa), né l'iscrizione dell'immobile nel catasto fabbricati. **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 557/1993, art. 9 comma 3bis

273. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 1343/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Calia, Estensore: Di Mario

IMU – SOGGETTO PASSIVO – Locazione finanziaria – Istanza di rimborso – Diniego.

Nell'ipotesi di locazione finanziaria di un immobile, 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. Nel periodo intercorrente fra la risoluzione del contratto di locazione e la riconsegna del bene, tuttavia è il proprietario che deve versare tale tributo, in quanto il locatario è un detentore senza titolo del bene. A tale situazione non si può applicare analogicamente la normativa sulla TASI, che individua il locatario finanziario come soggetto passivo d'imposta fino alla riconsegna del bene, poiché è diverso il presupposto delle due imposte. Per l'IMU, infatti, è il possesso del bene, mentre per la TASI è la detenzione. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 3; l. 147/2013, art. 1 comma 669; l. 296/2006, art. 1 comma 164

274. Accertamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1380/2016 del 10 marzo 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Bonavolontà

ICI – Accertamento – Delibera consiglio comunale – Successiva variante al PGT – Mancata revoca o modifica precedente delibera – Accertamento maggiore ICI dovuta – Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.

L'avviso per la maggiore ICI dovuta, scaturente dalle modifiche apportate dal P.G.T., è da ritenersi illegittimo in mancanza di revoca o modifica di una precedente delibera comunale che abbia fissato il valore venale delle medesime aree fabbricabili (nel caso di specie il contribuente, per le aree fabbricabili di proprietà, aveva calcolato l'ICI attenendosi ai valori stabiliti in una delibera adottata dal consiglio comunale, così come stabilito dall'art. 59 del d.lgs. 446/1997. Il Comune, per effetto della variazione apportate dal PGT e l'incremento della capacità edificatoria dell'area in questione, ma senza revocare la precedente delibera assunta, emetteva avviso di accertamento. Soccombenti in primo grado, i contribuenti proponevano appello che veniva accolto perché " ... detta delibera, costituisce una limitazione all'attività accertativa del Comune per cui, senza la sua revoca o modifica, l'avviso di accertamento non poteva essere emesso, a nulla rilevando le modifiche apportate dal PGT ... e l'incremento di capacità edificatoria dell'area in questione... "). **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 59

275. Variazione rendita

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2016/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

ICI – Variazione rendita catastale – Notificazione variazione – Necessità della notifica – Efficacia retroattiva variazione – Esclusione – Illegittimità avviso – Consegue.

La variazione della rendita catastale, ai fini ICI, ha efficacia solo a seguito della sua rituale notificazione e non ha effetto retroattivo; è, pertanto, illegittimo l'accertamento ICI che paventa tale retroattività (nel caso di specie il comune notifica avviso ICI a seguito della variazione della rendita catastale per anni pregressi la notificazione di tale variazione; il contribuente si oppone per irretroattività di tale variazione). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: l. 342/2000, art. 74 comma 1

276. Aliquota ridotta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3232/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

ICI – Unità immobiliare non dimora della famiglia – Aliquota ridotta – Non sussiste.

In tema di ICI, ai fini della spettanza della detrazione e dell'applicazione dell'aliquota ridotta prevista per le abitazioni principali dall'art. 8, d.lgs. 504/1992, un'unità immobiliare può essere riconosciuta abitazione principale solo se costituisce la dimora abituale non solo del ricorrente, ma anche dei suoi familiari. Per residenza della famiglia deve intendersi il luogo di ubicazione della casa coniugale. **(A.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/92, art. 8; c.c., art. 144

277. Abitazione principale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3731/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Marcantonio

ICI – ABITAZIONE PRINCIPALE – ESENZIONE – Condizioni.

Ai sensi dell'art. 1, comma 173, lett. b), della Legge n. 296/2006 vige la presunzione legale per cui l'abitazione principale, salvo prova contraria, è quella di residenza. Nel caso di specie, i due locali costituiscono, nella sostanza, un'unica unità immobiliare in cui la contribuente ha stabilito la propria abitazione principale. I locali sono collegati

fra loro e sono serviti da un solo contatore per le utenze dell'energia elettrica e del gas. Ricorrono, pertanto, i presupposti per l'applicazione dell'art. 8 del d.lgs. 504/1992 per cui, in tema di ICI, il contemporaneo utilizzo di più unità catastali non costituisce ostacolo all'applicazione, per tutte, dell'aliquota agevolata prevista per l'abitazione principale, sempre che il derivato complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo a tal fine non il numero delle unità catastali ma l'effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell'immobile complessivamente considerato. **(N.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 8; l. 296/2006, art. 1 comma 173 lett. b)

278. Soggetto passivo dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 45/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Galizzi

IMU – Contratto di leasing – Risoluzione – Soggetto passivo dell'imposta.

Ai fini IMU, il soggetto tenuto al pagamento dell'imposta in relazione al lasso di tempo intercorrente fra la data della formale risoluzione del contratto di leasing e la data di effettiva riconsegna del bene alla concedente, è l'effettivo utilizzatore in quanto il presupposto impositivo è il possesso del bene stesso. **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 23/2011, art. 8

279. Rendita catastale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 118/2016 del 5 febbraio 2016, Presidente: Maddalo, Estensore: Trevisani

IMU-ICI – Rendita catastale – Atti modificativi della rendita successivi al 1° gennaio 2000 – Decorrenza – Retroattività – Non sussiste – Impugnazione rendita – Decorrenza nuovo valore – Deposito sentenza.

L'art. 74 della l. 342/2000 prevede che dal 1° gennaio 2000 gli atti modificativi della rendita catastale dei fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione ai soggetti intestatari della partita. Le modifiche della rendita intervenute a seguito di giudizio decorrono dalla data di deposito della sentenza che ha rettificato la rendita accertata dall'Ufficio. Non è consentita l'attività di accertamento riferibile ad annualità pregresse rispetto alla data di notifica della rettifica operata dall'Ufficio. **(D.D'A.)**



280. Abitazione principale

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 256/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Vitali, Estensore: Seddio

ICI - Agevolazione abitazione principale - Residenza - Dimora abituale - Nucleo familiare - Regolamento comunale.

Le agevolazioni ai fini ICI per abitazione principale come definita dall'art. 8 d.lgs. 504/1992, nel caso di residenze anagrafiche diverse del contribuente e dei componenti il nucleo familiare, competono per il solo immobile ove si realizza il rapporto di convivenza, ossia la dimora abituale. Il regolamento comunale non può indicare una diversa nozione di "abitazione principale" per fruire dell'agevolazione. **(D.D'A.)**



281. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 533/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Maddalo, Estensore: Trevisani

ICI – IMU – Locazione finanziaria immobiliare – Risoluzione contrattuale – Effettiva riconsegna immobile – Soggetto passivo.

L'art. 9, comma 1, d.lgs. 23/2011 dispone che, per gli immobili concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo IMU è il locatario dalla data di stipula del contratto fino alla consegna del bene alla società locatrice. In caso di risoluzione del contratto la mancata restituzione dell'immobile alla società locatrice comporta che il versamento dell'IMU compete al detentore in quanto gli effetti del contratto cessano solo con la riconsegna materiale dell'immobile. **(D.D'A.)**


282. Immobile concesso in locazione finanziaria

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 50/2016 del 25 maggio 2016, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Quintini

IMU – Immobile concesso in leasing – Soggetto passivo dell'imposta - Risoluzione anticipata del contratto – Dichiarazione IMU – Soggetto onerato.

In caso di immobile concesso in locazione finanziaria a terzi, il soggetto passivo tenuto alla presentazione della dichiarazione IMU deve individuarsi nel locatario, il quale deve procedere entro 90 giorni dalla data di stipula del contratto stesso all'adempimento dichiarativo. Nel caso di risoluzione anticipata o di mancato esercizio del diritto di opzione finale (riscatto) del contratto di locazione finanziaria, sia la società di leasing, che è il nuovo soggetto passivo, sia il locatario, che ha cessato di esserlo, hanno l'obbligo di effettuare la dichiarazione IMU entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna. **(A.Do.)**



Riferimenti normativi: d.l. 201/2011, art. 13 comma 2

283. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 120/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: De Biase

ICI – RICONOSCIMENTO DELLA DESTINAZIONE RURALE – INTERPRETAZIONE AUTENTICA – Restituzione somme pagate a titolo di ICI – Tempestività – Annotazione catastale – Rileva.

Poiché la retroattività quinquennale degli effetti del riconoscimento della destinazione rurale di un immobile è stata riconosciuta dalla norma di interpretazione autentica dettata dall'art. 2, comma 5ter, d.l. n. 102/2013, il diritto alla restituzione delle somme pagate a titolo di ICI è divenuto certo dal 28 ottobre 2013, data di entrata in vigore di tale norma. L'effetto retroattivo del riconoscimento della natura rurale di cui all'art. 2, comma 5ter, d.l. 102/2013, discende esclusivamente dalla mera presentazione della domanda di riconoscimento della ruralità, ancorché non seguita dalla relativa annotazione. **(F.Ca.)**


284. Esenzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Ercolani

ICI – Unità immobiliari – Abitazione principale – Accatastamento – Esenzione - Non sussiste.

La diversa individuazione catastale di due unità immobiliari non impone che le stesse debbano essere considerate separatamente ai fini ICI qualora queste risultino, di fatto, unite a formare un'unica abitazione adibita come "principale". Il contemporaneo utilizzo di più unità catastali non costituisce ostacolo all'applicazione, per tutte, dell'aliquota agevolata prevista per l'abitazione principale, sempre che il derivato complesso abitativo non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo a tal fine non il numero delle unità catastali, ma l'effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell'immobile complessivamente considerato. **(S.L.)**



285. Variazione classamento catastale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 383/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Carfagna

ICI – Variazione classamento catastale – Rileva per il passato ai fini impositivi.

La variazione di classamento catastale, che comporta un incremento della rendita dell'immobile, è efficace e rende validamente utilizzabile dal Comune la nuova rendita, così definita, per la determinazione dell'imposta comunale sugli immobili, anche in assenza di notifica al contribuente di tale variazione da parte del competente ufficio del Territorio. L'art. 74 della legge 342/2000 deve essere interpretato nel senso che "l'impossibilità giuridica di utilizzare una rendita prima della sua notifica, non esclude affatto l'utilizzabilità della rendita medesima ai fini impositivi anche per annualità di imposte sospese, ovvero ancora suscettibili di accertamento" (Conf. Cass. 4336/2015). (S.L.)



Riferimenti normativi: l. 342/2000, art. 74

286. Dimora abituale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 445/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Brillo

ICI – Dimora abituale – Obbligo di convivenza familiare in unica abitazione – Sussiste.

Per l'operatività dell'agevolazione in materia di ICI, la legge richiede che l'unità immobiliare per la quale si invoca l'esclusione da tassazione, costituisca la dimora familiare caratterizzata da coesistenza del proprietario e dei suoi familiari. Diversamente opinando si determinerebbe nell'ambito del nucleo familiare una facoltà di invocare per più unità immobiliari molteplici agevolazioni fiscali in rapporto a diversi immobili posseduti a vario titolo, classificandoli ciascuno come "dimora" in relazione ai componenti dello stesso nucleo familiare, con disparità di trattamento con altri contribuenti ed in evidente abuso del diritto all'agevolazione. (G.P.d.E.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 8 comma 2, l. 126/2008

287. Fabbricato in corso di costruzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 733/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Brillo

I.C.I. – VALORE DELL'AREA FABBRICABILE – Fabbricato in corso di costruzione – Metodo d'estimo.

Il valore dell'area edificabile, comprendente il fabbricato demolito ed in corso di ricostruzione, è legittimamente stimata dal Comune, ai fini ICI, con il criterio di estimo del bene immobile basato sul valore di trasformazione, scaturente dalla differenza tra il valore di mercato del bene ottenuto dalla trasformazione ed i costi di costruzione sostenibili per la realizzazione dello stesso. (P.D.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 5

288. Pertinenze

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1663/2016 del 24 febbraio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

FINANZA LOCALE - ICI – Box pertinenza della casa di abitazione – Esenzione – Sussiste.

L'art. 3, punto 1, del Regolamento ICI del Comune di Milano ammette che le unità pertinenziali dell'abitazione principale godano delle stesse agevolazioni di imposta della prima se «ubicate nello stesso edificio o complesso immobiliare dell'abitazione».

Pertanto sussiste l'esenzione dall'imposta ICI per il box sito nelle immediate vicinanze della casa di abitazione. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.l. 93/2008, art. 1 comma 3

289. Edilizia Residenziale Pubblica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5158/2016 del 14 giugno 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Gesualdi

ICI – Immobile popolare posseduto da Comune, destinato all'Edilizia Residenziale Pubblica – Diritto all'esenzione ex art. 7, comma 1, lett. a) ed i) del d.lgs. 504/1992 – Non sussiste.

È dovuta l'ICI sugli immobili di proprietà degli enti locali, ubicati fuori dal loro territorio, qualora non siano dagli stessi destinati per lo svolgimento diretto ed immediato dei compiti istituzionali, a nulla valendo la tesi che gli stessi siano destinati all'Edilizia Residenziale Pubblica (Conf. Cass. 142/2004). **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1992, art. 7 comma 1

290. Variazione di destinazione urbanistica

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 41/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente: Cerracchio, Estensore: Gianoli

ICI – Omesso versamento – Variazione urbanistica – Mancata comunicazione di legge – Sanzioni – Non si applicano.

Ai sensi dell'art. 31, comma 20, della legge finanziaria n. 289/2002, le variazioni urbanistiche e di valore che intervengono a seguito dell'adozione del nuovo Piano di Governo del Territorio devono essere direttamente comunicate al contribuente proprietario delle aree interessate da parte dell'Amministrazione comunale. Anche laddove la variazione confermi l'edificabilità dichiarata in precedenza, in virtù del principio di buona fede e legittimo affidamento, devono essere annullate le sanzioni relative all'omesso versamento ICI in assenza dell'anzidetta comunicazione prescritta dalla legge. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 31 comma 20

IRAP

291. Assicurazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 42/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

IRAP - Attività di assicurazione – Attività latenti – Aliquota maggiorata – Applicabilità – Sussistenza.

I soggetti che svolgono attività imprenditoriali latamente rientranti nel campo assicurativo determinano l'Irap con aliquota maggiorata ai sensi dall'art. 7 del D. Lgs. 446/1997 (nel caso di specie una società di consulenza e mediazione assicurativa ricorre avverso la pretesa erariale inerente l'applicazione dell'aliquota maggiorata Irap del 4,82% applicata alle banche ed alle assicurazioni sostenendo di svolgere attività di brokeraggio assicurativo ed intermediazione, ritenendo applicabile l'aliquota Irap ordinaria: l'Agenzia resiste e sostiene l'applicabilità dell'aliquota Irap più elevata poiché l'attività svolta dalla contribuente è assimilabile a quella assicurativa). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 7 e 16

292. Royalties

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 43/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

FINANZA LOCALE – Irap – Marchi e Brevetti – Royalties – Transfer pricing – Criteri di ricalcolo – Applicazione automatica – Leggimità – Esclusione

Il ricalcolo delle royalties relative a marchi e a brevetti non può avvenire con applicazione automatica delle percentuali previste nella Circolare ministeriale n. 32 del 1980 senza procedere ad un ragionato adeguamento degli indici ivi contenuti in rapporto alla fattispecie concreta, dovendosi fare riferimento alle guidelines enunciate nei rapporti OCSE a partire dal 1995 e successivamente aggiornati, previa analisi economica dei predetti beni e delle transazioni che li coinvolgono. **(M.G.)**



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

293. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 64, sentenza n. 454/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Dell'Anna

IRAP – ATTIVITÀ MEDICA – Autonoma organizzazione – Sussiste – Irap – È dovuta.

Il medico che si avvale, a fronte del pagamento di un corrispettivo, di strutture organizzate di terzi e delle loro attrezzature, il cui utilizzo rende possibile l'esercizio dell'attività professionale e potenzia e accresce la capacità produttiva del contribuente, unitamente al fatto di disporre di uno studio privato per l'esercizio della sua attività, svolge un'attività professionale autonomamente organizzata, e quindi soggetta a Irap. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

294. Base imponibile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 502/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

IRAP – Contratto di manutenzione di macchinari – Assenza di prova – Riqualficazione – Contratto di somministrazione di mano d’opera – Irap – Indeducibilità – Consegue – Iva – Indetraibilità – Consegue.

Il contratto di manutenzione di macchinari deve essere riqualficato in contratto di somministrazione di mano d’opera qualora il contribuente non dimostri che il fornitore dell’asserito servizio di manutenzione disponga, oltre che di personale, anche di macchinari la cui esistenza, se presi a nolo, deve essere dimostrata da un certificato camerale o da un contratto registrato presso l’Agenzia delle entrate; inoltre, l’esecuzione di manutenzioni ordinarie o straordinarie necessita della presenza di profili professionali non limitati a semplici operai, ma che partano almeno dal livello di periti industriali. La manutenzione viene affidata solo quando vi sia la certezza di contrattare con imprese che garantiscano l’esistenza di requisiti idonei all’esecuzione della prestazione in modo adeguato. Il contratto è quindi di somministrazione di mano d’opera per l’esecuzione di un’opera e non di manutenzione, cosicché il costo non concorre alla formazione della base imponibile Irap e tali operazioni non sono soggette a Iva e perciò l’Iva addebitata non è detraibile. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 11 comma 2; d.P.R. 633/1972, art. 26bis

295. Ordini professionali protetti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1065/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Aondio

IRAP – Ordini professionali protetti – Presupposto – Non sussiste.

Il libero professionista che, nell’esercizio della libera professione, spende soltanto la propria opera, ovvero il proprio sapere tecnico e specialistico, non produce quella ricchezza aggiuntiva che realizzerebbe il presupposto per l’applicazione dell’IRAP. Per le attività professionali tipiche, l’iscrizione del professionista ad un albo o ordine professionale protetto costituisce l’elemento qualificante della professione stessa, così che non possa darsi rilievo alcuno all’organizzazione di cui il professionista si serve per lo svolgimento della sua attività. **(M.Bo.)**



Riferimenti normativi: d.Lgs.446/1986, art. 2; d.P.R.917/1986, artt. 53 e 55

296. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1128/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Brigoni, Estensore: Vicini

IRAP – APPLICABILITÀ – PRESUPPOSTO DI IMPOSTA - Attività professionale - Autonoma organizzazione.

Ai fini dell’applicazione dell’imposta sulle attività produttive, è necessario che l’attività economica sia connotata dal requisito dell’autonoma organizzazione. Nel caso in cui il contribuente sia un professionista, quale un medico convenzionato con l’Azienda Sanitaria Locale, il requisito dell’autonoma organizzazione ricorre esclusivamente quando quest’ultimo sia un lavoratore autonomo, responsabile della struttura organizzativa ed impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l’esercizio dell’attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui; ipotesi quest’ultima ricorrente anche qualora il medico si avvalga delle prestazioni di una segretaria che assiste anche altri colleghi. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

297. Compensazione credito Irap

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1160/2016 del 2 marzo 2016, Presidente e Estensore: Lamanna

Irap – Dichiarazione – Omessa compilazione quadro Irap – Cessazione presupposto impositivo – Utilizzabilità compensazione credito.

In ambito di compensazioni orizzontali dei crediti tributari vigono i principi civilistici di liquidità ed esigibilità degli stessi. In conformità a detti principi, il contribuente che omette di compilare il quadro della dichiarazione IRAP per l'anno in cui ritiene cessato il presupposto impositivo di tale imposta, non potrà utilizzare in compensazione orizzontale l'importo versato a titolo di acconto per detto anno. Ciò in quanto, il credito per l'imposta versata diviene esigibile e legittimamente utilizzabile in compensazione solo a seguito della presentazione del quadro dichiarativo ed in particolare alla scadenza del termine ordinario di accertamento. **(G.d.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art.38; c.c., art. 1241 e ss

298. Deducibilità svalutazioni crediti verso assicurati

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1572/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

Svalutazione crediti verso assicurati – Deducibilità decimi residui – Riconosciuta.

La sopravvenuta irrilevanza, a partire dall'esercizio 2005, delle rettifiche di valore sui crediti quanto alla determinazione della base imponibile IRAP, non intacca la deducibilità per quote delle svalutazioni già riconosciute per effetto dell'apposizione in un bilancio anteriore. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 6

299. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1608/2016 del 18 marzo 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

FINANZA LOCALE – IRAP - Esercizio della professione in regime di convenzione – Autonoma organizzazione – Insussistenza.

L'esercizio della professione di medico in regime di convenzione con una struttura sanitaria – ancorché di natura privata (a sua volta convenzionata con il Servizio Sanitario Nazionale) – consente di qualificare il rapporto professionale convenzionato come rapporto di lavoro parasubordinato di collaborazione coordinata e continuativa con la conseguenza che non è ravvisabile in capo al medico quell'autonoma organizzazione che giustificerebbe l'applicazione dell'Irap. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

300. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 1887/2016 del 4 aprile 2016, Presidente e Estensore: Pezza

IRAP - Istanza di rimborso - Presupposti di applicabilità dell'imposta - Medico di base - Convenzione con il SSN - Utilizzo di mezzi personali e materiali a titolo di mero ausilio - Diritto al rimborso Irap - Sussiste.

L'utilizzo di limitati beni strumentali e la presenza di una dipendente part-time addetta a mere funzioni di carattere amministrativo in comunione con altri due medici non costituiscono elementi tali da concretizzare il presupposto impositivo dell'IRAP. Pertanto, è fondato il diritto al rimborso Irap in quanto l'attività esercitata

dal contribuente (medico convenzionato ASL) deve ritenersi imprescindibilmente legata alla persona del titolare e deve pertanto escludersi la sussistenza di una struttura organizzativa esterna suscettibile di creare valore aggiunto rispetto alla mera attività personale esercitata attraverso gli strumenti indispensabili e necessari per l'attività medesima. **(A.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; d.lgs. 446/1997, art. 2

301. Attività di consulenza legale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1991/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Gravina

IRAP – Assenza di fattori produttivi diversi dall'impegno personale del professionista - Insussistenza di unità produttiva organizzata – Diritto al rimborso – Spettante.

Nel caso in cui dalle dichiarazioni fiscali e dal libro cespiti emerga che un'attività di consulenza legale e conduzione contenziosi sia condotta senza forme di organizzazione dei fattori produttivi -capitale o lavoro di terzi - diversi dall'impegno personale del professionista e i mezzi strumentali (studio condiviso con colleghi, arredamento d'ufficio, computer, strumenti di comunicazione) siano quelli indispensabili, non può dirsi sussistente una oggettiva unità produttiva organizzata, presupposto d'imposta dell'IRAP. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

302. Outsourcing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2422/2016 del 21 aprile 2016, Presidente e Estensore: Izzi

IRAP – Outsourcing – Affidamento a terzi esterni – Autonoma organizzazione – Considerevoli attività – Ingenti importi.

Ai fini dell'applicazione dell'Irap, in materia di outsourcing, ossia di affidamento a terzi esterni rispetto alla struttura riconducibile al professionista, quest'ultima assume al ruolo di autonoma organizzazione rilevante ai fini IRAP qualora il professionista si rivolga costantemente alle prestazioni di soggetti terzi, per affidare loro lo svolgimento di considerevoli attività strettamente connesse alle proprie prestazioni professionali, risultando ciò dagli ingenti importi corrisposti ai terzi in questione. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, artt. 2 e 3

303. Piccolo artigiano

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2524/2016 del 27 aprile 2016, Presidente e Estensore: Servetti

IRAP - Piccolo artigiano - Autonoma organizzazione – Non sussiste.

Non è soggetto all'imposta IRAP l'artigiano che sia unico responsabile dell'attività dallo stesso esercitata, senza personale dipendente e che abbia beni strumentali essenziali in rapporto all'attività in concreto esercitata. **(D.D'A.)**



304. Autonoma organizzazione ai fini dell'imposta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2779/2016 dell'11 maggio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Marcantonio

IRAP – Fruizione non occasionale di lavoro altrui – Compensi per cariche sociali – Spese ingenti per unità immobiliare – Autonoma organizzazione ai fini dell'imposta – Sussiste – Imposta – Si applica.

Sussiste pacificamente, ai fini IRAP, il requisito dell'attività autonomamente organizzata nel caso in cui il professionista si avvalga della collaborazione di terzi professionisti cui affida prestazioni di lavoro essenziali. Rimangono altresì attratti dall'imposta in parola anche gli eventuali compensi percepiti in virtù di cariche sociali o di membro del collegio sindacale o amministratore, laddove questi rientrino nell'attività organizzata complessivamente svolta dal professionista. È da ritenere inoltre valevole, quale condizione sufficiente, a sostenere l'assunto della sussistenza di un'organizzazione eccedente quella di un singolo professionista, e quindi rientrante nell'ambito di applicazione della disciplina IRAP, il possesso di un immobile (nel caso di specie, di 70 mq in Milano) le cui spese attestano la presenza di mezzi che eccedono quelle minime indispensabili per l'esercizio di una professione. **(M.Bi.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

305. Attività autonomamente organizzata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3589/2016 del 15 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore Monaldo

IRAP – ATTIVITÀ AUTONOMAMENTE ORGANIZZATA – Definizione.

Si ha un esercizio di attività autonomamente organizzata e quindi soggetta ad Irap ai sensi dell'art. 2, d.lgs. 446/1997 quando l'attività abituale ed autonoma del contribuente dia luogo ad una organizzazione dotata di un minimo di autonomia che potenzi ed accresca la capacità produttiva del contribuente stesso. L'imposta non risulta cioè applicabile ove in concreto i mezzi personali e materiali di cui si avvale il contribuente costituiscano un mero ausilio della sua attività personale, simile a quello di cui abitualmente dispongono anche soggetti esclusi dall'applicazione dell'IRAP, quali i collaboratori continuativi ed i lavoratori dipendenti. **(A.D.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

306. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3654/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Bonavolontà

IRAP – Medico pediatra – Locali messi a disposizione dal Comune – Segretaria part-time – Assoggettabilità all'imposta – Insussistenza.

Non è soggetto ad Irap il medico che, per lo svolgimento della propria attività, utilizza locali messi a disposizione dal Comune e che abbia usufruito, per un periodo limitato, del lavoro di una segretaria part-time. L'apporto di lavoro altrui, coadiuvante l'attività medica con mansioni di segreteria (telefono, prenotazione, accoglienza dei pazienti, ecc.) non è idonea a configurare un'autonoma organizzazione in quanto richiesto dalla convenzione stipulata dal medico con il S.S.N. nell'interesse della sanità pubblica. **(P.L.)**



307. Requisiti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3765/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

IRAP – Autonoma organizzazione - Requisiti.

Ai fini dell'imposizione Irap, 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 sia, sotto qualsiasi forma, il

responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidit, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui che superi la soglia dell'impiego di un collaboratore che espliciti mansioni di segreteria ovvero meramente esecutive. Deroga all'esigenza di accertamento giudiziale, l'esercizio di professioni in forma societaria che costituisca ex lege presupposto dell'Irap, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di una autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività (Conf. Cass. SS. UU. sentenze nn. 9541/2016 e 7371/2016). **(M.GI.)**



308. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3827/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

IRAP – APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA DEL TRANSFER PRICING – Non ammessa – Ragione – Principio di derivazione della base imponibile dal bilancio civilistico – Rileva.

La disciplina sul transfer pricing, dettata all'art. 110 comma 7 del TUIR, non può essere applicata per la determinazione della base imponibile dell'Irap, in quanto – con l'introduzione da parte della Legge Finanziaria del 2008 (l. n. 244/2007) del principio di derivazione diretta della base imponibile Irap dal bilancio civilistico – le componenti di reddito positive e negative concorrono alla formazione del valore della produzione così come risultanti dal bilancio. **(M.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 4; d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7

309. Servizio pubblico di trasporto

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 115/2016 del 5 febbraio 2016, Presidente: Maddalo, Estensore: Alessi

Deduzione beneficio "cuneo fiscale" – Impresa che esercita attività di servizi pubblici di trasporto – Contratto appalto di servizi – Spettanza della deduzione.

Le imprese che svolgono attività di servizio pubblico di trasporto non in regime di concessione e a tariffa, ma sulla base di contratto di appalto di servizi, possono dedurre parte del costo del lavoro dalla base imponibile IRAP prevista per i datori di lavoro che impiegano lavoratori a tempo indeterminato, per effetto del beneficio del cosiddetto "cuneo fiscale" ex art. 11, comma 1, lett. a) n. 2 del d.lgs. n. 446/1997. **(D.D'A.)**



310. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 39/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Pirola

ACCERTAMENTO – RADDOPPIO DEI TERMINI – PROCESSO PENALE – Archiviazione – Successiva notifica dell'avviso di accertamento – Prolungamento dei termini – Legittimità – IRAP – Raddoppio dei termini – Si applica.

È irrilevante il fatto che l'avviso di accertamento sia stato emesso dopo l'archiviazione del processo penale. Infatti il presupposto per il raddoppio dei termini di prescrizione per accertare le violazioni tributarie è regolato dalle norme tributarie e viene a sussistere quando vi sono elementi concreti per integrare i presupposti di un reato tributario procedibile d'ufficio. La ratio sottesa è la maggiore gravità di tali fatti e, quindi, la necessità di un tempo maggiore per perseguirli. Inoltre, proprio per l'autonomia fra processo penale e processo tributario, il termine più ampio per accertare le violazioni tributarie non può essere condizionato ad accadimenti interni al processo penale. Si ritiene, come sostenuto dall'Ufficio, che l'art. 43, terzo comma,

d.P.R. 600/1973 sia applicabile anche all'Irap. Infatti anche il suddetto tributo è soggetto alle medesime modalità di accertamento previste per le imposte sui redditi. Inoltre l'accertamento del maggior importo Irap è strettamente correlato all'accertamento di un maggior reddito della persona fisica o giuridica. Sussiste pertanto la medesima ratio che giustifica l'allungamento dei termini di prescrizione concernente l'imposta sui redditi. **(L.Z.)**



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

311. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 110/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Cao

IRAP – NOTIFICA ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini – Esclusione.

Il raddoppio dei termini per la notifica degli avvisi di accertamento di cui all'art. 43, comma 3, del d.P.R. 600/1973 è illegittimo con riferimento all'Irap. Il raddoppio dei termini è ammesso solo per le imposte reddituali ed per l'Iva. L'inclusione dell'Irap nella quantificazione dell'imposta evasa è quindi errata, non trattandosi di un'imposta sui redditi in senso tecnico. Le dichiarazioni costituenti l'oggetto materiale del reato di cui all'art. 4 del d.lgs. 74/2000 sono solamente le dichiarazioni annuali Iva. **(R.St.)**



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

312. Attività autonomamente organizzata

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 19/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Matacchioni, Estensore: Calderera

IRAP– Attività autonomamente organizzata – È tale se esercitabile in assenza del titolare.

Ciò che qualifica un'attività "autonomamente organizzata" è il fatto che essa possa essere esercitata anche in assenza del professionista titolare (nel caso di specie, le affermazioni della contribuente di svolgere la sua attività libero professionale basata sull'intuitu personae, senza dipendenti e con mezzi limitati, trovano conferma nella documentazione prodotta e nell'assenza di prove contrarie da parte dell'ufficio; né, come vorrebbe l'ufficio, si può presumere l'assoggettamento ad IRAP utilizzando il fatto che, nel caso in esame, i locali ove svolge attività medica vengono puliti da un'operaia addetta alle pulizie) **(M.Gu.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

313. Medico di base

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 52/2016 del 26 maggio 2016, Presidente: Matacchioni, Estensore: Schiavini

IRAP – Medico di base – Servizio di segreteria – Autonoma organizzazione – Configurabilità - Esclusione.

La presenza di un servizio di segreteria per il professionista che eserciti l'attività di medico di base in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale avvantaggia lo svolgimento della professione, rappresentando, al più, un miglioramento dell'efficienza organizzativa, ma non certamente un'autonoma organizzazione. **(A.Do.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

314. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 6/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Maniàci

IRAP - Autonoma organizzazione - Condizioni – Insussistenza.

L'imposta non risulta applicabile ove in concreto i mezzi personali e materiali di cui si sia avvalso il contribuente costituiscano un mero ausilio della sua attività personale, simile a quello di cui abitualmente dispongono anche soggetti esclusi dalla applicazione dell'IRAP (collaboratori continuativi, lavoratori dipendenti). **(F.P.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/97, artt. 2 e 3

315. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 92/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

IRAP – Raddoppio dei termini in caso di denuncia penale – Non sussiste.

Per quanto concerne l'istituto del "raddoppio dei termini", occorre scindere i rilievi in materia di IVA ed IRES, da quelli in materia di IRAP. Per quest'ultima imposta, tale istituto risulta inapplicabile, stante il tenore letterale del novellato art. 43 d.P.R. 600/1973, il quale, al comma terzo, stabilisce che "in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione". Costituisce, infatti, ius receptum da parte della Giurisprudenza di legittimità (dalla quale non vi è ragione per discostarsi) il principio in forza del quale "La legge non conferisce rilevanza penale all'eventuale evasione dell'imposta regionale sulle attività produttive e le dichiarazioni oggetto del reato di cui all'art. 2 del D. Lgs. n. 74/2000 sono solamente le dichiarazioni dei redditi e le dichiarazioni IVA" (Cass. Penale, Sez. 3, Sentenza n. 11147 del 15 novembre 2011). Sicché, i rilievi in materia IRAP appaiono illegittimi perché tardivamente svolti in correlazione all'inapplicabilità a tale imposta dell'istituto del c.d. "raddoppio dei termini", di cui al novellato art. 43, comma 3, d.P.R. 600/1973. **(S.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43; d.l. 223/2006, art. 37, commi 24 e 25; d.lgs. 74/2000

316. Studio tecnico associato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 97/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Ercolani

IRAP – Studio tecnico associato – Mancanza autonoma organizzazione – Assoggettabilità all'imposta – Non sussiste.

Anche nel caso in cui il soggetto contribuente sia uno studio associato, in mancanza di una "autonoma organizzazione", non è possibile ritenere sussistente la assoggettabilità all'IRAP in quanto mancante il presupposto stesso di detta imposta, dovendosi applicare il disposto di cui alla sentenza n. 156/2001 della Corte Costituzionale che ha sostanzialmente dichiarato legittima l'IRAP, rilevando che il presupposto dell'imposta sulle attività produttive risulta mancante nel caso in cui un'attività di lavoro autonomo venga svolta in assenza di organizzazione di capitali o di lavoro altrui. **(C.C.)**



317. Base imponibile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1336/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

FINANZA LOCALE – IRAP – Base imponibile – Rilevanza esclusiva del conto economico Sussiste - Transfer pricing – Interessi passivi – Integrale deducibilità – Sussiste – Applicazione retroattiva dell’art. 1, comma 281, l. 147/2013 – Non sussiste.

Ai fini IRAP, in base al c.d. principio di derivazione, la base imponibile è determinata esclusivamente dalle risultanze del conto economico di bilancio, senza le rettifiche previste ai fini IRES per il passaggio del bilancio civilistico a quello c.d. fiscale., sicché non sussiste alcun ostacolo di ordine normativo alla deduzione integrale degli interessi passivi da parte delle succursali italiane di banche aventi sede principale nell’Unione Europea non tenute ad essere titolari di un patrimonio minimo di vigilanza, normalmente necessario per il prudente esercizio dell’attività bancario. Peraltro, deve escludersi l’applicazione retroattiva dell’art. 1 commi 281-284 della legge 147/2013 e quindi l’applicabilità ai fini IRAP della normativa sul transfer pricing, avendo riguardo 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. La disposizione contenuta nell’art. 1 del comma 281, infatti, deve interpretarsi quale norma innovativa, valevole soltanto per i periodi di imposta successivi alla sua entrata in vigore. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 commi da 281 a 284

318. Indebita deduzione costo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1433/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

IRAP – Indebita deduzione costo – Inerenza – Coerenza sistematica dell’ordinamento.

Nonostante l’IRAP sia svincolata dalle regole del TUIR, ragioni di coerenza sistematica dell’ordinamento possono far ritenere indebita l’integrale deduzione ai fini IRAP di componenti negativi di reddito per i quali il TUIR introduce presunzioni legali di inerenza soltanto parziale, ponendo limiti alla relativa deducibilità. **(A.Fu.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 5 comma 1

319. Autonoma organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1992/2016 del 2 marzo 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

FINANZA LOCALE - IRAP – Diniego di rimborso – Presenza di collaboratori – Costi eccedenti la soglia del 30% dei ricavi – Autonoma organizzazione – Sussiste – Illegittimità diniego – Non sussiste.

Avendo riguardo ai principi statuiti dalla Corte Costituzionale con la sentenza n.156/2001, deve ritenersi che non costituisca “autonoma organizzazione”, quel corredo minimale di strumenti senza il quale la particolare attività professionale o di lavoro autonomo sarebbe irrealizzabile, mentre vi sarà “autonoma organizzazione” tutte le volte che tale soglia strumentale minima sarà superata grazie alla presenza di un insieme di fattori materiali e/o umani non strettamente indispensabili per la determinata tipologia di attività, ma coordinatamente e sinergicamente utili per aggiungere valore allo svolgimento, alla produttività ed alla redditività della stessa. Conseguentemente deve ritenersi che non competa il diritto al rimborso dell’IRAP corrisposta, al promotore finanziario che, oltre a disporre di due studi professionali, si è avvalso con continuità delle prestazioni di terzi, che lo hanno coadiuvato nello

svolgimento dell'attività sostenendo spese in misura percentuale superiore alla soglia del 30% rispetto ai ricavi. (K.S.) 

320. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 2846/2016 del 30 marzo 2016, Presidente e Estensore: Natola

TRANSFER PRICING – Applicabilità a fini IRAP – Incertezza applicazione norma tributaria – Sanzioni per infedele dichiarazione – Non applicabile.

Può risolversi in senso positivo l'annosa questione dell'applicabilità della disciplina del transfer pricing anche ai fini della determinazione della base imponibile IRAP, stante l'intervento chiarificatore del disposto dell'art. 1, comma 281 della Legge di Stabilità 2014. Di conseguenza, per i periodi d'imposta per i quali, all'entrata in vigore della menzionata legge, fossero già decorsi i termini per la presentazione della relativa dichiarazione, non devono essere applicate le sanzioni per infedele dichiarazione, trattandosi di violazioni dipese da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria. (G.P.d.E.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 7, l. 147/2013, l. 244/2007, l. 212/2000, art. 10

321. Medico convenzionato con il S.S.N.

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2929/2016 del 4 aprile 2016, Presidente: D'orsi, Estensore: Garghentino

IRAP – Diniego di rimborso – Medico convenzionato con il S.S.N. – Presenza di attrezzature indispensabili per l'esercizio della medicina generale – Autonoma organizzazione – Non sussiste – Illegittimità diniego – Sussiste.

Nel caso di attività di medico convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale, non sussiste il presupposto impositivo ai fini IRAP qualora l'attività sia svolta in assenza di elementi di organizzazione tali da far ritenere una vera organizzazione di persone e capitali e nel caso in cui per la tipologia delle attrezzature e dei costi sostenuti e per lo stesso loro valore in termini quantitativi deve ritenersi determinante ed insostituibile unicamente l'apporto personale del professionista. Del resto anche la Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso, con sua circolare n. 28/E del 28 maggio 2010, ha dato atto che lo schema tipo di convenzione con il S.S.N. stabilisce che "...Lo studio del medico convenzionato deve essere dotato degli arredi e delle attrezzature indispensabili per l'esercizio della medicina generale, di sala di attesa adeguatamente arredata, di servizi igienici, di illuminazione e aerazione idonea, ivi compresi idonei strumenti di ricezione delle chiamate". Pertanto si deve ritenere che la stretta disponibilità dello studio attrezzato così come previsto dalla convenzione, non possa essere considerato di per sé indice di esistenza dell'autonoma organizzazione per i medici di medicina generale. (Conf. Cass. nn.154409/2009 e 17231/2009). (K.S.) 

322. Onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3077/2016 del 5 aprile 2016, Presidente e Estensore: Brecciaroli

IRAP – Istanza di rimborso – Onere della prova.

In tema di IRAP, il contribuente che impugni il diniego di rimborso ha l'onere di provare l'inesistenza del presupposto d'imposta, come prescrive l'art. 2697 c.c., secondo cui chi fa valere in giudizio un diritto ha l'onere di provare i fatti che ne costituiscono il fondamento. (D.Ca.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

323. Raddoppio dei termini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4418/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

IRAP – ACCERTAMENTO – Raddoppio dei termini d'accertamento – Rilevanza penale delle violazioni – Non sussiste.

Il raddoppio dei termini per l'accertamento non si applica all'IRAP poiché il comma 3 dell'art. 43 del d.P.R. 600/1973 prevede espressamente che il raddoppio dei termini per l'accertamento opera solo in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia penale per i reati previsti dal d.lgs. 74/2000, che ricomprende solo i reati in materia di imposta sui redditi e sul valore aggiunto. Peraltro, il divieto di analogia di cui all'art. 25, comma 2 della Costituzione vieterebbe in ogni caso l'estensione della portata del citato comma 3 dell'art. 43 d.P.R. 600/1973 anche all'IRAP. **(V.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3; d.lgs. 74/2000

324. Medico di famiglia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4377/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Franco

IRAP – Presupposti – Medici di famiglia – Esclusione.

Il medico di famiglia non può essere assoggettato ad IRAP se dispone di un dipendente, quali che siano la natura del rapporto e le mansioni esercitate, in quanto non costituisce fattore "impersonale ed aggiuntivo" alla produttività propria del professionista. Peraltro, il manuale ministeriale per la gestione del rischio clinico negli studi di medicina generale, indica la presenza di personale a governo della sala d'attesa come componente indispensabile per la sicurezza delle cure e per la verifica dell'aderenza alle terapie. **(V.Ga.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

325. Attività medica presso strutture di terzi

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 118/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

IRAP – Medico oculista presso strutture esterne – Autonoma organizzazione – Esclusione.

L'esercizio dell'attività medica presso strutture di terzi, con altrui responsabilità dell'organizzazione, e con corrispettivo globale annuo predeterminato, ovvero con compenso variabile in dipendenza dell'impegno e del tipo di prestazione richiesta dalla struttura, esclude il requisito dell'autonoma organizzazione e, dunque, l'assoggettabilità all'IRAP. **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 446/1997, art. 2

PUBBLICITÀ

326. Pubblicità su veicoli

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1018/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Vicini

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – Impresa di trasporto – Soggetti passivi – Soggetti terzi pubblicizzati sui veicoli adibiti al trasporto – Sono tali.

L'imposta sulla pubblicità effettuata su veicoli dell'impresa che trasporti prodotti per conto dell'impresa pubblicizzata sui veicoli stessi, è dovuta dall'impresa pubblicizzata e non dal proprietario dei veicoli. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 13

327. Messaggi pubblicitari plurimi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1476/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – Mezzo pubblicitario – Plurimi messaggi di diverse aziende su unico pannello – Determinazione del tributo – Superficie espositiva utilizzata dalla singola azienda – Rilevanza.

In tema di imposta comunale sulla pubblicità, per "mezzo pubblicitario" deve intendersi qualsiasi forma di comunicazione avente lo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi e di migliorare l'immagine aziendale in collegamento inscindibile con la forma adoperata per la divulgazione, con la conseguenza che, nell'ipotesi di plurimi messaggi pubblicitari, concernenti diverse aziende, collocati su un unico pannello, il tributo deve essere determinato in base alla superficie espositiva utilizzata da ciascuna delle imprese pubblicizzate, indipendentemente dalle dimensioni del mezzo pubblicitario cumulativo (Conf. Cass. 252/2012). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7

328. Notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2005/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

ATTI IMPOSITIVI – Notifica – Intestazione atto – Difformità tra intestatario atto e ricevente atto – Inesistenza giuridica notifica – Inesistenza atto – Consegue.

È giuridicamente inesistente la notifica di un atto avente ad oggetto imposte su affissioni intestato ad un soggetto differente dall'effettivo destinatario (nel caso di specie una società incaricata di riscuotere imposte sulle affissioni notifica accertamento nei confronti di un soggetto diverso dal destinatario dell'atto, che eccipe il proprio difetto legittimazione passiva). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., artt. 138 e 139

329. Avvisi di temporanea chiusura attività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2010/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente Fabrizi, Estensore: Noschese

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ – Avvisi di temporanea chiusura attività – Imposta – Non applicabile.

Gli avvisi di temporanea chiusura dell'attività imprenditoriale affissi sulle vetrine dei negozi, non avendo come scopo quello di promuovere la domanda di beni o servizi o

di migliorare l'immagine dell'impresa, non rientrano nel campo applicativo dell'art. 5 del d.lgs 507/1993 e non sono, pertanto, soggetti ad imposta sulla pubblicità. (S.Tr.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 5

330. Pannelli su distributori automatici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n 3357/2016 del 7 giugno 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Aondio

PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI – Pannelli su distributori automatici – Esenzione – Non applicabile.

L'esenzione dall'imposta sulla pubblicità per le insegne di esercizio di attività commerciali non trova applicazione nel caso in cui i pannelli siano esposti su distributori automatici, raffiguranti i prodotti commercializzati individuati da un proprio marchio, poiché non possono considerarsi "sede" di svolgimento dell'attività commerciali, così come non possono essere considerati "insegne di esercizio". (S.T.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art 17

331. Pannelli su distributori automatici

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3358/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Craveia, Estensore Aondio

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – PANNELLI SU DISTRIBUTORI AUTOMATICI – Esenzione – Inapplicabilità.

L'esenzione dall'imposta sulla pubblicità prevista dall'art. 17, comma 1bis, del d.lgs. 15 novembre 1993 n. 507, per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi, che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, non trova applicazione per i pannelli esposti su distributori automatici, raffiguranti i prodotti commercializzati individuati da un proprio marchio, sia perché tali distributori non possono considerarsi "sede" di svolgimento dell'attività commerciale, sia perché detti pannelli, in quanto mezzi pubblicitari raffiguranti il marchio del prodotto, non possono essere considerati "insegne di esercizio". (A.D.S.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 17; l. 448/2001, art. 10

332. Superficie espositiva

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 147/2016 del 7 marzo 2016, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico

IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ – Determinazione dell'imposta – Superficie espositiva.

Qualora il soggetto passivo del tributo sia unico, l'imposta comunale sulla pubblicità deve essere quantificata in relazione all'ampiezza della superficie espositiva risultante dal calcolo base per altezza, indipendentemente dal numero di messaggi in essa contenuti. (A.B.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7

333. Pluralità di messaggi pubblicitari

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 16/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Furlani, Estensore: Maggipinto

PUBBLICITÀ – Mezzo contenente pluralità di messaggi – Diversità aziende – Calcolo dell'imposta – In relazione alla superficie dei singoli messaggi – Illegittimità avviso di accertamento – Sussiste.

Per mezzo pubblicitario deve intendersi qualsiasi forma di comunicazione avente lo scopo di promuovere la domanda di beni e servizi, ovvero quella di migliorare l'immagine aziendale; ne deriva una stretta colleganza tra il messaggio pubblicitario e l'azienda cui essa si riferisce, sicché, qualora su di un impianto pubblicitario, cioè a dire sul supporto materiale di variabile superficie, vi siano più messaggi pubblicitari riferibili a diverse aziende, lo scopo pubblicitario va ricondotto alle diverse aziende cui il messaggio si riferisce. Per l'effetto, le aziende che hanno promosso la pubblicità sono chiamate a pagare il tributo riferibile alla superficie relativa alla "loro" pubblicità, ed il calcolo dell'imposta deve essere operato in relazione alla superficie dei singoli messaggi pubblicitari riferibili alle diverse aziende contenuti nello stesso impianto pubblicitario. **(M.D.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 7

334. Messaggio pubblicitario

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 32/2016 del 18 aprile 2016, Presidente: Maticchioni, Estensore: Preda

PUBBLICITÀ – Messaggio pubblicitario – Cabine foto automatiche – Non configura.

Messaggio pubblicitario è la comunicazione visiva di promozione a specifiche vendite, ossia il richiamo rivolto al pubblico sui propri prodotti onde incrementarne le vendite. La semplice indicazione della scritta "Self Service Foto Lato Interno 0" indica chiaramente l'attività di realizzare e stampare foto tessere senza particolari esaltazioni dei prodotti, indicando tale scritta semplicemente un servizio al pubblico a fronte del pagamento di un corrispettivo. **(M.Gu.)**



Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 10

335. Soggetto passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2782/2016 del 24 marzo 2016, Presidente e Estensore: Brecciaroli

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ – Soggetto passivo – Scopo di lucro – Irrilevanza – Esercizio attività economica – Rilevanza.

Colui che dispone, a qualsiasi titolo, del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso, è soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità ai sensi dell'art. 6 d.lgs. 507/1993. Il fatto che detto soggetto abbia o meno scopo di lucro è irrilevante poiché, come prevede l'art. 5 d.lgs. 507/1993, ai fini della imposizione, si considerano rilevanti i messaggi diffusi nell'esercizio di un'attività economica allo scopo di promuovere la domanda di beni e servizi, ovvero finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato. Deve dunque distinguersi tra natura economica dell'ente e scopo di lucro, poiché la mancanza dello scopo di lucro non esclude l'esistenza dell'attività economica, presupposto per la sottoposizione dell'ente al tributo. **(B.I.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 5 e 6

TARSU – TIA – TARI - TARES**336. Esenzioni**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1137/2016, del 29 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Servetti

TARSU – Accertamento – Esenzione dalla tassazione per aree inidonee alla produzione di rifiuti o per la particolare destinazione d'uso – Esenzione per le aree destinate alla produzione di rifiuti speciali – Omessa indicazione nella denuncia originaria o di variazione delle aree inidonee alla produzione dei rifiuti – Applicazione delle esenzioni – Non sussiste.

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani l'art. 62, comma 1, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 pone a carico dei possessori di immobili una presunzione legale relativa di produzione dei rifiuti, sicché, ai fini dell'esenzione dalla tassazione prevista dai commi 2 e 3 del citato art. 62, per le aree inidonee alla produzione di rifiuti per loro natura o per il particolare uso al quale sono destinate nonché per quelle produttive di rifiuti speciali, è onere del contribuente indicare nella denuncia originaria o in quella di variazione le obiettive condizioni di inutilizzabilità e provarle in giudizio in base a elementi obiettivi direttamente rilevabili o ad idonea documentazione (cfr. Cass. 19469/2014 e 16235/2015). **(V.C.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 507/1993, art. 62 commi 2 e 3

337. Rifiuti speciali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3866/2016 del 30 giugno 2016, Presidente e Estensore: Izzi

TARI – Rifiuti speciali – Onere della prova – Mud – Documentazione generica – Imballaggi terziari - Insufficienza.

È rimesso al contribuente l'onere di provare il diverso trattamento dei rifiuti. A tal fine non si può ritenere sufficiente l'allegazione di MUD eccessivamente generici nel parlare di rifiuti speciali, così come la documentazione attestante le spese per lo smaltimento dei rifiuti del magazzino, laddove generica e priva di puntuali indicazioni circa la natura di imballaggi terziari dei rifiuti in questione. **(A.S.)**

**338. Presupposto d'imposta**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 15, sentenza n. 37/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Serena

TIA - Presupposto dell'imposta.

Presupposto per la Tassa Igiene Ambientale è la produzione di rifiuti. Non è soggetta a TIA la superficie immobiliare destinata ad attività economica, industriale o artigiana ove la società non produca rifiuti oggetto di conferimento al servizio pubblico di raccolta. **(D.D'A.)**



TASSE AUTOMOBILISTICHE

339. Soggetto passivo e solidarietà

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 500/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Crespi

Tasse automobilistiche – Soggetto passivo – Utilizzatore – Solidarietà della società concedente il leasing – Insussistenza – Responsabilità in caso di pagamento cumulativo – Sussistenza.

Con riferimento agli obblighi gravanti sul concedente in leasing, in materia di tasse automobilistiche, ai sensi del d.l. 78/2015 convertito nella legge 125/2015, tra le diverse novità approvate dal Senato, emerge anche quella di cui all'art. 9, comma 9bis, che ha portata interpretativa, indicando che il comma 29 dell'articolo 5 del decreto legge 30 dicembre 1982 n. 953, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 1983 n. 53, come sostituito dall'articolo 7 comma 2 della legge 23 luglio 2009 n. 99, si interpreta nel senso che, in caso di locazione finanziaria, il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore. È configurabile la responsabilità solidale della società di leasing solo nell'ipotesi in cui, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, la società di leasing abbia provveduto al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria. **(S.C.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis; d.l. 953/1982, art. 5 comma 29; l. 99/2009, art. 7 comma 2

340. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1447/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

Bollo auto – Soggetto passivo – Utilizzatore – Interpretazione autentica.

La questione che verte sul soggetto passivo del c.d. bollo auto risulta disciplinata all'articolo 5, comma 29, decreto legge n. 953/1982, convertito nella legge n. 53/1983, recentemente oggetto di interpretazione autentica ad opera dell'articolo 9, comma 9bis, decreto legge n. 78/2015, convertito nella legge n. 125/2015, il quale ha chiarito che il soggetto passivo dell'imposta è unicamente l'utilizzatore. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5 comma 29; d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis

341. Locazione finanziaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1851/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

TASSA AUTOMOBILISTICA – TITOLARITÀ PASSIVA – LOCAZIONE FINANZIARIA – Solidarietà – Presupposti.

In virtù del d.l. n. 78/2015, che ha modificato la disciplina del c.d. bollo auto contenuta nel d.l. n. 953/1982, il soggetto obbligato al pagamento della tassa automobilistica, in caso di locazione finanziaria del veicolo, è esclusivamente l'utilizzatore. La responsabilità solidale del concedente – la società di leasing – si verifica solo se quest'ultimo ha provveduto al pagamento cumulativo delle tasse dovute per gli anni di durata del contratto di locazione finanziaria, in luogo degli utilizzatori. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5 comma 29; d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis

342. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2008/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Noschese

TASSE AUTOMOBILISTICHE – Leasing auto – Bollo auto – Utilizzatore – Soggetto passivo – Rilevanza – Proprietario veicolo – Esclusione.

Nel leasing auto il soggetto passivo del bollo è l'utilizzatore finale e non la società effettiva proprietaria del bene, data l'interpretazione autentica dell'articolo 9 del d.l. 78/2015 che ha effetto retroattivo (nel caso di specie la Regione Lombardia notifica avvisi per tasse automobilistiche ad una società di leasing di auto sulla scorta del possesso delle auto; la contribuente resiste ed impugna gli avvisi perché il bollo è dovuto solo dall'utilizzatore). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5 comma 32; l. 99/2009, art. 7; d.l. 78/2015, art.9 comma 9bis

343. Soggettività passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 2236/2016 del 14 aprile 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Soggettività passiva della tassa automobilistica – Auto concessa in locazione finanziaria – Soggettività passiva esclusiva in capo all'utilizzatore – Sussiste.

Il comma 32 dell' art. 5 del d.l. 953/1982, nel testo modificato dall'art. 7, comma 2, della legge n. 99/2009, in caso di autoveicoli concessi in locazione finanziaria, ha spostato la soggettività passiva del tributo in via esclusiva sul soggetto utilizzatore, con esclusione di ogni responsabilità diretta o solidale del soggetto concedente. Tale orientamento è confermato dal d.l. n. 78/2015, come convertito dagli artt. 9 e 9bis della legge 125/2015, che stabilisce che l'art. 5 in commento si interpreta nel senso che, in caso di locazione finanziaria, il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore. **(U.I.)**



Riferimenti normativi: l. 99/2009, art. 7 comma 2

344. Soggettività passiva in caso di leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2259/2016 del 15 aprile 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Gatti

TASSE AUTOMOBILISTICHE – CONTRATTO DI LEASING – Soggettività passiva – Spetta all'utilizzatore - Sussistenza.

L'art. 9bis l. 125/2015 dispone che l'art. 5, comma 29, l. 28/02/1983 n. 53, si interpreta nel senso che in caso di locazione finanziaria il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l'utilizzatore; è configurabile la responsabilità solidale della società di leasing solo nella particolare ipotesi in cui questa abbia provveduto, in base alle modalità stabilite dall'ente competente, al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, delle tasse dovute per i periodi compresi nella durata del contratto di locazione finanziaria. La norma è di interpretazione autentica, e ha risolto le incertezze che la disposizione aveva creato fino alla entrata in vigore della legge interpretativa. **(G.Gi.)**



Riferimenti normativi: l. 125/2015, art. 9bis e art. 5 comma 29

345. Autoveicolo in leasing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2359/2016 del 20 aprile 2016, Presidente e Estensore: Labruna

FINANZA LOCALE – Tassa automobilistica – Autoveicolo in leasing – Soggetto passivo – Solidarietà passiva – Sussiste – art. 9, comma 9, d.l. n. 78/2015 – Natura interpretativa – Non sussiste – Applicabilità ex nunc – Consegue.

Nonostante il testo della norma contenga il sintagma “si intende”, il comma 9bis dell’art. 9 del d.l. n. 78/2015 – che, intervenendo sull’art. 5, comma 32, d.l. n. 953/1982 (rinovellata dall’art. 7 della legge n. 9/2009), ha stabilito che “il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l’utente” – deve intendersi solo apparentemente interpretativa e bensì innovativa, con conseguente applicabilità ex nunc. Lo impone una lettura costituzionalmente orientata della norma che ne eviti il contrasto con gli artt. 3, 102, 103 e 104 della Costituzione. (M.G.) 

Riferimenti normativi: d.l. 953/1982, art. 5 comma 32; d.l. 78/2015

346. Art. 9 comma 9bis d.l. 78/2015

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2364/2016 del 20 aprile 2016, Presidente e Estensore: Labruna

Tasse automobilistiche – Leasing – Obbligazione tributaria – Art. 9 comma 9bis d.l. 78/2015 – Retroattività – Non sussiste.

L’art. 9 comma 9bis del d.l. 78/2015, convertito nella legge 125/2015 stabilendo che “il soggetto tenuto al pagamento della tassa automobilistica è esclusivamente l’utente” non può avere valenza retroattiva perché, modifica innovandola (e non interpreta) la precedente fattispecie di obbligazione tributaria nella misura in cui ora assoggetta al tributo esclusivamente l’utente mentre prima prevedeva come obbligati al pagamento della tassa sia il proprietario che l’utente; essendo, quindi, solo apparentemente interpretativa ed in realtà innovativa, con una interpretazione costituzionalmente orientata è applicabile ex nunc. Diversamente opinando tale norma sarebbe esposta a censura per violazione, tra l’altro, degli artt. 3, 102 e 103 e 104 della Costituzione per violazione del principio di ragionevolezza e del principio di separazione dei poteri, nonché del rispetto delle funzioni costituzionalmente riservate al potere giudiziario e al divieto di ingerenza nelle funzioni giurisdizionali. (M.GI.) 

347. Soggetto passivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3143/2016 del 25 maggio 2016, Presidente e Estensore: Cusumano

TASSA AUTOMOBILISTICA – SOGGETTO PASSIVO – INTERPRETAZIONE AUTENTICA – Efficacia ex tunc – Società di leasing – Utilizzatore - Responsabilità solidale – Non sussiste.

L’art. 9bis della legge 125/2015 precisa che l’unico soggetto passivo tenuto al pagamento della tassa automobilistica è l’utente. La responsabilità solidale della società di leasing ricorre solo nel caso in cui la stessa abbia effettuato il pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, per le tasse dovute nei periodi compresi nella durata del contratto di leasing. Tale interpretazione autentica consegue all’oggettiva incertezza del dettato normativo ed ha efficacia ex tunc. (R.M.) 

Riferimenti normativi: l. 125/2015, art. 9bis

348. Responsabilità solidale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3144/2016 del 25 maggio 2016, Presidente e Estensore: Cusumano

TASSA DI CIRCOLAZIONE AUTOVEICOLI – SOGGETTI OBBLIGATI AL PAGAMENTO – Responsabilità solidale – Contratto di locazione finanziaria.

In caso di contratto di locazione finanziaria, il soggetto passivo della tassa di circolazione autoveicoli, tenuto all'assolvimento della stessa, è l'utilizzatore dell'autovettura concessa in leasing e non il proprietario/concedente. In capo a quest'ultimo potrebbe configurarsi una responsabilità solidale solo nel caso in cui abbia provveduto al pagamento cumulativo, in luogo degli utilizzatori, nel periodo compreso nel contratto di locazione finanziaria. **(S.T.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2015, art 9

349. Bollo auto in leasing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 201/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Bertolo

Bollo auto – Tassa automobilistica su auto in leasing – Soggetto passivo.

L'onere del pagamento della tassa automobilistica sui veicoli in leasing grava esclusivamente sull'utilizzatore. Tale principio è sancito dall'art. 9, comma 9bis, del d.l. n. 78/2015, che è norma interpretativa, attraverso la quale il legislatore chiarito la materia, oggetto di contrastanti decisioni, regolata dal vigente art. 7 della l. 99/2009. Non può essere accolta l'eccezione di incostituzionalità sollevata dalla resistente Regione Lombardia, poiché proprio la natura interpretativa della norma affranca la stessa dalla censura di incostituzionalità e ne consente l'applicazione retroattiva, quanto meno in relazione a tutti i procedimenti pendenti e non ancora coperti dal vincolo del giudicato. **(S.L.)**



Riferimenti normativi: l. 99/2009 art. 7; d.l. 78/2015, art. 9 comma 9bis

350. Iscrizione nel registro automobilistico di altro paese

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2517/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Giucastro Estensore: Castellari

TASSE AUTOMOBILISTICHE – AVVISO DI ACCERTAMENTO – Iscrizione dell'autovettura al registro automobilistico di altro paese – Pretesa tributaria – Legittimità – Non sussiste.

L'avviso di accertamento avente ad oggetto l'omesso pagamento della tassa automobilistica relativa ad un veicolo di cui sia provata documentalmente l'iscrizione nei registri automobilistici di altri paesi (nel caso di specie, nel Regno Unito) è destituito di fondamento e, come tale, deve essere annullato. **(E.R.)**



TOSAP

351. Presupposto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2626/2016 del 6 maggio 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

TOSAP – Presupposto della tassa – Occupazione patrimonio disponibile del Comune – Non sussiste.

Il fatto generatore della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche è da rinvenirsi nella occupazione di aree appartenenti al demanio o al patrimonio c.d. "indisponibile" dei comuni e delle province e, pertanto, la stessa non risulta dovuta nel caso di occupazione del patrimonio c.d. "disponibile". **(V.Cat.)**



Riferimenti Normativi: d.lgs. 507/1993, artt. 38 e 39

IRES – IRPEG**352. Opere d'arte**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 10/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Dell'Anna

IRES – Costo di acquisto di opere d'arte – Beni strumentali – Esclusione – Spese di rappresentanza – Esclusione – Deducibilità – Non compete.

Il costo di acquisto di opere d'arte non è deducibile nella determinazione del reddito d'impresa poiché le stesse non costituiscono beni strumentali, stante la loro vita economica e utilità indefinibile e trattandosi di beni che difficilmente deperiscono o perdono di valore. Tali opere non costituiscono neppure spese di rappresentanza poiché una spesa di rappresentanza, per considerarsi tale, deve possedere finalità tipicamente promozionali collegate a generare un ritorno economico in capo a chi le sostiene. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 102 e 108

353. Esterovestizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 525/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

IRES – Esterovestizione – Imputazione dei redditi per trasparenza.

In tema di esterovestizione, il tipo di società LLP (Limited Liability Partnership) è una forma societaria introdotta nell'ordinamento giuridico inglese priva di soggettività fiscale; i redditi di questo tipo di società vanno quindi imputati ai singoli soci per trasparenza. **(G.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 116

354. Costi per sponsorizzazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 531/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Calà

IRES – COSTI PER SPONSORIZZAZIONI – Inerenza – Prova – Soggetto onerato – Contribuente – Contenuto – Documentazione.

L'inerenza dei costi di sponsorizzazione, ai sensi dell'art. 109 D.P.R. 917/1986, deve essere fornita dal contribuente quando l'Amministrazione l'abbia contestata. L'inerenza deve essere dimostrata mediante la documentazione da cui risulti la ragione che ha indotto il contribuente a sostenere i costi di sponsorizzazione anziché per rinnovare macchinari o per addestrare il personale e gli effetti previsti sul reddito. La documentazione dei costi di sponsorizzazione non può quindi esaurirsi in fatture e pagamenti ma deve consistere in studi di fattibilità e rilevazioni preventive e consuntive degli effetti di tali costi. **(M.B.)**



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

355. Esterovestizione societaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 789/2016 dell'11 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

ESTEROVESTIZIONE – RESIDENZA FISCALE – Organi amministrativi – Dipendenti – Beni mobili.

In tema di esterovestizione societaria, il fatto che un dipendente di una società residente in Italia, anche se avente un ruolo direttivo, riceva un limitato numero di

email sul computer non è sufficiente a confutare la residenza fiscale estera della stessa, essendo prevalente il fatto che gli organi amministrativi siano composti a maggioranza da soggetti residenti all'estero, che ivi siano svolte le assemblee, che siano utilizzati anche conti bancari esteri e che la società abbia dipendenti e disponga di beni mobili nel luogo della propria sede legale estera. **(B.N.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 73 comma 5bis

356. Componenti reddituali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1008/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Borsani

IRES – Componenti reddituali – Esistenza e determinabilità – Esercizio di competenza – Imputabilità – Presupposti.

Per i soggetti esercenti attività d'impresa, i componenti reddituali, positivi o negativi, concorrono alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui essi sono certi nella loro esistenza e determinabili oggettivamente nel loro ammontare. A tal riguardo, si precisa che certo è il costo la cui esistenza si sia effettivamente verificata nell'esercizio di competenza, mentre determinabile è il costo di cui si conoscano esattamente l'importo (o le modalità di determinazione) in quanto obiettivamente accertato e desumibile da documenti formali. Qualora non ricorra una di tali condizioni, l'imputazione del ricavo deve essere rimandata all'esercizio in cui i predetti presupposti si verificano simultaneamente. **(G.M.)**



357. Riqualificazione energetica degli immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1077/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI IMMOBILI – Detrazione – Ammessa – Condizione – Utilizzo come bene strumentale dell'immobile – Non rileva.

La detrazione delle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli immobili da parte di una società è ammessa anche se l'immobile è stato concesso in locazione a terzi, non essendo vincolante la qualifica di immobile come strumentale o meno per la fruizione del predetto beneficio fiscale. **(M.M.)**



Riferimenti normativi: l. 296/2006, commi 344 e 345

358. Perdite su crediti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 1520/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Dettori, Estensore: Palma

IMPOSTE DIRETTE - IRES – Perdite su crediti - Deducibilità - Requisiti - Casistica - Non tassatività.

In tema di imposte sui redditi, la disposizione di cui all'art. 101, comma 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, richiede, ai fini della deducibilità della perdita sui crediti, l'esistenza di elementi "certi e precisi", contemplando una casistica per la quale è lo stesso legislatore a presumere, iuris et de iure, la ricorrenza dei requisiti di certezza e precisione, quali, ad esempio, la pendenza di procedure concorsuali, l'esiguità del credito non riscosso, la prescrizione del credito, la cancellazione dal bilancio secondo i principi contabili. Tuttavia, tale casistica non assume valenza tassativa, con la conseguenza che i requisiti in questione non ricorrono solo in presenza di circoscritte ipotesi come la rinuncia, la prescrizione, la cessione, ma anche in ogni altro caso in cui le prospettive di recupero del credito appaiono dotate di un bassissimo livello di possibilità (la denuncia penale per appropriazione indebita, la richiesta di sequestro preventivo dell'autoveicolo e la sua cancellazione dal Pra costituiscono elementi

"certi e precisi" che legittimano nel caso di specie la società di leasing a dedursi come perdite su crediti, il mancato pagamento dei canoni di leasing da parte dell'utilizzatore). **(A.P.)**



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

359. Esterovestizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27 – sentenza n. 1760/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Rota

IRES – Esterovestizione – Onere della prova in materia di residenza.

In tema di esterovestizione, l'onere della prova circa la sussistenza di una sede effettiva e non fittizia in un Paese estero grava in capo all'Amministrazione finanziaria che contesta la residenza, non essendo sufficiente dimostrare che la società sia amministrata da soggetto residente in Italia. **(G.B.)**



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

360. Deducibilità costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2001/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Rota

REDDITO D'IMPRESA – Deducibilità costi – Elementi certi e precisi – Necessità – Onere della prova – Contribuente – Dichiarazione pagamento contanti e esibizione matrici assegni – Insufficienza prova – Legittimità recupero costi – Consegue.

La deducibilità del costo e la detraibilità dell'Iva deve essere provata su dati certi, quali ad esempio appositi contratti stipulati col fornitore, mentre limitarsi a dichiarare che i pagamenti sono stati effettuati a mezzo contante e ad esibire matrici di assegni sono elementi insufficienti (nel caso di specie l'amministrazione contesta ad un contribuente l'inerenza di costi e detrazione Iva per operazioni ritenute inesistenti, data anche la genericità delle fatture di acquisto esaminate; il ricorrente si oppone alla pretesa e sostiene che le operazioni sono state realmente eseguite e presenta documentazione a supporto). **(F.B.)**



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

361. Indeducibilità maggiore ammortamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2002/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Rota

REDDITO D'IMPRESA – Immobile – Erronea classificazione – Maggior ammortamento – Indeducibilità fiscale maggiore ammortamento – Consegue.

La classificazione di un cespite in maniera erronea, cui segue un maggiore ammortamento, preclude al contribuente la deducibilità fiscale di tale maggiore ammortamento (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria ritiene non corretti gli ammortamenti operati da una società contribuente in riferimento a beni che dovevano essere ricompresi tra "impianti e macchinari" e non come attrezzature). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 102 e 103

362. Riqualficazione energetica degli immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2034/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

IRES – Accertamento – Riqualificazione energetica degli immobili – Detrazione d'imposta – Applicabilità limitata ai beni strumentali – Non sussiste.

La detrazione d'imposta per riqualificazione energetica degli immobili, prevista dalla l. n. 296 del 27/12/2006 e dal d.m. 19.2.2007, spetta ai titolari di reddito d'impresa che sostengono spese per l'esecuzione di interventi di riqualificazione energetica, aventi ad oggetto immobili aziendali di qualsiasi tipo, qualificati sia come beni strumentali sia come beni merce, con la sola espressa eccezione di quelli concessi in locazione finanziaria. **(V.A.)**



Riferimenti normativi: l. 296/2006; d.m. 19/2/2007

363. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 2042/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente e Estensore: Secchi

SPONSORIZZAZIONI – Operazioni ritenute inesistenti – Operazioni riqualificate in spese di rappresentanza – Motivazione contraddittoria – Illegittimità avviso – Consegue.

È illegittimo l'accertamento per operazioni di sponsorizzazioni asseritamente inesistenti, poi ritenute dall'Amministrazione finanziaria ineducabili in quanto riqualificate da spese pubblicitarie a spese di rappresentanza, per contraddittorietà della pretesa (nel caso di specie l'amministrazione recupera ad una società maggiori costi e iva per operazioni di sponsorizzazioni ritenute inesistenti che, comunque, considera al più spese di rappresentanza piuttosto che spese pubblicitarie; la contribuente resiste e sostiene la reale esistenza delle operazioni commerciali). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 8; d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 2

364. Esterovestizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 2066/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

IRES – Esterovestizione – Onere della prova in materia di residenza.

In tema di esterovestizione, il fatto che la sede amministrativa e legale si trovi in un paese estero, unitamente al fatto di aver adempiuto agli obblighi fiscali ed aver versato le imposte in quel medesimo paese, impedisce che la società si possa considerare residente in Italia ai fini fiscali, cadendo le presunzioni addotte dall'Amministrazione finanziaria in tema di controllo della società, residenza degli amministratori e luogo dove vengono prese le decisioni. **(G.B.)**



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

365. Ammortamenti slot machine

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 2082/2016 del 12 aprile 2016, Presidente: Pizzo, Estensore: Ramondetta

IRES – Slot machine – Ammortamento – Determinazione.

È legittimo l'accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate rettifica il coefficiente di ammortamento del 20%, applicato dalla società ricorrente per le proprie "slot machine" ritenendole incluse, in relazione alla analisi sostanziale sulla struttura e la funzione dei beni, nella categoria "Macchine per ufficio", in quello del 15% applicabile nella voce della tabella ministeriale definita "Macchinari, apparecchi e attrezzature varie", e ciò in relazione alla descrizione degli "apparecchi idonei per il gioco lecito" contenuta nell'art. 110, comma 6, del TULPS, Testo Unico delle leggi di pubblica sicurezza. **(G.Ta.)**



Riferimenti normativi: TULPS, art. 110 comma 6

366. Deducibilità degli interessi passivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2326/2016 del 19 aprile 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Crespi

IRES – Interessi passivi – Società immobiliare di gestione – Finanziamenti a fronte di garanzia ipotecaria – Valutazione dell’attività prevalente – Deducibilità.

L’irrelevanza del meccanismo di deducibilità degli interessi passivi ordinariamente previsto dall’art. 96, TUIR, con riferimento agli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione, impone una valutazione circa l’attività effettivamente svolta dalla società finanziata. Risultano, difatti, integralmente deducibili gli interessi derivanti da finanziamenti ipotecari sottoscritti da una cd. “immobiliare di gestione”, per l’acquisto di immobili destinati alla locazione passiva a favore di terzi. L’incidenza della “gestione attiva” estrinsecata nella prestazione di servizi aggiuntivi deve essere confrontata con i ricavi derivanti dalla pura attività di locazione degli immobili. **(D.P.)**



Riferimenti normativi: l. 244/2007, art. 1 comma 36; d.P.R. 917/1986, art. 96

367. Requisito dell’inerenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 2601/2016 del 4 maggio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Granata

Ires – Requisito dell’inerenza – Correlazione costi/ricavi – Componenti negativi – Società collegate ubicate all’estero – Deducibilità – Non Sussiste.

Poiché i componenti negativi del reddito devono trovare una correlazione dei costi ai ricavi e gli stessi sono deducibili nella misura in cui si riferiscono ad attività da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito, difettano sicuramente del requisito dell’inerenza, a norma dell’art. 109, comma 5 del d.P.R. 917/1986, i costi miranti a supportare le attività delle società collegate e controllate fittiziamente ubicate all’estero (Conf. Cass. 4559/2010). **(A.M.)**



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

368. Indeducibilità dei costi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2907/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

IRES – Utilizzo di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti – Indeducibilità – Sussiste e discende da regole generali.

La indeducibilità dei costi relativi a operazioni oggettivamente inesistenti discende direttamente dalle regole generali, indipendentemente dalla configurazione di un illecito penale. **(S.Bo.)**



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

369. Spese di pubblicità e spese di rappresentanza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 2931/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

SPESE DI PUBBLICITA’ E SPESE DI RAPPRESENTANZA – Discrimine – Finalità – Spese di pubblicità – Promozione del prodotto o del marchio – Rileva – Spese di rappresentanza – Aspettative di incremento delle vendite – Rileva – Ipotesi – Costi per servizi di catering relativi all’evento di apertura di un punto di vendita e di “trunk” show – Natura – Spese di rappresentanza – Sussiste.

La distinzione tra le spese di pubblicità e quelle di rappresentanza sta nel fatto che le prime sono dirette a far conoscere e promuovere il prodotto o il marchio nei confronti della generalità dei consumatori, i quali non ricavano alcuna utilità dall'attività promozionale, mentre le seconde sono indirizzate a recare diretta utilità ai soggetti nei cui confronti vengono sostenute, oltre a far accrescere l'apprezzamento per la società; ciò posto, rientrano nella categoria delle spese di rappresentanza i costi per servizi di catering sostenuti per l'apertura di nuovi punti di vendita di un determinato marchio (nel caso di specie abbigliamento) e per i "trunk show" (ovvero esposizioni in anteprima di nuovi modelli nei propri negozi). (C.S.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 108 comma 2

370. Dichiarazione in caso di fusione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3069/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Ocello

IRES – DICHIARAZIONE ANNUALE – Termine – Fusione di società – Decorrenza del termine per la società incorporante.

In tema di dichiarazione annuale dei redditi e con riguardo al caso di fusione di società per incorporazione, l'obbligo di presentazione della dichiarazione, essendo posto a carico di un soggetto che trae la propria legittimazione dalla sua qualità di successore della società incorporata, deve essere necessariamente ricollegato all'avvenuta estinzione di quest'ultima. In caso di fusione di società, il termine entro il quale la società incorporante deve presentare la dichiarazione dei redditi relativa alla frazione di esercizio della società incorporata compresa tra l'inizio del periodo di imposta e la data in cui ha effetto la fusione decorre, ai sensi degli artt. 2504 c.c. e 2504bis c.c., dalla data in cui l'atto di fusione è iscritto nel registro delle imprese, data in cui si realizza la successione universale della nuova società a quella preesistente, avendo l'eventuale retrodatazione convenzionale degli effetti della fusione efficacia solamente sul piano contabile, secondo le previsioni dell'art. 2501bis nn. 5 e 6 c.c., in relazione alla determinazione dell'imponibile e dell'imposta dovuta alla società incorporante (Conf. Cass. 10502/2003). (D.O.)



Riferimenti normativi: c.c., artt. 2501bis, 2504 e 2504bis; d.P.R. 322/1998

371. Potere di rettifica dell'Amministrazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3329/2016 del 6 giugno 2016, Presidente e Estensore: Evangelista

IRES – Valutazione costi e ricavi – Scritture regolari – Potere di rettifica dell'Amministrazione – Sussiste.

Rientra nei poteri dell'amministrazione finanziaria la valutazione di congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni e la rettifica di queste ultime, anche se non ricorrono irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi degli atti giuridici compiuti nell'esercizio d'impresa, con negazione della deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa. Conseguentemente, in presenza di un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, rimasto inspiegato da parte del contribuente, è pienamente legittimo l'accertamento ai sensi dell'articolo 39, comma 1 lett. d) del d.P.R. n. 600/1973. (A.L.)



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

372. Inerenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3439/2016 del 9 giugno 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

ART. 109 D.P.R. 917/1986 – AMMORTAMENTO SU BENI DI TERZI – Acquisto in proprietà – Ammissibilità.

La deducibilità dei costi non può essere subordinata al possesso del diritto di proprietà dell'immobile, essendo sufficiente che gli stessi costi siano sostenuti nell'esercizio dell'impresa al fine di realizzare e/o migliorare la produzione (costi sostenuti su cespiti in locazione o locazione finanziaria). **(C.M.)**

**373. Operazioni soggettivamente inesistenti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia Sez. Staccata di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3576/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

IRES – Fatture per operazioni soggettivamente inesistenti – Costi deducibili ai fini delle II.DD. –Sussiste.

La prova del trasporto, anche solo documentale, è sufficiente a qualificare l'operazione come oggettivamente esistente. L'inesistenza solo soggettiva delle operazioni, cioè a dire la non coincidenza tra il soggetto che le ha fatturate e l'effettivo fornitore, consente la deduzione dei costi, ai fini delle imposte dirette. **(A.L.)**



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

374. Deducibilità interessi passivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3588/2016 del 15 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore Monaldo

INTERESSI PASSIVI – DEDUCIBILITÀ – Società immobiliari di gestione – Definizione.

Ai fini della definizione dell'ambito di applicazione dell'art.1, comma 36, della legge 244/2007, che sancisce la possibilità di dedurre gli interessi passivi relativi a mutui ipotecari o leasing su immobili destinati alla locazione, senza sottostare alle regole di cui all'art. 96 del TUIR, dirimente appare l'intervenuto art. 4, comma 4, del d.lgs. 147/2015, il quale ha chiarito che si considerano società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare le società il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte del valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno due terzi da canoni di locazione o di affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale dei fabbricati. **(A.D.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 96; l. 244/2007, art. 1 comma 36; d.lgs 147/2015, art. 4

375. Transfer pricing

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3590/2016 del 15 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore Monaldo

TRANSFER PRICING – VALORE NORMALE – Metodo del “cost plus” – Presupposti.

Il presupposto per la valida applicazione del metodo del costo maggiorato per determinare il valore normale è che vi siano operazioni simili sulle quali basare le comparazioni: vi devono essere similarità del prodotto preso in esame e medesimo mercato geografico. In caso di riqualificazione dei prezzi di trasferimento da parte dell'Ufficio, mediante utilizzo di tale metodologia, è onere di quest'ultimo dare dimostrazione e/o evidenza che “funzioni, rischi o investimenti” delle società del campione scelto siano comparabili. **(A.D.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 9 e 110

376. Agevolazioni fotovoltaico

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3656/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

IRES – Fotovoltaico - Agevolazioni – Investimenti ante 26 giugno 2012 – Conto energia e Tremonti ambientale – Cumulo – Legittimità.

Per gli investimenti effettuati prima del 26 giugno 2012, deve ritenersi legittimo il cumulo della tariffa incentivante prevista dal c.d. Conto energia (d.m. 6 agosto 2010) con la detassazione di cui all'articolo 6 della legge 23 dicembre n. 388, c.d. Tremonti ambientale (nel caso di specie una società aveva realizzato un impianto fotovoltaico al fine di utilizzare l'energia prodotta per lo svolgimento della propria attività d'impresa. La commissione ha ritenuto legittimo che, in assenza di previsioni normative contrarie, la società fruisse di entrambe le agevolazioni poiché entrambe vigenti nel momento in cui era stato effettuato l'investimento). **(M.Mot.)**

**377. Immobile in leasing finanziario**

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 268/2016 dell'11 maggio 2016, Presidente: Fischetti, Estensore: Maurini

IRES– Immobile in leasing finanziario concesso in comodato dall'utilizzatore – Comportamento antieconomico – Strumentalità del bene immobile – Sussiste.

Il bene immobile appartenente ad una delle categorie catastali A/10, D e C oggetto di un leasing finanziario rappresenta un bene strumentale anche se concesso in comodato d'uso a società terza. La strumentalità del bene rispetto all'attività dell'impresa deve, infatti, essere valutata alla luce delle potenziali utilità che si possono ricavare per la propria attività commerciale o i futuri vantaggi conseguibili dall'impresa. Nel caso di specie, la società contribuente ha anche dimostrato di aver utilizzato gli immobili in oggetto (strumentali per natura) come magazzino e ha dimostrato di voler impiegare gli stessi nel processo produttivo dell'impresa riscattandoli al termine del contratto di leasing. **(R.S.)**

**378. Transfer pricing**

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 282/2016 del 23 maggio 2016, Presidente e Estensore: Galizzi

IRES –Transfer pricing – Royalties a favore di controllante italiana – Accordo non stipulato tra le parti – Assenza di prova certa della prestazione – Inapplicabilità della disciplina.

È onere dell'Amministrazione finanziaria offrire la prova, con analisi specifica, di quanto le operazioni infragruppo contestate si discostino rispetto ai valori normali. Ancor prima, è onere dell'Amministrazione finanziaria offrire la prova dell'esistenza di una convenzione contrattuale tra le due parti, in ragione della quale una delle due parti (nel caso di specie la controllante italiana) si sia obbligata a concedere in uso il bene immateriale all'altra parte (la controllata brasiliana). L'esistenza di una corrispondenza tra le due parti circa l'intenzione di addivenire ad un accordo non costituisce la prova del raggiungimento di tale accordo (considerato, peraltro, che il contenuto della corrispondenza appare, nel caso di specie, contraddittorio). **(R.S.)**



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

379. Strumentalità di un bene immobile

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 349/2016 del 24 giugno 2016, Presidente e Estensore: De Petris

IRES – Beni immobili strumentali – Attività indicata nell'atto costitutivo – Non rileva.

Al fine di individuare la strumentalità di un bene immobile, l'attività indicata nell'atto costitutivo non rileva ma occorre considerare l'attività svolta effettivamente dal contribuente nell'esercizio dell'impresa. Sono strumentali quegli immobili la cui unica destinazione sia quella di essere impiegati nel l'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, si da non essere idonei a produrre un reddito autonomo. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 86

380. Revoca comunicazione di regolarità

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 2/2016 del 5 gennaio 2016, Presidente: Macca, Estensore: Seddio

IRES - Modello CNM – Natura contabile – Equiparazione alla dichiarazione dei redditi – Esclusione – Comunicazione regolarità – Revoca – Avviso di accertamento – Necessità.

Il quadro dichiarativo del CNM ha natura meramente contabile e non è possibile equiparlo alla dichiarazione dei redditi. Emessa da parte dell'Agenzia la comunicazione di regolarità della dichiarazione, il disconoscimento di perdite, e quindi la revoca della comunicazione di regolarità già rilasciata, può avvenire solo mediante emissione di avviso di accertamento. **(D.D'A.)**



381. Credito d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 119/2016 dell'8 febbraio 2016, Presidente: Melluso, Estensore: Alessi

IRES - Credito di imposta – Errata compilazione quadro RV - Violazione formale – Sussiste – Decadenza dal diritto di compensare il credito – Non sussiste.

Dall'art. 5 del regolamento al decreto n. 76/2008 e dalle istruzioni allegate alla dichiarazione si rileva che la decadenza dal diritto di beneficiare del credito di imposta per costi di ricerche e sviluppo ex art. 1, comma 280, l. 296/2006 e d.m. 4 marzo 2011 si verifica solo allorché il credito non sia indicato nell'apposita sezione e il credito non è indicato nella dichiarazione dei redditi.

L'errata compilazione del quadro RV e quindi l'errata indicazione del credito in una casella diversa da quella dovuta integra una violazione di tipo meramente formale che non comporta la decadenza del diritto. **(D.D'A.)**



382. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 157/2016 del 20 aprile 2016, Presidente: Abate, Estensore: Clerici

IRES – Esterovestizione – Prova dell'esistenza di una società di fatto.

In tema di esterovestizione, relativamente alla prova dell'esistenza di una società di fatto, prima ancora della prova dell'affectio societatis, occorre dimostrare l'esternazione di tale ente ipotetico in atti concretamente ad esso riferibili. **(L.A.)**



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

383. Costi deducibili

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 166/2016 del 3 maggio 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Pirola

IRES – REDDITO DELLA SOCIETÀ – Determinazione – Costi deducibili – Polizze assicurative a capitale garantito – Iscrizione pagamento premi nel conto economico – Condizioni.

In materia di redditi di società, il costo relativo all'acquisto di polizze assicurative a capitale garantito, riscattabili dall'amministratore o dai dipendenti (costo costituito dai premi pagati dalla società), è deducibile nell'esercizio in cui le polizze sono

effettivamente riscattate dall'amministratore o dai dipendenti della società, e costoro realizzano quindi maggiori compensi imponibili. **(A.Si.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 109, 95 e 51

384. Interessi passivi

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 44/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente: Nese, Estensore: Maggipinto

IRES – Interessi passivi – Consolidato – Deduzione in capo ad altra società del gruppo – Capienza di ROL – Erronea compilazione rigo RF121 – Errore materiale e formale – Prevalenza sostanza sull'errore formale – Legittimità deduzione – Sussiste.

L'art. 96, commi 7 e 8 del TUIR prevede la possibilità di compensare la quota di interessi passivi netti indeducibili determinatasi in capo ad una società del gruppo (sia consolidata che consolidante) con la capienza di ROL che residua dopo la compensazione individuale, in capo ad altra società dello stesso gruppo consolidato; per consentire tale diritto il Mod. UNICO prevede una sezione specifica per il calcolo della quota di interessi passivi indeducibili (Righi RF 118, 119, 120, 121). L'omessa compilazione della colonna 2 del rigo RF 121 costituisce un mero errore materiale che non incide sulla sostanza del diritto in quanto il valore ivi iscrivibile è la somma algebrica dei valori già iscritti nelle colonne 3 e 1 del medesimo rigo e, pertanto, in sede di controlli, si può constatare sia tale valore sia che la mancata indicazione configurava un mero errore materiale e formale: si ritiene, pertanto, dover far prevalere il diritto sostanziale sull'errore materiale e consentire la deduzione degli interessi trasferiti al consolidato. **(M.D.)**



Riferimenti normativi: DPR 917/1986, art. 96

385. Norme generali sui componenti del reddito d'impresa

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 23/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Sciorpa

IRES – Norme generali sui componenti del reddito d'impresa – Certezza e obiettiva determinabilità.

Un componente di reddito – positivo o negativo – per essere validamente considerato con riferimento ad un dato periodo d'imposta deve presentare il requisito dell'esistenza certa e della determinazione in modo obiettivo del suo ammontare a tale periodo (nel caso di specie tali elementi, per effetto dell'indeterminatezza dell'oggetto riportato sulle fatture relative ai costi per provvigioni contestate, non risultano assolti, mancando i riferimenti alla natura, qualità e quantità dei servizi formanti oggetto dell'operazione, di modo che non risulta possibile l'imputazione certa all'anno d'imposta considerato e conseguentemente tali costi non possono essere riconosciuti come componenti negativi del reddito d'impresa). **(M.Gu.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 917/1986, art. 109 commi 1 e 2

386. Dividend washing

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 54/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Platania, Estensore: Rosina

IRES – DIVIDEND WASHING – Elusione fiscale – Sussiste.

Integra un'ipotesi di elusione fiscale l'acquisto di partecipazioni in prossimità della data di stacco del dividendo con la successiva ed immediata cessione dei titoli dopo l'incasso degli utili nel caso in cui la prima operazione sia effettuata ad un valore superiore rispetto a quello della successiva, cosicché si generi una minusvalenza

deducibile in capo al soggetto cedente, mentre il dividendo percepito nel periodo di possesso dei titoli è escluso dalla tassazione ai fini IRES per il 95%. **(F.Ca.)**



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

387. Credito d'imposta

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 91/2016 del 10 maggio 2016, Presidente: Platania, Estensore: De Simone

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO – Errata compilazione del quadro RU – Mancata notifica “Avviso bonario” – Spettanza del credito – Sussiste.

In ossequio all'art. 6, comma 2, dello Statuto del contribuente, deve ritenersi sussistente il credito d'imposta maturato con riferimento agli investimenti in ricerca e sviluppo qualora, in presenza di una errata compilazione del quadro RU, l'Amministrazione finanziaria non abbia informato dell'errore il contribuente tramite il cd. “avviso bonario”, al fine di consentirgli di correggere la dichiarazione entro l'inizio del periodo di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo alla liquidazione delle imposte (nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate aveva concesso il credito di imposta richiesto per il 2007 ma non per gli anni successivi – 2008 e 2009 – e di conseguenza, aveva a sua disposizione i dati relativi a tale credito). **(F.Ca.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 6 comma 2

388. Commissioni passive

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 87/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Martinelli

IRES - FINANZIAMENTI EROGATI – RISCHIO CREDITIZIO – TRASFERIMENTO ALLA CASA MADRE – Commissioni per le garanzie – Inerenza – Sussiste – Deducibilità – Conseguenze.

Sono inerenti alla produzione del reddito, e quindi deducibili, le commissioni passive corrisposte dalla branch italiana alla propria casa madre, rilevante entità bancaria, a fronte delle garanzie da questa assunte a titolo di rischio di insolvenza per i finanziamenti concessi dalla “branch” ai propri clienti e la cui provvista era stata previamente “girata” dalla casa madre estera alla branch. **(G.Ta.)**



389. Robin Tax

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 154/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: La Mattina, Estensore: Fagnoni

Robin Hood Tax – Illegittimità costituzionale - Sentenza 10/2015 Corte Costituzionale – Giudizi pendenti – Inapplicabilità.

La sentenza della Corte Costituzionale n. 10/2015, che ha dichiarato incostituzionale l'art. 81 del d.l. 112/2008 (norma istitutiva della cd. Robin Hood Tax), non è applicabile retroattivamente ai giudizi pendenti. **(C.O.)**



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

390. Inerenza delle spese di sponsorizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 366/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

IRES – Società sportive dilettantistiche - Spese di sponsorizzazione – Inerenza.

In tema di sponsorizzazioni di società sportive dilettantistiche, l'inerenza delle spese eccedenti la soglia stabilita dall'art. 90, comma 8, l. n. 289/2002 deve essere

dimostrata dalla società sponsorizzatrice. A tal fine, essa deve giustificare non solo la congruità dei costi rispetto ai ricavi o all'oggetto sociale, ma, soprattutto, le potenziali utilità che possono derivare dalla sponsorizzazione alla propria attività commerciale. **(D.Ca.)**



Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90 comma 8

391. Stabile organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 310/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: Golia, Estensore: D'Arcangelo

STABILE ORGANIZZAZIONE – Elementi di prova – Dichiarazioni raccolte dall'Amministrazione – Idoneità a configurare una stabile organizzazione - Sussiste.

Costituiscono elementi atti a configurare l'esistenza di una stabile organizzazione personale occulta nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 162 T.U.I.R., le dichiarazioni rese da alti dirigenti, le quali, costituendo elementi indizianti, plurimi, significativi e concordanti dimostrano con elevato grado di credibilità razionale che le persone fisiche operanti in Italia avessero il potere di vincolare sostanzialmente il soggetto residente all'estero e che la loro attività non fosse riconducibile a quella di meri agenti privi di capacità di vincolare il proprio mandante estero. **(A.P.)**



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

392. Spese di viaggio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 470/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

IRES – SPESE VIAGGIO – Incentivazione collaboratori – Deducibilità.

Le spese di fidelizzazione ed incentivazione sostenute in favore dei propri collaboratori, se volte ad incrementare le vendite del contribuente, sono legittimamente deducibili dal reddito d'impresa. **(G.Can.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 108 comma 2 e art. 109 comma 5

393. Beneficiario effettivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 579/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Repposi

IRES – IRPEG – Convenzioni per evitare la doppia imposizione – Condizione del beneficiario effettivo – Esclusa.

Ai fini del regime di non imponibilità degli interessi, previsto dall'art. 11 della Convenzione tra Italia e Ungheria, non assume rilievo il fatto che il percettore sia beneficiario effettivo dei proventi, poiché l'art. 11, citato, non prevede tale condizione. **(D.Ca.)**



394. Deducibilità dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 754/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Chiametti

IRES - Costi deducibili – Inerenza e congruità – Operazioni infragruppo – Transfer pricing – Deducibilità - Condizioni.

L'indeducibilità dei costi ex art. 109 TUIR non sussiste se viene dimostrato che:

a) i servizi prestati dalla casa madre non sono un duplicato di funzioni svolte in proprio dalla società ricorrente,

- b) le relative spese soddisfacevano i requisiti della certezza, inerenza e congruità previsti dalla disciplina OCSE in materia di transfer pricing,
c) le prestazioni fornite dalla capogruppo hanno generato alla ricorrente un'utilità concreta, senza limitarsi ad una mera shareholder activity. **(F.Ins.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109 commi 1 e 5 e art. 110 comma 7; l. 212/2000, artt. 7 e 12; d.P.R. 600/1973, art. 42

395. Deduzione dei costi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 936/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Fugacci, Estensore: Chiametti

IRES - Leasing di natante – Non inerenza dei costi sostenuti per scopi diversi da quelli commerciali tipici dell'attività di impresa - Errata imputazione di ricavi e costi – Sussiste.

Affinché un costo possa essere incluso fra i componenti negativi di reddito d'impresa è necessario che ne sia certa l'esistenza, l'inerenza ed il suo ammontare deve essere "determinabile in modo obiettivo". I costi aziendali sono altresì ammessi in deduzione soltanto se, e nella misura in cui, risultano da elementi certi e precisi che il contribuente ha l'onere di provare, unitamente alla dimostrazione dei fatti che danno diritto a deduzioni d'imposta. Se il bene oggetto di leasing non risulta essere un bene strumentale per l'attività di impresa, i costi sostenuti per la gestione di tale bene non possono essere considerati deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa. **(F.Ins.)**



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

396. Dichiarazione integrativa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 988/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Natola

DICHIARAZIONE DEI REDDITI INTEGRATIVA – Presentazione tardiva – Inefficacia.

Non produce effetti la dichiarazione integrativa a favore prodotta oltre i termini fissati dall'art. 2 comma 8bis del d.P.R. 322/1998 (come introdotto dall'art. 2 d.P.R. n. 435/2001), e cioè oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione dei redditi dell'anno successivo. **(G.Ta.)**



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

397. Attività prevalentemente commerciale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1118/2016 dell'8 febbraio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Conconi

IRES – Paesi a fiscalità privilegiata – Società estera – Attività prevalentemente commerciale – Prova.

Costituiscono circostanze idonee a provare che una società estera svolga un'attività prevalentemente commerciale nello Stato con fiscalità privilegiata nel quale ha la residenza il fatto che l'attività suddetta sia svolta dalla società ininterrottamente da un lasso di tempo molto lungo e che siano stati mantenuti invariati, da decenni, riferimenti e fornitori. **(L.C.F.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 110 comma 11

398. Deducibilità costo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 1433/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

IRES – Deducibilità costo – Ricavo in capo erogatrice – Inerenza – Funzionalità alla formazione del reddito – Oggettivamente determinabile.

Ai sensi dell'art. 109 TUIR, è deducibile il costo di un servizio tassato come ricavo in capo alla società erogatrice, in quanto inerente all'attività del contribuente e funzionale alla formazione del suo reddito d'impresa, oltre che certo ed oggettivamente determinabile nell'an e nel quantum. **(A.Fu.)**



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

399. Transfer pricing

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2028/2016 del 2 marzo 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Salvo

IRES – TRANSFER PRICING – Valore normale transazioni – Determinazione – Criteri di valutazione.

In materia di transfer pricing, per la corretta ricostruzione del "valore normale" dei corrispettivi delle transazioni tra imprese appartenenti ad un medesimo gruppo multinazionale, è necessaria un'attenta e precisa comparazione con prodotti che abbiano caratteristiche simili a quelli da valutare. Al fine di determinare correttamente il valore normale delle transazioni, parametri di riferimento principali devono essere i listini e le tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, le mercuriali e i listini delle Camere di commercio e le tariffe professionali o, infine, per i beni e servizi soggetti a disciplina dei prezzi, i provvedimenti in vigore (Conf. Cass. n. 9709/2015). **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 917/1986, art. 9 comma 3; d.P.R. n. 917/1986, art. 110 commi 2 e 7

400. Diniego rimborso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2173/2016 del 3 marzo 2016, Presidente e Estensore: Giucastro

IRES – Rideterminazione imputazione temporale componenti reddituali – Istanza di rimborso – Diniego – Legittimità – Non sussiste.

Il rimborso delle maggiori imposte versate che risultino non dovute a seguito della corretta imputazione temporale dei componenti reddituali va riconosciuto perché, se è pur vero che il rimborso, in quanto tale, dovrebbe poter riguardare solo imposte indebitamente versate e non anche imposte determinate sulla perdita fiscale che si sarebbe verificata per effetto di costi non precedentemente contabilizzati, è altrettanto vero che il contribuente, negandogli il rimborso, resterebbe ingiustamente assoggettato a doppia imposizione non potendo più valersi del diritto ad utilizzare la perdita negli anni successivi. **(E.R.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 109; d.P.R. 917/1986, art. 163

401. Esterovestizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 3550/2016 del 20 aprile 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Maellaro

IRES – Esterovestizione – Onere della prova in materia di residenza fiscale.

In tema di esterovestizione, tre sono i criteri di collegamento con l'ordinamento nazionale rappresentati, alternativamente, dalla sede legale, dalla sede dell'amministrazione e dall'oggetto principale. Tali criteri non sono gerarchicamente precostituiti, per cui è sufficiente accertare la ricorrenza di uno solo di essi al fine di

individuare la residenza fiscale di una società in Italia, non rilevando che la società sia stata costituita ed abbia la sede legale all'estero. **(L.A.)**



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

402. Valore normale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4479/2016 del 19 maggio 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

IRES – DETERMINAZIONE – OPERAZIONI INFRAGRUPPO - Transfer pricing – Valore normale dei corrispettivi – Individuazione – Onere della prova – Contribuente – Sussiste.

Ai fini della determinazione del valore normale dei corrispettivi nelle transazioni tra imprese appartenenti ad un medesimo gruppo multinazionale, incombe alla società contribuente in applicazione del principio della c.d. "vicinanza della prova", l'onere di fornire dati oggettivamente significativi e numericamente apprezzabili (Conf. Cass. 9709/2015). **(D.O.)**



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

403. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 64/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente: Rabai, Estensore: Morbelli

AGEVOLAZIONI FISCALI – Associazioni sportive dilettantistiche – Esenzioni fiscali – Requisiti di godimento – Simulazione.

È legittima la contestazione dell'Ufficio che disconosce la ricorrenza dei requisiti stabiliti dall'art. 148 TUIR per godere dell'esenzione relativa agli enti di tipo associativo, nel caso in cui l'adesione all'associazione avvenga senza preventivo vaglio da parte del Consiglio direttivo o dell'Assemblea, non venga regolarmente tenuto un libro soci, si verifichi la mancata corresponsione delle quote associative da parte del presidente e dei soci che collaborano con l'associazione e non sia dimostrata la partecipazione alle assemblee di un numero di soci tale da far ritenere reale la natura associativa dell'ente. Anche la restituzione di quote associative in relazione ad attività non effettivamente seguite dal socio e la prassi degli sconti fanno ritenere commerciale l'attività svolta dall'ente e legittimo l'assoggettamento dei ricavi ad imposizione. **(C.Be.)**



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

404. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 66/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente: Rabai, Estensore: Morbelli

ACCERTAMENTO IRES – ABUSO DEL DIRITTO – Finanziamento societario – Prestito obbligazionario convertibile a carico dei soci – Recupero a tassazione interessi passivi – Legittimità e assenza di abuso.

Il divieto di abuso del diritto autorizza l'Amministrazione finanziaria a sindacare le scelte imprenditoriali nei limiti in cui dalle stesse emergano elementi idonei a rendere evidente l'assenza di scopo ulteriore rispetto a quello della riduzione del carico fiscale. Conseguentemente, poiché anche una impresa sana ben può ricorrere al prestito obbligazionario senza incorrere in alcuna illegittimità, deve ritenersi del tutto legittima l'emissione di un prestito obbligazionario convertibile sottoscritto esclusivamente dai soci ad un tasso medio in linea con quelli di mercato: simile operazione, infatti, non può essere da sola considerata abusiva e cioè finalizzata

unicamente a ridurre il reddito imponibile della società attraverso la deduzione degli interessi passivi e la contestuale remunerazione dei soci. **(C.Be.)**



405. Rapporti tra società consolidante e consolidata

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 13/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Pozzi, Estensore: Gianoli

IRES – Compensi erogati ai manager della società consolidante – Contratto di servizio – Professionalità mancanti e necessarie per l'attività della società consolidata – Deducibilità e condizioni.

Nei rapporti tra società consolidante e società consolidata, i costi rappresentati dai compensi erogati ai manager della prima, in virtù di regolare contratto di servizio, sono deducibili dall'imposta sul reddito gravante sulla seconda, laddove tali costi siano proporzionati e inerenti ad una specifica professionalità mancante nella consolidata e necessaria allo svolgimento della sua attività d'impresa. **(F.D.L.)**



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

406. Deducibilità compensi agli amministratori

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 141/2016 del 3 marzo 2016, Presidente: Curtò, Estensore: Garegnani

IRES – Deducibilità compensi agli amministratori – Preventiva delibera – Necessità – Non sussiste – Valutazione di congruità da parte dell'Ufficio – Non sussiste.

Pur in presenza di norma civilistica art. 2389 c.c. che stabilisce che i compensi devono essere deliberati se non previsti in statuto, in ambito tributario il presupposto per la deducibilità è rappresentato dal rispetto delle condizioni previste dall'art. 109 del TUIR che stabilisce che, ai fini della deducibilità di un costo, come quello relativo ai compensi corrisposti agli amministratori, occorre che lo stesso sia certo, determinabile e inerente rispetto all'attività esercitata in osservanza del principio di competenza. La sua indeducibilità trova supporto solo nell'ipotesi in cui l'assenza di delibera configuri un intento evasivo da parte della società (Conf. Cass. n. 23872/2007). Nell'ordinamento tributario non esiste una specifica disposizione che fissi importi massimi oltre i quali i compensi corrisposti agli amministratori diventano indeducibili. La norma stabilisce il criterio temporale di imputazione e non la loro misura, che rimane quella desunta dalle pattuizioni negoziali, tanto più quando i compensi siano determinati secondo criteri di ragionevolezza in relazione alle dimensioni, alla struttura, alla redditività e al volume d'affari della società. **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1973, art. 109; c.c., art. 2389

IRPEF

407. Ritenute a titolo di acconto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 23/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Franconiero

IRPEF – AVVISO DI ACCERTAMENTO – Ritenute a titolo di acconto – Omesso versamento – Soggetto passivo.

Nel rapporto di sostituzione tributaria a titolo di acconto, il sostituito è obbligato in solido con il sostituto per le ritenute da operare sui redditi percepiti solo nel caso in cui quest'ultimo le non abbia effettuate al momento della corresponsione del compenso. Nell'ipotesi in cui, invece – come nel caso di specie – sia provato che il sostituito ha ricevuto la propria retribuzione al netto delle ritenute, ma queste non sono state versate, l'unico soggetto al quale rivolgere la pretesa tributaria connessa a tale mancato versamento è il sostituto. La richiesta dell'importo delle ritenute al sostituito, che non le ha percepite, violerebbe il divieto di doppia imposizione. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 42 e 67; d.P.R. 322/1998, art. 4

408. Prestazioni in natura

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 129/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Marini, Estensore: Antonioli

REDDITO DEI FABBRICATI – Canone di locazione – Prestazioni in natura – Assenza di versamento in denaro – Opere migliorative – Non rileva.

Ai fini della determinazione del reddito dei fabbricati, non rileva la circostanza che parte del canone risultante dal contratto di locazione sia corrisposta dal conduttore attraverso l'esecuzione di opere migliorative sull'immobile anziché mediante il versamento di somme liquide, qualora tali prestazioni in natura, consistenti nell'effettuazione di interventi di manutenzione sull'immobile, risultino compiute a beneficio anche e soprattutto del locatore. **(G.Be.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 37

409. Reddito in forma associata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 151/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

IRPEF – SOCIETÀ DI PERSONE – Recesso di un socio – Formale comunicazione alla Amministrazione finanziaria – Effetto – Non sussiste fino alla modifica societaria.

La comunicazione del recesso da parte di un socio di società di persone alla società e agli altri soci non produce effetto fino a quando non sia perfezionata la modifica societaria. Neppure l'atto notarile o la comunicazione fatta all'Amministrazione finanziaria dell'avvenuto recesso in data antecedente, produce effetti retroattivi a tale data. **(M.B.)**



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

410. Indennità di trasferta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 159/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

IRPEF – Indennità di trasferta – Deducibilità o tassazione – Trasferte abituali e contrattualmente previste – Rilevanza.

Qualora l'attività fuori sede venga esercitata in modo continuativo e sia prevista contrattualmente, sia a livello individuale che di contrattazione collettiva, le indennità di trasferta concorrono a formare il reddito nella misura del 50% del loro ammontare, così come previsto dal comma sesto dell'art. 51 del d.P.R. 917/1986. La totale deducibilità dell'indennizzo spetta, invece, ai sensi del precedente comma 5, a quei lavoratori che svolgono missioni e/o trasferte solo occasionalmente al di fuori del territorio comunale della sede di lavoro. **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 51 commi 5 e 6

411. **Credito per imposte pagate all'estero**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 233/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Cordola

CREDITI PER IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO – Divieto di doppia imposizione - Omessa indicazione in dichiarazione di redditi di fonte estera e del relativo credito per imposte ivi assolute – Rettifica del reddito – Omesso contemporaneo riconoscimento del credito correlato – Illegittimità.

La disposizione (art. 165 comma 8 TUIR) che nega il diritto di detrazione delle imposte pagate all'estero in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero deve essere letta alla luce delle altre disposizioni tributarie in materia e, più in generale, dei principi generali dell'ordinamento e del divieto di doppia tassazione. La semplice omessa indicazione in dichiarazione di redditi prodotti all'estero, peraltro in seguito ricondotti a tassazione mediante l'attività di accertamento esperita dall'Ufficio, non legittima il disconoscimento da parte di quest'ultimo del relativo credito per le imposte ivi assolute dal contribuente, ciò anche al fine di ovviare a possibili fenomeni di doppia imposizione associati a questioni meramente formali. **(G.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 165 comma 8

412. **Plusvalenza**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 624/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Celletti, Estensore: Blandini

IRPEF – Cessione Terreno - Plusvalenza Irpef – Determinazione valore da registro - Presunzione relativa – Onere di superare la presunzione – Contribuente – Ricorso elementi indiziari – Ammissibilità – Nullità accertamento – Conseguenze.

L'Agenzia delle entrate può ricorrere all'accertamento di maggiore Irpef sulla base di presunzioni relative; in tal caso è onere del contribuente superare detta presunzione, anche facendo ricorso ad elementi indiziari (nel caso di specie parte ricorrente si oppone alla pretesa inerente la maggior Irpef accertata dall'agenzia delle entrate a seguito di una plusvalenza derivante da cessione di terreno; la ricorrente, trattandosi di pretesa basata su presunzione relativa, supera tale presunzione sulla base di elementi indiziari supportati da concreti elementi di prova, quali una perizia giurata e l'inedificabilità del terreno). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2729; d.P.R. 600/1973, art. 39

413. **Canoni di locazione non percepiti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 985/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

IRPEF – Canoni di locazione non percepiti – Obbligazione di dare data certa di rilascio immobile – Non sussiste.

La mancanza di data certa di rilascio dell'immobile, peraltro non resa obbligatoria da nessuna disposizione legislativa, non obbliga il locatore a pagare imposte su canoni non percepiti qualora abbia pagato le imposte sui canoni percepiti e, dove non percepiti, sulla rendita catastale rivalutata. **(M.Bov.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 17 e 18

414. Plusvalenze da cessione di terreni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1513/2016 del 15 marzo 2016, Presidente e Estensore: Montanari

PLUSVALENZA DA CESSIONE DI TERRENI SUSCETTIBILI DI UTILIZZAZIONE EDIFICATORIA – Beni immobili – Destinazione edificatoria conferita in sede di pianificazione urbanistica – Rilevanza.

Va assoggettata a prelievo fiscale la manifestazione di forza economica conseguente all'avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica di terreni. In altri termini, la plusvalenza da assoggettare ad imposizione scaturisce non in virtù di un'attività produttiva del proprietario o possessore, ma per l'avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica dei terreni. Ciò che rileva, dunque, ai fini dell'applicabilità della norma in esame, è la destinazione edificatoria originariamente conferita, ad area non edificata, in sede di pianificazione urbanistica e non quella ripristinata, conseguentemente ad intervento, su area già edificata operata da cedente o cessionario (Conf. Cass., n. 4150/2014 e 15629/2014). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 e art. 17 comma 1 lett. gbis

415. Redditi fondiari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1532/2016 del 16 marzo 2016, Presidente e Estensore: Silocchi

IRPEF – Redditi fondiari – Sposseamento – Titolarietà del reddito – Non Sussiste

In tema di IRPEF, l'intestatario di un immobile sottoposto a sequestro giudiziario non può considerarsi titolare di alcun reddito proveniente dall'immobile poiché i canoni e, in generale, tutti gli altri frutti civili sono nella disponibilità del custode (artt. 560 e 676 c.p.c). Pertanto, tali frutti devono essere esclusi dalla base imponibile dell'intestatario medesimo, ai sensi dell'art. 3, comma 1, del d.P.R. 917/1986 a tenore del quale "l'imposta si applica sul reddito complessivo netto del soggetto, formato [...] da tutti i redditi posseduti" (Conf. Cass. 23620/2011). **(L.Cad.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 3 comma 1

416. Plusvalenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1781/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Raineri, Estensore: Scarcella

IRPEF – Cessione di terreno – Valore definito ai fini dell'imposta di registro – Determinazione della plusvalenza.

Ai fini della tassazione delle plusvalenze, per le cessioni di immobili e di aziende, nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggiore corrispettivo non può essere presunto solo sulla base del valore dichiarato o accertato ai fini dell'imposta di registro ovvero ai fini delle imposte ipotecaria e catastale. È, pertanto, infondato il ricorso dell'Amministrazione finanziaria i cui motivi si fondano tutti sul presupposto che possa procedere induttivamente all'accertamento del reddito da plusvalenza, sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro. **(M.GI.)**



417. Somme erogate da fondo di previdenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2026/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

IMPOSTE DIRETTE – IRPEF – Liquidazione somme – Fondo previdenza – Erogazione ante 2007 – Illegittimità avviso – Consegu.

È illegittimo il recupero Irpef operato dall'Agenzia delle Entrate su somme erogate da un fondo di previdenza anteriormente al 01.01.2007, in quanto la riliquidazione opera solo se l'erogazione è successiva a tale data (nel caso di specie l'Amministrazione riliquida l'Irpef riferita al 2006 nei confronti di un contribuente percipiente somme erogate da fondo di previdenza; il contribuente si oppone perché le somme sono state erogate ante 01.01.2007, data in cui è entrato in vigore l'art. 23, comma 5, d.lgs. 252/2005). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 252/2005, art. 23 comma 5

418. Plusvalenze

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 2416/2016 del 21 aprile 2016, Presidente Di Rosa, Estensore Ocello

IRPEF – Redditi diversi - Valore venale – Plusvalenze.

In sede di rettifica del valore della plusvalenza per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione ed il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'indicazione di un'entrata inferiore rispetto al valore accertato ai fini dell'imposta di registro legittima l'Amministrazione finanziaria a procedere ad accertamento mediante integrazione o correzione della relativa imposizione. Spetta, in seguito, al contribuente che contesti tale variazione, l'onere della prova di superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato rispetto al valore di mercato dimostrando di aver venduto al prezzo inferiore al valore stesso. **(O.R.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5 comma 2

419. Plusvalenza da cessione di immobile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2996/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Gaudino

REDDITI DIVERSI – CESSIONE IMMOBILE – Terreno edificabile – Plusvalenza – Potenzialità edificatoria – Non rileva.

In caso di accertamento di plusvalenza realizzata da cessione di immobile ricevuto in eredità, un terreno su cui insiste un fabbricato è da ritenersi già edificato, a nulla rilevando l'ulteriore potenzialità edificatoria futura, eventuale e rimessa alla potestà del terzo acquirente, soggetto diverso da quello destinatario dell'imposizione fiscale. **(L.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

420. Locazione immobili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3652/2016 del 21 giugno 2016, Presidente e Estensore: Vitiello

IRPEF – Canoni di locazione non percepiti – Tassazione – Morosità – Convalida di sfratto.

L'art 26 T.U.I.R. prevede che i redditi fondiari concorrono a formare il reddito indipendentemente dalla loro percezione. Tuttavia questi, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore (nel caso di specie

la Commissione, confermando la sentenza di primo grado, ha annullato l'avviso di accertamento in quanto la contribuente aveva dimostrato di non aver percepito i canoni relativi alle ultime mensilità del 2008 e aveva inoltre prodotto il decreto di convalida di sfratto emesso dal Tribunale competente). **(M.Mot.)**



421. Risarcimento danni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3658/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

IRPEF – Risarcimento danni – Lucro cessante – Redditi diversi – Sussistenza – Risarcimento danno emergente – Tassabilità – Non sussiste.

Le indennità percepite per risarcimento del danno costituiscono redditi diversi ai sensi dell'articolo 67 comma 1 T.U.I.R. esclusivamente se corrisposte per sostituire i mancati guadagni (lucro cessante). Laddove le medesime somme siano erogate al fine di risarcire il danno emergente non assumono rilevanza fiscale (nel caso di specie la Commissione ha ritenuto non tassabili ai fini IRPEF le somme corrisposte dal datore di lavoro ad un dipendente a seguito di conciliazione giudiziale in quanto, le stesse, erano state erogate a fronte di un danno all'immagine professionale del dipendente e quindi di natura risarcitoria). **(M.A.B.)**



422. Plusvalenze

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3836/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

RIVALUTAZIONI – Valore terreno da perizia di stima – Pagamento imposta sostitutiva – Valore in sede di cessione – Confronto con valore di stima – Valore inferiore – Plusvalenza accertata – Legittimità – Non sussiste.

Se il contribuente paga l'imposta sostitutiva in base al valore del terreno determinato dalla perizia, l'Amministrazione non può accertare una plusvalenza a seguito di cessione del terreno se il prezzo di cessione è inferiore al valore periziato (nel caso di specie un contribuente paga l'imposta sostitutiva su rivalutazione di un terreno, poi ceduto ad un valore più basso di quello risultante dalla perizia. L'Amministrazione accerta una plusvalenza da cessione dovuta dalla differenza tra valore periziato e valore dichiarato nel rogito). **(F.B.)**



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

423. Imposta sostitutiva

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 103/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Fischetti

IRPEF – IMPOSTA SOSTITUTIVA – CESSIONE DI TERRENO – Emersione di minusvalenza – Sussiste.

Il valore indicato nella perizia giurata di stima, sul quale è stata versata l'imposta sostitutiva di affrancamento, può anche essere inferiore al valore successivo di vendita. Infatti, il valore della perizia non ha altro effetto se non quello di dare luogo ad una minusvalenza, che preclude l'applicazione dell'imposta. Se il corrispettivo risulta inferiore al valore rideterminato, non vi è alcuna attitudine contributiva su cui far gravare l'onere tributario rendendo infondata ogni pretesa dell'Ufficio. (nel caso di specie, inoltre, l'acquirente è un ente locale, circostanza che allontana ogni residua incertezza circa l'estraneità della situazione dal campo di applicazione dell'art. 68 TUIR). **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 68; l. 448/2001

424. Erogazione liberale a partito politico

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 123/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: Diana

IRPEF – Erogazione liberale a partito politico – Detraibilità dal reddito imponibile – Sussiste.
Una libera erogazione a un partito politico (nel caso di specie, di una parte dell'indennità percepita dopo l'elezione in Parlamento) può essere detratta. La normativa esistente fino all'anno d'imposta 2008 non consentiva di annoverare i contributi ai partiti politici tra le erogazioni liberali detraibili dal reddito imponibile, ma il legislatore ha modificato la norma con il d.l. 149/2013. Trattandosi di norma successiva, essa prevale sulla precedente. **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.l. 149/2013; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.P.R. 917/1986

425. Trasferimento residenza in Stato black list

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 200/2016 del 4 aprile 2016, Presidente: Buonanno, Estensore: Saia

IRPEF – Residenza ai fini fiscali – Trasferimento in Stato black list – Prova della residenza.
L'iscrizione all'AIRE, supportata dalla esibizione delle bollette (relative alle forniture di gas, luce e telefono) non è sufficiente ad offrire la prova che il contribuente (che, nel caso di specie, ha trasferito la propria residenza nel Principato di Monaco) abbia abitato personalmente e in modo continuativo l'appartamento, per farne il centro di gestione dei suoi interessi. **(R.S.)**



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

426. Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-USA

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 307/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita

IRPEF – Cessione di partecipazione in s.a.s. con prevalente patrimonio immobiliare all'estero – Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-USA – Nozione di bene immobile.

La Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata fra Italia e Stati Uniti d'America prevede che la nozione di bene immobile includa anche le partecipazioni in società il cui patrimonio consista interamente o principalmente in beni immobili. Nel caso di cessione di partecipazione in società immobiliare residente ai fini fiscali in Italia (una s.a.s.) la relativa plusvalenza deve essere tassata, in capo ai soci residenti in Italia, in forza del disposto di cui all'art. 67, comma 1, lett. c, TUIR anche se detti immobili sono localizzati all'estero. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 67 comma 1 lett. b)

427. Terreno edificabile

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 314/2016 del 14 giugno 2016, Presidente: Galizzi, Estensore: Diana

IRPEF – Cessione di fabbricato – Intenzione del cessionario di edificare nuovo fabbricato – Nozione di terreno edificabile – Non sussiste.

Nel caso di cessione di fabbricato, laddove il cessionario intenda edificare un nuovo immobile in luogo di quello esistente (e formante oggetto della cessione) il bene immobile compravenduto non rientrerà nella nozione di "terreno edificabile". Il relativo reddito, pertanto, non dovrà essere ricondotto nella fattispecie disciplinata dall'art. 67, TUIR. **(R.S.)**



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

428. Ritenute operate da associazione professionale

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 343/2016 del 23 giugno 2016, Presidente e Estensore: Fischetti

IRPEF – Imputazione delle ritenute operate dall’associazione professionale – Deroga rispetto alla imputazione proporzionale – Atto con data certa.

L'imputazione per trasparenza delle ritenute operate dall'associazione professionale in misura proporzionale può essere derogata solo in virtù di atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta. La disciplina (tracciata dal combinato disposto di cui agli artt. 5 e 22 TUIR) non distingue a seconda del periodo d'imposta iniziale, finale o speciale della vita delle società di persone. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 5 e 22

429. Detrazioni per carichi di famiglia

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 355/2016 del 27 giugno 2016, Presidente: Buonanno, Estensore: Rustico

IRPEF – Detrazioni per carichi di famiglia – Familiari non conviventi diversi da coniuge e figli – Non spetta.

L'art. 12 comma 1 lett. d) del TUIR riconosce una detrazione dall'imposta lorda nell'importo di euro 750 per familiari a carico. Nella nozione di familiari, come chiaramente enunciato nella norma, rientrano, oltre al coniuge e ai figli, ogni altra persona indicata nell'art. 433, c.c. "... che conviva con il contribuente o percepisca assegni famigliari". Al fine di provare detta convivenza non è sufficiente esibire una dichiarazione consolare dello stato di famiglia. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 12 comma 1 lett. d)

430. Assegno di mantenimento

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 247/2016 del 25 marzo 2016, Presidente e Estensore: Maddalo

IRPEF - Assegno di mantenimento - Periodicità - Modifica condizioni - Transazione coniugi - Canoni leasing - Imponibilità – Sussiste.

Nella verifica dell'imponibilità di somme percepite da un (ex) coniuge a seguito di separazione personale, non è solo il carattere della periodicità tipica dell'assegno di mantenimento a rilevare. Qualora i coniugi decidano di regolare i propri rapporti economici diversamente, ovvero mediante l'acquisto di un immobile o di una vettura, i canoni di leasing versati per l'acquisto dell'auto assumono natura di versamento connesso all'obbligo di mantenimento e, come tali, sono imponibili ai fini IRPEF. **(D.D'A.)**

**431. Determinazione reddito dei soci**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 353/2016 del 29 aprile 2016, Presidente: Maddalo, Estensore: Trevisani

Redditi di partecipazione in società di persone – Definizione lite fiscale pendente della società – Efficacia – Mancata riunione ricorsi soci e società – Determinazione reddito dei soci.

La definizione da parte della società di persone della lite fiscale pendente ex art. 39, comma 12, d.l. 98/2011 comporta che, in caso di mancata riunificazione dei ricorsi della società e dei soci, la liquidazione dell'imposta nei confronti dei soci sia effettuata pro quota sulla base dell'importo definito in via agevolata dalla società. **(D.D'A.)**



432. Plusvalenza

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 515/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Di Giorgio

IRPEF - Plusvalenza da cessione di fabbricati – Cessione fabbricato – Terreno suscettibile di potenzialità edificatoria – Causa del negozio.

La cessione di un fabbricato, regolarmente iscritto in catasto, non può essere riqualficata come cessione di terreno suscettibile di potenzialità edificatoria in quanto occorre ricercare la causa in concreto del negozio, risultante da atto di compravendita, mentre i motivi economici restano interni alla sfera dei contraenti. (D.D'A.) 

433. Canoni di locazione non percepiti

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 220/2016 del 22 giugno 2016, Presidente: Abate, Estensore: Montanari

IRPEF – Locazione di immobile ad uso commerciale – Risoluzione non registrata – Canoni non percepiti – Concorso alla formazione della base imponibile – Sussiste.

Nel caso di contratto di locazione di immobile ad uso commerciale, qualora la relativa risoluzione non sia registrata o comunque non abbia data certa, ricorrono i presupposti dell'art. 26 del d.P.R. 917/1986, secondo cui i redditi fondiari concorrono alla formazione del reddito indipendentemente dalla effettiva percezione (Conf. Cass. 19166/2003 e 651/2012). Non opera, altresì, la deroga dell'art. 8 della l. 431/1998, secondo la quale i canoni non percepiti non concorrono a formare la base imponibile, essendo l'applicabilità della citata norma riservata ai soli immobili destinati ad uso abitativo e, comunque, subordinata alla conclusione del procedimento giudiziario di convalida di sfratto. (B.M.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 26; l. 431/1998, art. 8

434. Reddito di lavoro autonomo

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 142/2016 del 7 giugno 2016, Presidente: Annoni, Estensore: Maggipinto

IRPEF – Attività abituale e continuata – Amministratore di condomini – Elementi sintomatici di attività di lavoro autonomo – Obbligo di apertura partita IVA – Obbligo adempimenti strumentali – Sussiste.

Il rapporto di lavoro autonomo si configura quando un soggetto si obbliga a compiere, dietro un corrispettivo, un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione al committente (art. 2222 cod. civ.): requisiti caratterizzanti sono l'abitudine e la continuità, da intendersi, la prima, come reiterazione nel tempo dell'attività, e per continuità lo svolgimento dell'attività anche in periodi limitati di tempo purché essa sia destinata a ripetersi. Accanto a questi elementi, altri concorrono ad individuare il lavoro autonomo, quali il principio che l'attività economica si caratterizza per una prestazione dal requisito della originalità e della personalità; la posizione servente dell'elemento patrimoniale rispetto a quello personale che tipizza e qualifica l'attività; la prevalenza del lavoro personale del prestatore d'opera sui beni impiegati nella attività; l'assenza del vincolo della subordinazione; la libera pattuizione del compenso; viceversa, non rileva l'iscrizione ad albi od ordini; parimenti non assume elemento decisivo la liceità dell'attività esercitata, ben potendosi considerare reddito di lavoro autonomo anche quello da attività considerate illecite, in quanto esercitate in assenza di autorizzazioni volute dalla legge. (Nel caso di specie, il contribuente esercitava l'attività di amministratore di condominio con abitudine, rendendo al committente una prestazione personale prevalente rispetto ai mezzi economici impiegati, senza vincolo di subordinazione e

ricevendo un compenso liberamente contrattato con la parte, senza munirsi però di partita IVA e senza porre in essere tutti gli adempimenti imposti dal d.P.R. 633/1972). (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 5

435. Spese legali

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 49/2016 del 25 maggio 2016, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Quintini

IRPEF – Lavoro autonomo - Dottore commercialista – Spese legali correlate a procedimento penale per reati estranei all’attività professionale - Deducibilità – Esclusione.

È indeducibile, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, il costo relativo alle spese legali sostenute nell’ambito di un procedimento penale avente ad oggetto sanzioni amministrative e/o pretese risarcitorie/restitutorie di somme indebitamente percepite dal contribuente commercialista, qualora il procedimento riguardi comportamenti che non rientrano propriamente nelle prestazioni caratteristiche dell’attività professionale esercitata dal contribuente. (A.Do.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 53 e 54

436. Plusvalenza

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 117/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Pipponzi, Estensore: Coltro

CESSIONE D’AZIENDA – CALCOLO PLUSVALENZA – Avviamento – Non rileva – Differenza tra prezzo di acquisto e prezzo di vendita – Rileva.

Per la determinazione della plusvalenza occorre avere riguardo alla differenza tra il prezzo di cessione e quello di acquisto e non, come per l’imposta di registro, al valore di mercato del bene, essendo i principi relativi alla determinazione del valore di un bene che viene trasferito, diversi a seconda dell’imposta da applicare (nel caso di specie è incontestato che la contabilità della ricorrente è stata tenuta regolarmente – tanto che l’Ufficio nulla di specifico ha addotto – sicché non vi è ragione per negare l’applicazione del regime di determinazione della plusvalenza non in forza dell’imposta di registro, ma in misura pari alla differenza tra il prezzo di cessione e quello di acquisto e rimarcandosi per di più che i presupposti impositivi sono diversi). (C.V.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 86

437. Interessi passivi su mutuo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 132/2016 dell’11 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Davigo

INTERESSI PASSIVI SU MUTUO – DISCONOSCIMENTO – Pagamento – Mutuo per acquisto abitazione principale – Nuovo mutuo sostitutivo – Detrazione d’imposta – Compete – Diritto al rimborso – Sussiste.

Il pagamento dell’imposta non implica, di per sé, l’acquiescenza del contribuente e quindi non preclude l’azione di ripetizione d’indebitato né quella rivolta a contestare la legittimità della pretesa tributaria. Compete quindi il rimborso delle imposte pagate a seguito di richiesta dell’Agenzia delle Entrate con comunicazione ai sensi dell’art. 36ter del d.P.R. 600/1973 con la quale si disconosceva la deducibilità degli interessi passivi su mutuo, invece spettanti in quanto relativi a nuovo mutuo che sostituiva il precedente, contratto per l’acquisto della propria abitazione principale, per il quale

era stata riconosciuta la detrazione d'imposta ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. b) del d.P.R. 917/1986. **(G.Ta.)** 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36ter; d.P.R. 917/1986 art. 15 comma1 lett. b)

438. Detrazioni

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 554/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Miceli

IRPEF – Detrazioni per spese mediche del figlio a carico del genitore affidatario.

La sentenza di divorzio che elenca tra le condizioni il fatto che il figlio verrà affidato alla madre, legittima quest'ultima, in qualità di genitore affidatario, alla detrazione integrale delle spese mediche sostenute per il figlio. **(G.L.P.)** 

Riferimenti normativi: d.P.R. 730/2010, art. 36ter

439. Plusvalenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1330/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

IRPEF – Plusvalenza - Determinazione del valore di beni oggetto di cessione – Possibilità di tener conto del valore accertato ai fini dell'imposta di registro, anche ai fini della determinazione della plusvalenza realizzata dal venditore – Sussiste.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria è legittimata a procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza patrimoniale, realizzata a seguito di cessione immobiliare, sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro. È onere del contribuente superare (anche con ricorso ad elementi indiziari) la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro, dimostrando di avere in concreto venduto ad un prezzo inferiore. **(K.S.)** 

440. Plusvalenze

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 2987/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Saresella, Estensore: Ercolani

IRPEF – Terreno edificabile – Rivalutazione ex art. 7 l. 448/2001 – Cessione – Corrispettivo inferiore a valore rivalutato – Omessa indicazione nell'atto del valore rivalutato – Decadenza dal beneficio.

L'art. 7, comma 6, l. 448/2001, che dispone che "La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola di cui ai commi da 1 a 5 costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale", implica che il contribuente, laddove intenda avvalersi del valore "rideterminato", ha l'onere di indicarlo nell'atto di cessione, anche ove il corrispettivo indicato sia inferiore. Infatti, è sul valore di perizia indicato nell'atto di cessione che debbono commisurarsi le imposte di registro, ipotecarie e catastali. Se nell'atto di trasferimento è indicato un valore di cessione inferiore a quello "rivalutato", tornano applicabili le regole ordinarie per la determinazione delle plusvalenze (art. 68 T.U.I.R.) e, pertanto l'Agenzia delle entrate può ritenere il contribuente decaduto dal beneficio di cui al citato art. 7 l. 448/2001 e provvedere alla rideterminazione, secondo le regole ordinarie, della plusvalenza derivante dalla cessione del terreno in questione. **(B.I.)** 

Riferimenti normativi: l. 448/2001, art. 7; d.P.R. 917/1986, art. 68

441. Fringe benefits

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3880/2016 del 4 maggio 2016, Presidente: Duchi Estensore: Bersani

IRPEF – Fringe Benefits – Corrispettivo per servizi resi da procuratore/agente sportivo sia nell'interesse del club sportivo, sia nell'interesse del calciatore professionista – Natura di reddito da assimilare a quelli di lavoro dipendente - Non sussiste.

Deve escludersi che la quota di corrispettivo reso da un club sportivo per l'attività di procuratore – agente sportivo di un calciatore professionista dipendente del club medesimo sia da assoggettare a tassazione quale reddito di lavoro dipendente in applicazione dell'art. 51 T.U.I.R., tenuto conto che i servizi resi sono svolti, così come pattuito, "nell'interesse della società".

D'altra parte, il riferimento all'attività di segnalazione e assistenza per il tesseramento del calciatore, contenuta nel contratto, appare alla medesima stregua di una clausola di stile non essendo indicato né il tipo di attività che dovrà essere prestata né la durata della prestazione e tenuto conto che il contratto del calciatore con il club sportivo è stato sottoscritto senza l'assistenza di alcun procuratore sportivo o mediatore. (K.S.)

**442. Plusvalenza da cessione area edificabile**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4150/2016 del 12 maggio 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Renna

IRPEF – Redditi diversi - Area edificabile con fabbricato – Qualificazione – Non corretta.

La vendita di area già edificata non può rientrare – a fronte di una riqualificazione operata dall'ufficio sulla scorta di elementi presuntivi – nelle ipotesi, sicuramente tassative, previste dall'art. 67 TUIR il quale assoggetta a tassazione separata, quali "redditi diversi", le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Ai fini ri-qualificatori non rilevano presunzioni derivate da elementi soggettivi, interni alla sfera dei contraenti, la cui realizzazione (attraverso la demolizione del fabbricato) è futura (rispetto all'atto oggetto di tassazione), eventuale e rimessa alla potestà di soggetto diverso (l'acquirente) da quello interessato dall'imposizione fiscale. (M.Fa.)



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

443. Reddito da fabbricati

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 4338/2016 del 17 maggio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

IRPEF – Reddito da fabbricati - Locazione di immobile – Presenza di migliorie in sostituzione del canone di locazione – Obbligo di dichiarazione dei redditi di locazione ancorché non percepiti – Sussiste.

Secondo quanto prescrive l'art. 26 d.P.R. n. 917/1986 "i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a fondare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale" e perciò a prescindere dal loro effettivo incasso. Conseguentemente, il canone di locazione dev'essere dichiarato tra i redditi complessivi del contribuente, anche nel caso in cui il contratto di locazione preveda che il locatore conceda – in parziale sostituzione del corrispettivo pattuito - un contributo per la sistemazione dei locali, trattandosi di fatto di un introito, visto che i lavori hanno comportato una miglioria dell'immobile e un incremento del valore, forse addirittura superiore ai costi. (K.S.)



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

444. Cessione onerosa di immobile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4435/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Dorigo

IRPEF – Cessione onerosa di immobile – Art. 67 T.U.I.R. – Interpretazione estensiva – Illegittima – Astratta previsione edificatoria in aumento – Terreno “edificabile” – Non sussiste.

Ai sensi dell'art. 67 T.U.I.R., le plusvalenze derivanti da cessione onerosa di beni immobili, appartenenti alle categorie indicate dalla norma, devono essere sottoposte a tassazione progressiva. Dovendosi, pertanto, ritenere illegittima un'interpretazione in via estensiva delle predette fattispecie di cui all'art. 67 T.U.I.R. (Cass. n. 15629/2014), non è possibile procedere de plano ad un'applicazione della definizione “terreni edificabili” a mere cessioni di cespiti immobiliari, costituiti da terreni e fabbricati, in ragione di una astratta previsione edificatoria in aumento dei fabbricati già esistenti. **(G.Pi.)**



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

445. Plusvalenza da vendita di terreno edificabile

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 3666/2016 del 22 aprile 2016, Presidente e Estensore: Pinto

IRPEF – Redditi diversi – Plusvalenza da vendita di terreno edificabile – Determinazione – Utilizzo criteri previsti per imposta di registro – Illegittimità

I meccanismi impositivi ai fini dell'imposta di registro ed ai fini reddituali sono incentrati su logiche diverse; infatti ai fini dell'imposta di registro si ha riguardo al valore di mercato del bene, mentre con riferimento alle imposte dirette, la plusvalenza è costituita dalla differenza realizzata tra il prezzo di cessione convenuto dalle parti nell'esercizio della loro autonomia negoziale e il costo rivalutato. È pertanto illegittimo l'accertamento che, ai fini IRPEF, determina la plusvalenza realizzata sulla scorta del valore dichiarato e definito ai fini dell'imposta di registro. **(G.Li.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 68

446. Tassazione separata

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 164/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: Rabai, Estensore: Morbelli

IRPEF – Giudici tributari – Compensi – Erogazione successiva al 12 gennaio dell'anno di maturazione – Tassazione separata – Applicabilità.

Per effetto della sentenza della Corte Costituzionale n. 142/2014, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 39, comma 5, d.l. 98/2011, e in applicazione della disciplina generale di cui all'art. 17, comma 1 lett. b) TUIR, i compensi dei componenti delle Commissioni tributarie sono soggetti al regime della tassazione separata, se corrisposti successivamente al 12 gennaio dell'anno successivo a quello in cui sono maturati. **(M.Sa.)**

**447. Presunzione di distribuzione di utili**

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 89/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Novara, Estensore: Di Gaetano

IRPEF – Società a responsabilità limitata a ristretta base societaria – Presunzione di distribuzione degli utili – Necessità di elementi gravi, precisi e concordanti.

La peculiarità della ristretta base sociale di una società di capitali, in mancanza di altri attendibili elementi di prova, non può essere di per sé condizione sufficiente per poter presumere l'avvenuta distribuzione in capo ai soci del maggior reddito accertato per la società. Tale presunzione, infatti, perché abbia fondamento, deve essere sostenuta da altri elementi gravi, precisi e concordanti (Nel caso di specie, l'Ufficio non ha fornito ulteriori elementi indiziari quali: eventuali movimenti bancari del socio, l'acquisto da parte sua di beni di particolare valore non giustificabile tramite il reddito dichiarato o qualunque altro indice concreto di maggior reddito non giustificato). **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, artt. 38 comma 3 e 39 comma 1 lett. d)

448. Riqualificazione energetica

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 310/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetti

IRPEF – Riqualificazione energetica – Oneri detraibili – Intervento di miglioramento termico – Esame della documentazione – Sussistenza della detrazione.

Le spese per interventi di riqualificazione energetica hanno lo scopo di consentire il risparmio energetico sicché la loro detrazione è consentita qualora sia dimostrato che l'ampliamento risulti di fatto un intervento di coibentazione piuttosto che una semplice aggiunta di nuovi spazi. **(P.C.)**



Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1 comma 344

IVA

449. **Inversione contabile**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 58/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Serangeli

IVA – Cessione immobile da completare – Fatturazione - Nozione di fabbricato – Inversione contabile ex art. 17 d.P.R. 633/1972 – Applicabilità.

La costruzione già edificata nelle sue strutture portanti ed ancora da ultimare per quanto concerne gli impianti, realizzata in base alle previste autorizzazioni e già accatastata, integra il presupposto oggettivo (cessione immobiliare) ai fini dell'applicazione del regime di inversione contabile in sede di fatturazione attiva (art. 17 d.P.R. 633/1972). Di contro, è illegittima la pretesa assimilazione di detto immobile (nella specie formulata dall'Ufficio) ai materiali di costruzione che sono serviti per la sua edificazione. **(G.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art.17

450. **Rimborso Iva**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 270/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: De Ruggiero, Estensore: Marseglia

IVA - Rimborso - Rifiuto motivato dalla presunta inesistenza della società – Prova contraria – Presentazione delle dichiarazioni – Ammissibilità.

L'Ufficio non può negare il rimborso Iva chiesto da una società sulla base della presunta inesistenza di quest'ultima, laddove tale presunzione si fondi unicamente sulla circostanza che presso la sede legale l'ente risulti sconosciuto e manchi un'indicazione sul citofono. Tale assunto può infatti essere smentito dal contribuente che provi l'avvenuta presentazione delle dichiarazioni fiscali. **(S.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis

451. **Simulazione assoluta**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, sentenza n. 287/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente: Calia, Estensore: Bonomi

IVA – Compravendita di immobili tra società dello stesso gruppo - Simulazione assoluta – Configurabilità – Esclusione - Fattispecie.

Non rappresenta simulazione assoluta finalizzata alla compensazione dell'Iva la compravendita di beni immobili posta in essere fra società dello stesso gruppo, in seguito fuse tra loro, qualora l'operazione non abbia comportato vantaggi fiscali per le stesse. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 1

452. **Operazioni intracomunitarie**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 349/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Marseglia

IVA – Cessioni intracomunitarie – Irrilevanza dell'errore formale nell'identificazione del cessionario – Effettiva soggettività tributaria nello Stato UE – Rilevanza.

La mancata attribuzione di un numero identificativo Iva in capo al cessionario comunitario non assume pregnante rilievo ai fini del diniego della non imponibilità della cessione, poiché tale violazione formale non impedisce la dimostrazione che i requisiti sostanziali dell'operazione intracomunitaria risultino soddisfatti. La non

imponibilità dell'operazione, invero, è subordinata – più che al requisito formale rappresentato dalla corretta indicazione del numero identificativo in fattura – al requisito sostanziale della soggettività passiva del cessionario comunitario, intercorrendosi, altrimenti, nel divieto di doppia tassazione stabilito nell'Unione Europea in tema di Imposta sul valore aggiunto (Conf. Cass. 22127/2013 e 26466/2014). **(L.Vi.)**



Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, artt. 41, 46 e 50

453. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 351/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

IVA – Coassicurazione – Servizi a favore dell'assicurato – Attività di gestione delegata ad un terzo – Applicabilità del tributo – Sussiste.

Nell'ambito del contratto di coassicurazione, la clausola tramite mediante la quale la compagnia delega ad un terzo la gestione della propria quota del rapporto con l'assicurato (c.d. "clausola di delega" o "di guida") integra un rapporto giuridico distinto da quello assicurativo. Di talché, i compensi eventualmente riconosciuti al terzo delegato non rientrano nel regime di esenzione Iva quali prestazioni accessorie ai contratti assicurativi, ma sono assoggettati a tributo poiché operazioni distinte aventi un regime giuridico ultroneo a quello assicurativo. **(L.Vi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 2

454. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 719/2016 dell'8 febbraio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Zangrossi

IVA – INESISTENZA SOGGETTIVA – Prova contraria – Contenuto – Lavoratori dipendenti – DURC – Idoneità.

La presunzione di inesistenza soggettiva è validamente contrastata dalla dimostrazione del fatto che la ritenuta società "cartiera" abbia un certo numero di lavoratori alle proprie dipendenze e avesse fornito al committente il DURC, ossia il documento unico di regolarità contributiva (nel caso di specie, la società contribuente aveva 17 dipendenti). **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 1 e 4

455. Immobili ad uso commerciale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 749/2016 del 9 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Paganini

IVA – Rimborso per ristrutturazione di immobili destinati ad attività commerciale – Indetraibilità dell'Iva sui costi di ristrutturazione – Non sussiste.

L'attività agrituristica include tipicamente l'organizzazione e l'esecuzione del servizio di ospitalità ed alloggio, che non può essere fornito se non attraverso la realizzazione e messa a disposizione di immobili costruiti sul fondo ed adibiti ad uso abitativo, in funzione del temporaneo soggiorno dei clienti. Conseguentemente, le spese sostenute per la ristrutturazione e la manutenzione di tali immobili debbono godere dell'ordinario regime di detrazione IVA laddove la relativa opzione sia stata regolarmente esercitata. **(G.M.)**



456. Esenzione operazioni di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 790/2016 dell'11 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

IVA – COASSICURAZIONE – Accertamento danno – Pagamento indennizzo – Commissione – Esenzione – Sussiste.

In caso di rapporto di coassicurazione, il corrispettivo ricevuto dall'impresa delegataria è esente da IVA se a questa spetta la gestione della fase del rapporto di coassicurazione relativa all'accertamento del danno ed al pagamento dell'indennizzo, nonché la commissione per l'esercizio della delega dovuta dalle coassicuratrici deleganti. **(L.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 nn. 2 e 9; Dir. 77/388/CE, art. 13 Parte B lett. a)

457. Reverse charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 882/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

IVA – Fatture false – Reverse charge.

In caso di "reverse charge" l'art 21, comma 7 del d.P.R. 633/1972 non può essere applicato in quanto esso si riferisce soltanto alle fatture attive per le quali l'IVA è comunque dovuta anche se si tratta di operazioni inesistenti; infatti con il metodo dell'inversione contabile, essendo le operazioni soggette a tale meccanismo semplicemente registrate ad opera del cessionario in "dare" e in "avere" con la conseguenza che le stesse si annullano vicendevolmente, l'IVA dovuta per le operazioni inesistenti potrà riguardare le operazioni successive rispetto a quelle di acquisto in regime di reverse charge. **(M.Bov.)**



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

458. Operazioni esenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1017/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Vicini

IVA – PRESTAZIONI SOCIO-SANITARIE E ASSISTENZIALI – Organismo di diritto pubblico – Esenzione – Compete.

La Società a responsabilità limitata costituita dal Comune e dalla Comunità montana per la gestione dei servizi relativi ai bisogni della persona e della famiglia, costituisce organismo di diritto pubblico in quanto dotata di personalità giuridica, soggetta a dominanza pubblica e istituita per il soddisfacimento di interessi pubblici. Di conseguenza, le prestazioni socio-sanitarie a soggetti svantaggiati, di cui all'art. 10, comma 1, d.P.R. 633/1972, sono esenti da IVA. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1

459. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1057/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Taviano

Iva – Operazioni soggettivamente inesistenti – Apparente regolarità contabile - Connivenza nella frode – Onere della prova – A carico dell'Ufficio.

In caso di apparente regolarità contabile delle fatture, dotate dei requisiti di legge e quindi idonee ad attestare la sussistenza di un costo per l'impresa ai sensi dell'art. 21 del d.P.R. 633/1972, grava sull'Ufficio l'onere della prova della connivenza nella frode del soggetto che utilizza le fatture attraverso elementi, anche costituiti da presunzioni semplici, purché dotati dei requisiti della gravità, precisione e concordanza e che vadano oltre la semplice qualificazione quale "cartiera" della società emittente. **(R.d'A.)**



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

460. Rimborso del credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 1110/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Buono

IVA – Rimborso del credito – Mancata presentazione del modello VR.

La presentazione del modello VR costituisce un mero presupposto formale per l'inizio del procedimento di rimborso del credito IVA. Qualora l'intenzione a ricevere il rimborso del credito IVA sia stata manifestata dal contribuente in dichiarazione IVA (nel quadro RX), la mancata presentazione del modello VR costituisce una mera irregolarità formale che non inficia la spettanza del rimborso. (F.D.) 

461. Prestazioni imponibili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1236/2016 del 7 marzo 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

IVA – PRESTAZIONI IMPONIBILI – Prestazioni di intermediazione pubblicitaria - Assoggettabilità.

Nel rapporto contrattuale posto in essere tra il concessionario di pubblicità e l'intermediario, è prassi consolidata che vengano pattuiti a favore di quest'ultimo diritti di negoziazione (c.d. premi). Tali prestazioni costituiscono corrispettivi tipici del contratto di intermediazione, perché diretti alla migliore esecuzione del rapporto di procacciamento in essere tra le parti, anche se non vi è un nesso diretto ed immediatamente evidente tra quanto corrisposto dal concessionario e l'attività svolta dall'intermediario. Si tratta, quindi, di prestazioni imponibili ai fini IVA. Da questo consegue la legittimità, per l'intermediario, dell'assoggettamento ad IVA della prestazione e, per il concessionario, della detrazione della medesima. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19 e 51 e art. 2 comma 3 lett. a)

462. Operazioni intracomunitarie

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1271/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

IVA – Cessioni intracomunitarie – Inesistenza delle operazioni – Non sussiste.

La sola carenza di individuazione del codice identificativo dell'operazione intracomunitaria non può determinare il venir meno della possibilità di inquadrare la cessione nell'ambito di quelle intracomunitarie quando l'operatore provi in modo rigoroso tutti i requisiti sostanziali della normativa di settore. La sola mancanza del codice identificativo, pertanto, non autorizza l'Ufficio ad interpretare un'operazione come inesistente e, quindi, il conseguente recupero dell'IVA. (G.M.) 

463. Rimborso del credito Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1288/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente e Estensore: Siniscalchi

IVA – Istanza di rimborso del credito Iva – Rigetto – Mancata compilazione modello VR – Applicazione termine di prescrizione biennale – Non sussiste.

Anche in caso di mancata presentazione del modello VR, permane il diritto del contribuente al rimborso del proprio credito, nel limite della prescrizione decennale ordinaria. (G.M.) 

464. Cessione intracomunitaria

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 1387/2016 del 10 marzo 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

IVA - Cessione intracomunitaria – Uscita merce dal territorio dello Stato – Onere probatorio.

Nello speciale regime IVA previsto dall'art. 41 d.l. 331/1993 l'onere di provare la sussistenza dei prescritti requisiti ricade sul contribuente/cedente. L'onere riguarda la prova, secondo principi di ragionevolezza e proporzionalità, della circostanza che il bene abbia fisicamente lasciato il territorio dello Stato. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41

465. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1516/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

IVA - Detraibilità - Operazione soggettivamente inesistente – Diligenza nello scegliere il fornitore – Diligenza media – Detraibilità Iva – Sussistenza – Illegittimità avviso – Consegu.

L'Agenzia delle Entrate non può contestare la detraibilità Iva in riferimento ad operazioni ritenute soggettivamente inesistenti se il contribuente dimostra di aver utilizzato la diligenza media nello scegliere il proprio fornitore, ma deve provare che il pagamento del fornitore sia avvenuto al netto dell'Iva ovvero l'eventuale ristorno dell'Iva stessa (nel caso di specie l'Agenzia fiscale contesta l'Iva detratta ad una società per una fornitura inerente operazioni ritenute soggettivamente inesistenti in quanto effettuate da parte di una società alla quale erano già stati contestati reati fiscali: la società si oppone eccependo di aver prestato la diligenza comune nello scegliere il proprio fornitore). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 1 comma 1, lett. gbis); d.P.R. 633/1972, art. 19

466. Prestazioni soggette a reverse charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1606/2016 del 18 marzo 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

IVA – Operazioni inesistenti – Prestazioni soggette a reverse charge – Indetraibilità dell'IVA ai sensi dell'art. 21, comma 7, d.p.r. 633/1972 – Non sussiste.

Il metodo dell'inversione contabile (c.d. reverse charge) prevede che le operazioni alle quali esso si applica siano soggette a registrazione contemporaneamente in "dare" e in "avere", in tal modo annullandosi a vicenda. Non si è pertanto in presenza di una detrazione d'imposta, bensì di una neutralizzazione meramente contabile. Pertanto, sebbene l'art. 21, comma 7 del d.P.R. n. 633/1972 dispone che l'IVA indicata nella fattura è comunque dovuta anche in caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti, nel caso di prestazioni soggette a reverse charge la contestazione di indetraibilità dell'IVA in capo all'acquirente sostenuta dall'Amministrazione finanziaria ai sensi della suddetta norma è priva di fondamento giuridico. **(R.Z.)**



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

467. Coassicurazione-riassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1614/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

IVA – Riassicurazione – Clausola di delega – Prestazioni rese dalla società delegate – Sono esenti dall'IVA.

La clausola di delega, attribuita alla coassicuratrice delegataria per conto delle deleganti, regolamentando anche economicamente i rapporti di riassicurazione e stabilendo i termini e le modalità di gestione delle polizze, costituisce operazione

accessoria alla coassicurazione in quanto tutti i servizi previsti e regolamentati tra le parti trovano la loro causa e finalità nel corretto funzionamento del contratto di coassicurazione. Ne discende che le prestazioni rese nell'esercizio della delega conferita dalle coassicuratrici alla società delegata si applica la medesima disciplina tributaria applicata alla prestazione principale. I compensi relativi alle commissioni di delega sono per l'effetto esenti da IVA. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 e art. 12 punto 9

468. **Personale distaccato**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1615/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

IVA – Distacco – Rimborso del costo del personale distaccato – Esente da Iva.

Il rimborso del costo del personale dipendente di una società, distaccato presso l'altra, è esente da Iva soltanto se la controprestazione del distaccatario consista nel rimborso di una somma pari alle retribuzioni ed agli oneri previdenziali e contrattuali gravanti sul distaccante. Pertanto il distacco (o messa a disposizione, o prestito) di personale costituisce una prestazione di servizi astrattamente destinata ad essere assoggettata ad Iva, ma tale regola generale non trova applicazione nel caso in cui il distaccatario dimostri di aver rimborsato al distaccante il solo costo dei dipendenti. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: l. 67/1988, art. 8 comma 35

469. **Attività di intermediazione assicurativa**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 1619/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

ACCERTAMENTO – Intermediazione assicurativa – Analisi delle clausole contrattuali – Attività meramente promozionale – Non rileva.

Non integra l'attività di intermediazione assicurativa la mera presentazione di prodotti assicurativi tramite il sito internet dell'istituto bancario. Né rileva, ai fini di accertare la sussistenza dell'incarico di intermediazione, la previsione contrattuale di parametrare la remunerazione dell'istituto bancario al numero di polizze sottoscritte. Di talché, i compensi corrisposti alla banca dalla compagnia assicurativa non sono esenti da Iva. **(D.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, nn. 1 e 9; d.lgs. 209/2005, art. 106

470. **Offerte commerciali**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1693/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: D'Isa, Estensore: Sciarini

IVA – Offerte commerciali – Operazioni a premio – Detrazione Iva – Indebita – È tale.

Le offerte commerciali del tipo "prendi tre paghi due" non possono essere classificate quali vendite promozionali, ed in particolare vendite abbinate: in tali ipotesi, infatti, non vi è sconto di alcun genere bensì cessione gratuita di un prodotto. Siffatte offerte, pertanto, debbono essere considerate alla stregua di operazioni a premio, con tutte le implicazioni di natura fiscale che ne conseguono: la detrazione della relativa Iva è pertanto indebita. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 430/2001, art. 6, lettera c)

471. Omessa dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 1721/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Colavolpe

CREDITO IVA – Omessa dichiarazione Iva – Legittimità credito – Sussiste – Utilizzo credito in compensazione – Violazione principio continuità periodi d'imposta – Divieto compensazione – Consegue.

Pur sussistendo il credito Iva anche nei casi di omessa dichiarazione, è illegittimo il suo utilizzo in compensazione per violazione del principio di continuità temporale dei periodi d'imposta statuito dal d.P.R. 633/1972 (nel caso di specie l'Agenzia fiscale si oppone all'utilizzo del credito Iva in compensazione da parte di una società che omette di presentare la dichiarazione Iva in cui tale credito doveva essere riportato). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 2

472. Reverse Charge

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1813/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Gatti

IVA – REVERSE CHARGE – PRESUPPOSTI – Cessione e lavorazione di rottami e cascami – Applicabilità - Condizioni.

Il meccanismo dell'inversione contabile dell'imposta sul valore aggiunto (c.d. Reverse charge) si applica anche alla cessione e alla lavorazione di rottami metallici, purché questi conservino la loro natura di beni non più utilizzabili per gli scopi originari se non sottoposti a successive trasformazioni, ovvero che dalla loro lavorazione si ottengano sempre prodotti qualificabili come rottami. Diversamente, trova applicazione il regime ordinario IVA, con addebito della medesima in fattura. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 17 commi 5 e 6 e art. 74 comma 8

473. Credito da rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1814/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Martorelli, Estensore: Baldi

IVA – Credito da rimborso – Fideiussione – Azione di regresso – Divieto di cumulo – Applicabilità – Misura proporzionale.

Poiché l'azione di regresso esercitata dal fideiussore escusso partecipa della stessa natura del credito soddisfatto, se l'ingiunzione si fondava su una fideiussione prestata a garanzia di un rapporto pacificamente soggetto a Iva, ne consegue l'applicabilità del divieto di cumulo dell'imposta di registro in misura proporzionale. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis

474. Frode carousel

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1959/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Brigoni, Estensore: Biancospino

IVA – Obblighi dei contribuenti – Fatturazione – Diritto alla detrazione – Diniego – Fatture per operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti – Onere della prova dell'Amministrazione finanziaria – Contenuto – Ricorso a presunzioni semplici – Ammissibilità – Frode carousel – Onere della prova del contribuente – Dimostrazione della corrispondenza anche soggettiva dell'operazione rappresentata in fattura – Necessità.

Ai fini della detraibilità dell'IVA, in caso di operazioni soggettivamente inesistenti, grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare, anche in via presuntiva ex

art. 2727 c.c., l'interposizione fittizia del cedente nonché la conoscenza o la conoscibilità da parte del cessionario della frode; spetta invece al contribuente provare la corrispondenza, anche soggettiva, dell'operazione di cui alla fattura con quella in concreto realizzata, ovvero l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale della stessa, ingenerato dalla condotta del cedente (Conf. Cass. 9108/2012, 23074/2012, 23560/2012, 6229/2013, 24426/2013 e 13803/2014). In mancanza di assolvimento della prova degli elementi di cui sopra, il contribuente non avrà diritto alla detrazione (Conf. Cass. 7672/2012 e 15044/2014). Al fine della detrazione, non è poi sufficiente dedurre, da parte del contribuente, che la merce sia stata consegnata e la fattura, IVA compresa, sia stata effettivamente pagata, trattandosi di circostanze pienamente compatibili con il modello di frode fiscale, posto in essere mediante un'operazione soggettivamente inesistente (Conf. Cass. 17377/2009). E tanto meno può considerarsi sufficiente la dimostrazione della regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili dal contribuente (Conf. Cass. 1950/2007 e 12802/2012). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

475. Contratti di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1934/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Liguoro, Estensore: Crisafulli

IMPOSTE INDIRETTE – IVA – ESENZIONE – Art. 10, comma 1, n. 2 del d.P.R. 633/1972 – Assicurazione – Coassicurazione.

I contratti di coassicurazione, con i relativi oneri ed importi a favore della coassicuratrice delegataria, rientrano nel disposto dell'art. 10, comma 1, n. 2), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 che prevede l'esenzione IVA per le operazioni di assicurazione, giacché le prestazioni delegate ad una delle compagnie assicuratrici, nella veste di mandataria con rappresentanza dell'altra, sono dotate del requisito dell'accessorietà, avendo per finalità il miglior assolvimento dell'attività assicurativa ed il più agevole espletamento del servizio reso a favore dell'assicurato. **(L.R.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 commi 1 e 2

476. Fatturazione operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2006/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

IVA – FITTIZIETÀ OPERAZIONI – Indebita detrazione Iva – Frode fiscale – Operazioni soggettivamente inesistenti – Conoscenza circostanze – Ordinaria diligenza – Rileva.

Nel caso di disconoscimento del diritto del cessionario alla detrazione dell'Iva in quanto afferente ad operazioni ritenute soggettivamente inesistenti, l'Ufficio deve provare che questi fosse a conoscenza di partecipare ad una frode Iva o che avrebbe potuto esserlo operando con l'ordinaria diligenza e considerando che quest'ultima non impone al cessionario di controllare il regolare assolvimento degli oneri fiscali del fornitore. **(B.N.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 19 e 21; c.c., art. 2697

477. Detrazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2011/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Baldi

IVA – Rispetto obblighi sostanziali – Detrazione Iva – Sussiste – Omissioni formali – Indetraibilità Iva – Non rileva.

Il diritto alla detrazione Iva è soddisfatto se l'operazione che fa sorgere tale diritto è stata sostanzialmente realizzata, e non può essere negato se taluni obblighi formali non sono stati rispettati (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria contesta la detrazione Iva operata da una società estera, con domicilio fiscale in Italia, relativamente a fatture ricevute da società italiana appartenente allo stesso gruppo, sulla scorta della insufficienza della documentazione esibita dalla società; quest'ultima resiste alla pretese ed eccepisce che il diritto alla detrazione Iva è comunque garantito anche in caso di omissione di obblighi solo formali). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt.19 e 21 – Dir. CEE 77/388, artt. 18 e 22

478. Attività assicurative

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2033/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

IVA – Attività assicurazione – Regime Iva – Attività ausiliarie – Call center sinistro – Accessorietà – Esenzione Iva – Illegittimità avviso – Conseguenze.

L'attività ausiliaria svolta da un'impresa assicuratrice nei confronti di altra per liquidazione e risarcimento danni deve considerarsi in regime di esenzione Iva (nel caso di specie l'Amministrazione ritiene soggette ad Iva operazioni ausiliarie – call center recupero sinistri – esposte in fatture in regime di esenzioni da società assicurazione, che resiste in giudizio sostenendo la legittimità del regime applicato). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10; c.c., art. 1882

479. Omesse indicazioni in fattura del rappresentante fiscale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2315/2016 del 18 aprile 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Malanetto

IVA – Omesse indicazioni in fattura del rappresentante fiscale – Requisito sostanziale – Esclusione.

Il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali sono stati omessi dai soggetti passivi. Gli obblighi relativi alla fatturazione costituiscono requisiti formali. Conseguentemente l'indicazione della partita IVA del soggetto estero, anziché quella del rappresentante fiscale, non comporta una violazione di carattere sostanziale. **(D.D'A.)**



480. Operazioni soggettivamente inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 24, sentenza n. 2363/2016 del 20 aprile 2016, Presidente: Ceccherini, Estensore: Imbriani

OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI – DEDUCIBILITÀ – Operazioni soggettivamente inesistenti – Inerenza – Diritto alla deducibilità dei costi – Sussiste.

La partecipazione a operazioni soggettivamente inesistenti non determina ex se il venir meno dell'inerenza all'attività dell'impresa del costo e non ne esclude la deducibilità. L'illecito – rilevante ai fini della detraibilità dell'IVA – non incide sulla realtà dell'operazione economica e sul pagamento del corrispettivo in cambio della consegna della merce, per cui il costo dell'operazione può concorrere alla formazione della base imponibile. **(G.Fa.)**



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

481. Frode carousel

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2441/2016 del 21 aprile 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Candido

IVA – Evasione – Frode carousel – Non spettante.

Può essere negato il diritto alla detrazione o al rimborso dell'IVA ove si dimostri che esso sia invocato abusivamente o fraudolentemente, come avviene nel caso della creazione, a mezzo della c.d. frode carousel, di ingenti crediti Iva poi chiesti a rimborso, la cui prova può essere fornita anche in via presuntiva (nel caso di specie, essa è desunta dall'intreccio tra numerose operazioni societarie riconducibili ai medesimi soggetti, nonché dall'emissione, a storno delle fatture, di note di credito senza IVA e inserite in dichiarazione). **(S.Tr.)**



Riferimenti normativi: d. lgs. 74/2000, artt. 2 e 8; d.P.R. 633/1972, artt. 19 e 57; d.P.R. 600/1973, art. 43; d.l. 16/2012, art. 8, comma 2; d.lgs. 128/2015; l. 16/2012, art. 8 comma 3

482. Prestazione occasionale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 2563/2016 del 3 maggio 2016, Presidente: Luglio, Estensore: Moroni

Iva – Requisito soggettivo – Prestazione occasionale – Assoggettabilità ai fini dell'imposta – Non sussiste.

Si può definire "prestazione occasionale" quel rapporto di lavoro autonomo, a carattere saltuario e svolto dietro corrispettivo, eseguito da chi si obbliga a compiere un'opera o un servizio con lavoro prevalente proprio, senza vincolo di subordinazione o potere di coordinamento del committente e per il quale non è previsto né l'obbligo di apertura di partita Iva, né il versamento di contributi previdenziali. Tali prestazioni non sono assoggettate ad Iva per mancanza del requisito soggettivo dell'abitudine prevista dall'art. 5 del d.P.R. 633/1972. **(A.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 5; c.c., art. 2222

483. Attività di notifica delle cartelle esattoriali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 2651/2016 del 6 maggio 2016, Presidente: Marini, Estensore: Candido

ATTIVITÀ DI NOTIFICA DELLE CARTELLE ESATTORIALI – Prestazione relative ai servizi postali ed accessorie – Esenzione – Impedimento oggettivo, assoluto e definitivo – Inesigibilità obbligazione IVA – Assenza soggettività passiva – Sussiste.

Sono riconducibili alle prestazioni relative ai servizi postali e a quelle ad esse accessorie, dunque esenti dall'imposta sul valore aggiunto ex art. 10, comma 1, n. 16) del d.P.R. n. 633/1972, i servizi connessi all'attività di notifica delle cartelle esattoriali (i.e. attività di stampa, imbustamento automatico, notifica della cartella, rendicontazione ed archiviazione ottica). Peraltro, l'impossibilità di applicare l'imposta sul valore aggiunto a tali prestazioni discende anche dalla circostanza che alla società svolgente le suddette attività è impedito tanto di intervenire sui file telematici ricevuti dall'Agente della Riscossione quanto di conoscere la natura tributaria o non delle entrate per le quali fornisce i servizi di notifica. Si deve pertanto ritenere che, per effetto di tale impedimento oggettivo, assoluto e definitivo, l'eventuale obbligazione IVA non assume carattere di esigibilità e, di conseguenza, neppure può sorgere alcuna soggettività passiva in capo alla società contribuente. **(G.Be.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 16

484. Procedura di rimborso IVA

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2875/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Scarcella

IVA – PROCEDURA DI RIMBORSO – Limitazione della detrazione IVA – Incompatibilità con la normativa dell'Unione Europea – Illegittimità – Procedura amministrativa speciale per il rimborso – Mancato rispetto – Diritto al rimborso – Decadenza - Esclusione.

Il diritto al rimborso IVA discende esclusivamente dalle norme europee e non può essere limitato o subordinato al rispetto di determinate procedure speciali previste da norme nazionali. Conseguentemente, ove il diritto al rimborso derivi dalla limitazione del diritto di detrazione imposta da una normativa nazionale successivamente dichiarata contrastante con le vigenti direttive europee, va accolta l'istanza di rimborso presentata dal contribuente nel rispetto dell'ordinaria procedura prevista dal suo Stato di appartenenza, anche se essa non sia stata reiterata con le diverse modalità poste a pena di decadenza successivamente al deposito dell'istanza. **(D.C.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2033; d.P.R. 633/1972, art. 21; d.P.R. 633/1973, art. 19bis comma 1

485. Esenzione IVA in materia assicurativa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 2881/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Scarcella

IVA – COASSICURAZIONE - Compenso della delegataria – Esenzione dall'imposta – Applicabilità.

Ai fini della sussumibilità, nell'ambito dell'esenzione IVA di cui all'art. 10, comma 1, n. 2, d.P.R. 633/1972, dei compensi erogati alla società coassicuratrice delegataria nel contratto di coassicurazione ex art. 1911 c.c. non è sufficiente che l'attività remunerata abbia ad oggetto una prestazione assicurativa inerente un rapporto assicurativo, ma è necessario che essa costituisca una fase imprescindibile del rapporto stesso, da ricondursi, come tale, a prestazione dovuta da ogni assicuratore. Occorre, pertanto, avere a riferimento non tanto e non solo il rapporto di mandato quanto, piuttosto, la funzione e il servizio reso dal delegatario. Per tale ragione devono considerarsi esenti i proventi corrisposti per la gestione del contratto di assicurazione e la liquidazione del servizio, fase fondamentale del rapporto assicurativo. **(D.C.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 1911; d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, n. 2

486. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3096/2016, del 24 maggio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Ghinetti

IVA – Rimborsi – Cessazione dell'attività – Compilazione del solo quadro "VX" – Mancata compilazione del modello "VR" – Prescrizione decennale – Sussiste.

In tema di rimborso dell'IVA, deve tenersi distinta la domanda di rimborso o restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con compilazione nella dichiarazione annuale del quadro "RX4", che configura formale esercizio del diritto, rispetto alla presentazione altresì del modello "VR", che costituisce, ai sensi dell'art. 38-bis, comma primo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, presupposto per l'esigibilità del credito e dunque adempimento necessario solo a dar inizio al procedimento di esecuzione del rimborso; ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro "RX4", la presentazione del modello "VR" non può considerarsi assoggettata al termine biennale ai decadenza previsto all'art. 21,

comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 c.c.. **(A.La.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, artt. 30 e 38bis

487. Rimborso Iva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3274/2016 del 31 maggio 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Sacchi

RIMBORSO IVA A CREDITO – IMPRESE FALLITE O CESSATE – Termine residuale biennale – Esclusione – Termine prescrizione ordinario – Rilevanza.

La Corte Suprema di Cassazione ha statuito che "in tema di IVA, l'art 30 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, laddove dispone che i contribuenti, che non hanno effettuato operazioni imponibili nell'anno in cui il credito IVA si riferisce, non possono optare per il rimborso ma devono necessariamente computare il credito in detrazione nell'anno successivo, riguarda esclusivamente le imprese in piena attività ma non anche quelle fallite o, comunque, cessate, le quali, non avendo possibilità di recuperare l'imposta assolta su acquisti e importazioni nel corso delle future operazioni imponibili, conservano il diritto a chiedere il rimborso per il recupero dei crediti d'imposta". La relativa richiesta è regolata dall'art. 30, secondo comma, del d.P.R. n. 633/1972, ed è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui all'art. 21 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546, applicabile in via sussidiaria e residuale, in mancanza di disposizioni specifiche (Conf. Cass. 6986/2014, 9103/2014 e 14981/2014). **(F.Co.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30

488. Sospensione di un credito

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3360/2016 del 7 giugno 2016, Presidente: Craveia, Estensore Aondio

RIMBORSI – SOSPENSIONE – Condizioni di applicabilità.

La sospensione del pagamento di un credito vantato da un contribuente può essere esercitata dall'Amministrazione finanziaria solo nel caso in cui questi abbia ricevuto un atto di contestazione o di irrogazione della sanzione, e nei limiti risultanti da detto atto. È necessario che il provvedimento di sospensione del rimborso sia notificato al contribuente ai sensi del comma 3, art. 23, d.lgs. 472/1997. **(A.D.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 23; d.lgs. 546/1992, art. 53; c.p.c., art. 342; d.l. 258/2006

489. Accordo transattivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 3473/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Franconiero

IVA – Accordo transattivo – Natura risarcitoria – Non assoggettamento.

Non sono soggette ad IVA le somme di denaro riconosciute in un accordo transattivo non già a titolo di equivalente per prestazioni professionali non potutesi eseguire a causa della cessazione del rapporto di collaborazione, ma novato questo rapporto, a titolo risarcitorio, a tacitazione delle pretese vantate in conseguenza dello scioglimento del rapporto in questione. **(C.F.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 15

490. Contratti di coassicurazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3646/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

IVA – Contratti di coassicurazione – Esenzione – Sussistenza.

La natura del contratto di coassicurazione è sostanzialmente analoga a quella del contratto di assicurazione in quanto anche in questo caso la società pone in essere operazioni di “assicurazione in senso stretto” sulla base di un mandato con rappresentanza al fine di gestire una delle fasi fondamentali del rapporto assicurativo quale quella della liquidazione del danno. Ne deriva l'applicabilità della normativa prevista per i contratti assicurativi ex articolo 10 comma 1, n. 2, del d.P.R. 633/1972. (E.C.) 

491. Rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3766/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

IVA – RIMBORSO – Società estinta – Diritto di credito – Trasferimento ai soci – Pro quota.

Nell'ipotesi di società estinta, il diritto di credito della stessa si trasferisce ai soci, che possono invocarlo “pro quota” (nel caso di specie, la controversia riguardava la domanda di rimborso integrale di un credito Iva, avanzata solo da tre dei quattro ex soci di una società cessata. In appello l'Agenzia delle entrate aveva eccepito la carenza di legittimazione attiva dei ricorrenti, a suo dire, non legittimati ad agire per l'intero rimborso del credito Iva) (Conf. Cass., SS. UU., 2951/2016). (M.Sa.) 

492. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 3776/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Leotta, Estensore: Rota

IVA – Operazioni oggettivamente inesistenti – Reverse charge – Recupero dell'imposta – Non applicabile.

Sulle operazioni inesistenti soggette a reverse charge, essendo la fattura emessa senza IVA dal cedente estero e registrata dal cessionario italiano sia in “dare” che in “avere”, l'IVA non è oggetto di detrazione, con la conseguenza che l'Ufficio non può procedere alla riscossione del tributo per il solo fatto che la fattura venga considerata oggettivamente inesistente. In tema di operazioni inesistenti l'art. 21 del d.P.R. 633/1972 fa riferimento alla debenza dell'imposta per l'intero ammontare indicato nelle fatture con riguardo esclusivamente alle fatture emesse per operazioni inesistenti e non in caso di fatture ricevute e poi registrate in inversione contabile. (C.F.C.) 

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

493. Solidarietà passiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3798/2016 del 27 giugno 2016, Presidente: Martorelli, Estensore: Aondio

IVA – Solidarietà passiva – Cessionario – Conoscenza – Diritto di difesa.

La procedura relativa alla solidarietà passiva del cessionario, pur rientrando tra le operazioni di riscossione del tributo, qualora il relativo importo dell'IVA a debito non risulti versato dal debitore principale, deve rendere edotto il contribuente dell'esistenza di tale solidarietà e consentire a quest'ultimo di esperire una adeguata difesa nel merito volta a dimostrare la sua estraneità oggettiva e la mancata connessione con l'omesso versamento IVA da parte del debitore principale. (A.S.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 60bis

494. Frode carousel

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 8, sentenza n. 28/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Fischetti, Estensore: Stefanini

IVA – FRODE CAROSELLO – DETRAZIONE – Frode fiscale – Onere della prova – Mancato versamento.

La Corte di giustizia dell'Unione europea ha ripetutamente affermato il diritto dei soggetti passivi di detrarre l'Iva; irrilevante, ai fini di detto diritto, è stabilire se l'Iva dovuta su operazioni di vendita precedenti o successive, riguardanti i medesimi beni, sia stata versata o meno all'Erario. La detrazione dell'IVA deve essere negata solo ove sia dimostrato che la stessa sia stata invocata fraudolentemente o abusivamente; ciò a prescindere dal fatto che il contribuente tragga o meno beneficio dalla rivendita dei beni. Spetta all'Amministrazione dimostrare la consapevolezza del contribuente nel circuito fraudolento (nel caso di specie, il contribuente ha dimostrato la propria buona fede documentando l'aver intrattenuto rapporti commerciali normali anche attraverso la diretta accettazione presso la sede logistica della merce vendutale ed effettuando i pagamenti con assegni tratti direttamente all'ordine della venditrice). (A.B.) 

495. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 61/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente: De Petris, Estensore: Della Vecchia

IVA – Immobile di lusso – Agevolazioni prima casa – Non spettano – Recupero dell'Iva – Nozione di "superficie utile".

L'Agenzia delle entrate può revocare l'agevolazione "prima casa" e procedere al recupero dell'IVA qualora l'immobile oggetto di compravendita possa essere definito "di lusso", ovvero abbia una superficie complessiva, ai fini abitativi, superiore a 240 mq. Dal calcolo della superficie utile deve essere detratta quella relativa a balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e posto macchina, non l'intera superficie non calpestabile. Al contrario, deve essere computata la superficie relativa ai vani interni ancorché privi dell'abitabilità. Tra tali vani interni che rientrando nel computo della soglia fanno parte anche le autorimesse. (A.B.) 

Riferimenti normativi: d.P.R.131/1986; d.m. 1072/1969, art. 6

496. Reverse charge

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 155/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: De Petris, Estensore: Martignetti

IVA – REVERSE CHARGE – Contratto di sub appalto – Istruttoria – Applicabilità.

La documentazione prodotta a supporto di prestazioni di subappalto imponibili IVA secondo il meccanismo del reverse charge può essere prodotta anche successivamente la notifica dell'accertamento. Tali contratti spesso non rispettano alcuna forma scritta (non richiesta ad substantiam). L'istruttoria dell'Ufficio deve essere completa e deve comprendere anche la verifica dei committenti della ricorrente (appaltanti) in quanto essi soli sono a conoscenza delle generalità e dell'esistenza del committente finale. Nessuna norma impone all'appaltatore di comunicare espressamente (al sub appaltatore) il nominativo del committente. (A.B.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972

497. Cessione intracomunitaria

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 263/2016 del 10 maggio 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Bersotti

IVA – Cessione intracomunitaria – VIES – Emanazione del decreto disciplinante il VIES in data successiva alle operazioni – Mancata verifica del codice identificativo del cessionario – Prova dell'avvenuta cessione – Non imponibilità – Sussiste.

La mancata verifica del codice identificativo del cessionario comunitario non esclude, da sola, la non imponibilità IVA della cessione intracomunitaria a condizione che l'operatore italiano fornisca la prova dell'avvenuta cessione. Tale onere probatorio deve ritenersi debitamente assolto mediante l'esibizione di: copia degli ordini di acquisto, copia delle fatture, tutte ben dettagliate, copia dei documenti di trasporto, copia delle contabili di pagamento (mentre non ha rilievo alcuno la mancata apposizione della firma, per ricevuta, da parte del destinatario). Nel caso di specie, peraltro, la mancata verifica del codice del cessionario da parte del contribuente è dipesa dalla implementazione del sistema VIES nello Stato di quest'ultimo (Romania) solo in data successiva alla esecuzione delle cessioni (2010). **(R.S.)**



Riferimenti normativi:d.P.R. 331/1993, art. 41

498. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 279/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Galizzi, Estensore: Cappelluzzo

IVA – Operazioni oggettivamente inesistenti – Operazioni diverse da quelle facenti parte dell'attività esercitata dal fornitore – Assenza di attrezzature idonee per la lavorazione dei materiali – Prova – Sussiste.

A sostegno della contestazione formulata dall'Amministrazione finanziaria, relativamente alla inesistenza oggettiva delle operazioni, possono essere addotte la diversità della prestazione contestata rispetto all'attività svolta dal fornitore e l'assenza di attrezzature idonee alla lavorazione dei materiali oggetto della compravendita. **(R.S.)**



Riferimenti normativi:d.P.R. 633/1972, art. 19

499. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 2, sentenza n. 285/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Fischetti, Estensore: Maurini

IVA – Operazioni oggettivamente inesistenti – Mancato acquisto di beni da parte del fornitore – Prestazione di manodopera – Prova della inesistenza – Non sussiste.

La contestazione di inesistenza delle prestazioni di manodopera da parte di società c.d. cartiera non può fondarsi sul mancato acquisto di beni da parte della stessa, dal momento che oggetto delle prestazioni rese a favore del contribuente non sono beni materiali (ma cessione di manodopera). **(R.S.)**



Riferimenti normativi:d.P.R. 633/1972, art. 19

500. Vendite intracomunitarie

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 11/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Pirola

IVA – Vendita merce in ambito intracomunitario – Prova vendita all'estero – Bonifico – Sufficienza.

Al fine di determinare se la vendita di merce è avvenuta effettivamente all'estero e, pertanto, è operazione non imponibile ai fini dell'Iva, è sufficiente la produzione documentale dei bonifici provenienti dai conti correnti della società destinataria della merce per importi corrispondenti a quelli delle singole fatture, costituendo di per sé tali bonifici un grave indizio del fatto che la merce sia giunta a destinazione presso il

cessionario estero, non spiegandosi altrimenti l'avvenuto pagamento della stessa. (G.D.M.) 

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 41

501. **Credito da dichiarazione omessa**

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 55/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Catalano

CREDITO IVA – Omessa presentazione dichiarazione – Sussistenza effettiva del credito – Onere di prova documentale – Produzione documentazione in giudizio oltre i termini – Inutilizzabilità documentazione – Sussiste.

In presenza di omessa presentazione della dichiarazione, se il credito IVA sussiste effettivamente, esso non può essere disconosciuto dall'Ufficio purché il contribuente ne dimostri documentalmente l'esistenza (nel caso di specie, la società ricorrente aveva prodotto la documentazione in Commissione provinciale senza rispettare il termine perentorio previsto dall'art. 32 d.lgs. 546/1992 e, pertanto, tale produzione non è stata utilizzata ai fini del giudizio). (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 32

502. **Sovrafatturazione⁴**

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 78/2016 del 24 marzo 2016, Presidente e Estensore: Catalano

IVA – Società emittenti evasori totali – Vita breve – Omesso adempimento obbligazioni tributarie – Sede presso professionista non reperibile – Cessione quote a soggetti extracomunitari – Pagamenti con modalità atipiche – Elementi convergenti – Sovrafatturazione – Sussiste.

L'esistenza di una sovralfatturazione può essere ragionevolmente dedotta sulla base di una serie di elementi tra loro convergenti, quali la circostanza che le due società emittenti hanno avuta vita breve (nel caso di specie, una società costituita e cessata tra il 22.04.2008 e l'11.06.2009; altra società costituita e cessata tra 8.01.2009 e 11.03.2010), hanno omesso le dichiarazioni ed i pagamenti tributari, le sedi sociali e/o il luogo di tenuta delle scritture contabili coincidevano o erano riconducibili allo studio professionale, ovvero alla residenza di un commercialista risultato sempre assente, le medesime società avevano trasferito la sede sociale all'estero (nel caso di specie, in Argentina) con cessione della totalità delle quote sociali; inoltre, parte delle fatture sono state pagate con modalità atipiche quali il pagamento in contanti per importi considerevoli, pagamenti per mezzi di "cambio assegni allo sportello" e pagamenti per mezzo di "assegni a terzi". (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

503. **Cessazione di attività**

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 35/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Platania, Estensore: Cantoni

CREDITO IVA – CESSAZIONE ATTIVITÀ – Comunicazione successiva a diniego – Non rileva.

Ove il rimborso è dovuto, è priva di conseguenze la circostanza che la dichiarazione di cessazione di attività da parte del contribuente che ha maturato un credito IVA

⁴ Nello stesso senso, quanto all'ipotesi di sovralfatturazione, anche la precedente pronuncia Commissione tributaria provinciale di Lecco, sentenza n. 411/2015 del 21 dicembre 2015, relativa a fattispecie identica. (M.D.)

avvenga successivamente alla notifica del provvedimento di diniego del rimborso dell'imposta a credito. **(F.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; d.lgs. 471/1997, art. 5 comma 6

504. Rimborso

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 2, sentenza n. 110/2016 del 3 giugno 2016, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Celenza

RIMBORSO IVA – EREDI – DICHIARAZIONE PRESENTATA DAL DE CUIUS – Diritto al rimborso in capo agli eredi – Sussiste.

La domanda di rimborso dell'Iva o di restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente deve ritenersi già presentata con la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito, analogamente a quanto avviene in materia di imposte dirette, ed in linea con la Sesta Direttiva CEE, per la quale il diritto al ristoro dell'Iva versata a monte è principio basilare del sistema comunitario, per effetto del principio di neutralità. Di contro, la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e, quindi, adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta, il diritto al rimborso, pure in difetto dell'apposita, ulteriore domanda, non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 16 del d.P.R. n. 636/1972, e, oggi, dall'art. 21, comma secondo, del d.lgs. n. 546/1992, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946, c.c.. (nel caso di specie, nonostante dalla documentazione prodotta - i.e. la ricevuta telematica di presentazione del modello Unico 2006 - non sia stato possibile stabilire se il modello VR/2016 fosse stato effettivamente trasmesso, l'Ufficio era comunque tenuto ad effettuare il rimborso della somma versata a suo tempo a titolo di IVA dal de cuius, nonché a corrispondere agli eredi ricorrenti gli interessi legali dal momento in cui è venuto a conoscenza del credito e dell'intenzione del contribuente di richiederne il rimborso) (Conf. Cass. 7684 e 15229/2012). **(C.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 21

505. Termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 141/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli

RIMBORSO IVA – Indicazione del credito nella dichiarazione – Istanza di rimborso – Applicazione del termine di prescrizione decennale – Sussiste.

La domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con compilazione della dichiarazione annuale del quadro relativo che configura formale esercizio del diritto, deve tenersi distinta rispetto alla presentazione del modello "VR" che costituisce, ai sensi dell'art. 38 bis d.P.R. 633/1972, solo presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, l'adempimento per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso, esso non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21 d.lgs. n. 546/1992, ma solo a quello di prescrizione ordinaria decennale ex art. 2946 c.c.. **(V.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis

506. Stabile organizzazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 296/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Rizzo

IVA - STABILE ORGANIZZAZIONE - Determinazione - IVA su servizi di processing - Imputazione territoriale dell'operazione – Criteri.

Il presupposto territoriale dell'IVA comporta che le prestazioni siano eseguite nel territorio dello Stato. Pur riconoscendo alla stabile organizzazione una rilevanza giuridica ai fini IVA (art. 7, comma 1, lett. d, d.P.R. n. 633/1972), non è automaticamente possibile escludere una capacità giuridica (propria ed indistinta) della casa madre. Quest'ultima può continuare ad eseguire operazioni nei confronti di soggetti situati in Paesi in cui sussistono sue ramificazioni. Per imputare una operazione come territorialmente rilevante in uno Stato diverso da quello in cui è stata dichiarata, occorre che l'autorità fiscale accerti chi, tra la casa madre e la stabile organizzazione, abbia sopportato l'effettivo rischio economico dell'operazione esaminata. In definitiva, ai fini di una corretta determinazione dell'IVA, occorre distinguere i concetti di "rischio economico dell'operazione" dal concetto di "connessione" tra stabile organizzazione e la sua casa madre. Solo il primo elemento permette l'imputazione territoriale dell'operazione. **(A.T.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 7 comma 1 lett. d)

507. Operazioni soggettivamente inesistenti e onere della prova

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 369/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

IVA – Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova.

In tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che l'operazione è stata effettuata da un soggetto diverso dal cedente, mero interposto, e neghi il diritto del cessionario di portare in detrazione l'imposta addebitatagli, deve provare, anche in via indiziaria, che la prestazione non è stata resa da colui che ha emesso fattura. Ricade invece sul cessionario l'onere di dimostrare, anche in via alternativa, di essersi trovato nell'oggettiva impossibilità di conoscere l'esistenza delle operazioni intercorse tra il vero cedente e il soggetto che ha emesso fattura, oppure di non essersi potuto rendere conto del carattere fraudolento dell'operazione nonostante la capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta. **(D.Ca.)**

**508. Operazioni oggettivamente inesistenti**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 492/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Natola

IVA – INDEBITA DETRAZIONE – Prova della oggettiva inesistenza – Onere della prova a carico dell'Amministrazione finanziaria – Sussiste.

Costituisce ius receptum da parte della giurisprudenza di legittimità il principio in forza del quale nel caso in cui l'Ufficio ritenga che una fattura concerna operazioni oggettivamente inesistenti, e quindi contesti l'indebita detrazione dell'IVA, ha l'onere di fornire elementi probatori del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata, ad esempio provando che la società emittente la fattura è una "cartiera". Non possono considerarsi sufficienti a fornire tale prova le interrogazioni effettuate al sistema Hydra (INPS) da cui risulta che la società cessionaria aveva un numero di dipendenti inferiore rispetto a quello dedotto dal contribuente accertato, non essendo questo un elemento idoneo a dimostrare la fittizietà delle operazioni. **(V.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. n. 633/1972, art. 19

509. Rimborso Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 742/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

I.V.A. – DOMANDA DI RIMBORSO – Termine di decadenza – Decorrenza – Chiusura indagini penali – Irrilevanza – Data versamento imposta – Rilevanza.

La domanda di rimborso dell'Iva versata in eccedenza in via cautelare dal contribuente deve essere presentata nei termini di legge dalla data del versamento della maggiore imposta, a nulla rilevando, invece, la data di chiusura delle indagini penali in cui si accerta l'estraneità del ricorrente alla frode Iva, in quanto la detrazione Iva è disciplinata da norme squisitamente di carattere fiscale. **(P.D.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

510. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 41, sentenza n. 1777/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Mascherpa

Contratto di coassicurazione – Contratto di mandato – Non sussiste – Esenzione – Non sussiste.

Il contratto di coassicurazione non segue il regime di esenzione da IVA proprio dei contratti di assicurazione, atteso che la prestazione di coassicurazione non è diretta all'assicurato, il quale rimane del tutto estraneo rispetto a tale rapporto. **(A.V.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10

511. Cessione del credito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3361/2016 del 12 aprile 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Siffredi

IVA – Cessione del credito IVA – Fallimento del cessionario – Insinuazione al passivo – Piano di riparto finale del fallimento.

La cessione del credito IVA, la quale è un negozio bilaterale che si perfeziona senza la necessità del consenso del debitore ceduto, può essere sospesa da parte dell'Amministrazione finanziaria nel caso in cui il soggetto cessionario è stato dichiarato fallito e sia stata fatta dall'Ufficio istanza di insinuazione al passivo fino a che non vi sarà il piano di riparto finale del fallimento (e che l'ufficio sarà pienamente soddisfatto). **(R.Co.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 1248

512. Contratti di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3657/2016 del 22 aprile 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Cosentino

IVA – Coassicurazione – Commissioni di delega – Esenzione – Esclusione.

Le commissioni di delega dovute all'impresa di assicurazione non costituiscono la remunerazione di un rischio assicurativo, ma di prestazioni amministrative e gestorie svolte nell'interesse delle imprese assicuratrici. Non sono quindi esenti ai fini Iva, non rientrando tra le operazioni di assicurazione, né tra le operazioni a queste accessorie, né tra quelle di intermediazione, rispetto alle quali difetta lo svolgimento dell'attività di procacciamento e mediazione. **(D.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, nn. 2 e 9

513. Esenzione Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 3740/2016 del 28 aprile 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Iva – Rapporti di coassicurazione – Clausole di delega – Esenzione Iva – Sussiste.

L'art. 10, comma 1, n. 9, del d.P.R. 633/1972, estende il campo di applicazione dell'esenzione Iva previsto per le operazioni di assicurazione anche alle prestazioni di mandato, mediazione ed intermediazione relative ad operazioni disciplinate "ai nn. da 1 a 7". Orbene, posto che le clausole "di delega", contenute nei contratti di cd. "coassicurazione" (di cui all'art. 1911 c.c.), risultano inquadrabili all'interno dello schema del contratto di mandato, le stesse appaiono riconducibili nell'ambito del campo di esenzione sopra delineato. **(A.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1 n. 9; c.c., art. 1911

514. Operazioni inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4292/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Gesualdi

IVA – Operazioni inesistenti – Onere della prova – Contenuto e limiti.

Qualora l'Amministrazione dia prova dell'inesistenza delle operazioni documentate in fattura, il contribuente è gravato della prova contraria. Tale prova non può consistere nella mera esibizione delle quietanze di pagamento dei corrispettivi delle transazioni, le quali rappresentano un mero elemento indiziario, da valutare unitamente alle altre risultanze processuali. **(L.Sa.)**

**515. Elenco VIES**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4864/2016 del 3 giugno 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Gesualdi

IVA – Mancata iscrizione all'elenco VIES – Obbligo di assoggettamento ad IVA dell'operazione – Non sussiste.

Dalla mancata iscrizione di un operatore all'elenco VIES non può discendere l'assoggettamento ad iva dell'operazione intracomunitaria, stante la natura meramente formale della violazione. Diversamente l'operazione sarebbe assoggettata ad IVA in due diversi Stati, con evidente contrasto con i principi del diritto comunitario ed inammissibile duplicazione d'imposta (Conf. Cass. n. 12455/2007). **(F.D.T.)**



Riferimenti normativi: d.l. 331/1993

516. Elenco VIES

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 4872/2016 del 3 giugno 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Gesualdi

IVA – Mancata iscrizione all'elenco VIES – Obbligo di assoggettamento ad IVA dell'operazione – Non sussiste.

Dalla mancata iscrizione di un operatore all'elenco VIES non può discendere l'assoggettamento ad iva dell'operazione intracomunitaria, stante la natura meramente formale della violazione. Diversamente l'operazione sarebbe assoggettata ad IVA in due diversi stati, con evidente contrasto con i principi del diritto comunitario ed inammissibile duplicazione d'imposta (Conf. Cass. n. 12455/2007). **(F.D.T.)**



Riferimenti normativi: d.l. 331/1993

517. Contratto di coassicurazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 5368/2016 del 20 giugno 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Ercolani

IVA – Contratto di coassicurazione – Clausola di delega – Esenzione.

Nell'ambito del contratto di coassicurazione (art. 1911 c.c.) le cd. clausole di delega, inquadrabili nello schema del contratto di mandato, non sono riconducibili nel campo di applicazione dell'esenzione IVA delineato dal combinato disposto di cui ai nn. 2 e 9 dell'art. 10, primo comma, d.P.R. n. 633/1972. Infatti, il diritto della società delegataria di ricevere dalla delegante il ristoro delle spese sostenute e un corrispettivo forfettario, appare autonomo rispetto al rapporto principale tra assicuratore ed assicurato (in quanto afferente a quello "interno" tra delegante e delegatario). Dunque, l'attività di coassicurazione non appare qualificabile come "attività assicurativa", dovendosi al riguardo fare riferimento alla relativa nozione desumibile dalle disposizioni dell'ordinamento comunitario (e, segnatamente, dalla cd. VI Direttiva) da cui esulano le citate "clausole di delega", in quanto estranee al rapporto con l'assicurato. **(B.I.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 10 comma 1, nn. 2 e 9

518. Operazioni oggettivamente inesistenti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 5456/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Natola

IVA – Operazioni oggettivamente inesistenti – Onere della prova – Limiti.

Qualora sia contestata la deducibilità di costi documentati da fatture relative ad operazioni asseritamente inesistenti, l'onere di fornire la prova della falsità dell'operazione incombe sull'Amministrazione. Tale prova può essere fornita attraverso presunzioni che abbiano i caratteri della gravità, precisione e concordanza, tali da condurre in modo univoco ed attendibile all'affermazione dell'inesistenza delle operazioni (nel caso di specie, la Commissione non ha reputato sufficientemente provati i rilievi dell'Amministrazione in tema di inesistenza delle operazioni fatturate, data la genericità delle contestazioni e la mancanza di riscontri alle indagini effettuate presso terzi decorso lungo tempo dall'esecuzione delle operazioni). **(G.P.d.E.)**

**519. Regime speciale agricoltura**

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 2, sentenza n. 58/2016 dell'11 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Tateo

IVA – REGIME SPECIALE IN AGRICOLTURA – Regime speciale opzionale – Disconoscimento del regime opzionale – Illegittimo.

È illegittimo l'avviso di accertamento con il quale l'Amministrazione finanziaria accerta maggiori ricavi in capo ad un imprenditore agricolo in regime speciale IVA liquidando la maggiore imposta IVA evasa con aliquota ordinaria del 10% e non applicando la percentuale di compensazione dell'8,8% stabilita con decreto ministeriale. Trattandosi di regime opzionale, la scelta di tale regime fiscale compete al contribuente e non può essere contestata da parte dell'Amministrazione finanziaria. **(C.Be.)**

**520. Detraibilità delle spese sostenute dal comodatario**

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 55/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Cerracchio, Estensore: Folini

Detraibilità dell'IVA – Beni strumentali – Opere realizzate dal comodatario – Ammortizzabilità - Presupposti.

Anche le opere realizzate su immobili altrui concessi in uso o in comodato a chi non ne è proprietario devono ritenersi ammortizzabili da parte del comodatario o di chi comunque ha la disponibilità dei beni stessi per la propria attività economica o di impresa. Ai fini della detraibilità IVA delle spese sostenute, infatti, non rileva la proprietà sulla quale insiste il bene strumentale, qualora sussista l'effettiva utilizzazione del medesimo nell'esercizio dell'impresa comodataria (Conf. Cass. 6200/2015). (F.D.L.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 30 comma 3

521. Rimborso credito IVA

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 67/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Vitelli

IVA – Mancata presentazione del modello VR – Richiesta di rimborso – Dichiarazione annuale – Termine di decadenza biennale – Non sussiste.

La presentazione del modello VR costituisce solo presupposto per l'esigibilità del credito IVA e, dunque, adempimento per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso; la mancata presentazione del modello non esclude quindi la spettanza del rimborso IVA (Conf. Cass. ord. 14981/2014). La richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta, risultata alla cessazione dell'attività, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale, applicabile in via sussidiaria e residuale, proprio perché l'attività non prosegue. In tal senso, dunque, deve tenersi distinta la domanda di rimborso o restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con compilazione nella dichiarazione annuale del quadro relativo che configura formale esercizio del diritto, rispetto alla presentazione altresì del modello VR, che costituisce solo presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, adempimento per dar inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso esso non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 30 e art. 38 bis e c.c., art. 2946

522. Dichiarazioni di intento

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 120/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

IVA – Cessioni all'esportazione – Valutazione sulla veridicità delle dichiarazioni d'intento da parte del cedente – Esclusione.

Il soggetto emittente la fattura in sospensione di IVA ex art. 8, comma 1, lett. c), del d.P.R. 633/1972, non è obbligato a compiere atti d'indagine per verificare la veridicità delle dichiarazioni d'intento emesse dal cessionario, rimanendo la responsabilità, anche penale, a carico di quest'ultimo (Conf. Cass.n. 28948/2008). (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 8 comma 1, lett. c)

523. Agente di commercio monomandatario di una società estera

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 159/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

IVA – Agente di commercio monomandatario di una società estera – Imponibilità provvigioni per servizio di intermediazione effettuata in Italia - Sussiste.

L'attività dell'agente di commercio monomandatario di una società estera, consistente nella promozione di prodotti a clienti italiani e nella raccolta ordini da inviare alla società estera, che poi provvede alla spedizione dei prodotti direttamente ai clienti, è imponibile ai fini Iva ai sensi dell'art. 9, d.P.R. 633/1972, poiché trattasi di prestazione di servizio di intermediazione effettuata nel territorio italiano. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 9

524. Cessioni intracomunitarie

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 235/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Boschetto

IVA – Cessioni intracomunitarie – Codice identificativo del cessionario comunitario errato o cessato – Requisito formale – Diritto all'esenzione – Sussiste.

Le mere violazioni formali (quali l'aver indicato il codice identificativo di operatori economici che, alla data della cessione, risultavano cessati o inesistenti) sono inidonee a far venir meno il regime di non imponibilità in quanto non incidono sulla effettività delle operazioni e pertanto non possono mettere in discussione il diritto all'esenzione dall'Iva. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.l. 331/1993, art. 46 comma 3

525. Frodi carosello

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 251/2016 del 22 aprile 2016, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Vitelli

IVA – Frodi carosello – Detraibilità IVA – Presupposti – Fatti-indice della buona fede.

Non è possibile negare al cessionario la detrazione dell'IVA assolta "a monte" dell'operazione di acquisto dei beni, ancorché inserita in una catena di operazioni effettuate in frode alla legge IVA (c.d. frodi carosello), allorché la frode sia effettuata senza alcuna partecipazione e consapevolezza dello stesso cessionario. La "buona fede" del contribuente accertato, rispetto all'eventuale frode fiscale, è acclarabile mediante taluni fatti-indice, quali l'esibizione di idonea documentazione attestante l'effettuazione dell'operazione contestata, la prova della consegna della merce e del relativo pagamento, la dimostrazione che le condizioni contrattuali, commerciali ed economiche, applicate dal fornitore responsabile della frode, siano analoghe a quelle adottate dai fornitori terzi. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 19

526. Noleggio unità da diporto

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 340/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

IVA – Prestazione di servizi di noleggio di imbarcazioni – Criteri presuntivi di determinazione della territorialità – Forfetizzazione della base imponibile IVA – Prova dell'utilizzo dell'imbarcazione esclusivamente in acque territoriali nazionali – Inapplicabilità delle percentuali forfettarie.

L'esplicita previsione contrattuale di noleggio relativo all'utilizzo di unità da diporto che individua la navigazione nel solo ambito nazionale con riconsegna delle stesse presso il medesimo porto di partenza, sono presunzioni gravi, precise e concordanti che legittimano la non applicazione delle percentuali forfettarie sulla base imponibile IVA. (L.Ge.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 7quater comma 1 lett. e)

527. Frode carosello

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 415/2016 del 29 giugno 2016, Presidente: Santangelo, Estensore: Zambelli

IVA – Frode carosello – Ripartizione onere della prova – Detraibilità IVA – Prova della buona fede – Sussiste.

Nel caso di inesistenza soggettiva di operazioni o di frode IVA, l'onere della prova grava, da un lato, sull'Amministrazione finanziaria che deve dimostrare, anche in via presuntiva, l'inesistenza soggettiva dell'operazione, ovvero la conoscenza o conoscibilità da parte del cessionario della frode commessa dal cedente o da altri soggetti; dall'altro, sul contribuente cessionario che deve dimostrare l'effettiva corrispondenza dell'operazione documentata in fattura con quella effettivamente realizzata e l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale dell'operazione ingenerato dalla condotta del cedente (nel caso di specie, la Commissione ha ritenuto che l'ufficio non ha fornito alcuna prova oggettiva in ordine alla conoscenza o conoscibilità da parte del contribuente della frode commessa dal fornitore. Al contrario, il contribuente, per far fronte ad un momento critico nella fase di approvvigionamento di materia prima, ha dimostrato di essersi trovato nella necessità di cercare sul mercato possibili fornitori in sostituzione del suo maggiore fornitore storico, dimostrando altresì di aver realmente ricevuto la merce e di aver avuto contatti esclusivamente con il nuovo fornitore sicché non ha potuto abbandonare lo stato di ignoranza incolpevole circa i fornitori esterni di quest'ultimo). (L.Ge.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1973, art. 19

PROCESSO TRIBUTARIO

528. Successione a titolo particolare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 3/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente: Valenti, Estensore: De Rentiis

PROCESSO TRIBUTARIO - Successione titolo particolare – Estromissione giudizio – Assenza provvedimento giudiziale – Consenso altre parti – Assenza consenso – Conservazione status parte processuale – Consegue.

La parte conserva lo status di “parte” processuale nelle ipotesi di successione a titolo particolare qualora non vi sia un provvedimento giudiziale di estromissione dal giudizio ovvero non vi sia il consenso delle altre parti (nel caso di specie, la contribuente eccepisce la propria carenza di legittimazione passiva in merito ad un avviso di liquidazione inerente l'imposta di registro/ipotecaria e catastale a seguito di un provvedimento legislativo sopravvenuto). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 111 comma 1

529. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 37/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazione sentenze - Ricorso per revocazione – Revocazione ordinaria – Sentenza passata in giudicato – Inammissibilità ricorso – Consegue.

Non è possibile fare accesso all'istituto della revocazione ordinaria di cui all'art. 395, comma 4 del c.p.c., qualora la sentenza impugnata sia passata in giudicato (nel caso di specie parte ricorrente appella una sentenza della CTP facendo accesso all'istituto della revocazione per errore di fatto). **(F.B.)**



Riferimenti Normativi: c.p.c., art. 395

530. Ricorso per revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 94/2016 del 13 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

RICORSO PER REVOCAZIONE – Presupposti – Sopravvenienza di nuove circostanze – Presunto errore di percezione del collegio giudicante – Non rileva.

Il ricorso per revocazione è strumento previsto dalla legge per impugnare sentenze pronunciate in appello o in unico grado nei casi previsti dall'art. 395 c.p.c.. Esso trova il proprio fondamento nella scoperta di nuove circostanze che, ove conosciute in precedenza, avrebbero condotto l'organo giudicante ad una decisione diversa da quella presa. Il preteso “errore di percezione” commesso dall'organo giudicante non rientra assolutamente nell'elenco dei casi previsti dall' articolo 395 c.p.c. da ciò conseguendo il rigetto del ricorso in commento. **(G.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 64; c.p.c., art. 395

531. Motivi nuovi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 120/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

APPELLO – MOTIVI NUOVI – Omessa proposizione nel primo grado di giudizio – Inammissibilità.

Il difetto di tempestiva impugnazione, entro i termini decadenziali sanciti dall'art. 21 del D.lgs. 546 del 1992, comporta il consolidamento del provvedimento tributario e la

sua definitività, anche se affetto da nullità. Le eccezioni relative alla mancata sottoscrizione dell'atto impositivo da parte di un dirigente privo del necessario potere, se proposte per la prima volta in appello, sono pertanto inammissibili, non potendo gli effetti della dichiarazione di illegittimità costituzionale di una norma essere fatti valere mediante motivi aggiunti e non rilevabili d'ufficio. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

532. Legittimazione attiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 140/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

PROCESSO - Ricorso – Società estinta – Legittimazione attiva – Esclusione - Soci – Debito proprio – Legittimazione.

È inammissibile il ricorso introduttivo proposto da un soggetto "in qualità di legale rappresentante" di una società cancellata dal registro delle imprese e quindi estinta. Con riferimento all'accertamento del reddito da partecipazione in una società di persone estinta, la qualità di successore universale si radica in capo di socio per il fatto stesso dell'imputazione al medesimo del reddito della società in forza del principio di trasparenza. **(D.D'A.)**



533. Spese di giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 141/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: Fenizia, Estensore: Bonavolontà

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Autotutela – Cessazione della materia del contendere – Compensazione delle spese – Applicabilità – Esclusione.

Va condannata alle spese l'Agenzia che, nel corso del processo d'appello, riconosca la legittimità del comportamento del contribuente chiedendo la cessazione della materia del contendere, allorquando sulla questione in contestazione sussistano precedenti giurisprudenziali sfavorevoli alla parte pubblica. **(M.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15

534. Impugnazione preavviso di fermo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 168/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Candido

Processo Tributario – Preavviso di fermo – Impugnazione basata su vizi della cartella di pagamento presupposta – Inammissibilità ricorso – Sussistenza.

L'art. 19, comma 3, d.lgs. 546/1992 prevede che ognuno degli atti autonomamente impugnabili può essere impugnato solo per vizi propri, con la conseguenza che va dichiarato inammissibile il ricorso proposto avverso il preavviso di fermo amministrativo con il quale vengano eccepiti vizi riguardanti le prodromiche cartelle di pagamento. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

535. Procedimento penale e processo tributario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 173/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Rota

Processo Tributario – Indipendenza del processo tributario dal procedimento penale – Sussiste – Sentenza penale – Valenza di elemento presuntivo nel processo tributario – Sussistenza.

Sebbene il giudizio tributario sia indipendente da quello penale, la sentenza pronunciata nel procedimento penale può comunque esercitare un'influenza nel processo tributario potendo assurgere in quest'ultimo al valore di prova presuntiva. **(R.Z.)**



536. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 260/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Ramondetta

PROCESSO TRIBUTARIO – Accertamento – Società di persone – Soci – Litisconsorzio necessario – Sussiste – Integrazione del contraddittorio.

L'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e dei soci delle stesse, comporta che il ricorso tributario proposto da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società sia tutti i soci. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi del d.lgs. 546/1992, art. 14. **(G.An.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.14

537. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 261/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

ATTI IMPUGNABILI - INTERPELLO – Istanza di disapplicazione norme antielusive – Impugnabilità.

Il provvedimento di diniego dell'istanza di disapplicazione è atto impugnabile, anche se non espressamente previsto come tale dalla legge, sia per la potenzialità lesività del diniego dell'istanza per la sfera del contribuente, sia perché la giurisdizione tributaria deve investire l'intero rapporto tributario e non solo l'atto che ne è estrinsecazione. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19

538. Appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 273/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: De Ruggiero; Estensore: Marseglia

Appello – Motivi specifici d'impugnazione – Necessità.

L'indicazione dei motivi specifici costituisce un requisito essenziale dell'atto di appello, posto che la funzione di essa è quella di determinare il "quantum appellatum"; ciò significa che non è consentita una generica richiesta di riforma della sentenza impugnata sulla scorta di una non specifica doglianza di erroneità in fatto e diritto della stessa; nè possono considerarsi "specifici motivi" la trascrizione di quanto dedotto in primo grado. **(S.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

539. Costituzione in giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 269/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

COSTITUZIONE IN GIUDIZIO DELLA PARTE RESISTENTE – DECORSO DEI TERMINI – Effetti – Divieto di proposizione delle eccezioni processuali e di merito non rilevabili d'ufficio – Sussiste – Improprietà dell'eccezione di prescrizione del diritto al rimborso – Conseguenze.

La costituzione tardiva in giudizio della parte resistente (quindi oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica del ricorso) preclude solo la possibilità di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio; deve, pertanto, essere disattesa l'eccezione di prescrizione del diritto al rimborso sollevata dalla parte resistente con atto di controdeduzioni di primo grado depositato oltre i termini prescritti all'art. 23 del d.lgs. n. 546/1992. **(M.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 23

540. Costituzione in giudizio tardiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 271/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente ed Estensore: Fabrizi

PROCESSO TRIBUTARIO – Costituzione in giudizio tardiva – Chiamata di terzo – Proposizione eccezioni processuali e di merito non rilevabili d'ufficio – Preclusione – Sussiste.

La tardività nella costituzione in giudizio comporta, per la parte resistente, la decadenza solo dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio, e di fare istanza per la chiamata di terzi, e non anche dal diritto di negare i fatti costitutivi della pretesa attrice, di contestare l'applicabilità delle norme di diritto invocate, nonché di produrre documenti. **(R.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 24 e 32

541. Mancata riassunzione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 370/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

PROCESSO - Annullamento con rinvio – Mancata riassunzione – Definitività accertamento – Pronuncia dichiarativa.

Ai sensi dell'art. 63 d.lgs. 546/1992 la mancata riassunzione del giudizio opera l'effetto di rendere definitivo l'avviso di accertamento. La pronuncia di estinzione del processo ha natura meramente dichiarativa. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 63

542. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 427/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Bonavolontà

LITISCONSORZIO NECESSARIO – Accertamento rendita catastale – Contraddittorio non regolarmente costituito – Nullità sentenza.

In caso di accertamento della rendita catastale attribuita ad una unità immobiliare in comproprietà, la proposizione del ricorso da parte di uno solo dei comproprietari integra una fattispecie di litisconsorzio necessario. Pertanto, il giudizio svolto solo nei confronti di alcuni dei soggetti interessati, senza aver visto la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari determina la nullità della sentenza. **(M.V.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 59

543. Giudicato penale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 468/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Crespi

Processo tributario – Intervento sul processo penale – Irrilevante.

L'efficacia vincolante del giudicato penale non opera nel processo tributario poiché in quest'ultimo vigono limitazioni della prova e possono valere presunzioni inidonee a supportare la pronuncia penale di condanna. Sicché, l'imputato assolto in sede penale, ben può risultare fiscalmente responsabile qualora l'atto di accertamento sia fondato su validi indizi, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma ritenuti adeguati nel giudizio tributario (Conf. Cass. 8129/2012 e 16853/2013). **(L.Vi.)**



Riferimenti normativi: c.p.p., art. 654

544. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 573/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

PROCESSO - Istanza di disapplicazione società di comodo – Rigetto per inammissibilità – Impugnabilità – Sussiste.

Il rigetto dell'interpello volto ad ottenere la disapplicazione delle norme sulle cosiddette società di comodo è autonomamente impugnabile; invero ragioni di economia procedimentale e processuale suggeriscono di provvedere immediatamente alla definizione sulla applicabilità o meno della disposizione di cui si è chiesta la disapplicazione, posto che, in caso contrario, il contenzioso si sposterebbe, in identici termini, sulla fase dell'accertamento con duplicazione di processi ed allungamento dei tempi procedurali. Inoltre l'istanza di disapplicazione di cui all'art. 30 legge 724/1994 non può essere dichiarata inammissibile perché carente sotto il profilo documentale in quanto, ai sensi dell'art. 1 d.m. 259/1998, l'Agenzia deve formulare istanze istruttorie volte a colmare le carenze documentali. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30; d.m. 259/1998, art. 1; d.lgs. 546/1992, art. 19

545. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 581/2016 del 29 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Punzo

ESTRATTO DI RUOLO – Autonoma impugnabilità – Possibile – Fattispecie – Invalidità della notificazione della cartella di pagamento – Rileva – Fondamento – Garanzia della tutela giurisdizionale del contribuente – Sussiste.

Il contribuente è legittimato ad impugnare direttamente l'estratto di ruolo con il quale viene a conoscenza della cartella di pagamento asseritamente non notificata, in quanto una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 19, comma 3, 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 sin da subito (anziché attendere il successivo atto di riscossione) l'invalidità della notifica; tale facoltà è indirizzata ad evitare che venga ingiustificatamente compressa, ritardata, resa più difficile ovvero più gravosa la tutela giurisdizionale del contribuente. **(M.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

546. Nullità procedurali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 610/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Scarzella

I PROCESSO TRIBUTARIO – NULLITÀ PROCEDIMENTALI - Deduzione tempestiva – Omissione - Conseguenze.

II PROCESSO TRIBUTARIO – Sentenza – Motivazione - Sufficienza.

I Nell'ordinamento tributario, species del genus Diritto Amministrativo, non trovano applicazione diretta i vizi di nullità dell'atto amministrativo: questi portano, indifferentemente, alla categoria della invalidità-annullabilità, e devono essere fatti valere dal contribuente con tempestivo ricorso. In mancanza, gli atti invalidi si consolidano, legittimando l'Amministrazione Finanziaria alla riscossione coattiva delle imposte.

II Il Giudice del merito non è tenuto a valutare singolarmente tutte le risultanze processuali e a confutare tutte le argomentazioni prospettate dalle parti: è sufficiente che egli, dopo aver vagliato le une e le altre nel loro complesso, indichi gli elementi sui quali intende fondare il proprio convincimento, dovendosi ritenere disattesi, per implicito, tutti gli altri rilievi e circostanze che, sebbene non menzionati specificamente, sono logicamente incompatibili con la decisione adottata (Conf. Cass. 5748/1995). (A.M.V.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42 comma 3 e art. 60; d.l. 78/2009, art. 12; d.lgs. 471/1997, art. 3; c.p.c., art. 149; l. 241/1990, art. 21septies; d.lgs. 104/2010, art. 31 comma 4; d.lgs. 546/1992, art. 21; d.P.R. 633/1972, art. 56

547. Valutazione della documentazione prodotta in giudizio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 624/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Celletti, Estensore: Blandini

PROCESSO TRIBUTARIO – DOCUMENTAZIONE PRODOTTA DAL CONTRIBUENTE – Efficacia probatoria - Valutazione - Criteri.

Il giudice deve motivare adeguatamente la propria valutazione in ordine al valore probatorio della documentazione esibita dal contribuente. Poiché l'art. 2729 c.c. indica che "le presunzioni non stabilite dalla legge sono lasciate alla prudenza del giudice" e che possono essere ammesse solo presunzioni "gravi, precise e concordanti", il Giudice dovrà agire con molta prudenza, visto il rischio di imporre alle parti una sostanziale inversione dell'onere della prova. Nel processo tributario, che non ammette giuramento e prova testimoniale, il convincimento del Giudice deve comunque sempre formarsi su elementi gravi, precisi e concordanti, e non su semplici elementi indiziari. Se ne conclude che, in presenza di documentazione prodotta dal contribuente, il Giudice non può limitarsi a definirla priva di valore probatorio, ma deve offrire, a conforto della propria valutazione, gli opportuni elementi di supporto. (A.M.V.)



Riferimenti normativi: c.c., art. 2729; d.lgs. 546/1992; d.P.R. 600/1973, art. 39; d.P.R. 633/1972, art. 54

548. Raddoppio contributo unificato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 664/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Porreca

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Rigetto – Raddoppio contributo unificato – Applicabilità – Sussistenza.

Deve ritenersi applicabile anche al processo tributario, in caso di rigetto del gravame, il raddoppio del contributo unificato introdotto dall'art. 1, comma 17, l. 228/2012 il quale ha aggiunto all'art. 13 del d.P.R. 115/2002 (T.U. Spese di giustizia) il comma 1 quater, non potendosi dubitare che la ratio deflattiva di tale norma si attagli anche a questo tipo di processo, il quale a far data dalla riforma del 2011 è stato equiparato al processo civile anche sotto il profilo dell'assoggettamento al pagamento del contributo unificato. (M.G.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002, art. 13

549. Motivi specifici di impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 701/2016 dell'8 febbraio 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Candido

Processo Tributario – Ricorso in appello – Motivi specifici di impugnazione – Assenza – Inammissibilità – Sussistenza.

È inammissibile, ai sensi dell'art. 53 del d.lgs. 546/1992, il ricorso in appello che si limiti a contenere una generica doglianza avverso la sentenza di primo grado o, peggio ancora, si limiti ad una pedissequa riproduzione delle precedenti difese, senza l'indicazione dei motivi specifici di impugnazione. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

550. Conciliazione giudiziale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 718/2016 dell'8 febbraio 2016, Presidente: Rollero, Estensore: Monterisi

PROCESSO – Appello - Conciliazione giudiziale – Istanza presentata in udienza – Tardiva.

La riforma del processo tributario (d.lgs. 156/2015) ha esteso la possibilità della conciliazione giudiziale anche nella fase d'appello ma il nuovo art. 48bis del d.lgs. 546/1992, stabilisce che l'istanza di conciliazione deve avvenire nei termini di cui all'art. 32, comma 2, del d.lgs. 546/1992, ovvero entro dieci giorni liberi prima della trattazione. È pertanto tardiva l'istanza di conciliazione giudiziale presentata in udienza. **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 48bis e 32 comma 2

551. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 42, sentenza n. 911/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: De Ruggiero; Estensore: Marseglia

Diniego di disapplicazione di norme antielusive – Impugnabilità – Sussiste.

Il diniego dell'Agenzia delle Entrate di disapplicazione di norme antielusive, ai sensi dell'art. 37bis, comma 8, del d.P.R. 600/1973, rientra nel novero degli atti impugnabili da parte del contribuente. La risposta - positiva o negativa - all'interpello, costituisce infatti il primo atto con il quale l'Amministrazione fiscale, previa una fase istruttoria e di valutazione tecnica, comunica al contribuente il proprio convincimento in ordine alla specifica richiesta, con l'immediato effetto di incidere sulla condotta del soggetto istante: ciò determina in capo al contribuente, ex art. 100 c.p.c., il suo interesse ad invocare il controllo giurisdizionale sulla legittimità dell'atto stesso. **(S.M.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

552. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 801/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Serangeli

Atti impugnabili – Comunicazione di presa in carico – Mera comunicazione – Atto non impositivo – Non pregiudizievole – Non impugnabile

La comunicazione di presa in carico non può considerarsi atto autonomamente impugnabile ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 in quanto trattasi di mera comunicazione, di un atto non impositivo, non suscettibile di diventare definitivo e dunque non pregiudizievole per il Contribuente. Tale atto, infatti, si riferisce ad un avviso di accertamento esecutivo già conosciuto dal contribuente. **(M.P.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1

553. Dichiarazione di terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 953/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Rota

Processo Tributario – Dichiarazioni di terzi – Valore di prova piena – Insussistenza – Valore di Elemento Indiziario – Sussistenza.

Nel processo tributario le dichiarazioni di terzi non costituiscono fonti di prova in senso proprio, bensì possiedono la valenza di elementi indiziari che il giudice tributario deve valutare insieme agli altri elementi con funzione di conferma “esterna” rispetto a un quadro probatorio già di per sé sufficiente. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7

554. Impugnazione della sentenza viziata da errore materiale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1035/2016 del 24 febbraio 2016, Presidente e Estensore: D’Isa

PROCESSO TRIBUTARIO – Errore materiale – Motivazione della sentenza – È emendabile – Appello – Esclude la correzione.

L’errore materiale contenuto nella motivazione della sentenza, e non anche nel dispositivo, è emendabile con la procedura di correzione prevista dall’art. 287 c.p.c., applicabile anche al processo tributario. Tuttavia, la proposizione dell’appello esclude il provvedimento correttivo da parte dello stesso giudice che ha emesso la decisione emendabile, in quanto l’impugnazione assorbe anche la correzione di errori. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 287

555. Società cancellate dal registro delle imprese

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1066/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo.

Processo Tributario – Inammissibilità ricorso – Cancellazione registro imprese

La cancellazione dal registro delle imprese della società determina la immediata estinzione della stessa, indipendentemente dall’esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo e, quindi, impedisce che essa possa ammissibilmente agire o essere convenuta in giudizio. **(M.Bov.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 6/2004, art 4

556. Nullità della sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1076/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Aondio

PROCESSO TRIBUTARIO – Sentenza non sottoscritta dal presidente – Nullità sanabile e non assoluta – Appello con effetto sanante.

La sentenza della Commissione tributaria provinciale sottoscritta dal solo giudice relatore ma non dal presidente – in ossequio all’orientamento della Suprema Corte di Cassazione, Sezioni Unite, di cui alla sentenza n. 11021 del 20.05.2014 - è affetta da nullità sanabile. L’assenza della sottoscrizione del presidente costituisce solo una manchevolezza tanto che tale sentenza indubitabilmente è riconducibile alla Commissione Tributaria Provinciale nella composizione collegiale indicata. Occorrendo una rispondenza logica - cioè una proporzione - tra azione e reazione all’errore per dimenticanza la nullità viziante la sentenza deve considerarsi sanabile. A tal proposito, l’impugnazione della sentenza da parte dell’Ufficio sana a tutti gli effetti la nullità per raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c.. **(L.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 36 comma 3, c.p.c. artt. 156 e 161 comma 2

557. Notifica appello a mezzo posta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1141/2016, del 29 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Servetti

PROCESSO – Notifica atto di appello a mezzo posta – Avviso di ricevimento non recante l'identità del soggetto ricevente – Inesistenza notificazione– Sussiste.

La notifica a mezzo del servizio postale non si esaurisce con la spedizione dell'atto (utile ai fini della verifica della tempestività del gravame) ma si perfeziona con la consegna del relativo plico al destinatario, sicché l'avviso di ricevimento prescritto dall'art. 149 c.p.c. e dalle disposizioni della Legge 20 novembre 1982, n. 890 è il solo documento idoneo a dimostrare sia l'intervenuta consegna e la data di essa sia l'identità e l'idoneità della persona a mani della quale è stata eseguita. Ne consegue che anche nel processo tributario, qualora tale mezzo sia stato adottato per la notifica del ricorso in appello, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento o l'impossibilità di risalire, tramite esso, all'identità del soggetto ricevente (e quindi alla sua idoneità alla ricezione medesima) comporta l'inesistenza stessa della notificazione nonché l'inammissibilità del ricorso (cfr. Cass. 10506/2006). (V.C.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 149; l. 890/1982, art. 4

558. Nullità della sentenza

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1283/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Arcieri

PROCESSO TRIBUTARIO – Nullità della sentenza – Carenza di motivazione – Sussiste.

Nel processo tributario, la mancata esposizione nella sentenza dello svolgimento del processo e dei fatti rilevanti della causa, nonché l'estrema concisione della motivazione, implicano la nullità della sentenza solo se rendono impossibile l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni che stanno alla base del dispositivo. Tale principio s'intende violato qualora si ravvisi nella sentenza la palese carenza di motivazione, l'esame sommario e parziale della fattispecie, la mancata esplicitazione del processo logico-intellettuale seguito dai giudici per poter giungere alla decisione e la mancanza delle ragioni di fatto e giuridiche sottostanti alla decisione stessa, comprese le ragioni per cui non sono state prese in considerazione le tesi ed eccezioni sollevate nel ricorso. (G.M.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/92, art. 36 comma 2

559. Motivi di impugnazione in appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1286/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente: Siniscalchi, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso in appello – Carenza dei motivi di impugnazione – Rigetto.

Il ricorso in appello deve contenere chiaramente i specifici motivi di impugnazione della sentenza impugnata ed un'espressa censura del nucleo essenziale della stessa, in modo da incrinare il fondamento logico-giuridico. Il ricorrente, pertanto, non può limitarsi a riprodurre le difese svolte in primo grado, senza indicare le argomentazioni che sorreggevano la decisione impugnata e senza attaccarle con appropriate controdeduzioni. (G.M.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 53

560. Delega alla sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1549/2016 del 10 marzo 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

PROCESSO TRIBUTARIO – Delega alla sottoscrizione – Delega generica a funzionario nominativamente individuato – Funzionario preposto al settore contenzioso – Nullità dell’avviso di accertamento – Non sussiste – Eccezione di nullità dell’atto impositivo per carenza di requisiti dirigenziali – Rilevabilità d’ufficio – Non sussiste.

L’avviso di accertamento deve essere sottoscritto dal capo dell’Ufficio oppure da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato, senza peraltro che venga, richiesta la titolarità di una qualifica dirigenziale. La previsione di cui all’art. 42, d.P.R. n. 600/1973 individua nel capo dell’Ufficio, per il solo fatto di essere stato nominato tale, l’agente capace di manifestare la volontà dell’Amministrazione finanziaria negli atti a rilevanza esterna, con la conseguenza che gli unici atti affetti da nullità sono quelli emessi a seguito di delega impersonale, che riporti cioè solo la qualifica del delegato e non anche il suo nominativo. Da ciò ne consegue che la domanda di nullità dell’atto impositivo per difetto di delega risulta inammissibile anche in quanto tardivamente proposta. Il giudizio tributario è, infatti, caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimità della pretesa effettivamente avanzata con l’atto impugnato alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso indicati e avente un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni mosse dal contribuente con i motivi specificamente dedotti nel ricorso introduttivo di primo grado (Conf. Cass. 25756/2014). Proprio in ordine all’eccezione di nullità dell’atto impositivo per carenza dei requisiti dirigenziali in capo al funzionario firmatario che venga sollevata per la prima volta nel corso della discussione orale si tratta di nullità non rilevabile d’ufficio e la relativa questione, se non prospettata nel ricorso introduttivo, non può essere introdotta successivamente (Conf. Cass. 21616/2015): in difetto, il provvedimento, pur se affetto da vizio di nullità, si consolida, divenendo definitivo, senza alcuna possibilità di rilievo ex officio della nullità in sede di procedimento giurisdizionale (Conf. Cass. 20984/2015 e 18448/2015). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.l. 16/2012, art. 8 comma 24; d.lgs. 546/1992, art. 57

561. Impugnazione per revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1470/2016 del 14 marzo 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

PROCESSO TRIBUTARIO – Appello – Rigetto – Impugnazione per revocazione – Non ammissibile.

Non può essere oggetto di revocazione la sentenza d'appello che ha rigettato l'appello ritenendo le eccezioni proposte dalla parte appellante già esaminate dai giudici di prime cure, in quanto tale giudizio non è il frutto di un'errata percezione della realtà, ovvero di una svista rilevabile *ictu loculi*, ma è basato su valutazioni circa la ritualità e la giustezza della decisione del giudice di prime cure. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 395 n. 4

562. Delega alla sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1477/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Zangrossi

PROCESSO TRIBUTARIO – Delega alla sottoscrizione – Delega generica a funzionario – Funzionario preposto al settore contenzioso – Necessità di esibizione in giudizio – Non sussiste.

In tema di contenzioso tributario, gli artt. 10 e 11, comma 2, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all’Ufficio locale dell’Agenzia delle Entrate nei cui confronti è proposto il

ricorso, organicamente rappresentato dal Direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale, sicché è validamente apposta la sottoscrizione dell'appello dell'Ufficio finanziario da parte del preposto al reparto competente, anche ove non sia esibita in giudizio una corrispondente specifica delega, salvo che non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'Ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere di impugnare la sentenza (Conf. Cass. 874/2009, 6691/2014 e 20628/2015). In ogni caso, la funzionalità dell'Agenzia delle Entrate non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti dall'art. 8, comma 24, d.l. 2 marzo 2012, n. 16 (Conf. Corte Cost., 37/2015). (P.M.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 11; d.l. 16/2012, art. 8 comma 24

563. Dichiarazioni rese da terzi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1515/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Moroni

PROCESSO TRIBUTARIO – Mezzi di prova – Dichiarazioni di terzi – Valore probatorio – Divieto di prova testimoniale – Sussiste – Dichiarazioni extraprocessuali di terzi – Valore meramente indiziario – Sussiste.

Nel processo tributario, fermo restando il divieto di ammissione della prova testimoniale, il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale – con il valore probatorio proprio degli elementi indiziari, i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione (Conf. Corte Cost., 18/ 2000) – va riconosciuto non solo all'Amministrazione finanziaria, ma anche al contribuente, dandosi così concreta attuazione ai principi del giusto processo come riformulati nel nuovo testo dell'art. 111 della Costituzione, per garantire il principio della parità delle armi processuali, nonché l'effettività del diritto di difesa (Conf. Cass. 7707/2013). (P.M.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 7; Cost., art. 111

564. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1598/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Borgonovo, Estensore: Cassone

ART. 19 D.LGS. N. 546/1992 – ATTI AUTONOMAMENTE IMPUGNABILI – Elencazione non tassativa – Impugnabilità comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria – Ammissibilità.

Sono da ritenersi autonomamente impugnabili tutti gli atti che, seppur non ricompresi nell'elencazione di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, portano a conoscenza del contribuente la pretesa fiscale vantata dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente, senza che sia necessario che l'esplicitazione delle ragioni di fatto e di diritto avvenga mediante uno degli atti ricompresi nell'elencazione prevista al primo comma del summenzionato art. 19. (A.K.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

565. Litisconsorzio necessario processuale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1625/2016 del 21 marzo 2016, Presidente e Estensore: D'Addea

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazione della cartella esattoriale – Censure relative all'atto impositivo presupposto – Litisconsorzio necessario del concessionario e dell'ente impositore – Sussiste.

Ai sensi dell'articolo 39, d.l. 112/99, il concessionario della riscossione è obbligato a chiamare in causa l'ente impositore ove la controversia riguardi censure relative all'atto impositivo presupposto alla cartella esattoriale impugnata. Laddove l'istanza del concessionario sia stata negata in primo grado, in sede di appello non può essere autorizzata la chiamata di un soggetto che non ha partecipato al giudizio di primo grado: la sentenza impugnata deve essere dunque dichiarata nulla e gli atti restituiti al giudice di prime cure. Nel caso di specie, si verte infatti in un'ipotesi di litisconsorzio necessario processuale. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 14 e 59; d.l. 112/1999, art. 39

566. Spese processuali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1690/2016 del 23 marzo 2016, Presidente e Estensore: Labruna

Appello – Riforma della sentenza impugnata – Liquidazione delle spese processuali.

Qualora il giudice d'appello riformi, in tutto o in parte, la sentenza impugnata, questi deve procedere d'ufficio ad un nuovo regolamento delle spese processuali, il cui onere va attribuito e ripartito tenendo presente l'esito complessivo dell'intera lite (e degli eventuali tentativi obbligatori di mediazione non andati a buon fine). Ciò, in quanto la valutazione della soccombenza opera, ai fini della liquidazione delle spese, in base ad un criterio unitario e globale. **(M.GI.)**



567. Consulenza tecnica d'ufficio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1707/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Ceccherini, Relatore: Crisafulli

PROCESSO TRIBUTARIO – PROVA – Consulenza tecnica d'ufficio – Consulente deducente e consulente percipiente – Differenza – Accertamento del fatto da provare operato dal consulente – Legittimità – Condizioni.

Il giudice può affidare al consulente tecnico non solo l'incarico di valutare i fatti già provati (consulente deducente), ma anche quello di accertare i fatti stessi (consulente percipiente). Nel primo caso la consulenza presuppone l'avvenuto espletamento dei mezzi di prova e ha per oggetto la valutazione di fatti i cui elementi sono già stati completamente provati dalle parti; nel secondo caso la consulenza può costituire essa stessa fonte di prova, senza che questo significhi che le parti possano sottrarsi all'onere probatorio e rimettere l'accertamento dei propri diritti all'attività del consulente. In questo secondo caso è necessario, infatti, che la parte deduca il fatto che pone a fondamento del proprio diritto e che il giudice ritenga che il suo accertamento richieda cognizioni tecniche che egli non possiede o che vi siano altri motivi che impediscano o sconsigliano di procedere direttamente all'accertamento. **(L.R.C.)**



568. Notifica dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 1711/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Bonavolontà

PROCESSO TRIBUTARIO – Proposizione appello – Notifica dell'appello – Utilizzo posta elettronica certificata – Assenza disposizione normativa – Inammissibilità Appello – Conseguenze.

La notifica dell'appello tributario, così come quella del ricorso in primo grado, va fatta secondo quanto disposto dalle norme sul processo e non può essere compiuta a mezzo pec (nel caso di specie il giudice dichiara inammissibili gli appelli notificati da un contribuente tramite posta elettronica certificata in quanto tale modalità di notifica non è prevista dalle norme del processo tributario). **(F.B.)**



569. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 1725/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Grigillo

PROCESSO – ATTI IMPUGNABILI – Diniego autotutela su atto definitivo – Ricorso - Inammissibilità – Sussistenza.

Sebbene sia devoluta alla cognizione del giudice tributario la controversia concernente l'impugnazione del provvedimento di rigetto dell'istanza di autotutela promossa dal contribuente, il relativo ricorso è inammissibile qualora l'autotutela sia stata promossa per ottenere l'annullamento di un atto impositivo divenuto definitivo. Contro il diniego dell'Ufficio, infatti, può essere proposta impugnazione soltanto per dedurre eventuali profili di illegittimità del rifiuto e non già contestare la fondatezza della pretesa tributaria. **(A.D.)**

**570. Impugnabilità estratto del ruolo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1765/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Cusumano, Estensore: Rota

Processo tributario – Estratto del ruolo – Autonoma impugnabilità – Insussistenza.

L'estratto del ruolo non costituisce atto autonomamente impugnabile stante la sua natura di atto interno dell'amministrazione finanziaria e in considerazione della non ammissibilità nel processo tributario dell'esperimento dell'azione di accertamento negativo del tributo. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

571. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1805/2016 del 30 marzo 2016, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO - Revocazione – Dolo processuale – Attività fraudolenta – Non sussiste.

Sussiste il dolo processuale revocatorio qualora sia stata posta in essere intenzionalmente un'attività fraudolenta consistente in artifici e raggiri, diretti ed idonei a paralizzare o sviare la difesa avversaria e ad impedire al giudice l'accertamento della verità facendo apparire una situazione diversa da quella reale, e così pregiudicando l'esito del procedimento. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 395 comma 1

572. Revocazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 1807/2016 del 30 marzo 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Cordola

Processo tributario – Revocazione – Motivo mai contestato – Motivo non documentato – Errore di fatto - Accoglimento.

La sentenza basata su un motivo mai contestato (decadenza) che non poteva essere oggetto del giudizio, poiché non documentato, pacifico e non controverso fra le parti determina un errore di fatto emergente dalla falsa percezione degli atti di causa, tale da determinare l'accoglimento del ricorso per revocazione. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 395 n. 4; d.lgs. 546/1992, art. 64 comma 1

573. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 1903/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Rollero, Estensore: Staunovo Polacco

PROCESSO TRIBUTARIO - Risposta interpello disapplicativo società di comodo - Autonoma impugnabilità - Esclusione.

La risposta all'interpello disapplicativo in materia di società di comodo non è da ritenersi un atto autonomamente impugnabile di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 alla luce della sua natura consultiva e della circostanza che, ove non impugnato, la pretesa fiscale non diviene definitiva. **(A.K)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

574. Motivi del ricorso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2000/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Rota

PROCESSO TRIBUTARIO – Motivi di ricorso – Indicazione vizi atto impugnato – Assenza – Mero rinvio impugnazione atti presupposti – Inammissibilità ricorso – Consegue.

È inammissibile il ricorso che non contiene alcun motivo di illegittimità dell'atto impugnato ma che si limita solo ad evidenziare che gli atti ad esso presupposti sono ancora in pendenza di giudizio (nel caso di specie un contribuente impugna il preavviso di fermo notificato dal concessionario perché le cartelle ad esso sottese sono state impugunate ed i relativi ricorsi sono ancora pendenti). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18

575. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2003/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Interpretazione estensiva – Sussiste – Società di comodo – Diniego interpello disapplicativo – Impugnabilità – Sussiste.

Il diniego di interpello disapplicativo rientra tra gli atti impugnabili, data l'interpretazione non restrittiva dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 e che lo stesso comunque esprime una ben individuata pretesa tributaria (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria emana un diniego inerente interpello disapplicativo della disciplina sulle società di comodo; il contribuente impugna il diniego, ma l'ufficio resiste e sostiene che il diniego non rientra tra gli atti impugnabili). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

576. Inammissibilità dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2010/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazioni – Appello – Mera riproduzione eccezioni sollevate in primo grado – Assenza censure sentenza – Inammissibilità appello – Consegue.

È inammissibile l'appello tributario che si limita a riprodurre le difese svolte nel primo grado senza indicare le censure ovvero i motivi specifici mossi avverso la sentenza di primo grado (nel caso di specie la società concessionaria per recupero dell'imposta sulla pubblicità propone appello avverso la sentenza di primo grado che la vedeva soccombente riproponendo solo i motivi di doglianza di primo grado senza indicare i motivi di impugnazione della sentenza impugnata). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.53

577. Impugnazioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2012/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazioni – Appello – Mera riproduzione eccezioni sollevate in primo grado – Assenza censure sentenza – Inammissibilità appello – Consegue.

È inammissibile l'appello tributario che si limita a riprodurre le difese svolte nel primo grado senza indicare le censure ovvero i motivi specifici mossi avverso la sentenza di primo grado (nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria impugna una sentenza inerente rimborso Irap riproponendo le censure di primo grado senza indicare le censure mosse avverso il decisum del Collegio di prime cure). **(F.B.)**

**578. Motivi specifici d'impugnazione**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2014/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazioni – Appello – Motivi specifici impugnazione – Necessità – Riproduzione motivi di primo grado – Assenza motivi specifici – Consegue.

Il ricorso in appello deve contenere in maniera specifica le motivazioni tramite cui si censura la sentenza impugnata per incrinare il fondamento logico-giuridico del giudice di prima cure, e non è sufficiente riprodurre le difese sollevate in primo grado (nel caso di specie il contribuente, soccombente in CTP, propone appello e ripropone solo i motivi di doglianza sollevati in primo grado). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.53

579. Valutazione del giudice

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 2024/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Prescrizione del reato – Raddoppio dei termini – Non applicabile.

Spetta al giudice di merito effettuare una ricognizione circa l'integrazione di una fattispecie per cui sussistano i presupposti per la denuncia obbligatoria ex art. 331 c.p.p., così da escludere un ricorso pretestuoso all'istituto del raddoppio dei termini. Pretestuosità evidente laddove l'obbligo di denuncia risulti integralmente svuotato dalla prescrizione del reato stesso. **(C.F.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 43 comma 3, c.p.p., art. 331

580. Delega alla sottoscrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 2141/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Moliterni

PROCESSO TRIBUTARIO – Delega alla sottoscrizione – Qualifica del funzionario delegante e di quello delegato – Impiegato della carriera direttiva – Evoluzione normativa e contrattuale – Funzionario della terza area – Legittimità.

In base al principio della tassatività delle cause di nullità degli atti tributari, non occorre, ai meri fini della validità dell'atto, che i funzionari deleganti e delegati possiedano la qualifica di dirigente in quanto nell'ambito della delega per l'emanazione degli avvisi di accertamento, l'espressione "impiegato della carriera direttiva" di cui all'art. 42, d.P.R. n. 600/1973, corrisponde oggi – a seguito delle evoluzioni normative e contrattuali succedutesi dal 1973 in poi – al "funzionario della terza area", che è un quid minus rispetto al dirigente (Conf. Cass. 959/2015, 22800/2015, 22803/2015 e 22810/2015). **(P.M.)**



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

581. Giudicato esterno

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 2353/2016 del 19 aprile 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Sciarini

ASSOCIAZIONI – Qualità non commerciale – Riconoscimento – Giudicato esterno – Ultrattività – Applicabilità successivi periodi – Ostacolo – Non sussiste Riconoscimento da sentenza – Consegue.

L'ultrattività del giudicato esterno definito "permanente" non trova ostacolo nell'autonomia dei periodi d'imposta; pertanto, se la qualifica di ente non commerciale ad una associazione è stata riconosciuta da altro giudice tributario con sentenza passata in giudicato, la stessa ha valenza di giudicato esterno (nel caso di specie l'Amministrazione recupera maggiore Iva ed Ires ad una Associazione poiché ritiene la stessa di tipo "commerciale" sulla base di irregolarità tutte riferite ad unico Pvc inerente diversi periodi d'imposta; la contribuente si oppone ed eccepisce il formarsi di giudicato esterno favorevole inerente altri periodi d'imposta in cui è stata riconosciuta la natura "non commerciale" dell'ente). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: c.c., artt. 14 e 36; d.P.R. 917/1986, art. 73

582. Condizioni di procedibilità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2544/2016 del 29 aprile 2016, Presidente e Estensore: Martorelli

Ricorso – Inammissibilità – Condizioni di procedibilità – Reclamo – Mancata presentazione – Interpretazione restrittiva.

L'art. 17bis, comma 9, d.lgs. n. 546/1992 sanziona con l'inammissibilità del ricorso solo la mancata presentazione del reclamo propedeutico - ed obbligatorio - al ricorso e non anche la costituzione in giudizio anticipata dopo aver comunque interposto regolare reclamo, in quanto la nonna va interpretata nel senso di non limitare l'esercizio dell'agire in giudizio in senso restrittivo e non estensivo. **(A.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis comma 9

583. Autotutela

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2545/2016 del 29 aprile 2016, Presidente e Estensore: Martorelli

Autotutela – Pubblica Amministrazione – Annullamento – Atti definitivi – Avviso di accertamento – Mancata impugnazione – Interesse generale – Rimozione dell'atto – Impugnazione – Rifiuto illegittimo.

La Pubblica Amministrazione può annullare in autotutela anche atti divenuti definitivi, come l'avviso di accertamento pacificamente non impugnato. Il contribuente, nel richiedere l'esercizio di tale potere, non può limitarsi ad eccepire eventuali vizi dell'atto medesimo, ma deve prospettare l'esistenza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione alla rimozione dell'atto. Ne consegue che contro il diniego dell'Amministrazione di procedere all'esercizio del potere di autotutela può essere proposta impugnazione soltanto per allegare eventuali profili di illegittimità del rifiuto e non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria. **(A.S.)**

**584. Domanda nuova**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2661/2016 del 6 maggio 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

PROCESSO - Appello - Domanda nuova - Art. 57 d.lgs. 546/1992 – Inammissibilità.

Si concreta l'ipotesi di domanda nuova allorquando il contribuente prospetti, anche in forma di eccezione, una diversa "causa petendi", in quanto attinente a situazioni fattuali e giuridiche non fattesi valere anche in primo grado. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 57

585. Contributo unificato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. 24, sentenza n. 2760/2016 dell'11 maggio 2016, Presidente: Liguoro, Estensore: Labruna

PROCESSO TRIBUTARIO – CONTRIBUTO UNIFICATO – RADDOPPIO IN CASO DI RIGETTO DELLA IMPUGNAZIONE – Impugnazione inammissibile o improcedibile – Integrazione contributo unificato – Raddoppio – Inapplicabilità al processo tributario.

Le disposizioni di cui all'art. 13 comma 1, quater del d.P.R. 115/2002, che prevedono il raddoppio del contributo unificato quando l'impugnazione, anche incidentale, è respinta integralmente o è dichiarata inammissibile o improcedibile, non è applicabile al processo tributario di merito, in quanto, altrimenti, si giungerebbe a un'inammissibile abrogazione per via interpretativa dell'art. 261 dello stesso decreto, a mente del quale al ricorso per cassazione e al relativo processo si applica la disciplina prevista dal testo unico. **(G.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 115/2002 artt. 13quater e 261

586. Ricorso cumulativo/collettivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3204/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Dell'Anna

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso cumulativo/collettivo – Assenza di specifico e concreto nesso tra le cause – Inammissibilità.

Ai fini dell'ammissibilità del ricorso cumulativo/collettivo è presupposto assolutamente necessario la sussistenza della comunanza, tra i contribuenti, delle questioni di fatto e di diritto poste alla base delle loro richieste. E' dunque necessario che i presupposti impositivi siano identici e che le questioni di diritto trattate abbiano per oggetto provvedimenti concernenti identiche questioni di fatto e di diritto. **(A.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

587. Litisconsorzio necessario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3227/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

PROCESSO TRIBUTARIO – Società e soci – Reddito di partecipazione del socio – Litisconsorzio necessario – Sussiste.

Fra società di persone e soci ricorre un'ipotesi di litisconsorzio tributario necessario e originario, la cui violazione comporta la nullità ab imis del rapporto processuale. Infatti, il reddito di partecipazione determinato in capo al socio trova il suo presupposto in quello determinato in capo alla società e determina a sua volta automaticamente i redditi di partecipazione degli altri soci. Società e soci, quindi, devono poter contraddire in propria difesa, ove ritengano di costituirsi in giudizio. **(A.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 14

588. Sottoscrizione dell'atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3115/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTO DI APPELLO – Agenzia delle entrate – Dirigente firmatario – Poteri – Difetto assoluto di attribuzione – Inammissibilità.

È inammissibile l'atto di appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, se il funzionario dirigente che ha sottoscritto l'atto è privo di qualifica dirigenziale. In tale circostanza l'atto di appello dell'Ufficio deve essere dichiarato inammissibile. L'atto risulta infatti sottoscritto da soggetto in difetto assoluto di attribuzione dei necessari poteri e funzioni. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 10, 11 e 53

589. Prova della notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3264/2016 del 30 maggio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Bonavolontà

Processo tributario – Riscossione – Iscrizione ipotecaria – Notifica a mezzo posta – Mancata dimostrazione del contenuto del plico – Esibizione della sola cartolina di ricevimento – Insufficienza.

Qualora il contribuente contesti il contenuto del plico raccomandato con avviso di ricevimento notificatogli da Equitalia, l'esibizione della sola cartolina di ricevimento non è prova sufficiente a favore dell'Agente della Riscossione. **(A.La.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

590. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3372/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Bonavolontà

PROCESSO - Atti impugnabili – Diniego di disapplicazione disciplina delle società di comodo – Impugnabilità – Non sussiste – Interesse ad agire – Non sussiste.

È inammissibile il ricorso proposto avverso il diniego di disapplicazione della disciplina delle società di comodo, trattandosi di atto non autonomamente impugnabile perché non impositivo. Non sussiste l'interesse ad agire in capo del contribuente in quanto il provvedimento di diniego è un atto non lesivo della sua sfera giuridica e dei suoi diritti. **(D.D'A.)**


591. Notifica a mezzo PEC

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3375/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Bonavolontà

PROCESSO – Atto di riassunzione – Notifica a mezzo PEC – Inammissibilità - Conseguenze – Estinzione giudizio.

La notifica a mezzo PEC di un atto di riassunzione è inesistente, in quanto detta forma non è (allo stato) prevista per il processo tributario. Ne consegue l'estinzione del giudizio ex art. 63 d.lgs. 546/1992. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 63

592. Termini per l'impugnazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 3460/2016 del 10 giugno 2016, Presidente e Estensore: Izzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Accertamento con adesione – Rinuncia – Sospensione dei termini per l'impugnazione – Interruzione.

Se il contribuente, nel corso del contraddittorio con l'Ufficio finalizzato all'adesione, dichiara espressamente di voler rinunciare all'adesione, il termine per la

presentazione del ricorso avverso l'atto impositivo deve ritenersi scaduto decorsi sessanta giorni dalla notifica del provvedimento, a cui vanno aggiunti i giorni compresi tra la data di presentazione dell'istanza di adesione da parte del contribuente e la data in cui questi ha rinunciato alla stessa. **(C.F.C.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 218/1997, art. 6 comma 3

593. **Sottoscrizione della sentenza e atti impugnabili**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3487/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Gaudino

I PROCESSO – Sentenza – Mancanza sottoscrizione dell'estensore – Sottoscrizione del solo Presidente del collegio – Impugnazione – Raggiungimento dello scopo – Nullità sanabile – Sussiste.

II PROCESSO TRIBUTARIO – DINIEGO SU INTERPELLO DISAPPLICATIVO NORME ANTIELUSIVE – IMPUGNAZIONE - Ammissibile.

I La sottoscrizione della sentenza è elemento essenziale - sancito a pena di nullità - per rendere palese la provenienza dal giudice che l'ha deliberata (Cass. 11021/2014). Tuttavia, applicando il criterio ermeneutico dell'interpretazione costituzionalmente orientata, una sentenza priva della sottoscrizione del giudice estensore, depositata dal Presidente del collegio che la sottoscrive, assegnando a se - per facta concludentia - la funzione di estensore, non è affetta da nullità assoluta ed insanabile perché tale vizio è emendabile dalla mancata proposizione del motivo di impugnazione e dà luogo ad una fattispecie processuale alternativa - normativamente prevista dall'art. 161 c.p.c. comma 1 - equipollente a quella tipica e, pertanto, idonea al raggiungimento dello scopo. Una diversa rigorosa interpretazione, che sancisse la nullità assoluta ed insanabile di una sentenza - conforme al giusto processo - sottoscritta dal solo Presidente, costituirebbe un vulnus sia al principio costituzionale della ragionevole durata del processo sia a quello del giusto processo. **(M.GI.)**

II Il provvedimento di diniego su interpello disapplicativo non può considerarsi un mero parere, presentando le caratteristiche proprie dei provvedimenti amministrativi, idonei ad incidere (negativamente, nel caso di specie) sulla sfera giuridica del destinatario. La riconducibilità non immediata alla tipologia dei provvedimenti indicati nell'elenco dell'art. 19, d.lgs. 546/92 ne esclude l'impugnabilità necessaria, senza però inibire quella facoltativa, trattandosi di atto già in grado di manifestare una precisa pretesa tributaria. Ne consegue la piena ammissibilità del ricorso, senza dover attendere il conseguente provvedimento sfavorevole, indicato nell'elenco dell'art. 19, d.lgs. 546/92, anche dal punto di vista della economia procedimentale: una decisione giudiziaria sull'impugnazione del diniego può evitare l'emissione di un atto di accertamento ed il nuovo contenzioso. **(S.La.)**



594. **Società di comodo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3503/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Di Rosa, Estensore: Sacchi

SOCIETÀ DI COMODO – PERDITA SISTEMATICA – Istanza disapplicazione disciplina – Diniego disapplicazione – Autonoma impugnabilità – Ammissibilità.

Il diniego di disapplicazione delle normativa sulle società di comodo risulta compreso tra quelli elencati ex art. 19 d.lgs. 546/1992, a seguito dell'ampliamento della giurisdizione tributaria, quale novità legislativa dell'anno d'imposta 2001, per cui è venuta meno la tassatività degli atti ivi citati. Così per altro si è espressa anche la Corte Suprema di Cassazione, con la sentenza n. 8663/2011, laddove si legge che il mancato accoglimento dell'istanza di disapplicazione di norme antielusive è assimilabile al diniego di agevolazioni fiscali, per cui, come tale, può essere autonomamente impugnato (nel caso di specie la Commissione rileva come la

ricorrente non abbia fornito prove sufficientemente pregnanti ed oggettive per giustificare la disapplicazione del regime in questione, ed in particolare l'affermata temporanea inagibilità del complesso edilizio immobiliare posseduto). **(M.Mon.)**



Riferimenti normativi: l. 724/1994, art. 30; d.lgs. 546/1992, art. 19

595. Lista Falciani

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3733/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Marcantonio

PROCESSO TRIBUTARIO – Lista Falciani – Dati comunque acquisiti – Utilizzabilità – Limiti.

I dati contenuti nella c.d. lista Falciani sono utilizzabili nel processo tributario, tenendo conto tuttavia che essi non costituiscono prova legale, bensì unicamente una presunzione semplice ai sensi dell'art. 2729 c.c. e la loro rispondenza al vero può essere contestata. Spetta alla Commissione tributaria (nel caso di specie, Regionale) valutare se i dati contenuti nella lista Falciani siano attendibili sulla scorta di ulteriori elementi che debbono essere forniti dall'amministrazione finanziaria, nonché all'esito di un confronto di essi con le difese del contribuente. **(N.Ca.)**



Riferimenti normativi: c.c., artt. 2697 e 2729

596. Eccezioni nuove in appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3766/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

PROCESSO TRIBUTARIO – APPELLO – Eccezioni nuove – Divieto.

Nel giudizio di appello non possono proporsi nuove eccezioni di merito non sollevate nel corso del giudizio di primo grado (nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria intendeva eccepire per la prima volta in appello il difetto di prova del credito I.V.A. chiesto a rimborso, dopo che la difesa della stessa era stata impostata in primo grado sulla non spettanza per mancata presentazione del Modulo VR). **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

597. Motivi dell'appello

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3767/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

PROCESSO – Appello – Riproposizione motivi di impugnazione del provvedimento impositivo – Carattere devolutivo dell'atto d'appello – Ammissibilità - Sussiste.

La riproposizione delle ragioni di impugnazione del provvedimento impositivo in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere dell'impugnazione specifica ai sensi dell'art. 53 d.lgs. 546/1992, stante il carattere devolutivo dell'atto di appello e quindi non limitato al controllo di vizi specifici, ma inteso ad ottenere il riesame nel merito. La riproposizione di censure identiche a quelle del ricorso introduttivo del giudizio, abilita il collegio di appello a reagire a dette doglianze facendo proprie le motivazioni della sentenza di primo grado. È pertanto ammissibile l'atto di appello che non reca l'indicazione specifica dei motivi di gravame (Conf. Cass. 1200/2016). **(M.GI.)**



598. Atti impugnabili

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3814/2016, del 27 giugno 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Grigillo

PROCESSO – Atti impugnabili – Provvedimento di diniego dell’istanza di disapplicazione della disciplina sulle società non operative – Impugnabilità – Non sussiste.

Il provvedimento di diniego dell’istanza di disapplicazione delle società non operative (art. 30 della legge 724/1994) non rientra tra gli atti impugnabili dinanzi le Commissioni tributarie. Il ricorso è ammesso contro tutti gli atti che portino a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa impositiva, mentre il diniego di disapplicazione in esame non costituisce esercizio di un potere autoritativo diretto a far valere una pretesa erariale né un diniego di agevolazione ex art. 19 comma 1, lett. h) del d.lgs. 546/1992 in quanto, per effetto della disapplicazione, il contribuente non viene penalizzato mediante tassazione di un reddito, ma ottiene di procedere a tassazione ordinaria commisurata al reddito effettivamente conseguito. (G.P.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; l. 724/1994, art. 30 comma 4bis

599. Ultrattività giudicato

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3826/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Monterisi

GIUDICATO – ULTRATTIVITÀ – Identità parti – Identità rapporto d’imposta.

Deve essere riconosciuta l’ultrattività di un giudicato formatosi nel corso di un altro giudizio quando vi sia identità delle parti, identità del rapporto d’imposta e nel caso in cui il giudicato abbia definito il merito della controversia. (A.K.) 

Riferimenti normativi: c.c., art. 2909; c.p.c., art. 324

600. Opposizione promossa dal fideiussore

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 10, sentenza n. 353/2016 del 24 giugno 2016, Presidente e Estensore: De Petris

GIURISDIZIONE – Opposizione promossa dal fideiussore – Giurisdizione del giudice tributario– Non sussiste.

Sulle opposizioni proposte dal fideiussore volte a far valere la nullità, sul piano civilistico, del rapporto di fideiussione, il Giudice tributario è carente di giurisdizione (la controversia deve essere proposta dinanzi al giudice ordinario). (R.S.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992

601. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 191/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Macca, Estensore: Caldarelli

Atti impugnabili – Ordine di provvedere all’accatamento - Inammissibilità

L’ordine (o invito) emesso dall’Agenzia di provvedere all’accatamento di un immobile in una determinata categoria non costituisce atto impositivo, con la conseguenza che, ove tale ordine sia impugnato, il ricorso deve essere dichiarato inammissibile. (D.D’A.) 

602. Legittimazione attiva

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 425/2016 del 25 maggio 2016, Presidente: Spartà, Estensore: Donina

PROCESSO - Ricorso S.n.c. estinta – Legittimazione attiva – Società – Esclusione – Conseguenze.

A seguito dell'estinzione della società in nome collettivo, il ricorso volto ad ottenere il rimborso IVA maturato dalla società deve essere proposto dai soci. Il ricorso proposto dal legale rappresentante dalla società, ormai estinta, deve essere dichiarato improponibile. (D.D'A.) 

603. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 455/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente: Macca, Estensore: Caldarelli

Processo tributario - Giurisdizione tributaria – Atto di pignoramento presso terzi – Difetto di giurisdizione.

In caso di ricorso contro l'atto di pignoramento presso terzi, eseguito ai sensi dell'articolo 72bis del d.P.R. 602/1973, non sussiste la giurisdizione della commissione tributaria, trattandosi di atti dell'esecuzione forzata, la cui cognizione è devoluta al Tribunale in funzione di Giudice dell'esecuzione. (D.D'A.) 

604. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 4, sentenza n. 525/2016 del 27 giugno 2016, Presidente: Caristi, Estensore: Di Giorgio

PROCESSO TRIBUTARIO – DICHIARAZIONE FISCALE ERRATA - Emendabilità della dichiarazione in sede contenziosa – Sussiste.

La dichiarazione fiscale inficiata da errori di fatto o di diritto, dai quali possa derivare, in contrasto con l'articolo 53 della Costituzione, l'assoggettamento del contribuente a tributi più gravosi di quelli dovuti e previsti per la legge, è emendabile anche in sede contenziosa, considerata la natura giuridica della dichiarazione fiscale quale mera esternazione di scienza. (E.H.) 

Riferimenti normativi: Cost., art. 53

605. Pignoramento

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 95/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Cao

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Impugnazione della cartella di pagamento dopo il pignoramento – Inammissibilità.

L'inizio del procedimento di pignoramento presso terzi da parte di Equitalia per il mancato pagamento di cartelle esattoriali, rende inammissibile il ricorso alla Commissione contro la cartella, per essere stato proposto fuori dai termini ex art. 21 del d.lgs. n. 546/1992, con il conseguente definitivo consolidamento del credito sottostante alle cartelle oggetto della richiesta di pagamento. (I.L.C.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

606. Comunicazioni e notificazioni

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 40/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – Comunicazioni e notificazioni – Prevalenza della disciplina tributaria sul c.p.c..

In tema di contenzioso tributario, le comunicazioni e le notificazioni da effettuarsi nel corso del procedimento, trovano una disciplina esaustiva negli artt. 16 e 17 del d.lgs. n. 546/1992. Tali disposizioni prevalgono sulle diverse prescrizioni del c.p.c., la cui applicazione è subordinata alla compatibilità logico-giuridica tra i due sistemi

processuali e alla mancata regolamentazione della fattispecie da parte del medesimo decreto (Conf. Cass. 12908/2007). (S.B.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 16 e 17

607. Rapporto tra procedimento amministrativo e penale

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 2, sentenza n. 56/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Nocerino, Estensore: Lazzari

PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO DI ACCERTAMENTO E PROCEDIMENTO PENALE – Piena e reciproca autonomia – Esclusione del rapporto di pregiudizialità – Regime del doppio binario – Sussiste.

Il procedimento amministrativo non può essere sospeso per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento, comunque, dipende la relativa definizione. Tali procedimenti sono, infatti, pienamente e reciprocamente autonomi ed è escluso qualsiasi rapporto di pregiudizialità (c.d. regime del “doppio binario”). (S.B.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art. 20

608. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 11/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Catalano

PROCESSO TRIBUTARIO – Omessa notifica atto presupposto – Autonoma impugnazione o impugnazione congiunta – Facoltà riconosciuta al contribuente – Omessa notifica avviso di accertamento – Illegittimità cartella pagamento – Sussiste.

È illegittima la cartella di pagamento non preceduta dalla regolare notificazione dell’avviso di accertamento (nel caso di specie, il Tribunale, con sentenza passata in giudicato, aveva accertato la falsità, e quindi la nullità, della dichiarazione “rifiutato 25.05.2012” contenuta nell’avviso di ricevimento della raccomandanda con cui è stato notificato l’avviso di accertamento). L’omessa notificazione dell’atto presupposto, secondo il costante orientamento della Cassazione (Conf. Cass, nn. 16412/2007; 5791/2008, 14861/2012 e 16444/2009), consente al contribuente, ai sensi dell’art. 19, co. 3, D.LGS. 546/1992, di scegliere se impugnare, per tale semplice vizio, l’atto consequenziale notificatogli – rimanendo esposto all’eventuale successiva azione dell’amministrazione, esercitabile soltanto se siano ancora aperti i termini per l’emanazione e la notificazione dell’atto presupposto – o di impugnare cumulativamente anche quest’ultimo (non notificato) per contestare radicalmente la pretesa tributaria con la conseguenza che spetta al giudice di merito interpretare la domanda proposta dal contribuente al fine di verificare se egli abbia inteso far valere la nullità dell’atto consequenziale in base all’una o all’altra opzione. (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

609. Atti impugnabili⁵

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 14/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Catalano

⁵ Nello stesso senso, quanto alla inammissibilità del ricorso tributario promosso dal liquidatore di una società cancellata dal registro delle imprese, anche la successiva pronuncia della Commissione tributaria provinciale di Lecco, sentenza n. 67/2016 del 9 marzo 2016. (M.D.)

PROCESSO TRIBUTARIO – Legittimazione attiva – Cancellazione registro imprese – Ricorso presentato dal liquidatore – Inammissibilità – Sussiste – Differimento quinquennale – Natura sostanziale – Efficacia retroattiva – Non sussiste.

È inammissibile il ricorso promosso dal liquidatore di una società cancellata dal registro imprese poiché la cancellazione determina l'estinzione dell'ente e, quindi, la cessazione della sua capacità processuale il cui difetto è rilevabile d'ufficio (Conf. Cass. n. 21188/2014; Cass. Civ. 22863/2011).

L'art. 28 comma 4 del d.lgs. 175/2014 secondo cui, ai soli fini della validità ed efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione, l'estinzione della società ha effetto trascorsi 5 anni dalla richiesta di cancellazione dal registro imprese, è una norma di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate, non ha valenza interpretativa e non ha quindi alcuna efficacia retroattiva: ne consegue che il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione sia presentata nella vigenza della nuova disciplina. (Conf. Cass. nn 6743/2015 e 15648/2015). (M.D.) 

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

610. Atti impugnabili⁶

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 73/2016 del 16 marzo 2016, Presidente: Nese, Estensore: Annoni

PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Autonoma impugnabilità – Assenza interesse concreto ed attuale – Inammissibilità ricorso – Sussiste.

È inammissibile il ricorso avverso un estratto di ruolo perché non è un atto impugnabile autonomamente, come da consolidato principio della giurisprudenza di legittimità (Conf. Cass. nn. 13550/2010 e 6906/2013), e perché, a prescindere dall'ampiezza dell'interpretazione dell'art. 19 d.lgs. 546/1992, deve escludersi che il contribuente abbia un interesse concreto ed attuale ex art. 100 c.p.c. ad impugnare atti di imposizione tributaria a lui non notificati (nel caso di specie, la contestazione del contribuente sarebbe dovuta essere rivolta contro i successivi atti della riscossione eccedendone l'illegittimità per non essere stati preceduti dalla valida notifica degli atti presupposti; il ricorso è stato dichiarato inammissibile perché notificato ben oltre il termine di 60 giorni dalla data in cui l'estratto di ruolo è stato comunicato per posta elettronica dall'Agente della riscossione). (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; c.p.c., art. 100

⁶ La giurisprudenza della Cassazione, a seguito della pronuncia delle SS.UU. (sentenza n. 19704/2015), prevede che il contribuente possa impugnare la cartella di pagamento della quale sia venuto a conoscenza, a causa dell'invalidità della notifica, soltanto attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dall'Agente della riscossione: "Sulla res controversa sono, infatti, intervenute, di recente, le Sezioni Unite di questa Corte le quali hanno statuito il seguente principio: il contribuente può impugnare la cartella di pagamento della quale - a causa dell'invalidità della relativa notifica - sia venuto a conoscenza solo attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione; a ciò non osta l'ultima parte del d.lgs. 546/1992, art. 19, comma 3, in quanto una lettura costituzionalmente orientata impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato - impugnabilità prevista da tale norma - non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque venuto legittimamente a conoscenza e quindi non escluda la possibilità di far valere l'invalidità stessa anche prima, giacché l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale non può essere compresso, ritardato, reso più difficile o gravoso, ove non ricorra la stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo, rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione". (M.D.)

611. Notifica di atti a società estinta

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 36/2016 del 20 aprile 2016, Presidente e Estensore: Chiodaroli

PROCESSO TRIBUTARIO – NOTIFICA A SOCIETÀ ESTINTA – Nullità dell'atto.

L'atto emesso nei confronti di una società cancellata dal registro imprese è da ritenersi affetto da nullità assoluta, rilevabile dal Giudice, anche d'ufficio, in ogni stato e grado di giudizio. (E.H.) 

612. Costituzione del resistente

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 15/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Maiga

Processo tributario – Introduzione del giudizio – Costituzione del resistente – Termine – Effetti della tardiva costituzione.

La costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire - ai sensi dell'art. 23 d.lgs. 546/1992 - entro 60 giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio, e di fare istanza per la chiamata di terzi, sicché, qualora tali difese non siano state concretamente esercitate, nessun altro pregiudizio può derivare al resistente, al quale va riconosciuto il diritto di negare i fatti costitutivi della pretesa attrice, di contestare l'applicabilità delle norme di diritto invocate, nonché di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del d.lgs. cit.. (F.P.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 23, 24 e 32

613. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 18/2016 del 7 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Zamagni

Processo tributario – Ricorso – Impugnazione di cartella di pagamento – Sopravvenuta conoscenza attraverso l'estratto di ruolo.

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. n. 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". (F.P.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

614. Procedimento di mediazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 56/2016 del 7 gennaio 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Bertolo

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso – Reclamo – Improcedibilità.

L'art. 17bis del d.lgs. 546/1992, che impone di sospendere il giudizio tributario in attesa dell'esperimento del procedimento di mediazione, va interpretato, in linea coi principi costituzionali che ispirano la disciplina del giusto processo, nel senso che l'eventuale eccezione di improcedibilità del ricorso formulata dall'Amministrazione finanziaria è fondata solo se l'Amministrazione dimostri che, ove il contribuente avesse presentato il reclamo-ricorso finalizzato ad un'eventuale mediazione, ovvero avesse consentito di fruire dell'intero termine di legge per esperire la mediazione, ciò avrebbe sortito un apprezzabile risultato utile, quantomeno con la formulazione di una proposta suscettibile di valutazione da parte del contribuente, che avrebbe potuto evitare la prosecuzione del contenzioso. Al contrario, ove nessuna proposta risulti formulata dall'Amministrazione, la sospensione del giudizio comporterebbe una inutile, formalistica, regressione del procedimento, contrastante con l'esigenza di celere speditezza del medesimo e di ragionevole durata del processo tributario. **(B.I.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis

615. Impugnazione cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 68/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Albertini

PROCESSO TRIBUTARIO – Impugnazione della cartella di pagamento per vizi dell'atto presupposto – Avviso di accertamento correttamente notificato e non impugnato nei termini di legge – Inammissibilità – Sussiste.

Non è ammissibile l'impugnazione di una cartella di pagamento per vizi dell'atto presupposto se questo risulti correttamente notificato, non impugnato e ormai consolidato. **(R.Ce.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

616. Legittimazione ad agire

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 93/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Processo tributario – Fallimento del contribuente – Legittimazione ad agire del fallito – Sussistenza – Condizioni.

In caso di fallimento del contribuente, la legittimazione ad impugnare l'avviso di accertamento dell'imposta è riconosciuta al contribuente fallito solo in caso di inerzia degli organi fallimentari, la quale costituisce condizione necessaria e sufficiente (nel caso di specie, essendo stata versata in atti la comunicazione con cui il curatore rimetteva sostanzialmente alla società la scelta se proporre o meno gravame, evidenziando, al contempo, l'intenzione, da parte della curatela, di non svolgere né impugnazione, né istanza d'accertamento con adesione, con riguardo all'accertamento medesimo, è stata ritenuta soddisfatta la condizione prevista affinché la società fallita, in persona del legale rappresentante ante fallimento, potesse agire). **(S.C.)** 

Riferimenti normativi: r.d. 267/1942; d.lgs. 546/1992, artt. 10 e 11

617. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 319/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: De Rosa

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Risposta a interpello – Impugnabilità – Esclusione.

Non è impugnabile il diniego alla disapplicazione delle norme concernenti le c.d. società di comodo, trattandosi di un provvedimento che non ha natura impositiva e, per questo, inidoneo a far sorgere, nel destinatario, l'interesse ad agire. **(D.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1; l. 724/94, art. 30

618. Mancata instaurazione del contraddittorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. 43, sentenza n. 336/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: Tucci, Estensore: Astegiano

PROCESSO TRIBUTARIO – Garanzie endoprocedimentali – Contraddittorio – Mancata instaurazione – Questionario.

È illegittimo il comportamento dell'Ufficio che, dopo aver ricevuto i documenti richiesti con il questionario, senza ulteriore attività istruttoria, notifici al contribuente un avviso di accertamento, impedendo a quest'ultimo di formulare le proprie osservazioni ancora in una fase precontenziosa. **(G.Pin.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000 artt. 6, 7 e 12 comma 2

619. Impugnabilità diniego istanza di interpello

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 454/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Natola, Estensore: Ingino

SOCIETÀ DI COMODO – Diniego disapplicazione – Non è impugnabile.

È inammissibile il ricorso proposto dal contribuente avverso il diniego espresso dall'Amministrazione su un'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società non operative, non essendo tale provvedimento espressamente ricompreso nel novero degli atti di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992. Il diniego, infatti, non esprime un'autonoma pretesa impositiva né costituisce atto prodromico rispetto a successive eventuali attività di accertamento, bensì rientra nella sfera del potere discrezionale dell'Amministrazione su cui il giudice tributario non è legittimato a svolgere alcun sindacato (Contra ex pluribus Cass. nn. 8663/2011, 17010/2012, 16183/2014 e 11929/2014; ord. n. 335/2014). **(L.Sa.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

620. Non impugnabilità dell'estratto di ruolo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 580/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Reposi

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Estratto di ruolo – Impugnabilità – Esclusione.

Deve negarsi l'impugnabilità dell'estratto di ruolo al fine di ottenere la riapertura dei termini di impugnazione di atti divenuti definitivi per decorso del termine stabilito dall'art. 21, comma 1 del d.lgs. 546/1992 (fattispecie in cui il ricorrente, impugnato l'estratto di ruolo, deduceva la mancata notifica della cartella di pagamento; notifica ritenuta invece regolare dalla Commissione). **(D.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 1 e art. 21

621. Giurisdizione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 645/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Citro

PROCESSO TRIBUTARIO – Codice della Strada – Contravvenzioni – Giurisdizione – Non sussiste.

Le contravvenzioni al Codice della strada non hanno natura di tributi e, pertanto, non sono oggetto di giurisdizione tributaria. **(L.C.F.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2 comma 1

622. Notifica del ricorso per posta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 1026/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente e Estensore: De Sapia

Ricorso – Notifica – Termine – Inosservanza - Conseguenze.

L'invio del ricorso alla controparte a mezzo posta oltre i 60 giorni dalla notifica dell'atto impugnato rende inammissibile il ricorso. **(P.Ca.)** 

623. Reclamo-mediazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 1064/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Pinto, Estensore: Siffredi

PROCESSO TRIBUTARIO – Reclamo-mediazione – Mancanza – Inammissibilità.

Nelle controversie di valore non superiore a euro ventimila, la presentazione del reclamo-mediazione è condizione di procedibilità dell'azione avanti all'organo giudiziario e, pertanto, la sua mancanza, comporta l'inammissibilità del ricorso, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio. **(L.C.F.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 17bis comma 1

624. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2313/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Ricorso avverso decisione di istanza di interpello avente natura interpretativa – Atto non autonomamente impugnabile – Inammissibilità ricorso.

Quando l'istanza di interpello è volta alla disapplicazione della norma esplicitamente prevista e richiamata nell'atto, la stessa ha natura meramente consultiva e quindi il diniego pronunciato dalla Amministrazione fiscale riveste una funzione solamente e sostanzialmente interpretativa, come tale, non impugnabile dinanzi al Giudice Tributario. **(V.F.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

625. Sanatoria dei vizi di notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2321/2016 del 10 marzo 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

PROCESSO TRIBUTARIO – Cartella di pagamento – Vizi - Tempestiva deduzione – Omissione – Conseguenze.

In tema di esecuzione esattoriale, qualora la parte destinataria di una cartella di pagamento contesti esclusivamente di averne ricevuto la notificazione, e l'agente per la riscossione dia prova della regolarità della notifica, resta preclusa la deduzione di vizi concernenti la cartella non tempestivamente opposti, né sussiste un onere, in capo all'agente, di produrre in giudizio la copia integrale della cartella. **(D.Ca.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 1

626. Rilevanza del provvedimento penale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 5, sentenza n. 2431/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Golia, Estensore: Caruso

PROCESSO TRIBUTARIO – PROVVEDIMENTO PENALE – Prova in nel processo tributario – Sussiste.

Sebbene nel giudizio tributario non possa attribuirsi autorità di cosa giudicata alla sentenza emessa in ambito penale per gli stessi fatti contestati dall'amministrazione finanziaria, il giudice tributario non può, nell'esercizio del suo autonomo potere di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti, non verificare la rilevanza del provvedimento penale assolutorio ai fini dell'accertamento materiale dei fatti quale specifico elemento di prova. (E.H.)



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

627. Competenza territoriale dell'ufficio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 2777/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Mazza

NOTIFICAZIONE – Ricorso – Legittimazione passiva – Inammissibilità – Competenza territoriale dell'Ufficio – Validità della notifica – Carattere unitario dell'Agenzia delle Entrate.

La notifica da parte del contribuente dell'atto di impugnazione presso un Ufficio dell'Agenzia delle Entrate non territorialmente competente perché diverso fa quello che aveva emesso l'atto impositivo, non comporta né nullità, né decadenza dall'impugnazione. A tale conclusione si giunge sia per il carattere unitario della stessa Agenzia delle Entrate, sia per il principio di obiettività della tutela giurisdizionale che impone di ridurre al massimo le ipotesi di inammissibilità, sia, infine per il carattere impugnatorio del processo tributario che attribuisce la qualità di parte necessaria all'organo che ha emesso l'atto o il provvedimento impugnato (Conf. Cass. 4551/2015). (A.Ma.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 16 e 20

628. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 2857/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Squassoni

PROCESSO TRIBUTARIO – Estratto di ruolo – Impugnabilità.

Anche il semplice estratto di ruolo è un atto impugnabile in quanto l'elencazione di cui all'art. 19 del d.lgs. 546/1992 non deve essere intesa in maniera perentoria, ma deve comprendere qualsiasi atto che possa incidere negativamente sul patrimonio del contribuente. (V.Ga.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

629. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 2893/2016 dell'1 aprile 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Crisafulli

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego istanza disapplicazione norme antielusive – Autonoma impugnabilità – Non sussiste.

Il provvedimento del Direttore Regionale di diniego ad istanza di disapplicazione delle norme antielusive di cui all'art. 37bis, comma 8, d.P.R. 600/1973 non è atto impugnabile, trattandosi di atto avente carattere prodromico a successivi provvedimenti impositivi, e come tale non rientrante nell'elenco di cui all'art. 19 d.lgs. n. 546/1992. (K.S.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

630. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2931/2016 del 4 aprile 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Garghentino

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Avviso bonario – Autonoma impugnabilità – Sussiste.

Le comunicazioni di irregolarità sono atti impugnabili. Il diritto vigente ha infatti riconosciuto al contribuente il diritto di rivolgersi al giudice tributario ogni qual volta l'amministrazione finanziaria gli comunicò una pretesa definitiva. E non vi è dubbio a tale proposito che l'avviso bonario configuri una pretesa tributaria compiuta e definitiva. In tal senso anche la Corte di Cassazione che ha affermato che, benché gli avvisi bonari non rientrino nell'elenco tassativo degli atti impugnabili, individuati ai sensi dell'art. 19 del decreto legislativo n.546/1992, gli stessi devono essere ricompresi tra quegli atti diversi che possono essere impugnati dal contribuente in quanto appunto espressione di una compiuta e definita pretesa tributaria. E secondo la più recente giurisprudenza della Cassazione sono impugnabili tanto gli avvisi bonari da 36-ter quanto le comunicazioni da 36bis e 54bis (Conf. Cass. n. 73445/2012). (K.S.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19

631. Irreperibilità assoluta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3094/2016 del 6 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

PROCESSO TRIBUTARIO – NOTIFICA DELL'ATTO – Irreperibilità assoluta – Verifiche del mittente – Rilevanza.

In caso di irreperibilità assoluta del contribuente, nella relata di notifica deve darsi conto delle verifiche e delle indagini che il mittente deve attuare, utilizzando l'ordinaria diligenza. In mancanza di tali verifiche, si è in presenza di una notificazione irregolare che determina la nullità dell'oggetto notificato. (E.H.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 143

632. Valutazione del giudice

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3225/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Duchi; Estensore: Mazzotta

PROCESSO TRIBUTARIO – Raddoppio dei termini – Sussistenza dell'obbligo di denuncia con prognosi postuma – Valutazione del giudice – Necessità.

Il giudice tributario deve controllare, se richiesto con i motivi di impugnazione, la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo al riguardo una valutazione ora per allora (cosiddetta "prognosi postuma") circa la loro ricorrenza ed accertando, quindi, se l'Amministrazione finanziaria abbia agito con imparzialità od abbia, invece, fatto un uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni denunciate al fine di fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento. (M.Fas.) 

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

633. Giurisdizione tributaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3508/2016 del 19 aprile 2016, Presidente e Estensore: Duchi

PROCESSO TRIBUTARIO – Danno da svalutazione monetaria – Giurisdizione tributaria – Sussiste.

Appartiene alla giurisdizione esclusiva delle Commissioni tributarie, non solo la cognizione dell'obbligazione principale e di quella concernente la corresponsione degli interessi, anche anatocistici, ma altresì la cognizione della domanda diretta ad ottenere il risarcimento del danno da svalutazione monetaria sulla somma indebitamente versata e trattenuta. **(M.Fas.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 2

634. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4061/2016 del 11 maggio 2016, Presidente: Tucci, Estensore: Astegiano

PROCESSO TRIBUTARIO – Autotutela – Impugnabilità – Limiti.

L'atto con il quale l'Amministrazione finanziaria respinge una richiesta di annullamento in autotutela è impugnabile limitatamente ai vizi propri e non a quelli inerenti alla pretesa tributaria sottostante qualora i termini di impugnazione riferiti a quest'ultima siano già decorsi. In caso contrario, sarebbe sufficiente la proposizione di un'istanza di autotutela per ottenere una indebita – e non prevista dall'ordinamento – remissione in termini. **(M.Fa.)**



Riferimenti normativi: l. 656/1994, d.lgs. 546/1992, art. 19

635. Notifica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 4095/2016 dell'11 maggio 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Corra

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso/appello – Spedizione in busta chiusa – Ammissibilità.

Nel processo tributario, la notifica del ricorso o dell'atto d'appello a mezzo posta in busta chiusa anziché in plico senza busta, come previsto dall'art. 20 d.lgs. 546/1992, non è causa di inammissibilità del ricorso, bensì costituisce una mera irregolarità se il contenuto della busta e la riferibilità alla parte non siano contestati. Pertanto, in tal caso, per la valutazione della tempestività della notifica dell'atto, rileva la data di spedizione e non la data in cui l'atto è pervenuto all'Ufficio **(B.I.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 20

636. Diniego di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 4333/2016 del 17 maggio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Zucchini

PROCESSO TRIBUTARIO – Diniego di autotutela – Presenza di precedente cartella esattoriale ormai definitiva – Possibile impugnativa davanti al Giudice Tributario – Non sussiste.

In presenza di una cartella di pagamento ormai consolidata e definitiva per omessa impugnazione nel termine perentorio di sessanta giorni di cui all'art. 21 del d.lgs. 546/1992, deve ritenersi inammissibile il successivo ricorso al Giudice Tributario, nel tentativo di superare la regola legislativa della perentorietà del termine di notificazione del ricorso attraverso la richiesta di autotutela. Non rileva, peraltro, la richiesta di accertamento dell'illegittimità del silenzio dell'Ufficio e la condanna di quest'ultimo all'adozione di un provvedimento espresso, trattandosi di inammissibile azione di accertamento non prevista dal d.lgs. n. 546/1992, che configura invece il processo tributario come volto all'annullamento di un atto recante la pretesa fiscale e non all'accertamento del silenzio oppure alla condanna dell'Amministrazione ad un fare specifico. **(K.S.)**



637. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 4476/2016 del 19 maggio 2016, Presidente e Estensore: Gaballo

PROCESSO TRIBUTARIO – CARTELLA DI PAGAMENTO – Impugnazione - Contestazione della legittimità delle pretese creditorie – Litisconsorzio necessario dell'ente impositore - Sussistenza.

Il concessionario della riscossione, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite. Ne consegue, quindi, la sua legittimazione passiva anche in relazione ai motivi attinenti alla legittimità della pretesa creditoria. **(D.O.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 112/1999, art. 39

638. Sospensione del processo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 4879/2016 del 6 giugno 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Mazza

PROCESSO TRIBUTARIO – FATTURE FALSE – PENALE – Sospensione del processo tributario in attesa dell'esito penale - Non sussiste.

Il giudizio tributario non può essere sospeso in attesa della conclusione del "parallelo" processo penale perché manca un rapporto di dipendenza necessaria tra i due procedimenti che sono strutturati su un sistema probatorio sostanzialmente diverso tra loro. **(E.H.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 74/2000, art 20; d.lgs. 546/1992, art. 39

639. Competenza territoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5165/2016 del 14 giugno 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Zucchini

PROCESSO TRIBUTARIO – Competenza territoriale – Luogo di residenza – Rileva – Luogo di in cui ha sede l'Ufficio impositore – Non rileva - Competenza del giudice del luogo in cui ha sede il concessionario della riscossione, dove risiede il contribuente – Sussiste.

Qualora venga impugnata la cartella di pagamento emessa dal concessionario della riscossione del luogo in cui risiede il contribuente, la competenza territoriale della Commissione Tributaria si radica in relazione alla sede del concessionario della riscossione, a prescindere dalla sede dell'ente impositore, i cui atti non sono peraltro ivi impugnati (cfr. l'art. 4, comma 1 del d.lgs. n.546/1992). **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 4

640. Litispendenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 29, sentenza n. 5686/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Ortolani, Estensore: Moroni

PROCESSO TRIBUTARIO – IMPUGNAZIONE DIVERSI ATTI CORRELATI – Litispendenza – Ne bis in idem – Applicabilità – Valutazione giudice.

Il principio del ne bis in idem si applica anche nel rapporto fra processi tributari. Nel caso in cui pendano contemporaneamente due distinti giudizi tributari – il primo avente ad oggetto un atto e il secondo un provvedimento derivato dal primo (nel caso di specie, l'avviso di accertamento e la relativa cartella di pagamento), è dovere del giudice tributario verificare sempre i rapporti che intercorrono tra i ricorsi introduttivi proposti in tempi diversi, ed aventi ad oggetto la medesima questione, e tra le

controversie da esse scaturiti, per accertare che questi abbiano ad oggetto la medesima questione (Conf. Cass. n. 15441/2010). Il divieto di bis in idem – che obbliga il giudice a dichiarare inammissibile il ricorso sulla stessa questione successivamente proposto – ha infatti la finalità di evitare che sugli identici fatti si formino più decisioni in grado di produrre un conflitto di giudicati. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 42; d.P.R. 602/1973, art. 25; d.lgs. 546/1992, art. 21; c.p.c., art. 39

641. Ne bis in idem

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 5461/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Natola

PROCESSO TRIBUTARIO – VIOLAZIONE DEL NE BIS IN IDEM – Applicazione al processo tributario - Sussiste.

Il principio del divieto del ne bis in idem si applica anche nel processo tributario. Occorre sempre procedere ad una verifica dei rapporti che possono intercorrere tra i ricorsi introduttivi proposti in tempi diversi, e tra i giudizi da essi rispettivamente scaturiti (nel caso di specie, il giudizio verte su avvisi di addebito esecutivi emessi da Equitalia, successivi ad avvisi di accertamento emessi dall’Agenzia delle Entrate, già oggetto di altri ricorsi e già decisi con sentenza sfavorevole al contribuente). (E.H) 

642. Atti impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 5654/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: D’Orsi, Estensore: Maellaro

PROCESSO TRIBUTARIO – Atti impugnabili – Diniego istanza disapplicazione norme antielusive – Autonoma impugnabilità – Non sussiste.

L'unanime indirizzo giurisprudenziale è concorde nel ritenere che un atto emesso dall'Amministrazione finanziaria è impugnabile, oltre l'elenco di cui all'art 19 del d.lgs. 546/1992, solo se lo stesso sia espressione di un potere autoritativo mediante il quale si eserciti una pretesa tributaria determinata o determinabile nell'an e nel quantum. L'istanza tesa alla disapplicazione della norma, prevista dall'art.37bis del d.P.R. 600/1973, ha natura meramente consultiva di modo che l'eventuale diniego emesso dall'Amministrazione rivesta una funzione sostanzialmente interpretativa e, non essendo atto finale del procedimento, né atto autoritativo diretto a far valere una pretesa fiscale, è sottratto al regime dell'impugnabilità innanzi al giudice tributario. Ne discende che il contribuente può proporre le sue difese dirette a contestare sia gli elementi di fatto che le ragioni di diritto, ivi compresa la ritenuta applicabilità di una norma di favore, solo avverso l'atto sostanziale (l'avviso di accertamento). (K.S.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.37bis; d.lgs. 546/1992, art. 19

643. Inammissibilità del ricorso introduttivo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 96/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Chianura

PROCESSO – LEGITTIMAZIONE PASSIVA – Ricorso tributario – Legittimato passivo e soggetto resistente – Notifica del ricorso ad un Ufficio diverso da quello che ha emanato l’atto – Inammissibilità - Possibilità di remissione in termini – Esclusione.

La notifica del ricorso ad un ufficio diverso da quello che ha emanato l'atto impugnato deve ritenersi inammissibile, in quanto impedisce la normale instaurazione del contraddittorio tra l'ufficio titolare del potere impositivo ed il contribuente che ha proposto il ricorso, non potendosi applicare nel processo tributario quanto previsto dall'art. 2, comma 3 c.p.c. e dal d.P.R. 1199/1971 in materia di ricorsi amministrativi,

secondo cui i ricorsi rivolti a organi diversi da quello competente ma appartenenti alla medesima amministrazione non sono soggetti a dichiarazione d'irricevibilità e sono trasmessi d'ufficio all'organo competente. Non è neanche ipotizzabile la remissione in termini, quando siano già decorsi i termini per impugnare. **(E.Pi.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 18 commi 2 e 4

644. **Giudicato esterno**

Commissione tributaria provinciale di Pavia, sez. 2, sentenza n. 179/2016 del 25 marzo 2016, Presidente: Rabai, Estensore: Rossanigo

PROCESSO TRIBUTARIO – GIUDICATO ESTERNO – EFFETTI – Giudicato esterno – Effetto espansivo in altri giudizi tra le stesse parti – Autonomia degli anni d'imposta – Fatto impositivo pluriennale – Efficacia pluriennale del giudicato.

Il giudicato non esaurisce i propri effetti nel limitato perimetro del giudizio, ma ha una potenziale capacità espansiva in altri giudizi fra le stesse parti, secondo le medesime regole che disciplinano nel processo civile il giudicato esterno. Ne deriva che il criterio dell'autonomia dei periodi di imposta non impedisce che il giudicato relativo ad uno di essi faccia stato anche per altri quando incida su elementi che siano rilevanti per più periodi di imposta, cioè in relazione ad elementi costitutivi della fattispecie a carattere duraturo ovvero a fatti o a qualificazioni giuridiche di fatti rimasti immutati nei diversi periodi di imposta. **(G.Fa.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2909

645. **Notifica ricorso introduttivo**

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 252/2016 del 6 maggio 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Marcialis

PROCESSO TRIBUTARIO – RICORSO INTRODUTTIVO – NOTIFICA – notifica a mezzo PEC – Irritualità – Inammissibilità ricorso.

In materia di notificazioni, è inammissibile, poiché irrituale, il ricorso notificato a mezzo PEC in quanto i decreti attuativi che ne esplicitano le modalità di utilizzo non sono stati ancora emanati. **(P.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 20

646. **Compiuta giacenza**

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez.12, sentenza n. 18/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Donzelli

PROCESSO TRIBUTARIO – Notifica a mezzo raccomandata – Assenza del destinatario – Avviso di giacenza – Ritiro oltre il periodo di giacenza – Tardività dell'impugnazione dell'atto impositivo.

In caso di mancato recapito della raccomandata contenente l'avviso di accertamento all'indirizzo del destinatario, la notifica ex art. 14 della legge 890/1982 deve intendersi eseguita decorsi dieci giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza (o dalla data di spedizione della raccomandata di trasmissione dell'avviso di giacenza) oppure, se anteriore, dalla data del ritiro del plico, ed è da tale data che decorre il termine di impugnazione del provvedimento. (Nel caso di specie, l'atto non è stato ritirato entro il termine di dieci giorni decorrenti dalla comunicazione di avvenuto deposito del plico presso l'ufficio postale pertanto il ricorso è da dichiararsi inammissibile per decorrenza del termine perentorio di sessanta giorni per l'impugnazione dell'atto impositivo). **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21 comma 1; l. 890/1982, art. 14 comma 1 e art. 8 commi 3 e 4

647. Non impugnabilità del diniego di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 51/2016 del 13 gennaio 2016, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Ricorso alle Commissioni Tributarie – Istanza di annullamento in autotutela – Diniego – Impugnazione – Inammissibilità.

Il sindacato della Commissione Tributaria non può estendersi fino alla valutazione della fondatezza dell'originaria pretesa tributaria in quanto è precluso al giudice procedere all'annullamento degli atti non impugnati ritualmente. Tale conclusione si giustifica in ragione sia della natura discrezionale propria dell'esercizio dell'autotutela, sia del principio della certezza dei rapporti giuridici, che non consente di rimettere in discussione davanti al giudice la pretesa tributaria contenuta in atti definitivi. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 e d.m. 37/1997, art. 2 commi 1 e 2

648. Nullità dell'atto per irritualità nell'acquisizione delle fonti di prova

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 100/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

PROCESSO TRIBUTARIO – Utilizzazione delle risultanze di accessi, ispezioni e verifiche – Subordinazione alla legittimità della loro acquisizione.

L'acquisizione di materiale probatorio e/o documentale ottenuto dai verificatori in modo irrituale non può essere utilizzata ai fini del giudizio (nel caso di specie, i verificatori avevano acquisito i dati contenuti nel computer di un consigliere della società senza la specifica autorizzazione della Procura della Repubblica). (P.C.) 

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

649. Istanza di autotutela

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 167/2016 del 14 marzo 2016, Presidente e Estensore: Mazzeo Rinaldi

PROCESSO TRIBUTARIO – Rigetto istanza di autotutela – Atto impositivo definitivo – Ammissibilità ricorso solo per vizi di illegittimità – Esclusione vizi di infondatezza.

È inammissibile il ricorso di impugnazione del rigetto di istanza di autotutela quando discende inequivocabilmente dalla sostanziale richiesta di rivedere la legittimità del fatto impositivo (fondatezza dell'avviso di accertamento), ormai divenuto definitivo per mancata impugnazione, con utilizzo di un mezzo di impugnazione sostitutivo dei rimedi giurisdizionali ordinari. Tale impugnazione può far valere soltanto eventuali profili di illegittimità. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19; d.m. 37/1997, art. 2 commi 1 e 2

650. Giudicato esterno

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 232/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Soprano, Estensore: Greco

PROCESSO TRIBUTARIO – Giudicato esterno – Identità oggettiva del rapporto giuridico – Estensione del giudicato a periodi di imposta diversi.

L'efficacia vincolante di una sentenza passata in giudicato non è impedita dal fatto che le diverse pretese tributarie, oggetto di distinti giudizi, si riferiscano a differenti periodi di imposta, quando il rapporto giuridico o titolo negoziale è il medesimo, anche se il petitum potrebbe essere differente (Conf. Cass. n. 13916/2006). (P.C.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 324; c.c., art. 2909

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE**651. Agevolazioni "Prima casa"**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 66, sentenza n. 12/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Dell'Anna

AGEVOLAZIONI FISCALI – Acquisto prima casa – Condizioni beneficio fiscale – Trasferimento residenza nei diciotto mesi – Condizioni impeditive – Mancato rispetto termine – Richiesta trasferimento residenza – Sufficienza – Perdita beneficio – Esclusione.

Non perde le agevolazioni per l'acquisto della prima casa il contribuente che abbia trasferito la residenza oltre il termine dei diciotto mesi per cause di forza maggiore purché la richiesta di trasferimento sia avvenuta prima di tale termine (nel caso di specie parte ricorrente si oppone alla revoca delle agevolazioni prima casa poiché il trasferimento di residenza è avvenuto oltre il termine di 18 mesi per causa di forza maggiore dovuta alla temporanea sua assenza per esigenze lavorative nelle ore diurne in cui si recavano i verificatori per accertare l'effettivo cambio di residenza). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 Nota IIbis Tariffa allegata

652. Pertinenze e agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 14/2016 del 5 gennaio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Monfredi

REGISTRO – Agevolazioni prima casa – Terreno di pertinenza – Mancata formalizzazione in catasto – Irrilevante – Agevolazioni – Competono.

Affinché un bene possa qualificarsi pertinenza di un altro devono ricorrere necessariamente due requisiti ossia: la destinazione durevole al servizio o ornamento del bene principale e la volontà, del titolare del diritto reale sulla cosa, di effettuare tale destinazione. Inoltre in materia di imposta di registro, non è prevista alcuna limitazione tassativa per i beni che possono assumere natura pertinenziale di un fabbricato, al fine di usufruire delle agevolazioni cd. "prima casa". Da ciò discende che spettano le agevolazioni anche per un terreno di pertinenza del fabbricato ancorché la volontà, espressa nel rogito, non venga poi formalizzata catastalmente aggraffando il terreno al fabbricato. **(M.GI.)**

**653. Interessi moratori**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 262/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Moroni

IMPOSTA DI REGISTRO – AVVISO DI LIQUIDAZIONE – Base imponibile – Interessi moratori.

Le somme dovute a titolo di interessi di mora non concorrono a formare la base imponibile ai fini della tassazione di registro in misura fissa, dovendosi differenziare il trattamento fiscale del capitale e di questo tipo di interessi. Questi ultimi, se sono oggetto di un provvedimento giudiziale di condanna, sono assoggettati all'imposta proporzionale di registro, anche quando riguardano una somma soggetta ad iva, in quanto espressamente esclusi dal campo di applicazione di questa imposta. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 40 e 43; d.P.R. 633/1972, art. 13

654. Alternatività Iva - Registro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 307/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Fucci

FIDEIUSSIONE – Decreti ingiuntivi relativi a crediti derivanti da operazioni di fideiussione – Regime di alternatività Iva - Imposta di registro – Sussiste – Tassazione in misura fissa dell’imposta di registro – Consegue.

I decreti ingiuntivi relativi a crediti derivanti da operazioni di fideiussione sono soggetti ad imposta di Registro in misura fissa (ex art. 8, comma 1, nota II della Tariffa Parte I allegata al d.P.R. 131/1986), in quanto il rapporto sottostante al decreto consiste in un contratto rientrante nell’ambito di applicazione dell’Iva; di conseguenza, trova applicazione al caso di specie il principio di alternatività Iva – Imposta di Registro ex art. 40 del d.P.R. 131/1986. **(M.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40 e art. 8 della Tariffa, Parte I, nota II, allegata

655. Sentenze e atti giudiziari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 448/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Alparone, Estensore: Palma

IMPOSTA DI REGISTRO – Sentenze e provvedimenti giudiziari - Sentenza ex art. 2932 cod. civ. - Trasferimento dell’immobile subordinato al pagamento del corrispettivo - Condizione meramente potestativa - Tassazione in misura proporzionale - Sussiste.

In materia di imposta di registro, la sentenza civile che, ai sensi dell’art. 2932 cod. civ., abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, subordinatamente al pagamento da parte sua del corrispettivo pattuito, è di per sé soggetta ad imposta proporzionale e non in misura fissa, dovendo trovare applicazione, in via estensiva, il terzo comma dell’art. 27 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, alla stregua del quale sono considerati sottoposti a condizione meramente potestativa gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla mera volontà dell’acquirente. **(A.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 27 comma 3

656. Disposizioni plurime

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 574/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente e Estensore: D’Agostino

REGISTRO - Cessione quote – Plurime cessioni – Tassazione.

Ai sensi dell’art. 21, comma 1, d.P.R. 131/1986 gli atti che contengono più disposizioni, se non derivanti necessariamente per la loro intrinseca natura le une dalle altre, sono soggetti ad altrettante imposte di registro. Detta norma, che ha carattere generale, prevale sull’art. 11 della Tariffa allegata al citato d.P.R.. **(D.D’A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21 comma 1

657. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 575/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente e Estensore: D’Agostino

REGISTRO - Cessione ramo d’azienda – Valore dell’avviamento - Metodo valutativo – Insegna – Valore economico.

Ai fini della determinazione del valore dell’avviamento ex art. 51 d.P.R. 131/1986 e nel silenzio serbato dal legislatore, il metodo da preferire è quello estimativo. L’insegna, quale segno distintivo, riveste un’importanza economica apprezzabile ed assimilabile a quella nel marchio. **(D.D’A.)**



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

658. Contratti stipulati all'estero

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 588/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Piombo

IMPOSTA DI REGISTRO – Imposta sui contratti - Finanziamento a medio/lungo termine – Presupposti applicabilità imposta – Territorialità – Contratto stipulato all'estero – Assoggettamento imposta – Non sussiste.

I contratti di finanziamento a medio/lungo termine sono soggetti all'imposta di registro solamente se stipulati all'interno del territorio dello Stato, in applicazione del principio di territorialità (nel caso di specie parte ricorrente contesta l'imposta di registro reclamata da parte dell'Agenzia delle entrate atteso che questa era riferibile ad un contratto stipulato al di fuori del territorio dello Stato). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 2, 15, 17 e 20

659. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 927/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Califano, Estensore: Insinga

IMPOSTA DI REGISTRO – CESSIONE DI RAMO DI AZIENDA – Determinazione avviamento – Capacità reddituale – Cura ed assistenza ad anziani – Metodo del costo di sostituzione del capitale umano – Idoneità.

Ai fini dell'imposta di registro, deve ritenersi idoneo ad esprimere la capacità reddituale di un'azienda che fornisce cura ed assistenza ad anziani non autosufficienti il metodo di determinazione dell'avviamento basato sul costo di sostituzione del capitale umano, ossia la metodologia che valuta il capitale umano stimandolo pari ai costi ipotetici che l'azienda dovrebbe sopportare ove, a parità di condizioni, sostituisca tutti i propri dipendenti. La forza lavoro e l'organizzazione del personale costituiscono, infatti, per un'azienda appartenente a tale settore, una capacità reddituale notevole in quanto elemento immateriale legato alle potenzialità future dell'azienda stessa. **(G.Be.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 43, 51 e 52

660. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 938/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

Avviamento – Stima – Criteri – Attitudine a produrre utili – Anni successivi al declino.

La valutazione dell'avviamento non può far leva su rigidi e generalizzati criteri di calcolo, atteso che la stima va effettuata di volta in volta valorizzando le peculiarità che caratterizzano l'attitudine prospettica di quell'azienda a produrre utili. Appare ragionevole, al fine di tenere conto del notorio contesto socio economico, specie nel mercato del credito, il criterio che tenta di valorizzare anche gli anni successivi quelli di inizio del declino. **(A.S.)**



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

661. Risoluzione contratto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1013/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Vicini

IMPOSTA DI REGISTRO – RISOLUZIONE CONTRATTO – Imposta fissa – Imposta proporzionale.

Sono soggette all'imposta di registro in misura proporzionale tutte le prestazioni derivanti dalla risoluzione del contratto, compreso l'eventuale corrispettivo che scaturisce da questo. Al contrario, si applica l'imposta in misura fissa, solo se la risoluzione è avvenuta a titolo gratuito, come conseguenza di una clausola o di una condizione risolutiva espressa, contenuta nel contratto stesso ovvero stipulata mediante atto pubblico o scrittura privata autenticata entro il secondo giorno non festivo successivo a quello in cui è stato concluso il contratto. Se la risoluzione è a titolo gratuito si applica l'imposta di registro in misura fissa anche quando da questa deriva unicamente la restituzione della caparra versata. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 28

662. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1053/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Taviano

IMPOSTA DI REGISTRO – Agevolazioni prima casa – Acquisto di immobile da accorpare a quello di residenza dell'acquirente – Possibilità di completare l'accorpamento dopo il termine di 18 mesi – Non sussiste.

L'applicazione, al momento dell'acquisto, della aliquota agevolata del 2% per l'imposta di registro in caso di acquisto della prima casa, è subordinata al termine generale di 18 mesi dall'acquisto entro il quale l'acquirente deve trasferire la propria residenza nell'immobile acquistato, ai sensi dell'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. n. 131/1986, nota IIbis lett. a). Il termine di cui sopra opera anche quando l'immobile deve essere oggetto di lavori per essere accorpato ad altro adiacente ove l'acquirente era residente al momento dell'acquisto del secondo immobile, così andando a costituire un'unica unità abitativa. Il mancato adempimento della unificazione degli immobili nel termine di legge rende, pertanto, legittima la declaratoria di decadenza dall'agevolazione disposta dall'Ufficio con conseguente recupero della differenza indebitamente non pagata tra l'aliquota di imposta agevolata e quella ordinaria ed applicazione delle relative sanzioni. **(R.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1

663. Art. 20 del d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1058/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Aondio

IMPOSTA DI REGISTRO – ART. 20 DEL D.P.R. N. 131/1986 – Natura antielusiva – Non sussiste – Ragione – Applicazione dell'art. 10bis dello Statuto alle fattispecie elusive – Rileva.

L'art. 20 del d.P.R. n. 131/1986 deve essere inteso come norma cardine preordinata alla tassazione del singolo atto e non può essere quindi utilizzato per qualificare come abusiva la concatenazione di più atti distinti, essendo a ciò deputato l'art. 10bis dello Statuto dei Diritti del Contribuente. Inoltre il legislatore introducendo con l'art. 10bis il principio antielusivo generalizzato ha abrogato espressamente l'art. 37bis del d.P.R. 600/1973 e non invece l'art. 20 dell'imposta di Registro, con ciò ragionevolmente escludendo il carattere antielusivo di quest'ultima norma. **(C.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; l. 212/2000, art. 10bis

664. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 1072/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Punzo

IMPOSTA DI REGISTRO – DECRETO INGIUNTIVO – Recupero di somme soggette ad Iva – Applicazione dell'imposta in misura fissa – Fondamento.

Il decreto ingiuntivo ottenuto da un istituto di credito (figura avente – come tale – la qualità di soggetto IVA) per il conseguimento della controprestazione ad esso dovuta per la concessione di un prestito, assume la consistenza di condanna ad un pagamento sottoposto all'imposta sul valore aggiunto, di talché, in forza del canone della prevalenza di detta imposta su quella proporzionale di registro, l'atto, a norma e per gli effetti dell'art. 40, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, va registrato a tassa fissa (Conf. Cass. n. 15230/2004). **(R.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8

665. Art. 20 d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1143/2016 dell'1 marzo 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Rota

Registro – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Norma anti-elusiva generale – Insussistenza.

L'art. 20 del d.P.R. 131/1986 non è una norma anti-elusiva generale, in quanto, concernendo un'imposta che grava sull'atto, circoscrive l'indagine ai soli effetti giuridici effettivamente perseguiti con la stipula del singolo atto presentato alla registrazione. Nella ricostruzione della reale natura giuridica dell'atto l'ufficio non può pertanto andare oltre la qualificazione giuridica e degli effetti giuridici desumibili da un'interpretazione complessiva del medesimo. **(R.Z.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

666. Passività

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 1204/2016 del 3 marzo 2016, Presidente: Marini, Estensore: Antonioli

IMPOSTA DI REGISTRO – CESSIONE DI AZIENDA – Determinazione della base imponibile – Disconoscimento passività – Accollo – Illegittimità.

Ai fini della determinazione della base imponibile nell'imposta di registro, è illegittimo il disconoscimento da parte dell'Amministrazione finanziaria delle passività gravanti sull'azienda ceduta. L'accollo delle passività da parte della cessionaria tiene infatti conto della regola di diritto contenuta nell'art. 2560 c.c., la quale prevede la responsabilità solidale del cessionario per l'assolvimento delle obbligazioni gravanti sul cedente, sicché l'accollo evocato risulta rispondente all'interesse economico della stessa parte di non soggiacere ad azioni intraprese, nei suoi confronti, da parte di terzi creditori della società cedente. **(G.Be.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 43 comma 2 e art. 51 comma 4; c.c., art. 2560

667. Alternatività Iva - Registro

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 34, sentenza n. 1211/2016 del 4 marzo 2016, Presidente: Targetti, Estensore: Scarzella

AVVISO DI LIQUIDAZIONE – IMPOSTA REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Alternatività tra imposta di Registro e Iva.

Al decreto ingiuntivo, la cui emissione si fonda interamente su crediti originati da fattura imponibili ai fini IVA, si applica l'imposta di Registro in misura fissa e non in misura proporzionale. Ciò, in virtù del principio di alternatività tra l'applicazione dell'IVA al negozio sottostante il decreto ingiuntivo – nel caso di specie le fatture – e l'imposta di Registro con aliquota proporzionale. Questo principio si applica anche se i

crediti ingiunti sono in astratto soggetti all'IVA, ma esenti o non imponibili per espressa previsione di legge. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 51; d.P.R. 131/1986, artt. 37 e 40

668. **Agevolazioni prima casa**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 1293/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente e Estensore: Paganini

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – Decadenza dall'agevolazione fiscale – Irrilevante il requisito dell'abitabilità – Rilevanza del requisito dell'utilizzabilità – Sussiste.

Per stabilire se una abitazione sia di lusso e, quindi, sia esclusa dall'agevolazione per l'acquisto della prima casa, occorre far riferimento alla nozione di "superficie utile complessiva" di cui all'art. 6 del d.m. Lavori Pubblici 2 agosto 1969. In forza di tale nozione, per esprimere il carattere lussuoso di una abitazione, rileva esclusivamente il requisito della utilizzabilità degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità. (G.M.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 comma 3

669. **Interpretazione degli atti**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1638/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

REGISTRO – Interpretazione degli atti – Funzione antielusiva – Divieto di abuso del diritto – Pluralità di negozi collegati fra loro – Considerazione unitaria – Sussiste.

In materia di imposta di registro, deve darsi prevalenza, ai fini dell'interpretazione degli atti registrati, alla natura intrinseca ed agli effetti giuridici degli stessi sul loro titolo e sulla loro forma apparente, vincolando l'interprete a privilegiare il dato giuridico reale rispetto ai dati formalmente enunciati – anche frazionatamente – in uno o più atti, e perciò il risultato di un comportamento sostanzialmente unitario rispetto ai risultati parziali e strumentali di una molteplicità di comportamenti formali. Così, una pluralità di negozi, strutturalmente e funzionalmente collegati al fine di produrre un unico effetto giuridico finale, vanno considerati, ai fini dell'imposta di registro, come un fenomeno unitario, anche in conformità al principio costituzionale di capacità contributiva (Conf. Cass. 17965/2013). Il tutto in linea con un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici (Conf. Cass. 21782/2011 e 6835/2013). (P.M.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

670. **Cessione di quote sociali ad un unico acquirente**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1622/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Cessioni di quote sociali di venditori plurimi ad un unico acquirente – Unico atto – Tassazione unica – Solo se dipendenti le une dalle altre.

Con riferimento all'ipotesi di cessioni di quote sociali da parte di venditori plurimi ad un unico acquirente, contenute per l'effetto in un unico atto, ciascuna cessione ivi contenuta rileva autonomamente ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro. Ai sensi dell'art. 21 del Testo unico sull'imposta di registro, infatti, qualora l'atto

contenga più disposizioni, la tassazione unica si applica esclusivamente laddove le disposizioni derivino necessariamente, per loro intrinseca natura, le une dalle altre. (F.D.L.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21

671. Agevolazioni “prima casa”

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1663/2016 del 22 marzo 2016, Presidente e Estensore: Izzi

AGEVOLAZIONI “PRIMA CASA” – Ipotesi – Acquisto dell’immobile in regime di comunione legale – Assenza dei presupposti in capo al coniuge non acquirente – Sussiste – Fruizione dell’agevolazione – Ammessa.

Nel caso di acquisto di un appartamento ad uso abitativo da parte di uno dei coniugi in regime di comunione legale, l’altro ne diviene comproprietario ex art. 177 c.c. con conseguente diritto a fruire delle agevolazioni fiscali per l’acquisto della “prima casa” anche se sprovvisto dei requisiti di legge, sussistenti soltanto in capo al coniuge acquirente. (M.M.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 e Tariffa allegata al Decreto, Parte I, nota IIbis

672. Determinazione del valore

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 1827/2016 del 31 marzo 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

IMPOSTA DI REGISTRO – BASE IMPONIBILE - Determinazione del valore – Criteri.

Se l’acquisto di un bene immobile ad uso abitativo avviene in forza di una sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c., la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali non si determina, per questo solo fatto, sulla base del valore catastale, in sostituzione del criterio generale del valore venale. La facoltà di chiedere l’utilizzo del primo criterio spetta, ai sensi dell’art. 44, comma 1, d.P.R. 131/1986, a chi acquista in sede di espropriazione forzata o a seguito di pubblico incanto. L’effetto traslativo della proprietà ex art. 2932 c.c. non è equiparabile all’espropriazione forzata o al pubblico incanto. Pertanto, nell’ipotesi di specie, la base imponibile sarà costituita dal valore venale del bene, criterio generale previsto dall’art. 51 d.P.R. n. 131/1986. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 43, 51 e 52; l. 266/2005, art. 1 comma 497; c.c., art. 2932

673. Trust immobiliare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 1853/2016 dell’1 aprile 2016, Presidente: Leotta, Estensore: Tavazza

TRUST – Avviso di liquidazione – Trust Immobiliare – Trasferimento proprietà immobiliare – Assenza – Applicabilità imposte ipotecaria/catastale – Non sussiste – Illegittimità avviso – Conseguenze.

L’operazione di “trust immobiliare” non sconta l’imposta ipotecaria e catastale se non vi è il trasferimento della proprietà immobiliare, ma solo la “segregazione” degli immobili (nel caso di specie l’Agenzia fiscale accerta maggiore imposte ipotecarie e catastali relativamente ad una operazione di “trust immobiliare”; il ricorrente si oppone alla pretesa erariale eccependo la insussistenza della pretesa tributaria in quanto non vi è trasferimento della proprietà immobiliare). (F.B.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, art. 1 comma 1 e art. 10 comma 2

674. Accorpamento di più negozi in un unico atto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1987/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Gravina

IMPOSTA DI REGISTRO – Unico atto sottoposto a registrazione – Accorpamento di plurimi negozi – Applicazione di una sola imposta di registro in misura fissa – Illegittima.

Il mero collegamento/accorpamento, in un solo atto di "cessione di quote e modifica patti sociali", di distinti, autonomi e singolarmente identificabili regolamenti di interessi tra ogni coppia di cedente-cessionario non legittima l'applicabilità di una sola tassa fissa di registro, la quale deve, invece, essere reiterata per ciascuno dei negozi individuati. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 11 e 21

675. Interpretazione degli atti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2027/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

REGISTRO – Avviso di liquidazione – Conferimenti d'azienda e cessione di quote – Riqualficazione in cessione d'azienda – Legittimità – Tardività della notifica – Non sussiste – Termine di decadenza quinquennale – Dies a quo – Termine per la registrazione omessa.

L'avviso di liquidazione con cui l'Ufficio, ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. 131/1986, riqualfica una serie di atti, aventi ad oggetto dei conferimenti d'azienda ed una cessione di partecipazioni, in un unico atto di cessione d'azienda, è legittimo in assenza di prova delle ragioni economiche, diverse dal risparmio d'imposta, sottese alle singole operazioni riqualficate. Il termine decadenziale per la notifica dell'avviso di liquidazione è di cinque anni dal giorno in cui la registrazione omessa avrebbe dovuto essere effettuata e non, invece, di due anni dalla registrazione dell'ultimo degli atti oggetto di liquidazione. **(V.A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

676. Cessione ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 2037/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Secchi, Estensore: Candido

REGISTRO – Cessione ramo d'azienda – Maggiore imposta accertata – Metodo valutativo – Libera scelta – Esclusione – Valutazione realtà aziendale – Necessità – Illegittimità avviso – Consegu.

La maggiore imposta di registro accertata dall'Amministrazione finanziaria deve essere fondata su analisi che tengano conto di tutte le peculiarità dell'azienda ceduta, e l'ufficio non può scegliere arbitrariamente il metodo previsto da una norma per lo più abrogata (nel caso di specie l'amministrazione recupera maggiore imposta di registro inerente una operazione di cessione d'azienda sulla scorta del maggior avviamento; le società contribuenti resistono in giudizio). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art.51; d.P.R. 460/1996, art. 2 comma 4

677. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2078/2016 del 12 aprile 2016, Presidente: Pizzo, Estensore: Ramondetta

REGISTRO – Avviamento – Rettifica di valore – Metodo di valutazione – Formule rigide e predeterminate – Inadeguatezza – Esame della concreta realtà aziendale – Necessità.

In materia di imposta di registro, la rideterminazione, ai fini dell'accertamento, del valore di avviamento di un'azienda non può essere condotta con metodi di valutazione basati su formule rigide e predeterminate ma deve fondarsi sull'analisi degli elementi oggettivi e – soprattutto per la piccola impresa – soggettivi, caratterizzanti in concreto la realtà economica in esame. (V.A.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 5 comma 4

678. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2220/2016 del 14 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

Agevolazioni prima casa – Mancato trasferimento della residenza nei 18 mesi – Occupazione abusiva dell'abitazione – Causa di forza maggiore – È tale.

La sopravvenuta ed imprevedibile occupazione abusiva dell'immobile è circostanza caratterizzata da imprevedibilità e non imputabilità al contribuente e, come tale, integra l'ipotesi di "causa di forza maggiore", idonea ad impedire la decadenza del contribuente dai benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa". (M.Sa.) 

679. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2407/2016 del 21 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

REGISTRO – Agevolazioni prima casa – Accertamento – Tre anni – Diciotto mesi – Trasferimento - Residenza anagrafica – Termine perentorio – Data della stipulazione.

Il termine per l'esercizio dell'azione accertatrice del beneficio della prima casa è di tre anni dalla scadenza dei diciotto mesi riconosciuti al contraente per trasferire la propria residenza anagrafica così come da impegno assunto nell'atto. Tale termine è perentorio e decorre dalla data in cui l'acquirente ha assunto tale impegno, ossia dalla data della stipula. (A.S.) 

680. Conferimento di ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2522/2016 del 27 aprile 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Piombo

IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento di ramo d'azienda – Cessione quota azionaria conferitaria – Non qualificabile come cessione d'azienda.

La combinazione dei negozi giuridici del conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione della quota azionaria ricevuta nella società conferitaria escludono, ai fini dell'imposta di registro, la qualificazione dell'intera operazione quale cessione di ramo d'azienda allorché non vi sia coincidenza, quanto all'oggetto, tra i due diversi trasferimenti e non siano ravvisabili finalità elusive in relazione alla intrinseca natura dell'operazione. (V.Cat.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

681. Norma antielusiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, sentenza n. 2711/2016 del 10 maggio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

REGISTRO – Cessione di partecipazioni a seguito di conferimento d'azienda – Sostanza dell'operazione economica – Norma antielusiva – Non applicabilità.

La non applicabilità della normativa antielusiva all'imposta di registro consente all'Amministrazione finanziaria di riqualificare gli atti senza dover provare l'intento elusivo delle parti, anche qualora le singole disposizioni sono contenute in negozi

giuridici differenti. Il conferimento di azienda a favore di una conferitaria neocostituita seguito, in un breve lasso temporale, dalla cessione delle quote di quest'ultima, lascia presumere in modo grave, preciso e concordante che la reale volontà delle parti fosse ab origine quella di trasferire il ramo d'azienda. **(D.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

682. Atti che contengono più disposizioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2771/2016 dell'11 maggio 2016, Presidente e Estensore: Labruna

REGISTRO - Atti che contengono più disposizioni - Atto cumulativo, atto composto e atto collettivo - Applicazione dell'imposta.

Nell'atto cumulativo o plurimo o pluricausale (nel quale vi è una unificazione formale di più disposizioni indipendenti) ogni singola disposizione è autonomamente tassata. In tal caso, per l'imposta principale complessivamente dovuta sussiste (ex art. 57, comma 1, d.P.R. n. 131/1986) la responsabilità solidale di ciascuna parte indicata nell'atto, senza divisione tra le parti o preventiva escussione di quella cui la disposizione indipendentemente si riferisce; l'imposta complementare o suppletiva, e le relative sanzioni, sono invece dovute solo da chi vi ha dato causa. Diversamente, nell'atto composto o complesso o unicausale (nel quale vi è una unificazione funzionale di più disposizioni interdipendenti) viene tassata la sola disposizione che dà luogo alla maggiore imposta. Infine, nell'atto collettivo (nel quale vi è un'unica disposizione che ha per soggetto/destinatario una collettività unitariamente considerata) non si ha una sommatoria di atti ma un atto unitario che, come tale, viene tassato. L'atto con cui, due soggetti titolari di quote di partecipazione nella medesima società, cedono le rispettive quote ad altri soggetti, va qualificato come atto pluricausale (art. 21, comma 1, d.P.R. n. 131/1986) in quanto trattasi di una unificazione formale di più disposizioni indipendenti nel medesimo atto notarile. **(B.I.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 21 e 57 comma 1

683. Prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2913/2016 del 17 maggio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

IMPOSTA DI REGISTRO – Agevolazioni acquisto prima casa – Possesso di altro immobile idoneo ad uso abitativo – Onere della prova in capo all'acquirente – Sussiste.

L'applicazione del beneficio all'acquisto di un'unità immobiliare da destinare a propria abitazione nel comune di residenza o, se diverso, dove si svolge la propria attività, è subordinata al non possesso di altro immobile "idoneo" a essere destinato ad uso abitativo; tale idoneità va valutata sulla base delle esigenze familiari dell'acquirente. E' onere dell'acquirente fornire la prova della non idoneità ad uso abitativo nel senso sopra specificato. **(S.Bo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

684. Aumento di capitale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 7, sentenza n. 3070/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Punzo, Estensore: Ocello

REGISTRO – Aumento di capitale sociale con conferimento di immobile – Base imponibile – Determinazione – Passività - Rilevanza.

Il trasferimento di ricchezza operato con aumento di capitale mediante conferimento di un immobile da parte del socio, ai fini dell'imposta di registro, è rappresentato dal

valore effettivo dell'immobile stesso, al netto della passività accollata alla società e garantita da iscrizione ipotecaria (nel caso di specie, con contratto di mutuo). (D.O.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 50

685. Avviamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3106/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

Registro, ipotecarie e catastali – Avviso di rettifica e liquidazione – Cessione d'azienda – Avviamento – Determinazione – Criteri fissati dalla legge – Limiti.

I criteri per la determinazione del valore di avviamento di un'azienda fissati dalla legge hanno la funzione di fornire indicazioni cui l'Amministrazione finanziaria deve attenersi nella procedura di accertamento con adesione, ma lasciano libero il giudice tributario di fondare la propria decisione anche su altri criteri. Infatti, al di fuori della procedura di accertamento con adesione, a tali valori va riconosciuto carattere presuntivo. Per giungere ad una corretta individuazione del reddito prospettico non si può prescindere dall'incidenza dei costi ordinari riferibili all'azienda oggetto di cessione. (P.L.) 

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

686. Beni di lusso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 3245/2016 del 30 maggio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Buffone

REGISTRO – Abitazione di lusso – Computo metrico – Abitabilità degli ambienti – Non rileva – Utilizzabilità degli ambienti - Rileva.

Per l'individuazione di una abitazione di lusso, la superficie utile va considerata escludendo, dal computo metrico, solo i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e i posti macchina, mentre vanno inclusi nella metratura, ancorché non calpestabili, i muri, le soglie di passaggio da un vano all'altro, le nicchie e gli sguinci di porte e finestre. (M.Gl.) 

687. Valore dell'immobile

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3404/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente: Ceccherini, Estensore: Gargiulo

IMMOBILE ABITATIVO – VALORE DI CESSIONE – Compravendita immobiliare – Valore di cessione – Stima effettuata esclusivamente su scheda catastale – Omessa considerazione dello stato effettivo dell'immobile – Illegittimità.

L'avviso di rettifica e liquidazione con il quale l'Ufficio ha accertato un maggior valore di cessione di un immobile abitativo recuperando le maggiori imposte di registro, ipotecaria, catastale non può fondarsi su valutazione che tenga unicamente conto dell'esame della scheda catastale, senza verificare lo stato effettivo dell'immobile. (A.Fo.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

688. Cessazione contratto di locazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 3445/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Crespi

IMPOSTA DI REGISTRO – Sfratto per morosità – Convalida – Termini.

In caso di sfratto per morosità, la data da cui decorre l'obbligo per il contribuente di versare l'imposta di registro per la cessazione del contratto di locazione di cui all'art. 17 del d.P.R. n. 131 del 1986 è quella in cui si ottiene la convalida, non rilevando in alcun modo la data di rilascio dell'immobile indicata nel provvedimento giudiziale ovvero la successiva data di effettivo rilascio. **(A.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1973, art. 17 comma 1; c.p.c., artt. 657 e ss.

689. Decreto ingiuntivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 36, sentenza n. 3450/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Rollero, Estensore: Staunovo Polacco

IMPOSTA DI REGISTRO – DECRETO INGIUNTIVO – Somme non soggette ad Iva – Applicazione misura proporzionale.

Le somme oggetto di decreto ingiuntivo non derivanti da rapporti giuridici soggetti all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto sono assoggettate all'imposta di registro in misura proporzionale, non sussistendo, in tali ipotesi, l'alternatività tra l'iva e l'imposta di registro che legittimerebbe l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa. **(A.K.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 10 e art. 8 della Tariffa allegata

690. Conferimento e cessione partecipazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, sentenza n. 3521/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Ghinetti

ART. 20 D.P.R. 131/1986 – CONCATENZIONE OPERAZIONI – CAUSA REALE – Imposta proporzionale – Ammissibilità.

In tema di imposta di registro, la prevalenza che l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, attribuisce alla intrinseca natura ed agli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, impone di considerare preminentemente la causa reale e la regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita dai contraenti, anche se mediante una pluralità di pattuizioni non contestuali. **(C.M.)**



691. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3553/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Calà

AGEVOLAZIONI – Prima casa – Immobili con superficie superiore 240 mq – Immobile qualificato "di lusso" – Applicabilità agevolazioni – Insussistenza – Imposte in misura ordinaria – Applicazione.

Gli immobili, anche se adibiti ad abitazione principale, scontano l'iva in maniera ordinaria, nonché le imposte ipocatastali in misura proporzionale e quindi non in misura fissa, se sono qualificati come di lusso con superficie abitabile superiore a 240 mq, secondo le disposizioni di cui all'art. 6 del D.M. Lavori Pubblici n. 1072 del 2 Agosto 1969 (nel caso di specie l'Amministrazione recupera maggiore Iva nonché le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale anziché in misura fissa di cui ha goduto una contribuente in sede di acquisto di immobile adibito ad abitazione principale, che ha una superficie superiore a 240 mq. La contribuente si oppone sostenendo che l'immobile è una casa padronale, e si applica l'art. 5 e non 6, del D.M. sui lavori pubblici). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, Tariffa, Parte I, art. 1 Nota IIbis, comma 4, periodo 4

692. Cessione di ramo d'azienda

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3712/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Liguoro

CESSIONE RAMO D'AZIENDA – AVVIAMENTO – Valore dell'avviamento – Determinazione – Generico richiamo a medie di settore – Illegittimità dell'accertamento.

Il valore dell'avviamento di ramo d'azienda oggetto di cessione deve essere determinato in sede di accertamento considerando tutte le specifiche caratteristiche dell'azienda e le modalità del suo concreto funzionamento, non potendosi, al contrario, fare esclusivo e generico riferimento a non meglio precisate attività similari sul territorio e applicando, al ricavo medio su queste calcolato, un coefficiente moltiplicativo. **(A.Fo.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

693. Benefici prima casa

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 3730/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Marcantonio

IMPOSTA DI REGISTRO – Abitazione di lusso – Superficie complessiva – Modalità di computo – Benefici prima casa – Non spettano.

Ai fini dell'imposta di registro, per stabilire se una abitazione sia di lusso e, quindi, sia esclusa dall'agevolazione per l'acquisto della prima casa, occorre fare riferimento alla nozione di superficie utile complessiva di cui all'art. 6 d.m. lavori pubblici 2 agosto 1969, in forza del quale è irrilevante il requisito dell'abitabilità dell'immobile, mentre quello dell'utilizzabilità degli ambienti, a prescindere dalla loro effettiva abitabilità, costituisce parametro idoneo ad esprimere il carattere lussuoso di un'abitazione. Pertanto, è legittima la revoca del beneficio fiscale ove l'immobile acquistato, comprendente anche un terzo piano privo della licenza di abitabilità, ma rilevante per la sua utilizzabilità, abbia una superficie utile complessiva superiore a 240 metri quadrati. **(N.Ca.)**



Riferimenti normativi: d.p.r. 131/86, art. 1, comma 3

694. Valore venale

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 85/2016 del 10 febbraio 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Rustico

IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI – Variazione del prezzo di cessione – Imposte ipotecarie e catastali – Relazione di stima – Valore venale.

L'Agenzia delle entrate, nella definizione del nuovo valore venale dell'immobile oggetto di compravendita, deve considerare le reali caratteristiche dello stesso al momento della formale sottoscrizione del negozio di compravendita. Qualora la determinazione sia basata su una perizia di stima richiesta dalla Sezione territorio, la stessa ha il valore di semplice perizia di parte. L'Ufficio, nel contenzioso tributario, è tenuto a illustrare le ragioni per le quali ritenga la propria perizia di parte corretta e convincente in quanto può essere ritenuta "atto pubblico" solamente per quanto concerne la provenienza, ma non anche per il contenuto. **(A.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52 comma 1

695. Atto sottoposto a condizione sospensiva

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 194/2016 del 30 marzo 2016, Presidente e Estensore: Ferraro

REGISTRO – Atto sottoposto a condizione sospensiva – Impossibilità della verifica dell'evento per factum principis – Registrazione in misura fissa.

Nel caso di sentenza (che dia esecuzione ad un contratto preliminare di compravendita immobiliare) che subordini l'effetto traslativo alla condizione sospensiva del pagamento degli oneri urbanistici, laddove l'adempimento della prestazione diventi impossibile per factum principis, l'imposta di registro sarà dovuta in misura fissa, secondo quanto dispone il primo comma dell'art. 27 del d.P.R. 131/1986. (R.S.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 27 commi 1 e 3

696. Modalità determinazione e liquidazione imposta

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 329/2016 del 15 giugno 2016, Presidente e Estensore: Oldi

REGISTRO – Motivazione dell'atto – Avviso di liquidazione – Esplicazione motivazioni in fatto, presupposti di diritto, modalità determinazione e liquidazione imposta.

Il conseguimento dell'unico obiettivo della cessione a terzi di un ramo di azienda può desumersi dalla sequenza ravvicinata (esauritasi in meno di sei mesi) costituita dai seguenti atti: costituzione di società a responsabilità limitata, conferimento in essa di ramo di azienda e successiva cessione delle quote. L'articolo 20 del d.P.R. 131/1986 legittima l'applicazione dell'imposta secondo l'intrinseca natura degli atti, senza che occorra interrogarsi in merito all'applicabilità dell'istituto dell'abuso del diritto e, conseguentemente, sull'intento elusivo, sul vantaggio tributario e sull'esistenza di ragioni giustificatrici. (R.S.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

697. Modalità di determinazione e liquidazione dell'imposta

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 361/2016 del 30 giugno 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Rustico

REGISTRO – Motivazione dell'atto – Avviso di liquidazione – Esplicazione motivazioni in fatto, presupposti di diritto, modalità di determinazione e liquidazione dell'imposta.

L'avviso di liquidazione che indica come motivazione "trasferimento terreni + preliminare con sanzione conciliativa superiore a euro [...]" è carente di motivazione in violazione dell'art. 7, l. 212/2000 che mutua la formula dell'art. 3 l. 241/1990 disciplinante, in generale, l'obbligo di motivazione per tutti gli atti dell'amministrazione. La motivazione ha, infatti, il fine di salvaguardare il diritto di difesa del contribuente e di garantire una dialettica con l'ente impositore. L'atto deve, quindi, essere compiutamente motivato quanto ai presupposti di fatto e alle ragioni giuridiche che ne hanno determinato l'adozione e indicare il presupposto di fatto al fine di rendere edotti i contribuenti circa l'iter logico-giuridico seguito dell'Amministrazione. (R.S.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986; l. 212/2000, art. 7

698. Alternatività Iva-Registro

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 366/2016 del 30 giugno 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

REGISTRO – Alternatività IVA-Registro – Fabbricati strumentali assoggettati ad IVA – Assoggettamento ad imposta di registro – “Imposta sul volume d'affari” – È tale.

Con riferimento ai contratti – assoggettati ad IVA - di locazione di immobili strumentali, l'art. 401, Dir. 2006/112/CE vieta che l'imposta di registro, già applicata

sull'atto, protraendosi su annualità successive, si trasformi su una "imposta sul volume di affari". (R.S.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986 art. 40 comma 1bis

699. **Piccola proprietà contadina**

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 3, sentenza n. 77/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Melluso, Estensore: Alessi

Agevolazione "piccola proprietà contadina" - Sentenza civile di condanna di pagamento di somme – Agevolazione – Spettanza.

Deve essere riconosciuta l'agevolazione della "piccola proprietà contadina" alla sentenza di condanna di corresponsione di un residuo prezzo su un atto di compravendita che aveva già goduto di detta agevolazione senza contestazioni da parte dell'Agenzia. (D.D'A.) 

700. **Valore degli immobili**

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 8/2016 dell'1 gennaio 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Cao

IMPOSTA DI REGISTRO – ACCERTAMENTO – Determinazione del valore attribuibile agli immobili – Valori OMI – Sufficienza – Non sussiste.

Al fine di determinare il corretto valore di compravendita al metro quadro di un immobile da assoggettare alle imposte di registro, ipotecaria e catastale, non è sufficiente far riferimento al solo valore individuato dall'OMI (Osservatorio Mercato Immobiliare), ma è necessario effettuare una media con il valore determinato sulla base della comparazione con immobili siti nell'ambito della medesima zona territoriale. (G.D.M.) 

Riferimenti normativi: l. 296/2006, art. 1, comma 307

701. **Agevolazioni prima casa**

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 5, sentenza n. 46/2016 del 20 gennaio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Clerici

Imposta di registro – Accertamento - Agevolazioni prima casa - Tempestivo trasferimento della residenza nel comune – Mancanza – Inagibilità dell'abitazione – Causa di forza maggiore – Non sussiste.

La nota Ilbis all'art. 1 della Tariffa del d.P.R. 131/1986 prevede, tra i presupposti dell'agevolazione fiscale per la prima casa, quello del trasferimento della residenza dell'acquirente nel comune dove è situato l'immobile nel termine di 18 mesi dall'acquisto. Quindi, l'asserita inagibilità dell'abitazione acquistata non può essere neppure in astratto invocata come causa di forza maggiore che giustifichi il mancato trasferimento della residenza nel termine menzionato, poiché la norma fa un generico riferimento al territorio del Comune in cui tale abitazione è acquistata, non limitando l'obbligo all'abitazione in questione. (L.Z.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986

702. **Costituzione di vincolo di destinazione**

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 215/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Perrotti, Estensore: Vitali

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE – Costituzione di vincolo di destinazione – Trust – Imposizione in misura proporzionale – Sussiste.

L'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006 ha ampliato i presupposti dell'imposta sulle successioni e donazioni ricomprendendovi, oltre ai trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito, anche la costituzione di vincoli di destinazione, ed in particolare, secondo costante giurisprudenza, il trust (Conf. Cass. n. 5322/2015). È evidente dunque come, a prescindere dal trasferimento del bene, la sola costituzione di un vincolo integri il presupposto dell'imposta sulle successioni e donazioni, all'imponibile della quale è ragguagliato quello delle imposte ipotecaria e catastale (artt. 2 e 10 del d.lgs. 31.10.1990, n. 347), da liquidarsi dunque in misura proporzionale. **(B.M.)**



Riferimenti normativi: d.l. 262/2006, art. 2, comma 47; d.lgs. 347/1990, artt. 2 e 10

703. Rettifica valore imponibile

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 218/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Vitali

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Rettifica valore imponibile – Prova dei maggiori valori pretesi – Stima UTE – Idoneità – Esclusione.

In tema di accertamento di maggiori imposte di registro, ipotecaria e catastale, la stima dell'Ufficio fiscale che si trovi ad essere slegata dalle concrete caratteristiche dell'immobile e della relativa compravendita integra difetto di motivazione, determinando l'annullamento dell'avviso di rettifica e liquidazione emesso per il maggior valore. Secondo la giurisprudenza della Corte di Cassazione, la rettifica del valore di un immobile ben può fondarsi sulla stima dell'UTE o di un altro organismo pubblico a ciò preposto nell'ambito delle sue finalità istituzionali, ma tale stima ha lo stesso valore di una perizia di parte, facendo piena prova soltanto della sua provenienza, ma non anche del suo contenuto valutativo, con la conseguenza che il giudice investito dell'impugnativa dell'accertamento, non la può considerare – di per sé – dirimente nel supportare l'atto impositivo, dovendo invece verificarne la idoneità a fornire la prova dei maggiori valori pretesi e a rispecchiare la situazione reale. **(B.M.)**



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

704. Preavviso di iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 3, sentenza n. 3/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Vacchiano

NULLITÀ DELL'ISCRIZIONE IPOTECARIA – Mancato preavviso di iscrizione.

Prima di iscrivere ipoteca, l'Amministrazione finanziaria deve comunicare al contribuente che provvederà a tale iscrizione sui suoi beni immobili, concedendo a quest'ultimo un termine di 30 giorni perché egli possa esercitare il proprio diritto di difesa, presentando opportune osservazioni o provvedendo al pagamento del dovuto (Conf. Cass. n. 19667/2014, Conf. Cass. n. 4919/2015). Conseguentemente, in mancanza di tale preavviso, l'iscrizione ipotecaria deve ritenersi nulla e deve essere cancellata. **(S.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77 comma 2bis

705. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 57/2016 del 24 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Annoni

AVVIAMENTO – Rettifica fondata su formula matematica – Adozione criteri rigidi e predeterminati – Necessità di considerare la specifica attività – Omessa considerazione dell’oggettiva situazione concreta – Illegittimità avviso di liquidazione – Sussiste.

Il valore dell’avviamento, pur in presenza di diversi metodi tecnici di valutazione adottabili, non può essere calcolato con formule matematiche rigide e stereotipate, distaccate dalla realtà aziendale analizzata (Conf. Cass. n. 2204/2006). Pertanto, anche se la valutazione dell’Agenzia delle entrate è metodologicamente corretta, il fatto che la stessa non consideri l’oggettiva situazione concreta nella quale si è realizzata la cessione del ramo d’azienda, è illegittima la rettifica del valore dell’avviamento dichiarato nell’atto di cessione (nel caso di specie, per la determinazione dell’avviamento, non è stato preso in considerazione nessuno degli aspetti concernenti l’attività oggetto della compravendita quali il cambio di ubicazione, il mercato nel quale opera ed i suoi mutamenti, il parco clienti e fornitori, i concorrenti, la dimensione aziendale, la manodopera impiegata; tutti elementi extracontabili dai quali non si può prescindere e che difficilmente possono essere valutati con rigidi automatismi, con conseguente sovrastima del valore dell’avviamento). (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

706. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 84/2016 del 4 aprile 2016, Presidente: De Giorgio, Estensore: Aondio

IMPOSTA DI REGISTRO – AGEVOLAZIONI PRIMA CASA – Trasferimento residenza entro 18 mesi – Mancato rilascio agibilità immobile – Causa di forza maggiore – Successiva alla stipula del contratto – Causa non imputabile al contribuente – Decadenza agevolazioni – Non sussiste.

Il mancato rilascio dell’agibilità dell’immobile, che ha impedito al Comune di terminare l’iter per il trasferimento di residenza del contribuente, non determina la decadenza dalle agevolazioni per la prima casa perché è un fatto che ha le caratteristiche della causa di forza maggiore, che si è manifestato dopo la stipula dell’atto di compravendita e che sovrasta la volontà del contribuente (nel caso di specie, il contribuente, per stessa ammissione del Comune, ha più volte richiesto il trasferimento della residenza e tale manifestazione di volontà deve essere considerata quale formale dichiarazione di trasferimento presentata al Comune ed è l’unico adempimento che l’acquirente deve porre in atto per usufruire delle agevolazioni; non ricorre, pertanto, alcuna decadenza perché il contribuente si è fatto parte attiva nel voler trasferire la propria residenza e la circostanza che tale trasferimento si è potuto verificare solo oltre il termine di 18 mesi non è a lui imputabile). (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1

707. Trasferimento immobiliare

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 1, sentenza n. 159/2016 del 21 giugno 2016, Presidente: Nese, Estensore: Maffei

REGISTRO – AVVISO DI RETTIFICA E LIQUIDAZIONE – Trasferimento immobiliare – Confronto con immobili di epoche diverse – Obbligo di considerare le caratteristiche specifiche – Necessità di allegare la “stima” – Difetto motivazione – Illegittimità rettifica – Sussiste.

È illegittimo per difetto di motivazione l’avviso di rettifica e liquidazione avente ad oggetto il valore dichiarato per la cessione di un immobile qualora non sia indicato alcuno degli elementi dell’immobile trasferito attinente alle qualità reali che devono

essere considerate al fine di una adeguata valutazione, né la qualificazione ai sensi della normativa urbanistica in conformità alle previsioni del PRG esistente al momento del trasferimento (nel caso di specie, l'Ufficio, ha preso come riferimento immobili di epoche diverse da quella del capannone trasferito, trascurando così le caratteristiche di omogeneità tra gli immobili considerati e quello oggetto del giudizio. Il riferimento alla "stima" di beni immobili posti in luoghi diversi e sconosciuti al contribuente, nonché la mancata allegazione alla stessa "stima" di idonea documentazione concernente gli immobili utilizzati per la comparazione, rafforzano il vizio di illegittimità per difetto di motivazione perché tale mancanza impedisce al ricorrente, come anche al giudice tributario, di poter conoscere le specifiche caratteristiche dei beni trasferiti e di verificare, di conseguenza, secondo la scala delle quotazioni di mercato proprie dei capannoni, l'adeguatezza del valore dichiarato dei beni ceduti rispetto al valore accertato). (M.D.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52

708. Trust

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 1, sentenza n. 10/2016 del 19 febbraio 2016, Presidente: Nocerino, Estensore: Schiavini

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE – TRUST LIBERALE – PRESUPPOSTO IMPOSITIVO – Tassazione in misura proporzionale dell'atto istitutivo di trust – Non sussiste.

Il trust avente causa di liberalità, con attribuzione di beni al beneficiario, rientra nell'orbita civilistica delle donazioni indirette la cui peculiarità è che l'arricchimento del beneficiario si realizza mediante la causa fiduciaria cui è soggetta la previa attribuzione dei beni al trustee che è meramente tenuto ad amministrarli per poi devolverli ai beneficiari alla scadenza stabilita. Ove il trust si presenti come trust liberale è illogico affermare applicabile l'imposta sul trasferimento già al momento della istituzione del trust. È illogico perché a tale momento non è correlabile il trasferimento definitivo di ricchezza che in effetti rileva quale indice di capacità contributiva. Ne consegue che la costituzione di un trust va considerata estranea al presupposto dell'imposta ipotecaria o catastale, mancando l'elemento fondamentale dell'attribuzione definitiva dei beni al soggetto beneficiario. L'atto soggetto a trascrizione, ma non produttivo di effetto traslativo in senso proprio, postula l'applicazione di dette imposte in misura fissa (Conf. Cass. n. 25478/2015 e n. 21614/2016). (L.S.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990, art. 1 comma 2 e art. 10 comma 2

709. Trust

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 16/2016 del 24 febbraio 2016, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Schiavini

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Trust – Atto istitutivo – Presupposto d'imposta – Non configura.

Il presupposto d'imposta deve rinvenirsi nella destinazione vincolata del patrimonio con l'impovertimento del soggetto conferente (settlor) e con l'arricchimento del soggetto beneficiario che non coincide con il trustee, al quale deve riconoscersi solo la natura di amministratore del fondo a favore del (o dei) beneficiari finali attuali o futuri. La tassazione va a colpire con la costituzione di un vincolo di destinazione da un lato l'impovertimento del soggetto "conferente" e dall'altro l'arricchimento del soggetto beneficiario; vi è una certa somiglianza con l'istituto del fondo patrimoniale. In conformità alla Cassazione n. 25478 del 3 novembre 2015, ove il trust si presenti come trust liberale è illogico applicare l'imposta sul trasferimento (ipotecaria e catastale) già al momento della istituzione del trust, perché a tale momento non è

correlabile il trasferimento definitivo di ricchezza che in effetti rileva quale indice di capacità contributiva. **(M.Gu.)**



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

710. Art. 20 d.P.R. 131/1986

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 25/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Alioto, Estensore: Caldarera

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Cessione d’azienda – Operazione societaria complessa, coinvolgente cessioni di partecipazioni e conferimento d’azienda – Non configura.

La ratio dell’art. 20 d.P.R. 131/1986 è quella di permettere agli uffici di non fermarsi al nome dato dalle parti all’atto sottoposto a registrazione, ma di esigere l’applicazione delle imposte in base all’effettivo contenuto dell’atto stesso; tale disposizione non consente, invece, di riqualificare un singolo atto sulla base di elementi esogeni rispetto all’atto stesso, quale la ricostruzione della finalità economica complessiva di una serie di atti correlati. Il riferimento dell’art. 20 alla “intrinseca natura degli atti presentati a registrazione” esclude la rilevanza di elementi extra-testuali, quali gli eventi precedenti o successivi all’atto o il comportamento delle parti. L’indagine sugli effetti giuridici deve essere compiuta unicamente sulla base degli elementi che emergono dall’atto sottoposto a registrazione. Pertanto, l’art. 20 del d.P.R. n. 131/1986 non può consentire all’Ufficio di riqualificare gli atti di conferimento d’azienda e successiva cessione delle partecipazioni della società conferitaria come un unico atto di cessione d’azienda. Il principio generale anti abuso del diritto non può legittimare il disconoscimento automatico di qualsivoglia risparmio ai fini dell’imposta di registro, ma soltanto di quelle operazioni che sono caratterizzate da vere finalità elusive, in relazione alle quali l’Agenzia dovrebbe fornire le motivazioni. L’Agenzia dovrebbe dimostrare, anche ricorrendo a presunzioni gravi, precise e concordanti, che le parti, benché avessero intenzione di porre in essere una cessione d’azienda, si siano preventivamente accordate per procedere, invece, con un conferimento d’azienda e con la successiva cessione delle partecipazioni, all’unico scopo di evitare il pagamento dell’imposta di registro in misura proporzionale; ciò non si ha nel caso di un piano armonico in tutte le realtà europee, il cui scopo principale non è sicuramente quello dell’evitare il pagamento dell’imposta di registro proporzionale. In più, trattandosi di fattispecie di elusione, l’intero procedimento accertativo dovrebbe essere necessariamente preceduto dal contraddittorio, quale ineludibile strumento di garanzia del contribuente. **(M.Gu.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

711. Negozio complesso

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 56/2016 del 15 marzo 2016, Presidente e Estensore: Platania

SOCIETÀ DI PERSONE – CESSIONI CONTESTUALI DI QUOTE – Negozio complesso – Tassazione unica – Illegittimità – Sussiste.

In caso di cessioni di quote di società di persone contestuali, ciascuna di esse è soggetta ad imposta poiché non viene in rilievo un negozio complesso, soggetto ad un’unica tassazione, ma dei negozi collegati ognuno dei quali adeguatamente giustificato sotto il profilo causale. Se ciò è vero per una società di persone, nella quale la cessione delle quote sociali determina una modifica dei patti sociali per la quale è necessaria l’unanimità, è ancor più vero per le società di capitali. Nelle società a responsabilità limitata la vendita della quota non determina affatto il mutamento

dello statuto e la posizione di ciascun socio è del tutto indipendente da quella degli altri (Conf. Cass. 22899/2014). (C.V.) 

712. Valore dell'avviamento

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 76/2016 del 12 aprile 2016, Presidente: Platania, Estensore: Cantoni

IMPOSTA DI REGISTRO – AVVIAMENTO – VALUTAZIONE PURAMENTE REDDITUALE – Carenza di motivazione – Sussiste.

Il calcolo del valore dell'avviamento commerciale non può prescindere dalla peculiarità dell'azienda ceduta e non può essere basato su di una valutazione puramente reddituale. Integra una carenza di motivazione dell'atto impositivo la determinazione del valore di avviamento effettuata applicando esclusivamente una semplice formula matematica omettendo ogni necessario ed indispensabile valutazione sul tipo di azienda oggetto della cessione, delle sue caratteristiche, del territorio in cui è inserita e soprattutto della conduzione effettuata dai cedenti nel periodo immediatamente precedente la cessione stessa. (F.Ca.) 

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

713. Valore dell'avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 139/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli

CESSIONE DI RAMO D'AZIENDA – DETERMINAZIONE DELL'AVVIAMENTO - Modalità di determinazione - Onere probatorio.

La parte ricorrente che si limita a contestare la metodologia adottata dall'Ufficio nella determinazione dell'avviamento senza fornire prova ed elementi a sostegno di una diversa interpretazione non assolve al proprio onere probatorio. L'Ufficio, non sussistendo in ambito fiscale un criterio di misurazione dell'avviamento, correttamente si è avvalso di una tra le molteplici modalità di misurazione elaborate da dottrina e giurisprudenza, nello specifico l'applicazione del listino FIMAA, anche alla luce del fatto che il contribuente, non avendo risposto al questionario notificato, non ha fornito elementi utili per una diversa interpretazione. (L.B.) 

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

714. Riqualificazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 144/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Dorigo

CONFERIMENTO DI AZIENDA – CESSIONE DI PARTECIPAZIONE - Riqualificazione ex art. 20 d.P.R. 131/1986 - Risparmio indebito – Insussistenza.

Valutata la sussistenza di una valida ragione economica sottesa all'operazione di acquisto delle quote di una società, diversa dal mero acquisto dell'azienda, risultando parte cessionaria interessata al mantenimento dell'originario veicolo societario (essendole peraltro vietato per statuto acquisire direttamente rami d'azienda), il risparmio d'imposta raggiunto (dato dalla differenza tra l'imposta di registro in misura proporzionale e quella fissa) non può qualificarsi indebito. L'ordinamento non vieta, in linea generale, al contribuente il perseguimento di scelte fiscali meno onerose, sempre che non integrino manipolazioni o elusioni di obblighi e divieti posti dalla normativa di riferimento. (L.B.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; l. 212/2000, art. 10bis

715. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 152/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli

Imposta di registro – Successione – Agevolazione prima casa – Abitazione di lusso.

Per gli atti antecedenti al 1° gennaio 2014 uno dei parametri fondamentali per la verifica dei requisiti necessari al riconoscimento delle agevolazioni “prima casa” risulta essere la metratura dell’abitazione. Il riferimento è l’art. 6 del d.m. 2 agosto 1969, che considera abitazioni di lusso quelle aventi superficie utile complessiva superiore a mq 240 con esclusione unicamente dei balconi, terrazzi, cantine, scale e posto macchina. Non essendo espressamente citati dalla norma, i muri interni e perimetrali devono dunque essere ricompresi nel conteggio.

A partire dal 1° gennaio 2014 la categoria catastale è divenuto l’unico parametro rilevante ai fini della qualificazione di abitazione di lusso. **(S.L.)**

**716. Cessione ramo d’azienda**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 176/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente e Estensore: La Mattina

IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento – Riqualificazione – Cessione ramo d’azienda.

L’Ufficio può procedere alla riqualificazione di un atto di conferimento in una di cessione di ramo d’azienda laddove la parte non dimostri che lo strumento giuridico concretamente utilizzato risponde a ragioni economiche legittimamente tutelabili (nel caso di specie, il breve lasso di tempo intercorso tra la costituzione della Società, l’aumento di capitale e la cessione del ramo d’azienda, dimostrano, al di là di ogni ragionevole dubbio, che l’intera operazione fu predisposta e organizzata proprio in vista del trasferimento del ramo d’azienda, con un comportamento palesemente elusivo delle imposte e con l’unica motivazione dell’economicità fiscale). **(G.Pin.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

717. Motivazione dell’avviso di liquidazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 225/2016 del 13 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Pinto

IMPOSTA DI REGISTRO – Avviso di liquidazione – Mancata allegazione degli atti – Decreto ingiuntivo.

La mancata allegazione del decreto ingiuntivo all’avviso di liquidazione dell’Imposta di registro non costituisce difetto di motivazione. Segnatamente, appare evidente come debba ritenersi che, qualora il secondo riporti tutti gli elementi relativi al primo ed indichi chiaramente le motivazioni della maggiore imposta, il contribuente destinatario dell’avviso abbia piena comprensione del contenuto dell’atto e possa difendersi adeguatamente. **(M.C.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 lett. b); l. 212/2000, art. 7

718. Clausola penale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 351/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Tucci

Imposta di registro – Contratto d’affitto d’azienda – Previsione clausola penale – Art. 21, comma 2, d.P.R. 131/1986 – Applicabilità.

La clausola penale rappresenta, in via generale, una clausola necessariamente connessa al contratto in cui è inserita, risultando dunque priva di autonomia negoziale. Ricorrendo un rapporto di necessaria derivazione ed interdipendenza con il

contratto, trova applicazione l'art. 21 comma 2 del d.P.R. 131/1986 e, pertanto, l'imposta deve essere corrisposta solo con riferimento alla disposizione che determina l'imposizione più onerosa. **(S.L.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 21 e 27

719. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 427/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente e Estensore: La Mattina

Imposta di registro, ipotecaria, catastale – Agevolazione prima casa – Fusione particelle catastali – Rilevanza.

L'agevolazione "prima casa", riconosciuta al contribuente che effettua l'acquisto simultaneo di due unità immobiliari contigue, manifestando la volontà di procedere ad una loro fusione in un'unica abitazione da adibire a prima casa, viene riconosciuta anche in capo al contribuente che, manifestando la medesima volontà, proceda all'acquisto delle due unità immobiliari in tempi distinti. Suddetta volontà deve trovare concretezza in specifica documentazione catastale, che attesti l'accorpamento dei mappali in oggetto entro la data di ultimazione lavori indicata nel prodromico permesso a costruire riguardante la fusione delle due esistenti unità immobiliari. **(S.L.)**



720. Conferimento ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 40, sentenza n. 560/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Tucci, Estensore: Tranfa

REGISTRO – LIQUIDAZIONE - Conferimento ramo d'azienda – Cessione partecipazione totalitaria – Fusione per incorporazione- Imposta di registro proporzionale – Sussiste.

Il criterio fissato dall'art. 20 del d.P.R. 131/1986 impone di ritenere rilevanti, per l'applicazione dell'imposta di registro, non il nomen e la formale diversità degli atti registrati, ma solo la loro intrinseca natura e gli effetti giuridici da essi prodotti, con la conseguenza che a fini impositivi va dato rilievo assorbente alla causa reale dei negozi compiuti ed alla regolamentazione degli interessi effettivamente perseguiti dai contraenti, anche se e quando tale regolamentazione è avvenuta mediante più pattuizioni non contestuali. **(F.Ins.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

721. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 657/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Martinelli

REGISTRO – Avviamento – Valutazione – Criteri.

L'avviamento è un bene immateriale che costituisce una qualità intrinseca dell'azienda in funzionamento. Per stabilire il suo valore di cessione non è sufficiente applicare il criterio empirico del valore economico, ma occorre considerare le caratteristiche specifiche della realtà aziendale sottostante. **(V.Ga.)**



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

722. Polizza fideiussoria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 713/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Ianniello

REGISTRO – Polizza fideiussoria – Obbligazione autonoma – Imposta proporzionale.

L'obbligo azionato dal fideiussore mediante l'esecuzione della polizza deriva da un rapporto distinto ed autonomo da quello principale e non costituisce un corrispettivo o una prestazione soggetta ad IVA. Di conseguenza non si applica l'art. 40 d.P.R. 131/1986 e il titolo giudiziario di condanna al pagamento di una somma conseguentemente ottenuto dal garante che ha pagato è soggetto a registrazione con imposta proporzionale del 3% ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. b) della tariffa allegata al d.P.R. 131/1986. **(V.Ga.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

723. Sentenza di opposizione allo stato passivo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 901/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Deodato, Estensore: Martinelli

GIUDIZIO DI OPPOSIZIONE ALLO STATO PASSIVO – SENTENZA – Registrazione – Tassazione in misura proporzionale – Compete.

È soggetta ad imposta di registro in misura proporzionale ex art. 8, comma 1, lett. c), della Tariffa, Parte prima, del d.P.R. 131/1986, il quale prevede l'applicazione dell'aliquota dell'1% agli atti dell'autorità giudiziaria "...di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale...", la registrazione della sentenza resa nel giudizio di opposizione allo stato passivo della procedura di amministrazione straordinaria con la quale veniva ammesso un credito in via pignorizia. **(G.Ta.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 8 comma 1 lett. c) della Tariffa, Parte I

724. Dichiarazione di riconoscimento di debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 1075/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Zucchini

REGISTRO - Dichiarazione di riconoscimento di debito - Dichiarazione di riconoscimento di debito contenuta in un decreto ingiuntivo assoggettato ad IVA – Imposta di registro in misura proporzionale – Legittimità – Non sussiste.

In caso di dichiarazione di riconoscimento di debito, contenuto in un decreto ingiuntivo, deve ritenersi illegittimo il recupero a tassazione dell'imposta di registro in misura proporzionale, qualora il debito di cui al decreto ingiuntivo sia assoggettato ad IVA. Trova applicazione in tal caso, infatti, il noto principio di alternatività fra IVA e Registro di cui all'art. 40 del d.P.R. 131/1986. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

725. Contratti "a gradini"

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 1205/2016 del 10 febbraio 2016, Presidente: Natola, Estensore: Brillo

Conferimento d'azienda e cessione partecipazioni – Abuso del diritto – Non sussiste.

Non è vietato al contribuente ricercare legittimamente il risparmio d'imposta, così come garantito dalla Costituzione, ex artt. 23 e 41, optando per forme contrattuali idonee a tale scopo.

I cc.dd. contratti a gradini (step transaction) non integrano gli estremi del comportamento abusivo ove la finalità elusiva non sia stata posta come elemento predominante ed assorbente. Pertanto il contenuto giuridico deve essere qualificato sulla base del singolo atto, con la specifica finalità economica e non come complessiva serie di atti, disconoscendo i singoli effetti fiscali (nel caso di specie, la Commissione ha ritenuto che il conferimento di azienda e la successiva cessione a terzi della partecipazione dovessero essere considerati "indipendenti l'uno dall'altro", in quanto

“interventuti fra soggetti terzi” e rappresentanti “momenti di una più generale riorganizzazione aziendale”). (L.Sa.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

726. Interessi moratori

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1594/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

REGISTRO – Decreto ingiuntivo – Interessi moratori – Principio di alternatività IVA/Registro.

Le somme dovute a titolo di interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile ai fini IVA. Pertanto, ove formino oggetto di condanna contenuta in un provvedimento giudiziale, sono assoggettate all'imposta di registro in misura proporzionale anche quando riguardano una somma di capitale soggetta ad IVA. (V.Ga.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 40

727. Riqualificazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 2089/2016 del 3 marzo 2016, Presidente: Natola, Estensore: Petrone

IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento ramo di azienda – Cessione partecipazione – Riqualificazione – Cessione di azienda – Effetti giuridici reali – Unitarietà dei molteplici atti – Sussistenza.

Nell'ambito della riqualificazione dell'operazione che prevede la concatenazione di atti, aumento di capitale mediante conferimento di azienda e successiva cessione delle partecipazioni, in unica operazione di cessione di azienda, l'art. 20 del d.P.R. 131/1986 attribuisce preminenza al dato reale voluto dalle parti conseguente alla natura intrinseca degli atti e ai loro effetti giuridici reali. La sequenza di atti formalmente separati ma funzionalmente connessi integra gli estremi di un comportamento abusivo in quanto la finalità elusiva appare essere l'elemento predominante e assorbente della complessa operazione posta in atto, tenuto conto anche della tempistica delle diverse operazioni tra loro collegate. (A.D.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; Cost., art. 53

728. Cessione ramo d'azienda

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 2301/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Molinari, Estensore: Ercolani

Imposta di registro – Cessione ramo d'azienda – Atti collegati.

I contratti verbali di cessione di ramo d'azienda con i quali una società facente parte di un gruppo bancario cede, previa percezione di un corrispettivo, ad altre società dello stesso gruppo alcuni sportelli bancari, nonché il contratto con il quale la capogruppo acquista le partecipazioni di tale società cessionaria non costituiscono meri atti di riorganizzazione interna bensì sono da considerarsi atti collegati, aventi una causa unitaria, nel complesso qualificabili come cessione di rami d'azienda e rispetto ai quali risulta dovuta l'imposta di registro. (G.d.V.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 3 e art. 15 comma 1 lett. d)

729. Valore di mercato e corrispettivo.

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 2504/2016 del 16 marzo 2016. Presidente: Centurelli, Estensore: Fusaro

IMPOSTA DI REGISTRO – Maggior corrispettivo – Accertamento di valore – Presunzione grave, precisa e concordante – Non sussiste.

Per le cessioni di immobili e di aziende, nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore, anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. Il maggior valore del bene accertato ai fini dell'imposta di registro non può costituire da solo una presunzione grave, precisa e concordante idonea a provare un maggior corrispettivo non dichiarato. **(M.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 147/2015, art. 5 comma 3; c.c., art. 2729

730. Atti autonomamente impugnabili

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 2515/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Giucastro Estensore: Castellari

REGISTRO – Fallimento e altre procedure concorsuali – Concordato fallimentare – Atto di omologa – Trasferimento immediato dell'attivo patrimoniale – Sussiste – Cessione dell'attivo patrimoniale e accollo del fabbisogno concordatario – Unicità e inscindibilità delle due operazioni – Sussiste.

L'atto di omologa costituisce condizione necessaria e sufficiente per il trasferimento immediato dell'attivo patrimoniale ancorché l'esecuzione sarà realizzata in un momento successivo. Conformemente all'orientamento giurisprudenziale dominante, si deve riconoscere la unicità e inscindibilità delle operazioni di accollo e di trasferimento dell'attivo sulla base del disposto all'art. 21 e. 2 del d.P.R. 131/1986. È dunque impossibile attribuire un'autonoma capacità contributiva ad ognuna delle due fattispecie. **(E.R.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 21; d.P.R. 131/1986, artt. 8 e 9

731. Quotazioni O.M.I.

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 2549/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Chiametti

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Bene immobile – Atto di compravendita – Determinazione prezzo – Valori OMI – Maggiore imposta – Onere della prova.

Nell'ipotesi di compravendita immobiliare, l'Amministrazione finanziaria non può validamente contestare una maggior imposta ipotecaria e catastale semplicemente per il fatto che il prezzo di alienazione dell'immobile sia inferiore rispetto a quello determinato secondo le quotazioni dell'O.M.I. (Osservatorio mercato immobiliare) per immobili con le medesime caratteristiche. Nella valutazione della congruità del prezzo di vendita, infatti, il discostamento da tale parametro può essere giustificato dalla valorizzazione delle condizioni reali dell'immobile, quali, per esempio, l'effettivo stato, la necessità o meno di interventi di manutenzione e/o riqualificazione o – come nel caso di specie – l'eventuale presenza di un inquilino locatario che aveva impedito all'acquirente di entrare subito nel possesso del bene. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 347/1990, art. 13

732. Agevolazioni prima casa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 2843/2016 del 30 marzo 2016, Presidente e Estensore: Natola

REGISTRO– Acquisto con agevolazioni “prima casa” – Mancato trasferimento residenza – Forza maggiore – Decadenza dal beneficio - Non sussiste.

Il mancato trasferimento della residenza, per causa di forza maggiore, nell'abitazione acquistata con l'agevolazione "prima casa", non determina la decadenza dal beneficio fiscale. Il termine di 18 mesi previsto dalla legge non ha, infatti, carattere perentorio e, come tale, non esclude che possa essere giustificato un ritardo non consistente, purché comprovato da idonea documentazione (Conf. Cass. 19247/2014) (nel caso sottoposto all'attenzione della Commissione, il ritardo nel trasferimento della residenza era stato cagionato dai lavori di ristrutturazione dell'immobile, accuratamente documentati dal ricorrente). **(G.P.d.E.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1, comma 4 della Tariffa, Parte I, nota IIbis

733. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8 sentenza n. 3040/2016 del 6 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Abuso del diritto – Presenza di più atti negoziali di conferimento e successiva cessione della partecipazione, con l'unico intento di ottenere un rilevante risparmio fiscale – Assenza di una valida ragione economica - Fattispecie a formazione progressiva di cessione d'azienda, con abuso del diritto – Sussiste.

In presenza di più atti negoziali di conferimento e successiva cessione della partecipazione, costituenti in realtà un'unica fattispecie, ancorché a formazione progressiva, produttiva di un unico effetto giuridico finale, da identificarsi nella cessione dell'azienda previamente conferita, si configura una ipotesi di abuso del diritto qualora l'unico obiettivo perseguito sia quello di ottenere un rilevante risparmio fiscale nell'ambito dell'imposizione indiretta su una vera e propria operazione di cessione d'azienda, eludendo lo schema della tassazione ordinaria.

L'intento elusivo dell'operazione è ravvisabile, in particolare: nella concatenazione e nello studio combinato degli atti; nella "consecutio" dei negozi giuridici posti in essere (il conferimento dell'azienda e la cessione di quote); nell'assenza di una valida ragione economica in ordine alla serie di atti negoziali stipulati e nella corrispondenza rinvenuta dai verificatori da cui si evince che la reale intenzione delle parti era quella di conseguire un vantaggio fiscale. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

734. Agevolazione "prima casa"

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3041/2016 del 6 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Agevolazione "prima casa" – Cessione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa" con successivo acquisto di altro immobile, non adibito ad abitazione – Decadenza dall'agevolazione "prima casa" – Sussiste.

Secondo quanto dispone l'art. 1 della Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986, si decade dal trattamento fiscale agevolato in caso di trasferimento dell'immobile prima del decorso dei cinque anni, a meno che entro un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa", sia stato acquistato un altro immobile da adibire ad abitazione principale. Conseguentemente deve ritenersi legittima la pretesa dell'Ufficio impositore fondata sulla decadenza dai benefici per l'acquisto della prima casa, qualora il contribuente abbia alienato l'immobile prima dei cinque anni previsti, e, pur avendo acquistato entro un anno dall'alienazione un altro immobile, non abbia curato di adibire quest'ultimo a propria abitazione deducendo che il mancato trasferimento della residenza nel nuovo immobile fosse da ascrivere alla circostanza che in quel periodo era iscritto all'AIRE. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1 della Tariffa allegata

735. Agevolazione “prima casa”

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3042/2016 del 6 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Agevolazione “prima casa” – Cessione dell’immobile acquistato con i benefici “prima casa” con successivo acquisto di altro immobile, adibito ad abitazione – Decadenza dall’agevolazione “prima casa” – Non sussiste.

Secondo quanto dispone l’art. 1 nota II bis punto 4 della Tariffa allegata al DPR 131/1986, le disposizioni prevedenti la decadenza dai benefici fiscali “prima casa” non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall’alienazione dell’immobile acquistato con i benefici proceda all’acquisto di altro immobile “da adibire a propria abitazione principale”. Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente che la possiede ed i suoi familiari dimorano abitualmente e che si identifica, salvo prova contraria, con quella di residenza anagrafica. Conseguentemente deve ritenersi infondata la pretesa dell’Ufficio impositore in ragione della decadenza dai benefici per l’acquisto della prima casa, qualora il contribuente dimostri, mediante pertinente documentazione (contratto Energia, fatture di consumo energetico, spese condominiali riferibili all’immobile) di aver effettivamente abitato nell’immobile acquistato. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1, nota II bis, punto 4, della Tariffa allegata

736. Conferimento e cessione partecipazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 3335/2016 del 13 aprile 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Scarabelli

ART. 20 D.P.R. 131/1986 – CONCATENAZIONE OPERAZIONI – CAUSA REALE – Imposta proporzionale – Ammissibilità.

In tema di imposta di registro, la prevalenza che l’art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, attribuisce alla intrinseca natura ed agli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, impone di considerare preminentemente la causa reale e la regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita dai contraenti, anche se mediante una pluralità di pattuizioni non contestuali. **(C.M.)**

**737. Avviso di rettifica e liquidazione**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 3482/2016 del 18 aprile 2016, Presidente Saresella, Estensore: Moroni

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Avviso di rettifica e liquidazione – Motivazione – Obbligo di allegazione di ogni atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente – Sussiste.

L’art.52 comma 2 del d.P.R. 131/1986 è chiaro e non lascia spazio ad alcun dubbio laddove sancisce l’obbligatorietà dell’allegazione degli atti ai quali l’Ufficio fa riferimento per la determinazione dei valori. La motivazione dell’atto deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente questo deve essere allegato all’atto che lo richiama salvo che quest’ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. L’accertamento è nullo se non sono osservate le disposizioni di cui al citato comma. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 52 comma 2

738. Determinazione dell’avviamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 22, sentenza n. 3713/2016 del 26 aprile 2016, Presidente: Giucastro, Estensore: Siffredi

IMPOSTA DI REGISTRO – Determinazione dell'avviamento – Metodologia applicabile.

Non vi è un metodo normato per il calcolo dell'imposta di registro per la determinazione dell'avviamento, ma è possibile utilizzare, oltre i metodi del valor medio, dell'attualizzazione limitata del sovrareddito e il metodo della capitalizzazione illimitata del profitto medio, anche quanto previsto dal Regolamento per l'attuazione delle disposizioni previste in materia di accertamento con adesione, con riferimento all'imposta di registro. **(R.Co.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 460/1996, art. 2

739. Alternatività Iva-Registro

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 3843/2016 del 3 maggio 2016, Presidente: Duchì; Estensore: Gesualdi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Sentenza di condanna al pagamento di penale – Imposta proporzionale – Si applica – Principio di alternatività IVA registro – Non si applica.

In base al combinato disposto degli artt. 37 del d.P.R. 131/1986 e 8, lett. b), della Tariffa, parte prima, allo stesso allegata, gli atti dell'autorità giudiziaria recanti condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura, sono soggetti all'imposta di registro nella misura proporzionale del 3 per cento. La condanna al pagamento di penale (che ex art. 15 del d.P.R. n. 633/1972 rappresenta somma fuori campo IVA) è da ritenersi pertanto assoggettata all'imposta proporzionale del 3 per cento. **(M.Fas.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 37 e art. 8 lett. b); d.P.R. 633/1972, art. 15

740. Atti di ricognizione di debito

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4651/2016 del 25 maggio 2016, Presidente D'Orsi, Estensore: Chirieleison

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Atti di ricognizione di debito – Natura dichiarativa – Sussiste – Applicabilità dell'imposta di registro nella misura dell'1% – Consegue.

La ricognizione del debito rientra tra gli atti di natura dichiarativa relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura ed è da assoggettare ad imposta di registro nella misura dell'1%, a norma dell'art. 3 della Tariffa, parte I, allegata al d.P.R. n. 131/1986 (Conf. Cass. n. 16829/2008). Deve, perciò, ritenersi corretta l'applicazione, da parte dell'Ufficio, delle regole del TUIR ad una scrittura privata di riconoscimento di debito, in misura proporzionale dell'1%. **(K.S.)**



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

741. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 4687/2016 del 26 maggio 2016, Presidente: La Mattina, Estensore: Brillo

IMPOSTA DI REGISTRO – TRUST LIBERALE – PRESUPPOSTO IMPOSITIVO – Assenza di onerosità – Tassazione in misura proporzionale dell'atto istitutivo di trust – Non sussiste.

In tema di tassazione ai fini delle imposte sui trasferimenti, è errato affermare che l'atto istitutivo di un trust vada annoverato nell'alveo degli atti a contenuto patrimoniale per il sol fatto che il consenso prestato riguarda un vincolo su beni muniti di valore economico. Tale affermazione contrasta sia con le caratteristiche tipiche del trust come istituto giuridico, sia e soprattutto con le caratteristiche del sistema impositivo di registro, in cui l'elemento essenziale cui connettere la nozione di prestazione "a contenuto patrimoniale", ex art. 9 della tariffa, è l'onerosità. Poiché ai fini dell'imposta di registro sono tassabili residualmente nella misura proporzionale

del 3% solo gli atti che comportano l'assunzione di un'obbligazione o la modificazione oggettiva o soggettiva di un rapporto obbligatorio, la corrispondenza allo schema tipico dei trust con beneficiario non può considerarsi annoverabile tra gli atti onerosi tassabili in misura proporzionale ai sensi dell'art. 9 della tariffa, parte I, allegata al d.P.R. n. 131/1986 (Conf. Cass. n. 25478/2015 e n. 21614/2016). **(L.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. n. 131/86

742. Riqualficazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4805/2016 del 31 maggio 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Scarabelli

IMPOSTA DI REGISTRO – Conferimento ramo d’azienda – Cessione partecipazione sociale – Riqualficazione – Art. 20 d.P.R. 131/1986 – Natura antielusiva – Sussiste.

Nell’ambito di un’operazione di conferimento d’azienda e contestuale cessione di partecipazione sociale, ai fini dell’applicazione dell’imposta di registro l’art. 20 d.P.R. 131/1986 assume funzione antielusiva. Infatti, sulla base del criterio fissato dalla predetta norma, l’Amministrazione deve ricostruire la causa reale risultante dal collegamento funzionale della pluralità di negozi stipulati dalle parti contraenti, nonché gli interessi effettivamente perseguiti dalle stesse, così disconoscendo i vantaggi tributari conseguiti per mezzo dell’abuso del diritto. **(G.Pi.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20

743. Interpretazione degli atti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4810/2016, del 31 maggio 2016, Presidente e Estensore: Maiga

Registro - Interpretazione degli atti - Conferimento di azienda e successiva cessione delle partecipazioni – Abuso del diritto – Onere della prova sull’Amministrazione finanziaria – Non sussiste.

In caso di conferimento di azienda con contestuale cessione, in favore di un socio della conferitaria, delle quote ottenute in contropartita dal conferente, il fenomeno ha carattere unitario ed è configurabile come cessione di azienda, per cui non grava sull’Amministrazione l’onere di provare i presupposti dell’abuso di diritto, atteso che i termini giuridici della questione sono già tutti desumibili dal criterio ermeneutico di cui all’art. 20 del d.P.R. n. 131/1986. **(M.A.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 20; d.P.R. 600/1973, art. 37bis

744. Rapporto con l’Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 5000/2016 del 9 giugno 2016, Presidente e Estensore: Centurelli

IMPOSTA DI REGISTRO – IVA – Principi generali – Soggezione – Cessione di beni – Prestazione di servizi – Diritto dell’Unione Europea – Direttive – Divieto di imposta sul volume d’affari – Corte di Giustizia.

Il sistema fiscale italiano configura la soggezione sia da Iva che ad imposta di Registro di un medesimo rapporto di cessione di beni o di prestazione di servizi; la peculiare natura e lo specifico ambito di operatività di ciascuna delle imposte in esame – l’una, l’Iva, imposta sul valore aggiunto del bene e quindi intrinsecamente correlata alla sua commercializzazione, e l’imposta di Registro correlata alle movimentazioni del bene stesso – ostano alla riconducibilità di entrambe al generale novero di imposta sul volume d’affari; non sono dunque richiamabili, in rapporto all’imposta di registro, i

canoni interpretativi della giurisprudenza comunitaria espressasi in materia di Iva. (A.Ma.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 5, n. 1, lett. abis) della Tariffa, Parte I; Dir 2006/112/UE, art. 401; Dir. 77/388/CEE, art. 33

745. Principio di alternatività

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 18, sentenza n. 5041/2016 del 10 giugno 2016, Presidente: Golia, Estensore: Siffredi

IMPOSTA DI REGISTRO – Principio di alternatività – Decreto ingiuntivo – Misura fissa – Rimborso imposta proporzionale versata.

Il principio di alternatività, fra l'applicazione dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto, trova applicazione anche nel caso di decreti ingiuntivi e sentenze di condanna. Si prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa per le pronunce inerenti a rapporti assoggettati all'IVA e, conseguentemente, il rimborso dell'imposta proporzionale se versata in via prudenziale. (C.Cas.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 5 e 40

746. Metodo di determinazione del valore venale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5085/2016 del 10 giugno 2016, Presidente e Estensore: Duchi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Metodo di determinazione del valore venale - Quotazioni immobiliari OMI – Sufficienza ai fini della prova e della motivazione della pretesa – Non sussiste.

Il metodo di determinazione del valore venale, fondato esclusivamente sulla media dei valori minimi e massimi delle quotazioni immobiliari dell'OMI - che rappresentano un'indicazione di valori di larga massima, riferibili all'ordinarietà degli immobili ed, in particolare, allo stato conservativo prevalente nella zona omogenea - non è sufficiente a livello motivazionale dell'accertamento. Le stime OMI devono servire esclusivamente ad ausilio nella determinazione finale del valore medio di mercato che deve essere adeguato alla fattispecie, con concreto riferimento agli aspetti peggiorativi e/o migliorativi propri dell'immobile, ossia ubicazione, manutenzione e stato, vetustà, dotazione di servizi, ecc.. (K.S.) 

747. Imposta ipotecaria e catastale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 5524/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Gaballo, Estensore: De Rosa

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE – COMPRAVENDITA IMMOBILIARE – VALORE IMPONIBILE – Valore immobile – Indicatori O.M.I. – Insufficienza – Condizioni manutentive concrete – Rilevanza – Interventi ristrutturativi – Rilevanza.

Ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, per determinare il valore del complesso immobile che costituisce oggetto del contratto di compravendita sono certamente utili i parametri indicati dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (O.M.I.) tuttavia questi devono essere rapportati al caso concreto e allo stato in cui si trova il bene in esame (nel caso di specie il giudice rideterminava al ribasso il valore dell'immobile che l'Ufficio aveva rettificato in base ai parametri O.M.I. tenendo conto anche del concreto stato manutentivo in cui lo stesso si trovava all'atto della cessione e dei comprovati interventi ristrutturativi che si erano resi necessari da parte del cessionario dopo la compravendita). (M.Mon.) 

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

748. Agevolazione “prima casa”

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5557/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Bersani

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Agevolazione “prima casa” – Abitazione di categoria A/7 – Possibile ricomprensione nell’ambito delle abitazioni di lusso – Non sussiste.

Un’immobile di categoria A/7 non può essere ricompreso nell’ambito delle abitazioni di lusso, dovendosi ammettersi l’applicazione retroattiva dell’art. 33 d.lgs. n. 175/2014 che ha stabilito che le abitazioni di lusso sono solo quelle di cui alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 escludendo quelle della categoria A/7. Conseguentemente, è nullo l’avviso di liquidazione con cui l’Ufficio impositore ha denegato l’applicazione dell’agevolazione prima casa, nel presupposto che l’immobile detenesse le caratteristiche dell’abitazione di lusso, sulla sola base della categoria catastale A/7. (K.S.) 

749. Agevolazione prima casa e pertinenze non graffate

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 1/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente: Nobile De Santis, Estensore: Gianoli

IMPOSTA DI REGISTRO – Terreni – Pertinenze non accatastate o graffate – Agevolazione prima casa – Applicabilità - Sussiste.

Considerato che la destinazione di un terreno a pertinenza dell’abitazione principale non modifica la categoria e la classe di appartenenza del fabbricato, ne discende che anche il valore del terreno – se di fatto realmente pertinenziale – deve essere tassato nel trasferimento con l’imposta agevolata “prima casa” prevista per il bene principale. Siffatta conclusione non è inficiata dall’eventualità che il terreno non sia ancora censito al catasto né associato al fabbricato principale mediante graffatura: tale procedura, infatti, non costituisce necessariamente unico presupposto di certezza di pertinenzialità. (F.D.L.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 1; c.c., art. 187

750. Accorpamento della proprietà agricola montana

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 48/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Pozzi

IMPOSTA DI REGISTRO – Agevolazioni – Acquisto di immobili con destinazione agricola – Categoria catastale propria degli opifici con destinazione produttiva – Diniego delle agevolazioni – Illegittimo.

Ai fini dell’applicazione delle agevolazioni sull’acquisto di immobili con destinazione agricola, con conseguente applicazione dell’imposta di registro con aliquota ridotta per l’accorpamento della proprietà agricola montana, deve sussistere in capo al contribuente un requisito soggettivo (la qualifica di imprenditore agricolo), unitamente ad un elemento oggettivo (acquisto di fondi e pertinenze con destinazione di fatto agricola). Quando in concreto ricorrano tali presupposti, il fatto che la categoria catastalmente attribuita all’immobile compravenduto sia quella genericamente stabilita per gli opifici con destinazione produttiva non è sufficiente a legittimare il diniego delle agevolazioni. (F.D.L.) 

751. Acquisto di immobili destinati alla rivendita

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 3, sentenza n. 49/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Pozzi

IMPOSTA DI REGISTRO – Aliquota ridotta – Acquisto di immobili destinati alla rivendita – Mancata alienazione entro il triennio – Sequestro per equivalente – Non integra forza maggiore – Decadenza.

Con riferimento all'applicazione delle agevolazioni sull'acquisto di immobili destinati alla rivendita, la legge richiede che l'imprenditore esercente l'attività di rivendita di immobili proceda a alienare nuovamente il bene entro tre anni dalla data dell'atto di acquisto. La mancata rivendita dell'immobile entro il triennio comporta la decadenza dalle agevolazioni. L'impedimento costituito dal sequestro per equivalente disposto dalla magistratura sull'immobile destinato a nuova alienazione non può integrare forza maggiore ed essere per l'effetto invocato quale esimente, giacché tale evento manca del necessario elemento dell'imprevedibilità. (F.D.L.)

**752. Imposta di registro sul decreto emesso dal Giudice**

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 123/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

REGISTRO – Imposta di registro sul dispositivo di condanna – Inapplicabilità dell'imposta di registro alla fideiussione e al riconoscimento di debito o a qualsiasi altro atto menzionato diverso dal provvedimento emesso dal Giudice.

L'atto sottoposto a tassazione ai fini dell'imposta di registro è l'atto giudiziario e quindi il decreto emesso dal Giudice contenente l'ingiunzione di pagamento; ne consegue che l'atto che deve contenere l'enunciazione (atto enunciante) ai fini della tassazione ex art. 22 del d.P.R. 131/1986 è il provvedimento emesso dal Giudice e non il ricorso per decreto ingiuntivo. Per orientamento giurisprudenziale costante, ai fini della tassazione delle disposizioni enunciate negli atti dell'autorità giudiziaria, non si fa riferimento a qualsiasi generica menzione in un provvedimento giudiziario di un atto, ma all'enunciazione degli atti posti dal Giudice alla base della propria decisione. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 22.

753. Impianto fotovoltaico

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 160/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Impianto fotovoltaico – Cessione del ramo d'azienda per l'esercizio di attività di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili – Bene mobile – Aliquota dell'imposta di registro al 3%.

Quando l'impianto fotovoltaico è facilmente separabile dal suolo ove è collocato, mantenendo la funzionalità e senza che tale operazione risulti essere onerosa, si è in presenza di bene mobile, e come tale da assoggettare all'imposta di registro con l'aliquota del 3%. (P.C.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, art. 2

754. Avviamento

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 322/2016 del 17 maggio 2016, Presidente e Estensore: Petrucci

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposta di Registro – Avviamento – Determinazione del valore – Illegittimità della verifica astratta – Valutazione delle caratteristiche soggettive ed oggettive.

In caso di cessione di un'azienda, ai fini del corretto accertamento del valore dell'avviamento, l'Ufficio non può prescindere dalla valutazione delle caratteristiche soggettive ed oggettive che caratterizzano la redditività dell'azienda, non essendo

sufficiente il ricorso a mere formule matematiche di natura astratta. (Nel caso di specie, il collegio ha ritenuto corretto il valore di avviamento dichiarato dalle parti, poiché ha ritenuto idonee le seguenti circostanze: a) la morte dell'imprenditore, fondatore nonché principale artefice della gestione dell'impresa; b) l'esistenza di un unico cliente, vincolato in conformità ad un contratto di prossima scadenza. Tali considerazioni sono suffragate dall'andamento nettamente "calante" di utili e fatturato). **(L.Ge.)**



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

755. **Avviamento**

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 330/2016 del 23 maggio 2016, Presidente: Mazzeo Rinaldi, Estensore: Cagnoli

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Imposta di Registro – Avviamento – Determinazione del valore – Illegittimità della valutazione fondata unicamente sul volume d'affari.

Il volume di affari non può essere l'unico parametro sul quale basare la valutazione dell'avviamento; molte sono le componenti e le variabili di gestione che l'ufficio deve tenere in debita considerazione nell'operare la rettifica. I valori medi del fatturato devono essere sempre valutati e soppesati con tutte le cautele del caso in quanto ogni azienda ha una sua storia, una sua organizzazione, una sua caratteristica, così come più volte ribadito anche dalla più recente giurisprudenza. **(L.Ge.)**



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

756. **Esenzione nel procedimento di mediazione**

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 338/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE – Mediazione e relativi atti, documenti e provvedimenti – Esenzione – Regime agevolativo.

Nel procedimento di mediazione, i commi 2 e 3 dell'art. 17 del d.lgs. 28/2010, contenente una disciplina fiscale di carattere agevolativo, vanno letti in relazione l'uno dell'altro, così evidenziando che l'esenzione dell'imposta di registro è limitata al valore di 50.000 euro mentre tutte le altre tasse "di ogni specie e natura", ivi comprese le imposte di trascrizione e voltura, rientrano nel regime agevolativo a prescindere dal valore. **(L.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 28/2010, art. 17 commi 2 e 3

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

757. Diritto al rimborso

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 371/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Bragho

RIMBORSO - Diritto al rimborso – Versamento spontaneo – Notifica cartella – Necessità impugnazione – Sussiste.

Il diritto al rimborso sorge a seguito di versamento spontaneo e non in presenza di cartella di pagamento già notificata. In tal caso il contribuente ha l'onere di impugnare la cartella, con conseguente inammissibilità del ricorso volto a sostenere il diritto al rimborso. **(D.D'A.)**



758. Incentivo all'esodo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 493/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Calà

RIMBORSO – Maggiore imposta su incentivi all'esodo – Istanza di rimborso – Decorrenza – Dalla data dell'ordinanza della corte di giustizia.

Il dies a quo per chiedere il rimborso della maggior imposta pagata sull'incentivo all'esodo dai contribuenti uomini rispetto alle contribuenti donne, è quello della data di pubblicazione dell'ordinanza della Corte di Giustizia della Unione Europea che ha affermato essere discriminatoria l'applicazione di un'aliquota ridotta sull'incentivo all'esodo corrisposto alle sole donne – e non anche agli uomini – di età compresa tra 50 e 55 anni; solo dalla data suddetta il contribuente può far valere il diritto al rimborso. **(M.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

759. Istanza di rimborso da avviso bonario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 1101/2016 del 26 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

RIMBORSI – Tardivo pagamento IRAP – Sanzioni – Avviso bonario – Mancata impugnazione dell'avviso bonario – Pagamento in forma ridotta – Istanza di rimborso – Legittima.

Poiché mediante l'avviso bonario non viene accertata una violazione di legge, tale atto non è idoneo ad acquistare il carattere della definitività e intangibilità giudiziale nel caso di omessa impugnazione. Per tale ragione, è ammissibile ed eventualmente legittima la richiesta di rimborso, ai sensi dell'art. 38, d.P.R. 602/1973, della sanzione versata in misura ridotta a seguito di avviso bonario emesso per tardivo versamento di acconti IRAP. **(C.Be.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38

760. Formazione del silenzio/rifiuto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 1318/2016 del 9 marzo 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

ISTANZA DI RIMBORSO – Ipotesi – Presentazione dell'istanza ad Ufficio incompetente – Formazione del silenzio/rifiuto – Possibile – Ammissibilità del ricorso avverso il diniego tacito – Consegue.

La presentazione dell'istanza di rimborso ad un Ufficio territorialmente incompetente non osta alla formazione del silenzio/rifiuto; di conseguenza, è ammissibile il ricorso proposto dal contribuente avverso il diniego tacito dell'Ufficio erroneamente adito. **(C.S.)**



761. Commissario ad acta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, sentenza n. 1717/2016 del 24 marzo 2016, Presidente e Estensore: Pezza

GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA – Esecuzione rimborso – Nomina commissario ad acta – Direttore Ufficio – Ammissibilità nomina – Esecuzione rimborso – Atto dovuto - Compenso commissario – Esclusione.

La nomina di commissario ad acta nel giudizio di ottemperanza può essere affidata allo stesso Direttore dell'Agenzia al quale non spetta alcun compenso in quanto l'esecuzione del rimborso è qualificabile come atto dovuto (nel caso di specie una società propone ricorso avverso un avviso di liquidazione e nelle more del giudizio effettua il pagamento di cui viene chiesto rimborso a seguito di decisione favorevole; successivamente mette in mora l'Agenzia per la restituzione delle somme e propone ricorso per ottemperanza). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 70

762. Fondi di previdenza complementare

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2026/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

RIMBORSO – IRPEF – Ambito applicativo – Prestazioni erogate da fondi di previdenza complementare ante 01/01/2007 – Soggetti non più iscritti a forme pensionistiche complementari al 01/01/2007 – Riliquidazione delle imposte – Illegittimità – Diritto al rimborso – Consegu.

L'art. 23, comma 5, terzo periodo, del d.lgs. 252/2005, prevede che, per le prestazioni erogate da fondi di previdenza complementare anteriormente al 01/01/2007, per le quali gli Uffici finanziari non abbiano provveduto, alla medesima data, all'iscrizione a ruolo delle maggiori imposte dovute ai sensi dell'art. 20, comma 1, secondo periodo del d.P.R. 917/1986, non si dà luogo all'attività di riliquidazione prevista dal medesimo secondo periodo del comma 1 dell'art. 20. L'ambito applicativo dell'art. 23 comma 5, terzo periodo, del d.lgs. 252/2005 non è limitato ai soggetti che risultano ancora iscritti a forme pensionistiche complementari alla data di entrata in vigore del decreto, ossia il 1 gennaio 2007, in quanto tale limitazione non è prevista dalla norma. Conseguentemente, deve essere accolta l'istanza di rimborso presentata ai fini IRPEF da un contribuente sul presupposto che l'Ufficio avrebbe dovuto astenersi dall'effettuare operazioni di riliquidazione delle imposte su somme erogate da un fondo di previdenza anteriormente al 01/01/2007. **(V.A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 252/2005, art. 23 comma 5; d.P.R. 917/1986, art. 20 comma 1

763. Termini

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 3338/2016 del 6 giugno 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Zangrossi

RIMBORSI – Attività cessata – Rimborso Iva – Termine prescrizionale per l'istanza – Non sussiste.

Il termine di cui all'art. 21 del d.lgs. 546/1992 è termine di decadenza che onera il contribuente a chiedere il rimborso, ove tale richiesta non sia stata fatta o non possa essere fatta altrimenti. Solo una volta effettuata l'istanza di rimborso comincerà a decorrere il termine prescrizionale ordinario. **(A.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

764. Società di Gestione del Risparmio

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 4, sentenza n. 350/016 del 24 giugno 2016, Presidente e Estensore: De Petris

RIMBORSO – Istanza di rimborso – Società di Gestione del Risparmio – IVA su immobili costituenti patrimonio del fondo – Titolarità del diritto a richiedere il rimborso – Sussiste.

La società di gestione del risparmio (SGR) è soggetto passivo d'imposta ai fini IVA in relazione alle cessioni di beni e prestazioni di servizi relativi ai fondi immobiliari da essa istituiti e gli acquisiti di immobili effettuati dalla SGR ed imputati ai singoli fondi danno diritto alla detrazione dell'IVA. Stante la specialità della disciplina di cui all'art. 8, d.l. 351/2001, la SGR vanta il diritto al rimborso dell'IVA assolta sull'acquisto dei terreni. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; d.l. 351/2001, art. 8

765. Robin Hood Tax

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 1, sentenza n. 364/2016 del 30 giugno 2016, Presidente: Oldi, Estensore: Saia

RIMBORSO – Istanza presentata a seguito della declaratoria di incostituzionalità della c.d. Robin Hood Tax – Efficacia della pronuncia – Dies a quo della istanza di rimborso – 48 mesi dal versamento.

Anche nel caso di declaratoria di incostituzionalità di un tributo, il dies a quo per la presentazione della istanza di rimborso decorre dalla data del versamento, come espressamente prevede l'art. 38 del d.P.R. 602/1973, e non dalla data di deposito della sentenza che dichiara l'incostituzionalità del tributo. Nel caso specifico della c.d. Robin Hood Tax, l'istanza presentata entro i termini previsti ex lege, ma prima della pronuncia della Corte Costituzionale, non consente alla società istante di ottenere, in ogni caso, la ripetizione di quanto versato in quanto la pronuncia della Corte, "per ... ragioni di stretta necessità", ha effetto soltanto a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione della sentenza in Gazzetta Ufficiale. **(R.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; d.l. 112/2008, art. 81 comma 16

766. Ravvedimento operoso

Commissione tributaria provinciale di Lecco, Sez. 2, sentenza n. 119/2016 del 9 maggio 2016, Presidente e Estensore: De Giorgio

RIMBORSO – Ravvedimento operoso – Definizione sanzione in misura agevolata – Successiva abrogazione – Diritto di rimborso di quanto versato – Non sussiste.

Qualora il contribuente abbia definito in misura ridotta la sanzione mediante ravvedimento operoso, la circostanza che la norma violata sia stata successivamente abrogata non determina il diritto al rimborso di quanto pagato perché lo svantaggio derivante dall'impossibilità di domandare il rimborso a seguito della modifica normativa è compensato dal vantaggio di aver fruito di un trattamento di favore consistente nel pagamento in misura ridotta per effetto della definizione spontanea. A tal proposito anche la Corte di Cassazione ha statuito che "il versamento di sanzioni in misura ridotta a titolo di ravvedimento operoso, se non produce alcun effetto preclusivo in ordine ad un eventuale accertamento da parte dell'Ufficio, costituisce al contrario causa ostativa al rimborso di quanto versato a tale titolo da parte del contribuente laddove l'istanza di rimborso sia fondata sulla carenza del presupposto sanzionatorio, salvo il caso di errori formali essenziali e riconoscibili. Il ravvedimento operoso, infatti, implicando riconoscimento della violazione e della ricorrenza dei presupposti di applicabilità della relativa sanzione è incompatibile con la successiva istanza di rimborso della sanzione versata, in quanto detta istanza si pone in

insanabile contraddizione con la scelta spontaneamente effettuata dallo stesso contribuente” (Conf. Cass. n. 6108/2016). **(M.D.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 21

767. Termini di decadenza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 141/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Scabarelli

Rimborso Iva – Indicazione del credito in dichiarazione annuale – Termine di decadenza decennale – Sussiste.

Deve tenersi distinta la domanda di rimborso o restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con compilazione nella dichiarazione annuale del quadro relativo che configura formale esercizio del diritto, rispetto alla presentazione altresì del modello “VR” che costituisce, ai sensi dell'art. 38bis d.P.R. n. 633/1972, solo presupposto per l'esigibilità del credito e dunque adempimento per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso, esso non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21 d.lgs. n. 546/1992, ma solo a quello di prescrizione ordinaria decennale ex art. 2946 c.c.. **(L.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; d.lgs. 546/1992, art. 21

768. Omessa compilazione quadro VR

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 683/2016 del 22 gennaio 2016, Presidente: Golia, Estensore: Contini

RIMBORSI – IVA – Omessa compilazione quadro VR – Diritto al rimborso – Sussiste – Illegittimità del diniego – Consegue.

In caso di omessa compilazione del quadro VR della dichiarazione dei redditi modello Unico, nel quale è esposta la richiesta di rimborso del credito IVA maturato, in assenza di contestazione dell'Ufficio sull'esistenza del credito, deve ritenersi illegittimo il diniego di rimborso. L'omessa presentazione del quadro VR, volta che il credito è stato esposto in dichiarazione, costituisce un'irregolarità formale che non comporta il venir meno del credito stesso, specie quando il contribuente pone in essere la richiesta di rimborso ponendo quindi l'Ufficio nella condizione di contestare la sussistenza del credito stesso. **(K.S.)**



769. Rimborso IVA

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 907/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente: Bricchetti; Estensore: Crisafulli

RIMBORSO IVA – Sospensione del rimborso – Fermo amministrativo – Rapporto di specialità – Sussiste – Non applicabilità del fermo amministrativo.

L'art. 38bis del d.P.R. 633/1972 prevede una speciale disciplina del rimborso del credito IVA finalizzata a garantire che l'Amministrazione finanziaria possa procedere al recupero del rimborso eventualmente effettuato laddove lo stesso rimborso, all'esito dell'attività di controllo, risultasse non spettante. La specialità della predetta norma esclude, perciò stesso, l'applicazione della disciplina generale dettata dall'art. 69 del r.d. 2440/1923. **(M.Fas.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 38bis; r.d. 2440/1923, art. 69

770. Irpef versata in eccesso

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8 sentenza n. 2440/2016 del 14 marzo 2016, Presidente e Estensore: Duchi

RIMBORSI E GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA – Diritto al rimborso dell'Irpef versata in eccesso – Termine di decadenza – Termine di decadenza biennale previsto dall'art. 38 d.P.R. 602/1973 – Sussiste.

L'inutile decorso del termine di decadenza di 48 mesi per la proposizione dell'istanza di rimborso, previsto dall'articolo 38 del d.P.R. 602/1973, comporta la definitività del rapporto giuridico che deve essere considerato esaurito e non riattivabile. **(K.S.)**

**771. Termine per il rimborso**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 4058/2016 dell'11 maggio 2016, Presidente: Tucci, Estensore: Astegiano

ISTANZA DI RIMBORSO – Dies a quo – Corte di Giustizia – Incompatibilità di una norma interna – Irrilevanza.

Il termine di decadenza di 48 mesi per la presentazione di una istanza di rimborso è applicabile a decorrere dalla data del versamento anche a fronte dell'intervento di una decisione della Corte di Giustizia che dichiara la contrarietà all'ordinamento comunitario di una norma nazionale e di un successivo intervento legislativo che modifichi la normativa nazionale (Conf. Cass. n. 13676/2014). Gli istituti della prescrizione e della decadenza sono posti a presidio del principio, irrinunciabile in ogni ordinamento giuridico, della certezza del diritto e delle situazioni giuridiche, con il corollario della conseguente intangibilità dei c.d. rapporti esauriti. **(M.Fa.)**



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

772. Somme risultanti da dichiarazione integrativa

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 4226/2016 del 12 maggio 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

RIMBORSI – Integrazione della dichiarazione a favore – Termine – Diritto al rimborso di somme risultanti da dichiarazione integrativa – Sussiste.

Il termine previsto dall'art. 2, comma 8bis del d.P.R. 322/1998 per la integrazione delle dichiarazioni dei redditi concerne la sola possibilità di portare in compensazione il credito eventualmente risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente. Non preclude, invece, la facoltà del contribuente di integrare, nei termini ordinari stabiliti dall'art. 43, d.P.R. 600/1973, la precedente dichiarazione per correggere errori ed omissioni ed ottenere il rimborso di quanto erroneamente versato. **(D.Ca.)**



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

773. Agevolazione crescita economica

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 4841/2016 dell'1 giugno 2016, Presidente: Davigo, Estensore: Moro

DICHIARAZIONE DEI REDDITI – MANCATA RICHIESTA DELL'AGEVOLAZIONE ACE – VERSAMENTO ECCEDENTE - RESTITUZIONE - Dichiarazione integrativa – Non necessita – Domanda di rimborso – Sufficienza.

È legittima la richiesta di rimborso, ex art. 38 d.P.R. 602/1973, della maggior imposta versata in sede di dichiarazione, calcolata in via prudenziale senza considerare la riduzione derivante dall'incentivo alla capitalizzazione delle imprese (agevolazione ACE, d.l. n. 91/2014, art. 1, convertito con legge 116/2014), risultando indebita la opposizione dell'Agenzia delle entrate che riteneva doversi esercitare il diritto

unicamente previa dichiarazione integrativa, ex art. 2 d:P.R. 322/1998, in rettifica di quella presentata. **(G.Ta.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 38; d.l. 91/2014, art. 1; d:P.R. 322/1998, art. 2

MISURE CAUTELARI

774. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, ordinanza n. 7/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Evangelista, Estensore: Moliterni

MISURE CAUTELARI – Presupposti – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora quando non è stato posto in essere alcun atto esecutivo di riscossione anche provvisoria dei crediti erariali. (G.Z.) 

Riferimenti normativi:c.p.c., art. 373 comma 1

775. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, ordinanza n. 9/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Sacchi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Il contribuente è tenuto a provare la situazione di grave ed irreparabile danno. Inoltre osta alla concessione della misura cautelare la possibilità per il contribuente di richiedere la rateazione del pagamento. (G.Z.) 

Riferimenti normativi:c.p.c., art. 373 comma 1

776. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 5, ordinanza n. 11/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: De Rentii

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Entrambi – Necessità.

L'istanza di sospensione ex art. 373 c.p.c. impone al giudice di valutare la coesistenza di entrambi i presupposti richiesti dalla legge per concedere il provvedimento inibitorio, ovvero quello del fumus boni iuris e quello del periculum in mora. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

777. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 26/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Si ha un danno grave ed irreparabile quando viene portato ad esecuzione un avviso di accertamento emesso nei confronti di una persona fisica priva di occupazione ed a carico dei genitori quando la pretesa impositiva è di rilevante entità. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283 comma 1

778. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, ordinanza n. 30/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Marini, Estensore: Insinga

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Ricorre un danno grave ed irreparabile quando viene portato ad esecuzione un atto che liquida un importo ingente nei confronti di una persona fisica con problemi di salute (patologia cardiaca che richiede cure assai dispendiose) e in condizioni economiche ristrette (unica fonte di sostentamento per sé e per il coniuge legalmente

separato, titolare di assegno di mantenimento, è costituita dalla propria pensione). (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283 comma 1

779. Comunicazione preventiva

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 138/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: D'Agostino, Estensore: Malanetto

Iscrizione ipotecaria – Avviso preventivo – Legge 106/2011 – Retroattività – Esclusione.

La previsione di cui all'art. 77 comma 2bis del d.P.R. 602/1973, di comunicazione preventiva al debitore prima di procedere all'iscrizione dell'ipoteca, non ha portata retroattiva. (D.D'A.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77 comma 2bis

780. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 35/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il pericolo di un danno grave ed irreparabile quando viene richiesto ad una società, già in crisi di liquidità, il pagamento di un importo notevole, tale da poterne causare il fallimento. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

781. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 46/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Giordano, Estensore: Staunovo Polacco

MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione – Accoglimento autotutela integrale.

Giustifica l'accoglimento di un'istanza di sospensione la circostanza che l'Amministrazione finanziaria ha dichiarato che annullerà in autotutela l'atto originariamente impugnato. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

782. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 60/2016 del 18 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste un danno grave ed irreparabile quando il pagamento dell'importo risultante dalla sentenza di secondo grado mette in pericolo la prosecuzione dell'attività sociale del contribuente (nella specie un'associazione dilettantistica). (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

783. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 85/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Grigillo

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Superfluità indagine – Periculum in mora – Sussiste.

La valutazione della sussistenza del fumus boni iuris è superflua quando le sentenze di primo e secondo grado sono tra loro difformi. Sussiste il periculum in mora quando viene richiesto il pagamento di un importo ingente ad una società in liquidazione, con patrimonio negativo e con un'esigua liquidità. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

784. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 87/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Scarcella

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono – Rateazione importo.

Non sussiste il fumus boni iuris nel caso in cui le censure mosse dal contribuente nel ricorso per Cassazione siano difformi dalla giurisprudenza delle Sezioni Unite.

Non sussiste il periculum in mora quando non vi è prova che il pagamento delle somme iscritte a ruolo in base alla sentenza di secondo grado pregiudicano diritti primari della persona o impediscono il proseguimento della propria attività d'impresa e quando il debito è comunque rateizzabile. Il periculum in mora è inoltre escluso dalla circostanza che il contribuente non ha motivato riguardo la concreta possibilità di non ottenere il risarcimento del danno subito in caso di accoglimento del ricorso in Cassazione. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

785. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 15, ordinanza n. 90/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Craveia, Estensore: Staunovo Polacco

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Al fine di ottenere la concessione della misura cautelare il contribuente deve provare, attraverso la produzione di documentazione attinente il periodo d'imposta oggetto di recupero, che l'esecuzione della sentenza gli provocherebbe un danno grave ed irreparabile. Deve altresì provare che l'agente della riscossione ha negato la dilazione del pagamento dell'importo dovuto. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

786. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 103/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente: D'Isa, Estensore: Sciarini

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste – Rateazione del pagamento.

Sussiste il periculum in mora quando il contribuente documenta la propria situazione di precarietà economica, nonché di aver già richiesto la rateazione degli ingenti importi richiesti, anche in considerazione del fatto che l'Amministrazione ha riconosciuto la parziale illegittimità del provvedimento originariamente impugnato. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

787. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, ordinanza n. 105/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Baldi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Sussiste il periculum in mora quando l'esecuzione della sentenza potrebbe comportare l'apposizione di sigilli all'esercizio commerciale con conseguente evidente danno all'immagine. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

788. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 108/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente e Estensore: D'Isa

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Non sussiste il periculum in mora quando l'azienda versa in una situazione patrimoniale florida ed è in equilibrio economico-reddituale. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

789. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 139/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Leotta

MISURE CAUTELARI – Istanza di sospensione – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Il giudizio sull'istanza di sospensione della sentenza di primo grado deve essere svolto alla luce della ratio legis della norma, effettuando una valutazione comparativa tra la difficoltà e l'onere per il contribuente di versare l'importo dovuto e l'interesse dell'Ente impositore alla riscossione parziale dell'importo stesso. L'istanza non può essere accolta quando viene richiesta con riferimento ad un importo esiguo. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 283; d.lgs. 546/1992, artt. 52 e 68

790. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, decreto n. 151/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Leotta

MISURE CAUTELARI – Art. 62-bis – Ratio – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Sussiste – Rateazione del pagamento.

L'art. 62 bis del d.lgs. 546/1992 non fa riferimento al presupposto del fumus boni iuris ma all'irreparabilità del danno. Poiché si tratta del pagamento di somme di denaro, quest'ultima non può essere intesa in senso assoluto e letterale, dovendosi fare una valutazione comparativa tra la difficoltà e l'onere per il contribuente di versare l'importo dovuto e l'interesse dell'Amministrazione finanziaria a riscuotere effettivamente la somma indicata nella pronuncia di secondo grado. Non può assumere rilievo la possibilità della rateizzazione delle somme dovute dal contribuente, sia perché la rateizzazione stessa è sottoposta a specifiche condizioni, ad oneri ed a termini di decadenza, sia perché la valorizzazione in assoluto di tale possibilità determinerebbe, di fatto, la disapplicazione dell'istituto della sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

791. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, ordinanza n. 174/2016 dell'8 febbraio 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Monaldo

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.

Sussiste il fumus boni iuris laddove le ragioni addotte dal contribuente appaiano fondate. Ricorre il periculum in mora nel caso in cui l'esborso richiesto sia di gran lunga superiore al reddito operativo della società contribuente e al contempo la stessa non possa ottenere ulteriore credito da parte delle banche. (G.Z.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

792. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 196/2016 del 12 febbraio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

MISURE CAUTELARI – Ordinanza di sospensione – Impugnabilità – Esclusa.

L'ordinanza adottata a seguito del procedimento avviato con la presentazione dell'istanza di sospensione non è impugnabile e la sua riproposizione si qualifica come una sostanziale reiterazione. (G.Z.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

793. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 216/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Danno grave – Danno irreparabile – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Il periculum in mora sussiste quando si prospetta per il contribuente il rischio di subire un danno grave ed irreparabile. Per danno grave si intende il pregiudizio che eccede quello subito normalmente dal debitore che subisce l'esecuzione della sentenza. Tale valutazione non può trascurare la possibilità del contribuente di poter richiedere la rateizzazione del pagamento. Per danno irreparabile si intende quello che si produce quando l'esecuzione comporta la distruzione o l'alterazione permanente di una cosa non fungibile. Non sussiste il periculum in mora nel caso in cui al contribuente venga richiesto il pagamento di una somma di denaro (bene fungibile), tenuto conto che lo Stato può sempre restituire la somma riscossa in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione. (G.Z.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

794. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 218/2016 del 16 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Non sussiste il periculum in mora quando viene richiesto il pagamento di una somma di denaro, in quanto bene fungibile, e l'importo sia già stato rateizzato. Inoltre, non è possibile ipotizzare l'impossibilità sul piano patrimoniale per lo Stato di restituire l'importo versato dal contribuente in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione. (G.Z.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1192, art. 62bis

795. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, ordinanza n. 233/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Raineri, Estensore: Scarcella

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

La ricorrenza del fumus boni iuris non può essere valutata qualora il ricorso per Cassazione non sia stato prodotto nella sua integralità.

Non sussiste il periculum in mora quando il ricorrente non prova che il pagamento pregiudicherebbe i diritti primari della persona o impedirebbe il proseguimento della propria attività d'impresa e il debito è rateizzabile. Se quanto pagato dovesse risultare indebito all'esito del giudizio per Cassazione, lo Stato può comunque restituire la somma poiché soggetto sempre solvibile. (G.Z.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1

796. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, ordinanza n. 264/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Dell'Anna

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

L'istante che voglia ottenere la sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado è tenuto a documentare l'iscrizione del processo nel ruolo generale della Corte di Cassazione nonché a dimostrare l'esistenza di un danno grave ed irreparabile.

Sussiste il periculum in mora laddove l'eccezionale ammontare degli importi richiesti induca a ravvisare, senza necessità di ulteriori considerazioni, il profilarsi di un rilevante pregiudizio economico per il contribuente. (G.Z.)



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

797. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 298/2016 del 7 marzo 2016, Presidente e Estensore: D'Isa

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di primo grado deve sussistere tanto il fumus boni iuris quanto il periculum in mora. L'art. 52, comma 2, del d.lgs. 546/1992, nella parte in cui richiede la ricorrenza di "gravi e fondati motivi", allude da un lato alla presumibile fondatezza dei motivi di appello e dall'altro lato alla sussistenza di un danno grave ed irreparabile.

È configurabile il fumus boni iuris in presenza di una rilevante probabilità di riforma della decisione appellata a causa della manifesta erroneità delle statuizioni in essa contenute.

Il periculum in mora non può essere desunto automaticamente dall'entità delle somme in controversia né da asserzioni del tutto generiche, dovendosi lo stesso rapportare alla situazione economico-patrimoniale in cui versa il contribuente e alle conseguenze pregiudizievoli concretamente scaturenti dall'esecuzione della sentenza appellata. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

798. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 319/2016 dell'8 marzo 2016, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Gravità ed irreparabilità del danno – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

La sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado può essere disposta laddove ricorra un danno grave ed irreparabile. Per danno grave si intende quello eccedente il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subisce

dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra. Il danno è invece irreparabile nel caso in cui l'esecuzione comporti la distruzione o la 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 del ricorso per Cassazione. L'irreparabilità non ricorre in caso di condanna al pagamento di somma di denaro, bene per sua natura fungibile, che consente la reintegrazione per equivalente in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione nonché in caso di accoglimento dell'istanza di rateazione formulata dal contribuente. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

799. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 338/2016 dell'11 marzo 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Rateazione – Non sussiste.

Il requisito del danno irreparabile cui è subordinata la sospensione dell'esecutività della sentenza di seconde cure sussiste nel caso in cui il danno sia insuscettibile di riparazione mediante la restituzione dell'indebito pagamento, con gli interessi di legge, ed eventualmente il maggior danno pecuniario ai sensi dell'art. 1224, comma 2, del c.c.. Il rischio di perdere il beneficio della rateazione non configura un danno irreparabile. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373; d.lgs.546/1992, art.62bis; c.c., art. 1224 comma 2

800. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, decreto n. 340/2016 del 12 marzo 2016, Presidente e Estensore: Silocchi

MISURE CAUTELARI – Eccezionale urgenza – Periculum in mora – Sussistono.

Sussiste l'eccezionale urgenza di evitare un danno grave ed irreparabile cui l'art. 62bis, comma 3, del d.lgs. 546/1992 subordina la sospensione dell'esecutività della sentenza da parte del Presidente fino alla pronuncia del collegio, laddove l'Amministrazione finanziaria abbia dato corso ad attività esecutiva con pignoramento presso terzi, ordinando al terzo il pagamento di importi ingenti in un arco di tempo che potrebbe essere antecedente la data dell'udienza collegiale fissata per la decisione sulla sospensione. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

801. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, decreto n. 348/2016 del 14 marzo 2016, Presidente e Estensore: Lamanna

MISURE CAUTELARI – Eccezionale urgenza – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono – Tributi doganali.

Ai sensi dell'art. 62bis, comma 3, del d.lgs. 546/1992, per la sospensione d'urgenza dell'esecutività della sentenza di seconde cure fino alla decisione collegiale, il fumus boni iuris sussiste nel caso in cui l'atto impugnato sia stato annullato in entrambi i gradi di merito mentre il periculum in mora ricorre se la società versa in uno stato di dissesto. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis comma 3; Reg. CEE 2913/1992, art. 244 comma 1

802. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 352/2016 del 14 marzo 2016, Presidente e Estensore: Chindemi

MISURE CAUTELARI – Capitale – Periculum in mora – Sussiste – Sanzioni – Periculum in mora – Non sussiste.

Relativamente al capitale, sussiste il danno grave ed irreparabile nel caso in cui l'importo di cui si chiede il pagamento sia ingente rispetto al reddito dichiarato dal contribuente.

Relativamente alle sanzioni provvisoriamente dovute in base alla sentenza di prime cure e già corrisposte, non è ravvisabile un danno grave ed irreparabile tale da determinare conseguenze gravi e durature sui diritti primari del contribuente o sullo svolgimento dell'attività di impresa. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

803. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 361/2016 del 18 marzo 2016, Presidente: Silocchi, Estensore: Serangeli

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Non sussiste il fumus boni iuris nel caso in cui le argomentazioni avanzate dal contribuente non siano condivisibili o comunque siano contrarie a consolidata giurisprudenza di legittimità. Non è ravvisabile nemmeno il periculum in mora laddove il contribuente abbia prodotto documentazione non indicativa della intera situazione patrimoniale. Il danno grave ed irreparabile non può essere ravvisato nell'entità dell'importo in contestazione e la circostanza che vi siano altri coobbligati esclude la configurabilità di un simile danno. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

804. Istanza di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 495/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente e Estensore: Labruna

Istanza di sospensione – Requisiti – Fumus boni iuris e periculum in mora – Valutazione della sussistenza.

Nella valutazione della sussistenza dei requisiti necessari per l'accoglimento delle istanze di sospensione dell'atto impugnato ex artt. 47, commi 1 e 4 del d.lgs. 546/1992 o della sentenza di prime cure ex art. 52, commi 2 e 5 del d.lgs. 546/1992 (come novellato dal d.lgs.156/2015), il fumus boni iuris ed il periculum in mora vanno considerati in un bilanciamento - continuo tra le varie questioni in disputandum per le quali è stata chiesta la sospensione - che deve avvenire secondo la metafora dei vasi comunicanti, potendo il fumus (o, alternativamente, il periculum), assumere nella valutazione un rilievo preponderante, rispetto a quello, sussistente in misura minore, dell'altro. **(M.GI.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 47 commi 1 e 4 e art. 52 commi 2 e 5

805. Reiterazione dell'istanza di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 487/2016 del 12 aprile 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

Misure Cautelari – Istanza di sospensione – rigetto – Riproposizione dell'istanza – Mutamento delle circostanze – Irrilevante.

L'azione cautelare si consuma in modo irreversibile con il suo esercizio, senza possibilità di reiterazione alcuna, anche se si verificano mutamenti delle circostanze. Infatti, quanto disposto dall'art. 669-septies c.p.c., che in caso di provvedimento negativo non preclude la possibilità di riproporre l'istanza cautelare quando si verificano mutamenti delle circostanze, è da considerarsi pertinente, in via esclusiva, al procedimento cautelare del sequestro, ed è applicabile prima dell'inizio della causa di merito. Tale disposizione normativa non trova applicazione, né estensiva, né analogica, nell'istituto contemplato dall'art. 373 c.p.c., cui l'art. 62bis del d.lgs. 546/1992 e compiutamente informato, trattandosi di una situazione giuridica che vede un giudizio di merito ormai definito. (M.GI.)



806. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 488/2016 del 12 aprile 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Sentenza meramente dichiarativa – Istanza di sospensione – Inammissibilità – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione pagamento.

È inammissibile l'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza di primo grado per carenza di interesse laddove la stessa abbia contenuto meramente dichiarativo/accertativo dell'infondatezza del ricorso, essendo una simile pronuncia inidonea a modificare la originaria e perdurante valenza dell'atto amministrativo in controversia. Il periculum in mora non sussiste nel caso in cui nel corso del primo grado siano emersi elementi sintomatici di una capacità contributiva di non trascurabile entità e laddove sussista la possibilità di usufruire della rateazione del pagamento. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 15, comma 2quater e art. 52; d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

807. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 495/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono – Interessi durante sospensione cautelare – Costi garanzia.

Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di primo grado devono sussistere tanto il fumus boni iuris quanto il periculum in mora, in un bilanciamento che deve avvenire secondo la metafora dei vasi comunicanti, potendo il fumus (o, alternativamente, il periculum) assumere nella valutazione un rilievo preponderante. Il periculum in mora è configurabile laddove l'ammontare degli importi richiesti sia di gran lunga superiore al patrimonio sociale netto del contribuente. Durante il periodo di sospensione cautelare si applicano gli interessi al tasso previsto per la sospensione amministrativa e i costi della garanzia, anticipati dal contribuente, sono a carico del soccombente all'esito definitivo del giudizio. (G.Z.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art.47 commi 4 e 8bis e art. 52; l. 212/2000, art. 8 comma 4

808. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 526/2016 del 18 aprile 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Missaglia

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.

Sussiste il fumus boni iuris laddove l'Amministrazione finanziaria non adduca specifiche contestazioni in ordine alle argomentazioni esposte dal contribuente nel

proprio atto di appello. Ricorre il periculum in mora nel caso in cui il contribuente documenti il possesso di un reddito a tal punto modesto da non poter fare fronte al debito tributario senza che ne consegua l'impossibilità di provvedere al proprio sostentamento. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

809. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, ordinanza n. 549/2016 del 21 aprile 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Non sussiste il periculum in mora laddove il contribuente non illustri i rischi concreti ed attuali derivanti dall'esecutorietà della sentenza impugnata per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica. L'esistenza di un danno grave ed irreparabile non può essere desunta unicamente dall'ammontare dell'importo da corrispondere e deve essere esclusa laddove vi sia la possibilità di beneficiare della rateazione del pagamento. L'irreparabilità del danno di cui all'art. 373 del c.p.c. (come anche dell'art. 62bis del d.lgs. 546/1992) deve essere intesa nel senso di un intollerabile scarto tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza nella more del giudizio di legittimità e le concrete possibilità di risarcimento in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione (cfr. Corte di Cassazione n. 217/2010). (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 15 comma 2quater e art. 62bis

810. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, ordinanza n. 555/2016 del 22 aprile 2016, Presidente: Leotta, Estensore: Tavazza

MISURE CAUTELARI – Art. 52, d.lgs. 546/1992 – Ratio – Periculum in mora – Non sussiste.

Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di primo grado deve sussistere il periculum in mora. La ratio legis dell'art. 52 del d.lgs. 546/1992 impone infatti di effettuare una valutazione comparativa tra la difficoltà e l'onere per il contribuente di versare l'importo dovuto e l'interesse dell'Amministrazione finanziaria a riscuotere ai sensi dell'art. 68 del d.lgs. 546/1992 una parte della somma oggetto di accertamento all'esito del giudizio di primo grado.

Non è ravvisabile il periculum in mora laddove la situazione finanziaria della società contribuente evidenzia l'esistenza di disponibilità liquide di gran lunga superiori agli importi di cui si chiede il pagamento. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 52 e 68

811. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 598/2016 del 3 maggio 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Sospensione esecutività sentenza di primo grado – Sospensione esecuzione atto impositivo – Differenze.

L'art. 52 del d.lgs. 546/1992 distingue la sospensione dell'esecutività della sentenza appellata se sussistono gravi e fondati motivi (comma 2, primo periodo) dalla sospensione dell'esecuzione dell'atto impositivo se questa può determinare un danno grave ed irreparabile per il contribuente (comma 2, secondo periodo). Trattasi di due articolazioni del possibile intervento cautelare ben distinte tra loro: la prima

esperibile nel caso in cui l'atto impositivo venga superato da una qualsivoglia statuizione positiva e determinativa in concreto dell'obbligo tributario in contestazione, la seconda esperibile nel caso in cui a conclusione del giudizio rimanga immodificata l'operatività dell'atto impositivo.

È onere del contribuente optare alternativamente per uno dei due rimedi, essendo preclusa al giudice la possibilità di sostituire d'ufficio una richiesta cautelare all'altra.

Non merita quindi accoglimento l'istanza di sospensione dell'esecutività di una sentenza di primo grado che abbia integralmente rigettato il ricorso del contribuente. Una simile pronuncia, contenendo statuizioni di mero accertamento, non incide sull'operatività dell'atto impositivo ed è quindi insuscettibile di sospensione. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 52 e 68

812. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 599/2016 del 4 maggio 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste – Rateazione del pagamento.

Al fine della sospensione dell'esecutività della sentenza di secondo grado occorre illustrare i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza dell'attività economica. Il periculum in mora non può infatti essere ravvisato esclusivamente nell'entità degli importi da corrispondere e deve essere escluso laddove sussista la possibilità di beneficiare della rateazione del pagamento.

L'irreparabilità del danno di cui all'art. 373 del c.p.c. (come anche all'art. 62bis del d.lgs. 546/1992) va intesa nel senso di un intollerabile scarto tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza nelle more del giudizio di legittimità e le concrete possibilità di risarcimento in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione (cfr. Corte di Cassazione n. 217/2010). (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 279 comma 4 e art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 15 comma 2quater e art. 62bis

813. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 676/2016 del 18 maggio 2016, Presidente e Estensore: Servetti

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Ai fini della concessione della sospensione della sentenza di primo grado, si impone una delibazione sommaria della probabile fondatezza del merito dell'appello a causa della manifesta erroneità delle statuizioni.

Il periculum in mora deve formare oggetto di una valutazione rigorosa, poiché la sospensione in discussione ha carattere eccezionale, collocandosi in pendenza del ricorso per Cassazione. La gravità del danno non può ravvisarsi soltanto nell'elevato ammontare delle somme dovute. L'irreparabilità del danno deve invece essere intesa nel senso di uno scarto intollerabile tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza e le concrete possibilità di risarcimento (cfr. Corte Cost. 217/2010) con effetti lesivi irreversibili ed inadeguatamente ristorabili (cfr. Cass. 2845/2012).

L'impossibilità assoluta di emendare il danno stesso a seguito dell'eventuale futuro accoglimento delle doglianze non sussiste nel caso in cui si goda di un credito nei confronti dell'Amministrazione finanziaria. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

814. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 680/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Calia, Estensore: Bonomi

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Dalla sommaria delibazione del merito del ricorso proposto dal contribuente devono emergere l'esistenza di un danno grave e irreparabile, tale per cui l'ulteriore esborso corrispondente alla pretesa erariale potrebbe presumibilmente portare a modificare la situazione patrimoniale ovvero creare situazioni irreparabili.

A tal fine, il contribuente non può limitarsi ad indicare in modo del tutto generico e vago quali potrebbero essere tali conseguenze, dovendo invece dimostrare la concretezza del pericolo e la gravità del danno. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

815. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, ordinanza n. 706/2016 del 23 maggio 2016, Presidente e Estensore: D'Isa

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Ai fini della concessione della sospensione della sentenza di primo grado, si impone una delibazione sommaria della fondatezza del merito dell'appello.

Il periculum in mora non sussiste per il solo fatto della sproporzione fra gli importi da versare e la situazione economica del contribuente, così come risultante dai dati del bilancio. Occorre altresì dimostrare gli effetti negativi ulteriori e più gravi rispetto alla mera esecuzione forzata della decisione impugnata. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 52

816. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 713/2016 del 23 maggio 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Sussiste.

In sede di sospensione, non rileva la sussistenza del fumus boni iuris.

Ai fini della valutazione dei gravi e fondati motivi è necessario tener conto delle inderogabili esigenze di un bilanciamento fra l'interesse del contribuente a non subire un danno irreparabile conseguenza del pagamento di un tributo, che potrebbe essere non dovuto e gli interessi dello Stato al regolare pagamento dei tributi (cfr. Cass. 2845/2012).

L'irreparabilità del danno deve essere intesa nel senso di uno scarto intollerabile tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza e le concrete possibilità di risarcimento (cfr. Corte Cost. 217/2010).

Ai fini della valutazione del periculum in mora rileva la sproporzione fra l'entità dell'importo richiesto e la grave crisi economico-finanziaria in cui versa dalla società ricorrente. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

817. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 45, ordinanza n. 716/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Vitiello, Estensore: Grigillo

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Ai fini della concessione della sospensione rilevano la constatazione di un giudicato contrastante nei due precedenti gradi del giudizio, l'entità degli importi richiesti in rapporto alla figura del contribuente persona fisica, nonché la mancata costituzione dell'Ufficio. (G.Z.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

818. Istanza di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 753/2016 dell'1 giugno 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

Processo tributario – Misure cautelari - Istanza di sospensione ex art 62bis d.lgs 546/1992 – Fumus boni juris - Danno grave ed irreparabile.

L'articolo 62bis d.lgs. 546/1992 non richiede la ricorrenza del fumus boni juris, ma esclusivamente la ricorrenza di un danno grave ed irreparabile. Diversamente si richiederebbe alla Commissione di svolgere un giudizio a cognizione sommaria sulle medesime questioni sulle quali è già stata esperita una cognizione piena, in aperto contrasto a criteri logici e sistematici. Non sussiste danno grave ed irreparabile per gli eredi con beneficio d'inventario con riferimento ai redditi accertati nei confronti del loro dante causa, in quanto la loro responsabilità è contenuta entro i limiti del beneficio medesimo, ovvero non potendo essa estendersi a carico aggiuntivo della loro personale condizione economico-patrimoniale che rimane compiutamente distinta e non implicata. (D.D'A.) 

819. Istanza di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 786/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

Processo tributario – Misure cautelari - Istanza di sospensione ex art 52 d.lgs 546/1992 – Fumus boni juris - Danno grave ed irreparabile.

È inammissibile l'istanza di sospensione ex art 52 d.lgs 546/92 della sentenza di primo grado che dichiara l'inammissibilità del ricorso, trattandosi di sentenza di contenuto processuale avente natura meramente dichiarativa. È altresì inammissibile l'alternativa istanza di sospensione dedotta con riferimento all'atto di rateizzazione concesso ai sensi dell'art. 11bis del d.l. 66/2014 in quanto non rientrante nelle categorie contemplate dall'art.19 d.lgs 546/1992 ed atteso che l'ipotetica sospensione ripristinerebbe l'inadempimento della primitiva rateizzazione. (D.D'A.) 

820. Istanza di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 787/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

Processo tributario – Istanza di sospensione ex art 62bis d.lgs 546/1992 – Fumus boni juris - Danno grave ed irreparabile.

L'articolo 62bis d. lgs. 546/1992 non richiede la ricorrenza del fumus boni juris, ma esclusivamente la ricorrenza di un danno grave ed irreparabile. Diversamente si richiederebbe alla Commissione di svolgere un giudizio a cognizione sommaria sulle medesime questioni sulle quali è già stata esperita una cognizione piena, in aperto contrasto a criteri logici e sistematici.

È improponibile ex art. 100 c.p.c. la richiesta di sospensione della sentenza di secondo grado che, in riforma della sentenza di primo grado dichiarativa dell'inammissibilità del ricorso, abbia rideterminato i ricavi già accertati dall'Agenzia. Infatti, in caso di sospensione della sentenza, si verrebbe al risultato di ripristinare l'integrale valenza dell'avviso di accertamento. È altresì inammissibile l'istanza di sospensione dell'esecuzione degli atti impugnati prevista dall'art. 62bis primo comma ultima parte

d. lgs. 546/1992, allorché il giudizio di secondo grado abbia rideterminato i ricavi accertati in quanto la stessa può essere invocata solo qualora in entrambi i gradi del giudizio di merito il contribuente abbia viste disattese le proprie istanze. **(D.D'A.)**



821. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, ordinanza n. 789/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

MISURE CAUTELARI – Preavviso d'ipoteca – Periculum in mora – Non sussiste.

Il requisito del danno irreparabile cui è subordinata la sospensione dell'esecutività della sentenza di prime cure sussiste nel caso in cui il danno sia insuscettibile di riparazione mediante la restituzione dell'indebito pagamento, con gli interessi di legge, ed eventualmente il maggior danno pecuniario ai sensi dell'art. 1224, comma 2, del c.c..

Non è possibile chiedere la sospensione del preavviso d'ipoteca poiché l'ipoteca non è un atto esecutivo, bensì soltanto la costituzione di una garanzia.

Peraltro, non è sufficiente allegare il pericolo di un danno grave ed irreparabile, occorrendo specificare l'utilizzo dell'immobile su cui graverà l'ipoteca (come abitazione, sede dell'impresa, locazione o mera disponibilità) e dimostrare come il provvedimento possa causare la cessazione dell'attività di impresa. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d. lgs. 546/1992, art. 52; c.c., art. 1224 comma 2

822. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 794/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Rateazione del pagamento – Non sussiste.

In sede di sospensione è preclusa una valutazione del fumus boni iuris.

Ai fini della valutazione dei gravi e fondati motivi è necessario tener conto delle inderogabili esigenze di un bilanciamento fra l'interesse del contribuente a non subire un danno irreparabile conseguenza del pagamento di un tributo, che potrebbe essere non dovuto e gli interessi dello Stato al regolare pagamento dei tributi (cfr. Cass. 2845/2012).

L'irreparabilità del danno deve essere intesa nel senso di uno scarto intollerabile tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza e le concrete possibilità di risarcimento (cfr. Corte Cost. 217/2010). Non è sufficiente indicare in modo apodittico il periculum in mora, affermando soltanto la rilevanza dell'importo da pagare, senza illustrare quali potrebbero essere i rischi concreti ed attuali per i diritti primari della persona o per la sopravvivenza della attività economica. La facoltà del contribuente di richiedere la rateazione dell'importo dovuto incide sul giudizio di gravità e irreparabilità del danno. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

823. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 827/2016 del 14 giugno 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Rateazione del pagamento – Non sussistono.

L'unico presupposto ai fini della concessione della sospensione è la sussistenza del periculum in mora. Sono a tal fine irrilevanti le argomentazioni contenute nel ricorso per Cassazione avverso la sentenza di appello, poiché in sede di sospensione è

precluso un riesame, perfino sommario, del giudizio contenuto in tale pronuncia. Ai fini della valutazione della sussistenza del periculum in mora, l'esiguità del saldo portato dall'unico conto corrente posseduto non è un elemento idoneo a fornire ragionevole certezza in ordine alla disponibilità e consistenza di mezzi liquidi per far fronte alle pretese dell'Erario. La facoltà del contribuente di richiedere la rateazione dell'importo dovuto incide sul giudizio di gravità e irreparabilità del danno. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

824. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, ordinanza n. 857/2016 del 21 giugno 2016, Presidente e Estensore: Alparone

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Irrilevanza – Periculum in mora – Non sussiste.

Ai fini della concessione della sospensione ai sensi dell'art. 373 del c.p.c., non ha alcun rilievo l'eventuale valutazione di fondatezza dei motivi di ricorso proposti in sede di legittimità. La gravità del danno non può ravvisarsi soltanto nell'elevato ammontare delle somme dovute, né nella mera esistenza di un concordato preventivo, soprattutto se giunto nella fase di liquidazione dell'attivo. L'irreparabilità del danno deve essere specificamente addotta e adeguatamente documentata attraverso bilanci o situazioni patrimoniali certificate. L'irreparabilità suddetta non può consistere nell'impossibilità, per il contribuente, di pagare alla consegna i propri fornitori né nella necessità di far ricorso al credito bancario. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 15 comma 2quater e art. 52

825. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, ordinanza n. 860/2016 del 20 giugno 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Non sussiste.

Ai fini della valutazione dei gravi e fondati motivi è necessario tener conto delle inderogabili esigenze di un bilanciamento fra l'interesse del contribuente a non subire un danno irreparabile conseguenza del pagamento di un tributo, che potrebbe essere non dovuto e gli interessi dello Stato al regolare pagamento dei tributi (cfr. Cass. 2845/2012). L'irreparabilità del danno deve essere intesa nel senso di uno scarto intollerabile tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza e le concrete possibilità di risarcimento (cfr. Corte Cost. 217/2010). Ai fini della sussistenza del periculum in mora, non è sufficiente che la società ricorrente sia in fallimento né che sia potenzialmente violata la par condicio creditorum.

L'assenza di parte appellata comporta il non luogo a provvedere in ordine alle spese. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, artt. 52 e 15, comma 2quater

826. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 38, ordinanza n. 880/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Calia

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Rateazione del pagamento – Non sussiste.

Un danno è grave se eccede il pregiudizio necessario che il debitore normalmente subisce dall'esecuzione della sentenza, determinando uno squilibrio tra i vantaggi di una parte e i sacrifici dell'altra. A tal fine occorre tener conto della possibilità per il contribuente di richiedere la rateazione del pagamento delle somme dovute. Emerge

l'irreparabilità del danno laddove l'esecuzione comporti la distruzione o disintegrazione di cose non fungibili, con esclusione di un completo recupero o reintegrazione, circostanza che non può ricorrere in caso di condanna al pagamento di somme di denaro, reintegrabili per equivalente in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione. 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. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 62bis

827. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, ordinanza n. 881/2016 del 22 giugno 2016, Presidente e Estensore: Labruna

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Sussistono.

Ai fini della sospensione dell'esecutività della sentenza di primo grado devono sussistere tanto il fumus boni iuris quanto il periculum in mora, in un bilanciamento che deve avvenire secondo la metafora dei vasi comunicanti, potendo il fumus (o, alternativamente, il periculum) assumere nella valutazione un rilievo preponderante. Ai fini della valutazione dei gravi e fondati motivi è necessario tener conto delle inderogabili esigenze di un bilanciamento fra l'interesse del contribuente a non subire un danno irreparabile conseguenza del pagamento di un tributo, che potrebbe essere non dovuto e gli interessi dello Stato al regolare pagamento dei tributi (cfr. Cass. 2845/2012). L'irreparabilità del danno deve essere intesa nel senso di uno scarto intollerabile tra il pregiudizio derivante dall'esecuzione della sentenza e le concrete possibilità di risarcimento (cfr. Corte Cost. 217/2010). Ricorre il fumus boni iuris se le dichiarazioni assunte nel verbale sulle quali si fondano gli atti di accertamento sono del tutto false. Il periculum in mora può emergere da una situazione finanziaria pesantemente deficitaria, tale per cui la ricorrente non è in alcun modo in grado di fronteggiare ulteriori esborsi. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52 e art. 47 comma 5bis

828. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 14, sentenza n. 3774/2016 del 24 giugno 2016, Presidente: Califano, Estensore: Trinca Colonel

MISURE CAUTELARI - Esecuzione – Fondo patrimoniale – Debito tributario – Iscrizione ipotecaria – Assenza rapporto negoziale tra le parti – Illegittimità.

L'esecuzione sui beni del fondo patrimoniale e sui relativi frutti non può avere luogo ex art. 170 c.c. per debiti che il creditore conosceva essere stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia. Tale divieto di esecuzione si estende anche al debito di natura tributaria sorto antecedentemente alla costituzione del fondo patrimoniale, salva l'esperibilità dell'azione revocatoria fallimentare (nel caso di specie, il Collegio giudicante ha ritenuto illegittima l'iscrizione di ipoteca sui beni del fondo patrimoniale effettuata dall'Agente della Riscossione, non derivando il debito tributario da un contratto o da altro negozio giuridico oggetto di specifica stipulazione tra le parti). **(G.Be.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 170; d.P.R. 602/1973, art. 77

829. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 916/2016 del 28 giugno 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Essendo precluso in sede di sospensione un vaglio approfondito delle questioni in causa, è da escludere il fumus boni iuris se non emergono vizi di appariscente e oggettiva gravità della decisione impugnata.

Rileva al fine della sussistenza del periculum in mora il ricorrere di un pregiudizio specifico e qualificato, tale cioè da causare conseguenze durature non riparabili in caso di esecuzione della sentenza. Il mero dato quantitativo dell'imposta gravante sull'obbligato non è un elemento di per sé sufficiente a dimostrare la ricorrenza di gravi e fondati motivi, essendo necessaria una conveniente argomentazione esplicativa a supporto del possibile nocumento. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52

830. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, ordinanza n. 917/2016 del 28 giugno 2016, Presidente e Estensore: D'Agostino

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris e periculum in mora – Non sussistono.

Essendo precluso in sede di sospensione un vaglio approfondito delle questioni in causa, è da escludere il fumus boni iuris in mancanza di una diretta e adeguata documentazione da cui emergano vizi di apparente gravità.

Non sussiste periculum in mora se non si ravvisano concreti motivi di pregiudizio dal regime di esecuzione della sentenza, tanto più se il patrimonio del contribuente è gravato da ipoteca a favore dell'Amministrazione finanziaria, poiché in questo caso diminuiscono le probabilità di prossime iniziative esecutive.

La circostanza per la quale il contribuente è stato destinatario per più annualità di avvisi di accertamento non è di per sé decisiva ai fini dell'art. 52, comma 2, del d.lgs. 546/1992. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 52 comma 2

831. Presupposti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, ordinanza n. 918/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

MISURE CAUTELARI – Periculum in mora – Sussiste.

Alla luce di una rigorosa valutazione del periculum in mora, sussiste un danno grave e irreparabile laddove l'entità della pretesa tributaria sia sproporzionata rispetto alle disponibilità reddituali e finanziarie del contribuente, come risultanti dalla documentazione prodotta, e se si possa far fronte al debito tributario soltanto mediante cessione dei cespiti immobiliari, con una modificazione dello status quo non più ripristinabile anche in caso di accoglimento del ricorso per Cassazione. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 373 comma 1; d.lgs. 546/1992, art. 62bis

832. Procedura esecutiva

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 2, sentenza n. 218/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: Vitali, Estensore: Gotti

Fermo amministrativo – Debito inferiore a € 2.000,00 – Procedura.

Per debiti inferiori a euro 2.000,00 non è possibile procedere a fermo amministrativo se lo stesso è stato preceduto da almeno due solleciti di pagamento, il secondo dei quali decorso almeno sei mesi dalla spedizione del primo. Tale procedura costituisce un presupposto di legittimità per l'instaurazione della procedura esecutiva. **(D.D'A.)**



833. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Mantova, Sez. 1, sentenza n. 10/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Dell'Aringa, Estensore: Cantoni

FONDO PATRIMONIALE – BISOGNI DELLA FAMIGLIA – Ipoteca – Onere della prova per il debitore – Sussiste.

È illegittima l'ipoteca iscritta dal concessionario su beni in fondo patrimoniale non artificiosamente costituito se manca la prova che il debito fiscale è sorto per la soddisfazione dei bisogni della famiglia. **(F.Ca.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 167; c.p.c., art. 170; d.P.R. 602/1973, artt. 76 e 77

834. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1058/2016 del 4 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Roggero

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste – Periculum in mora – Non sussiste.

Ai fini della concessione del sequestro conservativo di beni immobili e autovetture a tutela delle ragioni erariali, è necessario verificare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora.

In merito alla dimostrazione della sussistenza di quest'ultimo non è sufficiente dedurre unicamente la fraudolenza del meccanismo evasivo, essendo onere dell'Ufficio addurre elementi che facciano ritenere fondato il timore di perdere la garanzia del suo credito, ad esempio la cessione di beni e/o diritti da parte del contribuente.

Non sussiste il periculum in mora nel caso in cui, stante l'esiguità della somma oggetto della pretesa fiscale, i debitori possano soddisfare quest'ultima attraverso i mezzi ordinari, eventualmente fruendo di rateazioni. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 22

835. Presupposti

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 2870/2016 dell'1 aprile 2016, Presidente e Estensore: D'Orsi

MISURE CAUTELARI – Fumus boni iuris – Sussiste – Periculum in mora – Sussiste.

Ai fini della concessione del sequestro conservativo di beni immobili a tutela delle ragioni erariali, è necessario verificare la sussistenza sia del fumus boni iuris che del periculum in mora.

Sussiste il fumus boni iuris laddove la pretesa erariale si fondi su elementi certi e non su mere ipotesi.

In merito alla dimostrazione della sussistenza del periculum in mora rileva l'entità della pretesa erariale, mentre la mera circostanza che la società abbia compiuto rilevanti operazioni di compravendita e leasing di immobili è del tutto ininfluyente se questa attività costituisce l'oggetto della società. Tuttavia, se l'unica garanzia è rappresentata dal patrimonio immobiliare residuo, lo stesso deve essere adeguatamente tutelato a favore del fisco. **(G.Z.)**



Riferimenti normativi: c.p.c., art. 671; d.lgs. 472/1997, art. 22

836. Iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3767/2016 del 28 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

MISURE CAUTELARI – Iscrizione ipotecaria – Legittimità di iscrizione ipotecaria su Fondo Patrimoniale – Sussiste – Natura di atto esecutivo – Non sussiste.

La costituzione del Fondo Patrimoniale non preclude all'Amministrazione finanziaria di iscrivere ipoteca sui beni del Fondo, trattandosi di misura di natura cautelare e non di atto esecutivo.

In ogni caso il debitore che si opponga all'iscrizione di ipoteca su un bene facente parte del Fondo deve allegare e provare che i debiti contratti siano estranei alle esigenze familiari e che tale estraneità sia conosciuta dal creditore. **(K.S.)**

**837. Ipoteca legale**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 4282/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Natola, Estensore: Mazzotta

IPOTECA – Iscrizione – Notifica preventiva dell'intimazione ad adempiere – Non necessita.

L'Agente della riscossione può iscrivere ipoteca legale sui beni immobili del debitore anche senza la previa notifica di un'intimazione ad adempiere. Tale garanzia reale non è, infatti, un atto dell'esecuzione forzata né è in alcun modo preordinata all'inizio dell'espropriazione (Conf. Cass. SS.UU. n. 19668/2014). **(L.Sa.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 50 e 77

838. Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 5556/2016 del 23 giugno 2016, Presidente: Duchì, Estensore: Zucchini

Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria - Omessa comunicazione dell'avviso di presa in carico – Violazione dell'art. 29, comma 1, lett. b) d.l. 78/2010 - Non sussiste – Invalidità dei successivi atti della riscossione – Non sussiste.

La raccomandata semplice di presa in carico costituisce una mera comunicazione, priva di valore provvedimentoale (cfr. l'art. 8 del d.l. 16/2012), per cui la sua omissione da luogo tutt'al più ad una mera irregolarità, ma non all'invalidità dei successivi atti della riscossione. Deve, perciò, ritenersi legittima la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria emessa dall'esattore, senza curare la preventiva comunicazione dell'avviso di presa in carico di cui all'art. 29, comma 1, lett. b) del d.l. 78/2010. **(K.S.)**

**839. Sequestro conservativo**

Commissione tributaria provinciale di Sondrio, Sez. 1, sentenza n. 33/2016 del 2 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Cerracchio

MISURE CAUTELARI – Sequestro conservativo – Sproporzione tra credito erariale e patrimonio del contribuente – Polizze fideiussorie per crediti non accertati – Periculum in mora – Sussiste.

Ai fini dell'applicazione del sequestro conservativo, sussiste il periculum in mora quando si è in presenza di una notevole sproporzione tra il credito vantato dall'Erario ed il valore dei beni presenti nel patrimonio del contribuente, ovvero quando appare probabile che lo stesso possa disperdere o sottrarre i propri beni prima del soddisfacimento del credito. Siffatto presupposto non può essere eliminato da polizze fideiussorie riferite a presunti crediti IVA non ancora accertati e controllati, e pertanto non certi ed esigibili. **(F.D.L.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 22; c.c., art. 671

RISCOSSIONE

840. Produzione copia cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 122/2016 del 15 gennaio 2016, Presidente: Fenizia, Estensore: Bonavolontà

RISCOSSIONE E MISURE CALUTELARI – Cartella esattoriale – Produzione della copia fotostatica – Omessa produzione dell'originale – Nullità – Insussistenza.

L'art. 2719 cod. civ. riguarda le copie fotostatiche di scritture e non di atti pubblici quali le cartelle, il cui contenuto fa fede fino a querela di falso, ex artt. 2714 e 2700 cod. civ., ed è pertanto inefficace il loro disconoscimento in giudizio non seguito dalla proposizione di una querela di falso. **(M.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; c.c., artt. 2700, 2714 e 2719

841. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 11, sentenza n. 431/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Buono

CARTELLA DI PAGAMENTO – Notifica – Raccomandata con avviso di ricevimento.

La notifica della cartella di pagamento può essere effettuata mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, senza relata di notifica, se la consegna è effettuata direttamente al destinatario. In tale caso il perfezionamento della notifica avviene con la firma del destinatario sul registro di consegna nonché sull'avviso di ricevimento e, poiché è l'ufficiale postale a garantire l'effettiva coincidenza tra consegnatario e destinatario, la carenza delle sue generalità sull'avviso di ricevimento o la inintelligibilità della sua firma non inficiano la validità dell'atto (Conf. Cass. n. 11708/2011). **(F.D.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973

842. Notificazione della cartella di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 585/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Chindemi, Estensore: Fucci

NOTIFICAZIONE DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO – Ipotesi – Conoscenza della cartella a seguito della notifica del sollecito di pagamento – Inversione dell'onere della prova a carico di Equitalia – Sussiste – Produzione della copia della cartella e della prova della notifica – Necessaria – Inadempimento – Declaratoria di nullità della notifica e della cartella stessa – Consegue.

L'impugnazione del sollecito di pagamento inviato da Equitalia da parte del contribuente con specifica contestazione della nullità della notifica delle cartelle di pagamento indicate nel sollecito stesso, comporta l'inversione dell'onere della prova a carico dell'Agente della Riscossione che, mediante la produzione della copia della cartella unitamente alla prova della relativa notifica, dovrà dimostrare l'esistenza della cartella e la validità della sua notifica; il mancato adempimento del predetto onere probatorio determina la declaratoria di nullità della notifica e dell'atto stesso. **(M.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26 comma 5

843. Notifica della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 12, sentenza n. 750/2016 del 9 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Paganini

CARTELLA DI PAGAMENTO – Regolarità della notifica – Sussiste.

Non è affatto necessario che l'agente della riscossione produca l'originale o la copia della cartella di pagamento notificata né che dia la prova del contenuto del plico spedito con lettera raccomandata. La prova dell'arrivo della raccomandata fa presumere, ex art. 1335 c.c., l'invio e la conoscenza dell'atto, spettando al destinatario l'onere eventuale di provare che il plico non conteneva l'avviso. **(G.M.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 1335

844. Notifica

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1217/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Fabrizi

RISCOSSIONE – Cartella esattoriale – Data di notifica – Mancata prova della data di spedizione – Nulla.

In caso di impugnazione della cartella di pagamento ricevuta dal contribuente oltre i termini di decadenza, la mancata allegazione, da parte dell'Agente della riscossione, della data di spedizione della cartella e, soprattutto, della relativa prova documentale, rende illegittima la cartella. **(G.A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/92, artt. 25 e 26

845. Interessi di sospensione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 1081/2016 del 20 febbraio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Serangeli

RISCOSSIONE E MISURE CALUTELARI – Sospensione cautelare ex art. 47 d.lgs. 546/1992 – Interessi di sospensione ex art. 39, comma 2, d.P.R. 602/1973 – Applicabilità – Esclusione.

Oltre al pagamento degli interessi di mora, non sono applicabili gli interessi di sospensione previsti dall'art. 39, comma 2, d.P.R. 602/1973, al caso in cui il pagamento degli importi sia rimasto sospeso per effetto del provvedimento cautelare del Giudice, non potendosi applicare analogicamente una norma sostanzialmente sanzionatoria (tasso di interesse superiore a quello legale), quale quella prevista dal citato art. 39, a una fattispecie diversa che riguarda la sospensione amministrativa della riscossione. **(M.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 39

846. Responsabilità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 947/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Alparone, Estensore: Palma

RISCOSSIONE – Responsabilità per debiti fiscali della società scissa - Solidarietà illimitata di tutte le società partecipanti la scissione - Sussistenza.

In tema di scissione parziale, per i debiti erariali pregressi della società scissa, risponde, ai sensi dell'art. 173, comma 13, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, solidalmente ed illimitatamente la società beneficiaria della società scissa. È consentito al beneficiario che ha assolto interamente gli obblighi tributari, di agire in via di regresso nei confronti della società scissa per ottenere la restituzione di quanto eccede la quota di patrimonio netto ricevuta per effetto dell'operazione straordinaria di scissione, dovendosi ritenere che il riferimento "alle quote del patrimonio netto contabile trasferite" di cui all'art. 173, comma 4, del d.P.R. 917/1986 abbia rilievo solo nei rapporti interni tra coobbligati e non anche nei confronti del Fisco. **(A.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 173 comma 13

847. Ruoli straordinari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 1055/2016 del 25 febbraio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Taviano

ISCRIZIONE A RUOLO STRAORDINARIO – Obbligo di motivazione sui presupposti di pericolo per la riscossione – Sussiste.

L'iscrizione a ruolo, tanto più se operata in via straordinaria, deve essere motivata e non può trovare implicita motivazione nel semplice richiamo all'atto impositivo. In particolare, quando si tratta di iscrizione a ruolo straordinario, è oltremodo cogente l'obbligo di enunciare nel provvedimento che dispone l'iscrizione a ruolo i presupposti giuridici e le ragioni di fatto in base ai quali l'Amministrazione finanziaria ha valutato la sussistenza di un fondato pericolo per la riscossione, tale da giustificare l'iscrizione a ruolo straordinario; detti presupposti devono essere necessariamente riportati anche nella cartella di pagamento e la loro mancanza ne comporta la nullità, ai sensi del combinato disposto degli articoli 7, l. 212/2000 e artt. 3 e 21bis l. 241/1990. **(R.C.)**



Riferimenti normativi: l. 212/2000, art. 7; l. 241/1990, artt. 3 e 21bis

848. Controllo ex 36bis

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1468/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Piombo

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Non preceduta da comunicazione esito liquidazione – Legittima.

La cartella di pagamento notificata a seguito di controllo ex 36bis d.P.R. 600/1973 deve considerarsi legittima anche se non preceduta dalla comunicazione dell'esito della liquidazione, trattandosi di un controllo di tipo documentale sui dati direttamente riportati in dichiarazione, senza riscontro documentale esterno e margini di tipo interpretativo. **(G.A.)**



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

849. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1490/2016 del 15 marzo 2016, Presidente: Palestra, Estensore: Moliterni

RISCOSSIONE – Rapporti tra coniugi – Fondo patrimoniale – Debiti fiscali relativi all'impresa – Inerenza ai bisogni della famiglia – Non sussiste – Iscrizione ipotecaria – Legittima.

Il criterio identificativo dei crediti che possono essere realizzati esecutivamente sui beni conferiti nel fondo patrimoniale va ricercato non già nella natura delle obbligazioni, ma nella relazione esistente tra il fatto generatore di esse e i bisogni della famiglia. Il giudice deve accertare se un certo debito possa dirsi contratto per soddisfare i bisogni della famiglia: se, da una parte, è vero che tale finalità non si può dire sussistente per il solo fatto che il debito sia sorto nell'esercizio dell'impresa, dall'altra è altrettanto vero che tale circostanza non è nemmeno idonea a escludere in via di principio che il debito si possa dire contratto per soddisfare questi bisogni. Da ciò ne consegue che l'iscrizione ipotecaria è ammissibile anche sui beni facenti parte di un fondo patrimoniale alle condizioni indicate dall'art. 170 c.c., sicché è legittima solo se l'obbligazione tributaria sia strumentale ai bisogni della famiglia o se il titolare del credito non ne conosceva l'estraneità ai bisogni della famiglia, circostanze che non possono ritenersi dimostrate, né escluse, per il solo fatto dell'insorgenza del debito nell'esercizio dell'impresa (Conf. Cass. 3738/2015). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77; c.c., art. 170

850. Cartelle notificate a mezzo raccomandata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 1588/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Candido

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Notifica a mezzo di lettera raccomandata – Legittima.

Le cartelle esattoriali notificate dall'agente della riscossione a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento sono valide e non necessitano dell'apposizione della relata; inoltre gli eventuali vizi di notifica sono sanati dalla tempestiva proposizione del ricorso da parte del destinatario dell'atto. (G.A.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26; c.p.c., art. 156

851. Concordato preventivo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 27, sentenza n. 1779/2016 del 29 marzo 2016, Presidente: Sacchi, Estensore Bonavolontà

Cartella di pagamento – Concordato Preventivo – Impossibilità oggettiva – Riduzione sanzioni.

Il soggetto, ammesso al concordato preventivo ai sensi dell'art. 161 l.f., destinatario di avviso bonario e di una cartella di pagamento, entrambi notificati dopo l'ammissione alla procedura, non può versare il dovuto. Questi si trova, infatti, in una situazione di impossibilità oggettiva all'adempimento della pretesa impositiva. L'art. 168 l.f. prevede che il debitore ammesso alla procedura concordataria non possa eseguire alcun pagamento per i debiti precedenti all'ammissione. D'altronde, il pagamento dei debiti in corso di procedura deve avvenire a seguito dell'autorizzazione di tutti gli organi della stessa e nel rispetto della par condicio creditorum. Pertanto, non è illegittimo il mancato pagamento sia dell'avviso bonario sia della cartella, notificati successivamente all'apertura del concordato, rimanendo di conseguenza applicabile la riduzione delle sanzioni ad un terzo. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 25; l.f., artt. 161 e 168; d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.lgs. 472/1997, artt. 13, 16 comma 3 e 17 comma 2

852. Intimazione di pagamento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 1994/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Monaldo

RISCOSSIONE – INTIMAZIONE DI PAGAMENTO – Atto prodromico sottoscritto da soggetto privo di potere – Eccezione proposta per la prima volta in appello – Inammissibilità – Sussiste – Mancata sottoscrizione – Nullità – Non sussiste.

L'eccezione di inesistenza giuridica di un'intimazione di pagamento, per carenza di potere dirigenziale del soggetto che ha sottoscritto l'atto prodromico alla cartella esattoriale, non può essere proposta per la prima volta in grado di appello. La sottoscrizione dell'atto di intimazione di pagamento non è prevista, a pena di nullità, stante che la sua assenza "non comporta l'invalidità dell'atto, la cui esistenza non dipende dal sigillo o dal timbro o da una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che, al di là di questi termini formali, lo stesso sia riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo" (Conf. Cass. nn. 17194/2009 e 15948/2010). (V.A.) 

853. Impugnazione della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2004/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Barbaini, Estensore: Gaudino

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento – Merito pretesa – Accertamento non impugnato – Definitività pretesa – Impugnazione merito – Non sussiste.

La cartella di pagamento fondata su accertamento non impugnato può essere impugnata solo per vizi propri e non per merito della pretesa oramai definitiva (nel caso di specie l'amministrazione finanziaria ritiene non impugnabile nel merito la cartella esattoriale fondata su un accertamento non impugnato dal contribuente, con definitività della pretesa tributaria). (F.B.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 546/1992, art. 19 comma 3

854. Preavviso di fermo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2019/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

RISCOSSIONE – Preavviso di fermo– Rituale notifica degli atti presupposti – Prova fornita dal concessionario – Legittimità.

È legittimo il preavviso di fermo fondato su cartelle mai impugate, se il concessionario dimostra la regolarità delle notifiche delle stesse (nel caso di specie il concessionario notifica preavviso di fermo su beni mobili registrati ad un contribuente che non ha pagato cartelle esattoriali; il ricorrente eccepisce la mancata notifica di dette cartelle e l'intervenuta prescrizione del credito). (F.B.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26 e 86

855. Comunicazione d'irregolarità

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2031/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolonta

Avviso bonario – Prova della ricezione – Pagamento tardivo – Diritto alle sanzioni in misura agevolata – Non sussiste – Mancato invio telematico al consulente – Non rileva.

Il destinatario di una comunicazione d'irregolarità non può godere del beneficio della riduzione delle sanzioni ad un terzo, se effettua il pagamento oltre il termine di trenta giorni dalla sua ricezione, di cui l'Ufficio ha fornito prova. La mancata trasmissione della comunicazione al commercialista attraverso il canale telematico, nel caso in cui il contribuente ne abbia fatto richiesta, non giustifica il ritardo nel pagamento. (V.A.)

**856. Notifica della cartella di pagamento**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 2043/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Zevola, Estensore: Pellini

NOTIFICA – Cartella di pagamento – Temporanea assenza del destinatario – Procedimento notificatorio – Art 140 c. p. c. – Mancata osservanza della procedura – Illegittimità della notifica.

In tema di notifica della cartella di pagamento, nel caso di temporanea irreperibilità del destinatario, il notificante deve osservare la procedura di cui all'art 140 c.p.c. (deposito dell'atto presso la casa comunale, affissione di avviso di deposito dell'atto presso l'abitazione ed invio della raccomandata a/r al contribuente); (nel caso di specie il concessionario notifica un sollecito di pagamento ad un contribuente basato su una cartella precedentemente notificata ex art. 140 c.p.c; alla pretesa il ricorrente si oppone per irregolarità della notificazione della cartella quale atto prodromico). (F.B.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art.26 comma 4; c.p.c., art. 140

857. Fermo amministrativo

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 2357/2016 del 20 aprile 2016, Presidente: Ceccherini, Estensore: Imbriani

RISCOSSIONE – Fermo amministrativo – Mancata notifica della cartella – Assolvimento onere probatorio – Produzione estratto ruolo – Insufficienza – Illegittimità del fermo.

Al fine di dimostrare la validità del fermo amministrativo il concessionario della riscossione, qualora il contribuente contesti la mancata notifica della cartella presupposta, deve produrre in giudizio l'intera cartella esattoriale su cui il fermo si basa, e non limitarsi a produrre l'estratto del ruolo (nel caso di specie il concessionario della riscossione notifica un fermo amministrativo ad un contribuente; il contribuente si oppone per mancata notifica delle cartelle presupposte). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, artt. 26 e 86

858. Obbligazione solidale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 2364/2016 del 20 aprile 2016, Presidente e Estensore: Labruna

RISCOSSIONE – Obbligazione solidale.

Ogni qualvolta vi siano più condebitori per la stessa prestazione e nella legge o nel titolo non sia espressamente esclusa, si versa nell'ipotesi dell'obbligazione solidale, a norma degli artt. 1292 e 1294 c.c.. Tale forma di responsabilità, che prevede più soggetti tutti ugualmente tenuti alla medesima prestazione, costituisce l'ordinaria forma di garanzia per la riscossione, prevista a favore del fisco, fermo restando il diritto, per ciascuna parte chiamata ad assolvere l'obbligazione tributaria, di rivalersi nei confronti di quella civilisticamente tenuta al pagamento (pro concurrenti quantitate), ove così risulti dal titolo che regola i rapporti interni; questo principio si trova sotteso all'esclusione, in materia tributaria, del beneficium divisionis o excussionis. **(M.GI.)**

**859. Responsabilità solidale cessionario**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 2616/2016 del 5 maggio 2016, Presidente e Estensore: Barbaini

RISCOSSIONE – IVA NON VERSATA – CARTELLA DI PAGAMENTO – Settore tecnologico – Responsabilità sussidiaria – Omessa notifica avviso di accertamento – Violazione diritto di difesa – Sussiste.

La notifica di una cartella di pagamento nei confronti di contribuente operante nel settore tecnologico in cui mancano listini ufficiali di riferimento, senza previa notifica dell'avviso di accertamento presupposto, costituisce violazione del diritto di difesa per assenza di conoscenza dei criteri in base ai quali l'Ufficio ha individuato "il prezzo normale" di vendita. L'illustrazione di tali criteri è necessaria affinché risulti verificato il presupposto impositivo e affinché operi, di conseguenza, la responsabilità solidale del cessionario in ambito Iva. **(B.N.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art. 60bis comma 3

860. Prescrizione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3528/2016 del 13 giugno 2016, Presidente e Estensore: Servetti

Cartelle di pagamento – Mancata impugnazione – Definitività – Prescrizione decennale – Sussiste.

La definitività della cartella esattoriale, per mancata impugnazione, non produce l'effetto di cristallizzare la pretesa fiscale al punto di superare il regime decennale di prescrizione ordinaria riservato a qualsivoglia credito. (D.D'A.) 

861. Termine di conservazione della cartella

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 1, sentenza n. 3831/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Fucci

RISCOSSIONE – Cartelle esattoriali – Copia cartella – Termine di conservazione – 5 anni – Termine massimo – Esclusione – Recupero credito – Conservazione – Necessità.

Il Concessionario della riscossione deve conservare copia delle cartelle esattoriali sino a quando il debito iscritto a ruolo non venga riscosso, quindi anche oltre il termine di cinque anni, al fine di dare la prova della legittimità della pretesa erariale (nel caso di specie un contribuente si oppone a delle cartelle conosciute tramite l'estratto di ruolo rilasciato dal concessionario). (F.B.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26 comma 5

862. Notifica della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 109/2016 del 14 marzo 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Simeoli

RISCOSSIONE – CARTELLA ESATTORIALE – Modalità di notifica – Notifica a mezzo posta – Validità.

In materia di riscossione delle imposte, la notifica della cartella esattoriale mediante invio diretto, da parte del concessionario, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento è valida; ciò sulla base di quanto disposto dall'art. 26, comma 1, del d.P.R. 602/1973, il quale prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso ed all'ufficiale postale, alternativa rispetto a quella della prima parte della medesima disposizione e di competenza esclusiva dei soggetti ivi indicati. A fronte della esibizione delle raccomandate, il contribuente deve dimostrare la sussistenza di specifiche ragioni ostative alla conoscibilità della pretesa fiscale. (R.St.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26 comma 1

863. Notifica a persona assente

Commissione tributaria provinciale di Lodi, Sez. 2, sentenza n. 13/2016 del 24 febbraio 2016, Presidente: Chiodaroli, Estensore: Scirpa.

RISCOSSIONE – CARTELLA DI PAGAMENTO - Notifica a mezzo posta – Persona assente - Successivo avviso – Legittimità della notifica – Sussiste.

La notifica della cartella di pagamento effettuata a mezzo posta a persona temporaneamente assente al momento della consegna, è validamente eseguita laddove risulti che il destinatario sia stato informato, con successivo avviso per raccomandata, della giacenza del plico a sé intestato. (S.F.) 

864. Cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 15/2016 del 4 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Maiga

Riscossione – Cartella di pagamento – Notificazione a mezzo posta – Perfezionamento.

La cartella esattoriale può essere notificata, ai sensi dell'art. 26 d.P.R. 602/1973, anche direttamente da parte del Concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9/4/2001, 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; ne consegue che se, come nella specie, manchino nell'avviso di ricevimento le generalità della persona cui l'atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia adottata come inintelligibile, l'atto è pur tuttavia valido, poiché la relazione tra la persona cui esso è destinato e quella cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'ufficiale postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 cod. civ. ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento raccomandata. (F.P.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26

865. Decadenza dell'azione esecutiva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 1, sentenza n. 1057/2016 del 12 gennaio 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Rizzo

AZIONE ESECUTIVA - ART. 29 D.L. 78/2010 - TERMINI - Decadenza dell'attività esecutiva.

Ai sensi dell'art 29 d.l. 78/2010, l'azione esecutiva deve essere avviata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo all'accertamento. (L.Si.) 

866. Rottamazione dei ruoli

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 2, sentenza n. 477/2016, del 19 gennaio 2016, Presidente: De Sapia, Estensore: Di Gennaro

Pignoramento crediti verso terzi – Estinzione del debito – Interessi e indennità di mora - Rottamazione dei ruoli – Difetto di giurisdizione.

I ruoli emessi dagli Uffici statali (Agenzie fiscali, Regioni, Province e Comuni) ed affidati alla riscossione fino al 31 ottobre 2013, possono essere estinti con il pagamento di una somma pari all'intero importo originariamente iscritto a ruolo con esclusione degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo. La competenza delle controversie che abbiano indubbia natura tributaria devono essere attribuite al Giudice Tributario. (M.P.C.) 

Riferimenti normativi: l. 147/2013, art. 1 commi 618 e ss; d.P.R. 43/1973, art. 86; d.P.R. 602/1973, artt. 20 e 30

867. Pignoramento presso terzi

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 1190/2016 del 9 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

RISCOSSIONE E MISURE CAUTELARI – PIGNORAMENTO PRESSO TERZI – Giurisdizione tributaria – Non sussiste – Giurisdizione ordinaria – Sussiste.

Il pignoramento di crediti presso terzi, di cui all'art. 72bis del d.P.R. 602/1973, non è espressamente incluso nel novero degli atti impugnabili innanzi alle Commissioni tributarie, elencati nell'art. 19, comma 1, del d.lgs. 546/1992, e quindi non può essere impugnato dinanzi alle Commissioni tributarie. Inoltre, dal tenore letterale dell'art. 2 del d.lgs. 546/1992, emerge che gli atti dell'esecuzione forzata, tra i quali può essere annoverato l'atto di pignoramento presso terzi, non rientrano tra quelli impugnabili innanzi al giudice tributario. Il ricorso avverso tale atto deve essere inoltrato al giudice ordinario, competente a decidere sull'esecuzione ex art. 543 c.p.c., procedura coattiva (alternativa) operativa in caso di inottemperanza all'ordine rivolto al terzo ex art. 72bis del d.P.R. 602/1973, nonché competente ai sensi dell'art. 615, comma 2,

c.p.c., sul presupposto che l'art. 72bis disciplina comunque l'inizio dell'esecuzione presso il terzo. **(M.Fas.)** 

Riferimenti normativi: D.P.R. 602/1973, art. 72-bis; D.Lgs. 546/1992, artt. 2 e 19; art. 543 c.p.c.

868. Società estinta

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 1355/2016 del 15 febbraio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Benedetti

RISCOSSIONE – Società estinta – Notifica avviso di intimazione – Inesistenza della notifica – Sussiste.

Ai sensi dell'art. 2495, comma secondo, c.c. la cancellazione dal registro delle imprese comporta l'estinzione della società indipendentemente dall'esistenza di crediti insoddisfatti o di rapporti non definiti. L'atto intestato o notificato alla società estinta è nullo, inesistente e comporta la cessazione della materia del contendere (Conf. Cass. 4060, 4061 e 4062/2010; Cass. 6070, 6071 e 6072/2013). **(L.Cad.)** 

Riferimenti normativi: c.c., art. 2495 comma 2

869. Prescrizione

Commissione tributaria provinciale Di Milano, Sez. 23, sentenza n. 1595/2016 del 23 febbraio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Franco

RISCOSSIONE – Cartella esattoriale – Opposizione – Prescrizione - Termini.

La mancata opposizione della cartella di pagamento determina una situazione di giudicato che riporta la prescrizione ai termini decennali ai sensi dell'art. 2953 c.c.. **(V.Ga.)** 

Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

870. Esecuzione esattoriale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 26, sentenza n. 1844/2016 del 29 febbraio 2016, Presidente: Citro, Estensore: De Rosa

Esecuzione esattoriale – Prova della regolare esecuzione della notifica – Preclusione deduzione di vizi non tempestivamente opposti – Sussiste.

In tema di esecuzione esattoriale, qualora la parte destinataria di una cartella di pagamento contesti esclusivamente di averne ricevuto la notificazione e l'agente per la riscossione dia prova della regolare esecuzione della stessa (secondo le forme ordinarie o con messo notificatore, ovvero mediante l'invio di raccomandata con avviso di ricevimento), resta preclusa la deduzione di vizi concernenti la cartella non tempestivamente opposti, né sussiste un onere, in capo all'agente, di produrre in giudizio la copia integrale della cartella stessa. **(R.d'A.)** 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 26 comma 1

871. Notificazione della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3094/2016 del 6 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Gesualdi

RISCOSSIONE – Notificazione di cartelle di pagamento - Procedura di cui all'art. 143 c.p.c. – Necessità di ricercare la residenza, dimora o domicilio del destinatario – Sussiste.

Ai fini della ritualità della notificazione delle cartelle di pagamento, ex art. 143 c.p.c., è necessario che la condizione di ignoranza da parte del richiedente o dell'ufficiale

giudiziario circa la residenza, la dimora o il domicilio del destinatario dell'atto non possa essere superata attraverso idonee indagini, che il mittente deve compiere usando l'ordinaria diligenza. In altri termini, il mancato reperimento del destinatario impone, ai fini del completamento del procedimento notificatorio, la ricerca, cui deve seguire, ove all'esito della ricerca rimangano sconosciuti la nuova residenza, sede o domicilio, l'esecuzione della notificazione con le formalità previste dal codice di rito. Non può, invece, ritenersi sufficiente, ai fini che interessano, il mero deposito degli atti nella casa comunale dell'ultima residenza con l'annotazione "destinatario sconosciuto o irreperibile", essendo per contro necessario che nel luogo di ultima residenza nota siano compiute effettive ricerche e che di esse nella "relata" sia dato espresso conto. (K.S.) 

872. Notifica della cartella

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 46, sentenza n. 3413/2016 del 14 aprile 2016, Presidente e Estensore: Celletti

RISCOSSIONE – Notifica della cartella di pagamento – Notifica ai sensi dell'art. 140 c.p.c. – Carenza della prova.

La prova della ricezione, da parte del destinatario, della raccomandata prevista dall'art. 140 c.p.c. per dare notizia dell'avvenuta attività notificatoria è necessaria al fine di poter ritenere compiuta tale attività e, conseguentemente, valida la notifica stessa (Conf. Cass. 627/2008 e 6510/2009). (L.Cad.) 

Riferimenti normativi: c.p.c., art. 140; d.P.R. 602/1973, art. 24

873. Soggetti iscritti all'AIRE

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 3926/2016 del 4 maggio 2016, Presidente: Raimondi, Estensore: Salvo

RISCOSSIONE – Cartelle di pagamento – Notificazione – Soggetti iscritti all'AIRE – Variazione anagrafica – Deposito dell'atto nella casa comunale – Nullità.

A seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 366 del 2007, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 60, comma 1, lett. c), e) ed f) e dell'art. 58, comma 2, secondo periodo, d.P.R. 600/1973, laddove prevedono che le disposizioni contenute nell'art. 142 c.p.c. non si applicano in caso di notificazione di atto impositivo a cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile all'amministrazione finanziaria in base all'iscrizione all'AIRE, deve ritenersi nulla la notificazione di un avviso e/o cartella di pagamento effettuata ai sensi dell'art. 60 lett. e) già citato, mediante deposito dell'atto nella casa comunale del domicilio, qualora, attraverso le risultanze dell'albo, sia stata accertata nei confronti del contribuente la variazione anagrafica per trasferimento della residenza all'estero (Conf. Cass. 11759/2009 e 27154/2013). (A.Ma.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60 comma 1, lett. c), e) ed f) e art. 58 comma 2; c.p.c., art. 142

874. Motivazione della cartella di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3996/2016 del 9 maggio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

RISCOSSIONE – Obbligo di motivazione della cartella di pagamento – Non sussiste.

La cartella di pagamento con cui l'Amministrazione richiede il pagamento delle imposte dichiarate dal contribuente e non versate, non necessita di specifica motivazione, non risultando applicabile né l'art. 3 della legge n. 241/1990, né l'art. 25 del d.P.R. 602/1973, in quanto la pretesa tributaria scaturisce dalla pura e semplice

obbligazione di pagamento delle imposte, determinate nella dichiarazione del contribuente. Al contribuente spetta, eventualmente, in relazione ai principi generali in tema di onere della prova, allegare e provare di aver effettuato in tutto o in parte i versamenti richiesti, in adempimento dell'obbligo in questione. **(K.S.)**



875. Dilazione pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4178/2016, del 12 maggio 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Petrone

RISCOSSIONE – Concessione di proroga della dilazione di pagamento per somme iscritte a ruolo – Decadenza dalla dilazione per mancato pagamento rate – Successiva presentazione di istanza di ulteriore proroga – Inammissibilità dell'istanza – Sussiste.

In caso di comprovato peggioramento della situazione di cui al comma 1 dell'art. 19 del d.P.R. n. 602/1973, la dilazione per il pagamento delle somme iscritte a ruolo già concessa dall'Agente della Riscossione può essere prorogata, ai sensi del comma 1bis del citato articolo, una sola volta e a condizione che non sia intervenuta decadenza dalla dilazione. **(G.P.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 19 commi 1 e 1bis

876. Notificazione di cartelle di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 5653/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Maellaro

RISCOSSIONE – Notificazione di cartelle di pagamento – Direttamente ad opera del Concessionario – Sufficienza – Sussiste.

Sulla base del consolidato orientamento della Suprema Corte, la notifica di una cartella di pagamento può realizzarsi, ai sensi dell'art 26 del d.P.R. 602/1973, anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi (messi, agenti della polizia municipale), ma direttamente ad opera del Concessionario mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso si applica la disciplina dell'ordinaria raccomandata postale, disciplinata dal d.m. 9 aprile 2001. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art 26

877. Termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 243/2016 del 28 aprile 2016, Presidente e Estensore: Ferrari

TERMINE PRESCRIZIONE – CARTELLA DI PAGAMENTO – Credito tributario – Prescrizione – Cartella di pagamento non opposta – Applicazione del termine ordinario decennale – Non sussiste.

In materia di prescrizione del credito erariale oggetto di cartelle di pagamento non opposte non è possibile equiparare tali atti ad una sentenza di condanna passata in giudicato e, pertanto, per tali crediti si applica il termine breve di prescrizione quinquennale anziché il termine ordinario decennale previsto dall'art. 2953 c.c., in quanto, essendo, questa, norma speciale, non è applicabile in via analogica a fattispecie diverse dalla condanna al pagamento di crediti accertati con sentenza definitiva. **(P.S.)**



878. Preavviso di fermo amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Pavia, sez. 3, sentenza n. 302/2016 del 30 maggio 2016, Presidente e Estensore: Ferrari

PREAVVISO DI FERMO AMMINISTRATIVO – SOTTOSCRIZIONE DEL PROVVEDIMENTO – Misure cautelari – Preavviso di fermo amministrativo – Funzionario responsabile della riscossione – Sottoscrizione – Illegittima.

Il Funzionario addetto alla riscossione previsto dal d.l. 209/2002 - equiparato all'Ufficiale della riscossione di cui all'art. 42 del d.lgs. 112/1999 - è abilitato alla sola notifica dell'atto (preavviso di fermo amministrativo) ed alla sua esecuzione, ma non alla formazione dell'atto medesimo. Pertanto il preavviso di fermo amministrativo sottoscritto dal Funzionario addetto alla riscossione è nullo. **(G.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.l. 209/2002; d.l. 70/2011

879. Termine di prescrizione

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 348/2016 del 23 giugno 2016, Presidente e Estensore: Ferrari

RISCOSSIONE – PRESCRIZIONE – Cartella di pagamento non opposta – Termine di prescrizione decennale – Non applicabilità.

Con riguardo ad una cartella di pagamento per crediti soggetti a prescrizione breve divenuta definitiva per omessa impugnazione, non può trovare applicazione in via analogica l'art. 2953 c.c. e, quindi, l'applicazione del termine decennale di prescrizione ivi previsto. Infatti, il ruolo portato dalla cartella di pagamento non è titolo giudiziale ed è perciò regolato dallo stesso termine di prescrizione del credito per cui è emesso. Al contrario, la modifica del termine prescrizione di cui all'art. 2953 c.c. opera soltanto a seguito di sentenza passata in giudicato. **(E.Pi.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 2953

880. Responsabilità personale del liquidatore

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 3/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

RISCOSSIONE – Cartella di pagamento notificata al liquidatore – IVA – Responsabilità del liquidatore limitata esclusivamente alle imposte sul reddito – Inefficacia retroattiva della modifica che ha escluso la limitazione alla corresponsabilità del liquidatore – Nullità della cartella di pagamento – Sussiste.

La responsabilità personale del liquidatore è limitata alle sole imposte sul reddito della società. La successiva esclusione di tale limitazione, per effetto dell'art. 28 comma 7 del d.lgs. 21 novembre 2014 n. 175, non è rilevante in quanto non retroattiva trattandosi di norma sostanziale incidente sulla responsabilità personale. Pertanto il liquidatore non è soggetto coobbligato con la società al pagamento dell'IVA iscritta a ruolo a carico della società e quindi la cartella di pagamento emessa nei suoi confronti deve essere annullata. **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 46/1992, art. 19 ante modifica; d.lgs. 175/2014, art. 28, comma 7

881. Soglia per l'iscrizione ipotecaria

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 29/2016 dell'8 gennaio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Di Gaetano

ISCRIZIONE IPOTECARIA – Limiti all'iscrizione – Debito complessivo del contribuente superiore alla soglia di euro 20.000 – Contestazione – Infondata.

L'Agente della riscossione può iscrivere ipoteca sugli immobili del contribuente se l'importo del credito supera euro 20.000. Il credito che deve assumersi è quello complessivamente vantato dal concessionario. Il termine "complessivamente" deve

ritenersi comprensivo di tutte le somme dovute a qualsiasi titolo vantate dagli enti impositori. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.l. 40/2010, art. 3 comma 2ter

882. Inesistenza notifica cartella

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 45/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

RISCOSSIONE – Società estinta – Assenza soggetto destinatario – Successiva notifica cartella di pagamento – Illegittimità – Conseguenze.

È inesistente la cartella di pagamento notificata a società cancellata dal registro delle imprese che, secondo la riforma del d.lgs. 6/2003, ha effetto estintivo costitutivo per le cancellazioni di data anteriore a far tempo dal 1° gennaio. Deve essere altresì annullata la cartella successivamente notificata al socio accomandatario per intervenuta decadenza dell'azione esecutiva. (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 60 comma 1; c.c., art. 143; d.lgs. 6/2003

883. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 5, sentenza n. 56/2016 del 19 gennaio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Surano

RISCOSSIONE – Preavviso di ipoteca – Facoltà di impugnazione – Iscrizione ipotecaria su bene immobile che fa parte del fondo patrimoniale – Impugnazione – Legittimità iscrizione – Sussiste solo per obbligazioni contratte per i bisogni della famiglia.

Il fatto che il preavviso di iscrizione sia considerato atto impugnabile costituisce una mera facoltà per il contribuente che può impugnarlo, oppure attendere il successivo atto senza alcun pregiudizio al suo diritto di difesa. Lo svolgimento di attività lavorative/imprenditoriali determina "ex se" la maturazione di debiti tributari quale condizione necessaria per la loro legittima esplicazione e pertanto è da escludersi l'estraneità ai bisogni della famiglia circa la loro insorgenza, potendosi ben dire che qualsiasi attività lavorativa/imprenditoriale, svolta ovviamente per il sostentamento del nucleo familiare, determina come corollario necessario la maturazione di debiti fiscali, che si intendono così contratti per i bisogni della famiglia (Conf. Cass. n. 3738/2015). (P.C.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77; c.c., art. 170

884. Fondo patrimoniale

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 113/2016 del 10 febbraio 2016, Presidente: Curtò, Estensore: Cagnoli

RISCOSSIONE – Iscrizione di ipoteca – Fondo patrimoniale – Debiti estranei ai bisogni della famiglia – Illegittimità dell'iscrizione ipotecaria.

È illegittima l'iscrizione ipotecaria effettuata su beni immobili confluiti in un fondo patrimoniale in relazione ad un debito tributario avente origine dalla qualità di socio di uno dei coniugi e, dunque non contratti per soddisfare i bisogni della famiglia, salvo prova contraria. Anche per i debiti contratti anteriormente alla costituzione del fondo patrimoniale vale il divieto di esecuzione ex art. 170 c.c. (L.Ge.) 

Riferimenti normativi: c.c., art. 170

885. Dilazione di pagamento

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 11, sentenza n. 205/2016 del 24 marzo 2016, Presidente: Novara, Estensore: Cagnoli

CARTELLA DI PAGAMENTO – Concessione dilazione – Prova – Ottenimento rateazione.

La dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo consiste in un vero e proprio beneficio riconosciuto ai contribuenti già inadempienti; l'Agente della riscossione è investito del potere di concederla o negarla in virtù della sussistenza dei presupposti di legge (concernenti la situazione di obiettiva difficoltà economica) dimostrati dal richiedente e verificati dall'Ufficio. Pertanto, ai fini della concessione della dilazione per il pagamento della cartella esattoriale è il debitore che deve provare l'esistenza della temporanea difficoltà per l'accesso a tale beneficio, come richiesto dall'art. 19 del d.P.R. 602/1973. **(L.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 19

886. Comunicazione preventiva

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 275/2016 del 28 aprile 2016, Presidente: Novik, Estensore: Boschetto

RISCOSSIONE – Iscrizione di ipoteca – Mancata comunicazione preventiva – Illegittimità.

È illegittima l'iscrizione ipotecaria effettuata senza la previa notifica della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria. L'agente della riscossione, prima di procedere all'iscrizione ipotecaria, è obbligato ad inviare al contribuente la comunicazione preventiva prevista dall'art. 77, comma 2bis, d.P.R. 602/1973 al fine di attivare un contraddittorio endoprocedimentale ed evitare l'adozione di un atto o di un provvedimento che provochi una lesione dei diritti e degli interessi del contribuente medesimo (Conf. Cass. nn. 19667/2014 e 4914/2015, e ordinanza n.5718/2015). **(L.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 602/1973, art. 77 comma 2bis

SUCCESSIONE E DONAZIONE

887. Apparati elusivi

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 45/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Piglionica, Estensore: Maffey

Donazioni – Costrutti elusivi – Donazione indiretta – Rilevanza.

Il negozio giuridico della donazione, anche in assenza di specifico atto avente i caratterizzanti tratti dell'istituto, ovvero spirito di liberalità e assenza di corrispettivo, è comunque ravvisabile in forma indiretta nel costrutto elusivo tipicamente costituito da due distinti negozi interconnessi, una vendita e una donazione diretta, nel quale il primo assurge a mezzo, il secondo a fine. La donazione indiretta, che una volta riconosciuta come tale viene assoggettata a regolare tassazione, consiste dunque nell'elargizione di una liberalità che viene attuata, anziché con il negozio tipico descritto nell'art. 769 c.c., mediante un negozio oneroso che produce, in concomitanza con l'effetto diretto che gli è proprio ed in collegamento con altro negozio, l'arricchimento animo donandi del destinatario della liberalità medesima. L'artificioso meccanismo negoziale, di cui è svelata la finalità elusiva, deve dunque essere assoggettato a tassazione. **(G.Ge.)**



Riferimenti normativi: c.c., art. 769; d.lgs. 346/1990, art. 55; d.P.R. 600/1973, art. 37

888. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 418/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Fenizia, Estensore: Porreca

IMPOSTE INDIRETTE – Successione e donazione – Trust – Imponibilità atto istitutivo.

L'attribuzione di beni immobili a favore di un trust e destinata ad essere investita a beneficio di terzi, è assoggettata all'imposta gravante sui vincoli di destinazione a norma del comma 47 dell'art. 2 del d.l. convertito dalla l. 286/2006, dal momento che per espressa previsione normativa la costituzione di un vincolo di destinazione è assunta come autonomo presupposto impositivo (Conf. Cass. 3735, 3737 e 3886/2015). **(M.V.)**



889. Trust liquidatorio

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 49, sentenza n. 851/2016 del 17 febbraio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Rota

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Trust liquidatorio – Vincolo di destinazione – Non sussiste.

Se il trust liquidatorio da un lato non costituisce un vincolo di destinazione ai sensi del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, dall'altro non produce alcun arricchimento patrimoniale in capo ai beneficiari-creditori. Il trasferimento dei beni al trust a fini segregativi non fa sorgere alcun presupposto impositivo ai fini del tributo successorio poiché il negozio posto in essere è tipicamente oneroso e, quindi, deve necessariamente sfuggire dall'ambito di applicazione del tributo in parola che colpisce esclusivamente gli apporti gratuiti di beni. Le imposte ipotecaria e catastale trovano applicazione nella sola misura fissa. **(C.F.C.)**



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

890. Emendabilità della dichiarazione

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 13, sentenza n. 1174/2016 del 3 marzo 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Molinteri

IMPOSTA DI SUCCESSIONE – Maggiore imposta versata – Errore della dichiarazione – Emendabilità della dichiarazione – Sussistenza – Rimborso spettante.

La dichiarazione di successione è emendabile giacché la stessa è qualificabile come mera manifestazione di scienza, e non è atto negoziale ovvero dispositivo ed è dovuto il rimborso della maggiore imposta versata conseguente all'errore rilevato nella dichiarazione stessa (nel caso di specie parte ricorrente si oppone al diniego di rimborso a seguito di maggior versamento di imposta effettuato per errore materiale in sede di dichiarazione di successione, ritenendo la stessa emendabile). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 360/1990, art. 42; d.lgs. 347/1990, art. 13

891. Imposta sui trasferimenti di beni e diritti

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 2406/2016 del 21 aprile 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Santamaria Amato

Imposta sulle successioni e donazioni – Imposta sui trasferimenti di beni e diritti – Trust – Vincolo di destinazione – Costituzione di vincoli – Beneficiario – Irrilevanza – Trustee.

Per l'applicabilità dell'art. 2, comma 47, d.l. n. 262/2006, che istituisce un'imposta non già sul trasferimento di beni e diritti a causa della costituzione di vincoli di destinazione, bensì direttamente sulla costituzione di vincoli, non ha rilievo ai fini impositivi la posizione del beneficiario, soggetto passivo del tributo, che può essere correttamente individuato nel soggetto di riferimento per i rapporti coi terzi anche nel "trustee". **(A.S.)**



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

892. Trust

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 3188/2016 del 26 maggio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Cordola

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI – TRUST LIBERALE – Presupposto impositivo – Tassazione in misura proporzionale dell'atto istitutivo di trust – Non sussiste.

In tema di trust liberale si deve adottare una concezione "globale" che tiene in considerazione come i beni non entrino mai nel patrimonio del trustee e che questi non possa trarre vantaggio dalla propria posizione, sicché l'effetto traslativo e l'arricchimento si producono solo con l'attribuzione dei beni medesimi ai beneficiari, con il conseguente ampliamento della loro sfera giuridica. Infatti, l'acquisto da parte del trustee, costituisce solo un mezzo funzionale alla realizzazione dell'effetto finale successivo, che si determina nell'attribuzione definitiva del bene al beneficiario. Sicché non rileva, giacché solo l'attribuzione al beneficiario può considerarsi nel trust, il fatto suscettibile di manifestare il presupposto dell'imposta sul trasferimento di ricchezza (Conf. Cass. n. 25478/2015 e n. 21614/2016). **(L.S.)**



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

893. Vincoli di destinazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 712/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Zamagni, Estensore: Ianniello

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Costituzione di vincoli di destinazione – Presupposto impositivo – Tassazione proporzionale.

Il comma 47 dell'art. 2 del d.l. 262/2006, convertito in l. 286/2006, ha istituito una nuova imposta il cui presupposto impositivo è svincolato dal verificarsi di un arricchimento attuale, ma è correlato alla utilità economica dal conferente. Di conseguenza il peso del prelievo grava immediatamente sull'utilità e l'imposta va

applicata secondo le tariffe proporzionali stabilite dalla legge e già all'atto della costituzione del vincolo. **(V.Ga.)** 

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

894. Trust solutorio

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 36, sentenza n. 1801/2016 del 29 febbraio 2016, Presidente: Saresella, Estensore: Ercolani

IMPOSTA SULLE DONAZIONI – Trust – Natura solutoria – Art. 2 comma 47 d.l. n. 262/2006 – Inapplicabilità.

Una lettura sistematica dell'art. 2, comma 47, d.l. 262/2006, e la sua collocazione nell'ambito della disciplina dell'imposta in materia di successioni e donazioni, induce a circoscrivere l'ambito di applicabilità della predetta disposizione ai vincoli di destinazione aventi causa donandi, ai quali non risulta riconducibile un "trust solutorio" (nel caso di specie, trust istituito su autorizzazione del Tribunale fallimentare e finalizzato alla segregazione dei diritti su periodi di multiproprietà relativi ad un complesso immobiliare di cui la società fallita aveva curato la riqualificazione). **(B.I.)** 

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

895. Trust e imposta sui vincoli di destinazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 2323/2016 del 10 marzo 2016, Presidente: De Lillo, Estensore: Cosentino

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Presupposto – Costituzione di vincolo di destinazione – Trust – Sussistenza.

L'atto di istituzione di un trust, funzionale quoad effectum all'applicazione di un regolamento equiparabile ad un fondo patrimoniale, va qualificato ai fini tributari come costitutivo di un vincolo di destinazione, con conseguente assoggettabilità alla relativa imposta a carico dei beneficiari. Il presupposto impositivo è correlato alla predisposizione del programma, mentre parametro dell'imposta è il valore delle utilità di cui il disponente, sottoponendole a vincolo, di fatto si priva. **(D.Ca.)** 

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

896. Trust e imposta sui vincoli di destinazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 24, sentenza n. 3244/2016 dell'11 aprile 2016, Presidente: Brecciaroli, Estensore: Nicolardi

SUCCESSIONE E DONAZIONE – Presupposto – Costituzione di vincolo di destinazione – Trust – Insussistenza.

L'atto di istituzione di trust va assoggettato alla sola imposta di registro in misura fissa, trattandosi di un atto di disposizione del patrimonio, che non realizza un trasferimento di beni e rapporti in favore del beneficiario; né questi consegue alcun accrescimento patrimoniale, anche quando si tratti di un soggetto diverso dal disponente. **(D.Ca.)** 

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

897. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 47, sentenza n. 3275/2016 del 12 aprile 2016, Presidente: Maniàci, Estensore: Innocenti

SUCCESSIONI E DONAZIONI – Imposta di donazione – Trust – Vincoli di destinazione – Segregazione del patrimonio – Avviso di liquidazione – Soggetto passivo dell'imposta.

Con il trust si costituisce un vincolo di destinazione che determina una serie di conseguenze tipiche dei patrimoni separati: in tal caso i soggetti passivi dell'imposta sono i beneficiari, quando individuati nell'atto costitutivo, ovvero le parti costituenti se gli stessi non siano individuabili. Soggetto intimato dell'avviso di liquidazione non può mai essere il trust in sé, posto che esso, seppur rappresentato dal trustee, non è soggetto giuridico ma l'oggetto del negozio giuridico che lo costituisce. **(A.Ma.)**



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

898. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 3373/2016 del 14 aprile 2016, Presidente: Bichi, Estensore: Maellaro

IMPOSTA DI DONAZIONE – Costituzione di un vincolo patrimoniale – Presupposto di applicazione dell'imposta – Sussiste.

L'atto con il quale il disponente costituisce un trust, vincolando beni di sua proprietà al raggiungimento di finalità finanziarie e/o di garanzia, è assoggettabile all'imposta di donazione a norma del comma 47 dell'art 2 del d.l. 262/2006, in quanto fonte di costituzione di vincoli di destinazione. L'effetto principale dello stesso è la segregazione patrimoniale in virtù della quale i beni conferiti in trust costituiscono un patrimonio separato rispetto a quello del trustee. Il presupposto dell'imposta non è il trasferimento di beni e diritti al patrimonio segregato, ma il fatto stesso che sia stato costituito un vincolo su tali beni/diritti, essendo irrilevante che il trasferimento degli stessi avvenga o meno a favore di un terzo. **(V.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 347/1990; d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

899. Trust

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 16, sentenza n. 4496/2016 del 20 maggio 2016, Presidente: Citro, Estensore: Pilello

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E IPO-CATASTALI – TRUST LIBERALE – Soggettività passiva – Presupposto impositivo – Tassazione in misura proporzionale dell'atto istitutivo di trust – Non sussiste.

Il comma 1 dell'art. 5 del d.lgs. 346/1990 e l'art. 11 del d.lgs. 347/1990 individuano puntualmente la figura dei beneficiari e dei soggetti passivi dei tributi. L'analisi di dette norme consente di concludere che tale non può essere il trustee, ed ancor meno il trust in quanto non è un soggetto giuridico dotato di personalità propria. Il Trustee è il soggetto di riferimento nei rapporti con i terzi, ma non quale legale rappresentante di un inesistente soggetto distinto, ma come soggetto che dispone dei diritti, sebbene segregati. L'istituzione di un trust non può essere parificata al negozio tipico della donazione. Deve invece essere inquadrata quale strumento idoneo a determinare un vincolo di destinazione per realizzare un effetto finale ben preciso: l'arricchimento senza corrispettivo dei beneficiari. Da ciò consegue che l'effetto traslativo non è immediato ma è differito nel tempo, per cui i presupposti positivi (nel caso di specie, oggetto della controversia), si potranno individuare soltanto nel momento dell'effettivo trasferimento di ricchezza al beneficiario (Conf. Cass. n. 25478/2015 e n. 21614/2016). **(L.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 346/1990, art. 5; d.lgs. 347/1990, art. 11; d.l. 262/2006, art. 2 comma 47

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

900. Voci in busta paga

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 159/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Vicini

Sanzioni – Componenti busta paga – Contestazioni regime fiscale – Sanzioni a carico del lavoratore – Non sussiste.

Nel caso di contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria del regime fiscale applicabile alle componenti contenute nella busta paga del lavoratore dipendente, a quest'ultimo non sono applicabili le sanzioni. Il lavoratore dipendente non ha alcun obbligo di accertare la legittimità fiscale delle voci presenti in busta paga, alla cui compilazione provvede il datore di lavoro, che si comporta come sostituto d'imposta, su cui il dipendente non ha alcun potere decisionale. **(G.G.)**



901. Costi black list

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 32, sentenza n. 891/2016 del 18 febbraio 2016, Presidente: Izzi, Estensore: Moliterni

Costi Black list – Deducibilità – Retroattività – Sanzioni – Illegittimità.

In forza della disposizione contenuta nella legge di stabilità 2016 che ha abrogato il regime di indeducibilità dei costi black list, legittimandone quindi la deducibilità, e dell'art. 110 TUIR, che è norma di carattere procedimentale fondata sulla presunzione relativa e che può essere applicabile retroattivamente, i provvedimenti in corso sulle sanzioni che sono state irrogate in dipendenza della indeducibilità dei costi black list devono essere dichiarati illegittimi. **(A.S.)**



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

902. Violazioni tributarie di persone giuridiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 1512/2016 del 15 marzo 2016, Presidente e Estensore: Montanari

SANZIONI – Repressione delle violazioni delle leggi finanziarie – Sanzioni civili e amministrative – Violazioni tributarie – Rapporto fiscale proprio di società od enti con personalità giuridica – Riferibilità esclusiva alla persona giuridica ex art. 7, d.l. n. 269/2003 – Condizioni – Contestazione anteriore all'entrata in vigore della novella – Regime previgente – Applicabilità – Conseguenza.

L'art. 7, d.l. n. 269/2003, pone in via esclusiva a carico di società o enti con personalità giuridica le sanzioni relative al rapporto fiscale, prevedendo espressamente al comma 3 che alle situazioni previste dalla norma non sono più applicabili le regole del d.lgs. n. 472/1997, ed in particolare non è più applicabile la responsabilità solidale a carico dell'amministratore (anche di fatto-secondo il consolidato indirizzo giurisprudenziale formatosi nel vigore della precedente disciplina) prevista dall'art. 11 del detto decreto (Conf. Cass. 4775/2016). Per mezzo di tale modifica, il legislatore ha introdotto il principio della riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie, il quale si applica solo alle violazioni che, alla data di entrata in vigore del decreto (2 ottobre 2003), non siano state ancora contestate o la sanzione irrogata: ne consegue che qualora il processo verbale di constatazione, contenente la specifica contestazione delle violazioni accertate, sia stato notificato in data anteriore, resterà applicabile la previgente disciplina di cui all'art. 11, d.lgs. n. 472/1997 (Conf. Cass. 13730/2015). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7

903. Definizione agevolata

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. Stacc. di Brescia, Sez. 65, sentenza n. 1630/2016 del 17 marzo 2016, Presidente: Frangipane, Estensore: Alberti

ATTO DI IRROGAZIONE SANZIONI – SANZIONI COLLEGATE AL TRIBUTO – Omesso versamento – Possibilità di accesso alla definizione agevolata.

La possibilità di definire in via agevolata le sanzioni collegate al tributo è prevista anche nell'ipotesi di recupero dell'imposta IVA dovuta per effetto di compensazioni eccedenti i limiti di legge. Conseguentemente, è illegittimo l'atto di irrogazione delle sanzioni in tale fattispecie, in luogo dell'atto di contestazione ex art. 16 d.lgs. 472/1997, in quanto con questo atto risulta precluso al contribuente la definizione agevolata. (G.G.) 

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, artt. 16 e 17

904. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 33, sentenza n. 1691/2016 del 23 marzo 2016, Presidente: D'Addea, Estensore: Guida

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Professionista – Omesso o ritardato versamento – Sanzioni – La riscossione è sospesa nei confronti del contribuente.

Nelle ipotesi di versamento omesso, ritardato o insufficiente imputabile alla condotta illecita e penalmente rilevante di dottori commercialisti, ragionieri e consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti iscritti nei rispettivi albi, la riscossione delle sanzioni nei confronti del contribuente è sospesa sino alla sentenza di condanna del professionista. In caso di successiva condanna del professionista, il contribuente truffato beneficia dello sgravio delle sanzioni, il cui pagamento deve essere intimato al responsabile dell'illecito. (F.D.L.) 

Riferimenti normativi: l. 423/1995, art. 1

905. Pagamento rateale

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2009/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Palma

SANZIONI E INTERESSI – Liquidazione imposte – Avviso irregolarità – Pagamento rateale – Mancato rispetto scadenze – Ruolo esattoriale – Sanzioni e interessi – Misura piena – Legittimità del ruolo.

È legittimo il ruolo esattoriale, con sanzioni ed interessi in misura piena, scaturito da avviso di irregolarità ex art. 36bis se il contribuente paga il quantum dopo e senza rispettare le scadenze generate dalla rateazione dell'avviso stesso (nel caso di specie una società contribuente si oppone a ruoli portati da cartella esattoriale per difetto di motivazione, perché ritiene non comprensibile la modalità di calcolo di sanzioni ed interessi; l'amministrazione resiste in giudizio perché interessi e sanzioni sono dovuti al mancato pagamento alle scadenze dei tributi dovuti, derivanti dagli avvisi "bonari"). (F.B.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art.36bis; d.lgs. 471/1997, art. 13

906. Rimborso non dovuto

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2013/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente e Estensore: Sacchi

SANZIONI TRIBUTARIE – Rimborso Iva – Errore commesso dall'ufficio – Applicabilità della sanzione – Insussistenza – Illegittimità dell'atto di contestazione.

Non è soggetto a sanzione il contribuente che ottiene un rimborso non dovuto per errore dell'ufficio, in quanto la sanzione è irrogabile esclusivamente in relazione ad una condotta dello stesso contribuente (nel caso di specie l'amministrazione contesta il diritto al rimborso Iva ad una società in misura superiore a quello spettante ed irroga sanzione piena del 30%; la contribuente si oppone alla pretesa sanzionatoria che è attuabile solo nelle ipotesi di versamenti dovuti e non nelle circostanze afferenti i rimborsi). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 633/1972, art.30 comma 4; d.lgs. 472/1997, art. 3

907. Avviso bonario

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 30, sentenza n. 2031/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Venditti, Estensore: Bonavolontà

SANZIONI – Avviso bonario – Pagamento tardivo – Oltre trenta giorni – Prova ricezione avviso – Sussistenza – Legittimità delle sanzioni.

Sono dovute le sanzioni in misura piena se il contribuente le versa oltre il termine di 30 giorni dal ricevimento dell'avviso bonario (nel caso di specie l'Amministrazione notifica il ruolo per sanzioni piene su attività liquidatoria ex art. 36bis; la contribuente resiste ed eccipe l'illegittimità delle sanzioni per assenza di inoltro dell'avviso bonario). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 600/1973, art. 36bis; d.lgs. 471/1997, art. 13

908. Dichiarazioni d'intento

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 2312/2016 del 18 aprile 2016, Presidente: Proietto, Estensore: Calavolpe

SANZIONI - Dichiarazioni d'intento - Omessa presentazione telematica – Violazione formale.

Il mancato invio telematico all'Agenzia delle Entrate delle dichiarazioni d'intento costituisce una violazione formale, atteso che la stessa omissione non comporta alcun danno per l'Erario e non pregiudica l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria. **(D.D'A.)**



909. Violazioni tributarie di persone giuridiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez. 67, sentenza n. 2947/2016 del 16 maggio 2016, Presidente: Montanari, Estensore: Vicini

SANZIONI – Repressione delle violazioni delle leggi finanziarie – Sanzioni civili e amministrative – Violazioni tributarie – Rapporto fiscale proprio di società od enti con personalità giuridica – Abuso della personalità giuridica – Società creata come mera fictio per schermare la persona fisica – Applicabilità dell'art. 7, d.l. n. 269/2003 – Non sussiste.

Ove sia dimostrato che la persona giuridica sia stata costituita artificialmente, a fini illeciti, le sanzioni amministrative tributarie possono essere irrogate nei confronti della persona fisica che ha beneficiato materialmente delle violazioni contestate. In tal caso, la persona fisica che ha agito per conto della società è, al contempo, trasgressore e contribuente, e la persona giuridica è una mera fictio, creata nell'esclusivo interesse della persona fisica. Non opera, pertanto, l'art. 7, d.l. n. 269/2003, secondo cui nel caso di rapporti fiscali facenti capo a persone giuridiche le sanzioni possono essere irrogate nei soli confronti dell'ente, in quanto detta norma 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 (Conf. Cass. 19716/2013). **(P.M.)**



Riferimenti normativi: d.l. 269/2003, art. 7

910. Violazioni fiscali

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 44, sentenza n. 3529/2016 del 13 giugno 2016, Presidente: Servetti, Estensore: Bragho

Sanzioni amministrative da violazioni fiscali – Interessi – Prescrizione.

La somma irrogata a titolo di sanzione non produce interessi ai sensi dell'art. 2, comma 3, del d.lgs. 472/1997 e il termine di prescrizione delle sanzioni pecuniarie derivanti da violazioni fiscali è previsto in 5 anni dal successivo art. 20, comma 3, del citato d.lgs..

L'unico evento interruttivo della prescrizione è connesso all'impugnazione della cartella esattoriale; ne consegue che la definitività della cartella esattoriale, per mancata impugnazione non produce l'effetto di applicare il diverso regime decennale di prescrizione ordinaria, riservato a titoli di accertamento e di condanna divenuti definitivi (siano essi giurisdizionali o amministrativi). **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 2 comma 3 e art. 20 comma 3

911. Esenzione sanzioni

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 6, sentenza n. 3662/2016 del 21 giugno 2016, Presidente e Estensore: Labruna

SANZIONI – Esenzione – Incertezza della norma – Semplice assunto – Non sufficiente – Valutazione del giudice – Necessaria.

Non basta un apodittico assunto di difficoltà interpretative per configurare un errore incolpevole sul fatto, presupposto necessario e sufficiente per esentare, ex art. 10 dello Statuto del contribuente (legge 212/2000), dal pagamento delle sanzioni irrogate; l'incertezza sulla norma tributaria è caratterizzata da una serie di fatti indice accertati e valutati dal giudice, quali la difficoltà di individuare le disposizioni normative del caso, prassi amministrative o orientamenti giurisprudenziali contrastanti, contrasto tra prassi amministrativa e giurisprudenza o dottrina, intervento del legislatore con una norma interpretativa, etc. **(M.GI.)**

**912. Scudo fiscale**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 35, sentenza n. 3722/2016 del 22 giugno 2016, Presidente: Lamanna, Estensore: Taviano

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Monitoraggio fiscale – Omessa compilazione Quadro RW – Scudo fiscale – Inapplicabilità degli effetti premiali.

Il rimpatrio delle attività finanziarie e patrimoniali scudate non produce effetti premiali quando, alla data della presentazione della dichiarazione riservata, la violazione è già stata contestata o comunque sono già iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento tributario di cui gli interessati hanno avuto formale conoscenza. **(F.C.)**



Riferimenti normativi: d.l. 78/2009, art. 13bis commi 5 e 6; d.l. 350/2001, art. 14 comma 7

913. Responsabilità degli amministratori di fatto

Commissione tributaria provinciale di Bergamo, Sez. 5, sentenza n. 306/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente: Ferraro, Estensore: Di Vita

VIOLAZIONI – Sanzioni relative al rapporto tributario della persona giuridica – Responsabilità degli amministratori di fatto.

Le sanzioni relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica. La sanzione non può essere irrogata agli amministratori di fatto. **(R.S.)**



914. Responsabilità dell'intermediario

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 23, sentenza n. 672/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Cappabianca, Estensore: Garghentino

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Responsabilità dell'intermediario – Applicabilità dell'esimente di cui all'art. 6, comma 5bis, d.lgs. 472/1997 – Esclusione.

L'esimente di non punibilità di cui all'art. 6, comma 5bis, d.lgs. 472/1997 è valida solo nei rapporti con il contribuente, in quanto espressione del principio di tutela dell'affidamento e buona fede, ma non si applica alle violazioni proprie dell'intermediario a causa della diversa condizione in cui versa quest'ultimo in termini di perizia professionale richiesta. **(V.Ga.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 5bis

915. Azione penale e insussistenza del reato

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 741/2016 del 27 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

ART. 8, COMMA 2, D.L. 16/2012 – Esercizio dell'azione penale – Insussistenza del reato - Non applicazione delle sanzioni.

La norma sanzionatoria di cui all'art. 8 comma 2 del d.l. 16/2012 trova applicazione in presenza della commissione di un delitto non colposo, per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale. Qualora non venga ravvisato in capo all'amministratore della società, al legale rappresentante della società, ovvero all'amministratore di fatto alcun delitto non colposo ne discende l'inapplicabilità dell'art. 8 comma 2 del d.l. 16/2012, con conseguente nullità dell'atto di contestazione. **(L.Si.)**

**916. Cumulo giuridico**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 44, sentenza n. 997/2016 del 3 febbraio 2016, Presidente: D'Orsi, Estensore: Dolci

SANZIONE – Cumulo giuridico – Dichiarazioni infedele – Omesso versamento delle ritenute - Sussiste.

È legittima l'irrogazione di una duplice sanzione per le violazioni rappresentate dall'infedele dichiarazione dei redditi e l'omesso versamento dell'imposta, costituendo condotte differenti e, dunque, autonomamente sanzionabili. Tuttavia si versa nell'ipotesi del cumulo giuridico, così come mutuato dal principio espresso dall'art. 81 c.p. con la conseguente applicazione della pena prevista per la violazione più grave, dal momento che l'infedele dichiarazione sia teleologicamente connessa e funzionale al mancato versamento delle imposte e che la progressione nella violazione delle diverse norme tributarie sia finalizzata ad un unico scopo, rappresentato dalla volontà del contribuente di non versare le ritenute. **(A.P.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 12; c.p., art. 81

917. Proporzionalità della sanzione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 2094/2016 del 3 marzo 2016, Presidente: Natola, Estensore: Petrone

INDICAZIONE SEPARATA COSTI BLACK LIST – Sanatoria della violazione – Dichiarazione integrativa successiva all'avviso dei controlli – Applicabilità della sanzione minima fissa – Sussiste.

La sanzione di cui all'articolo 8, comma 3bis del d.lgs.471/1997 è sproporzionata rispetto a una violazione che, in presenza di cause esimenti, costituisce soltanto un

errore di carattere formale e non sostanziale, dal momento che non modifica la base imponibile e non arreca, pertanto, nessun danno all'Erario. La sanzione proporzionale, infatti, deve trovare applicazione solo nel caso in cui l'omissione comporti in concreto un pregiudizio erariale, rimanendo invece inoperante per la mancata indicazione dei costi black list in dichiarazione, che non determina una diminuzione della base imponibile (Conf. Cass. n. 20635/2015). (V.S.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 8 comma 3bis

918. Intermediari finanziari

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 2655/2016 del 21 marzo 2016, Presidente: Natola, Estensore: Barone

TRASFERIMENTI DA O VERSO L'ESTERO - OMESSA EVIDENZA – SANZIONI – Successione delle norme – Legge più favorevole – Compete.

È legittima l'applicazione delle sanzioni per l'omessa evidenza, da parte di un intermediario finanziario, dei trasferimenti da o verso l'estero di denaro e valori mobiliari, in violazione degli obblighi di cui all'art. 1 del d.l. 167/1990, (legge di conversione 227/1990), non però nella misura del 25% dell'importo delle operazioni, come originariamente previsto dall'art. 5 del d.l. 167/1990, ma nella minor misura del 10% come stabilito dall'art. 9 della legge n. 97/2013, in ossequio al principio di legalità stabilito dall'art. 3 del d.lgs. 472/1997, per cui se leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa si applica la legge più favorevole. (G.Ta.)



Riferimenti normativi: d.l. 167/1990, artt. 1 e 5; d.lgs. 472/1997, art. 3; l. 97/2013, art. 9

919. Emissione di ricevute fiscali e scontrini

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 3627/2016 del 21 aprile 2016, Presidente e Estensore: Davigo

VIOLAZIONI COMPIUTE NEL QUINQUENNIO – Violazioni compiute prima dell'entrata in vigore della norma – Rilevano - Continuità tra norme sanzionatorie succedutesi nel tempo – Presupposto per l'applicazione della sanzione – Sussiste.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie nell'ipotesi di tre violazioni alle norme sull'emissione di scontrini e ricevute fiscali "compiute in giorni diversi nel corso di un quinquennio", ai sensi dell'art. 12, comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, non sussiste contrasto con il principio di legalità l'applicazione della sanzione prevista dall'art. 3 dello stesso d.lgs. nel caso in cui solo l'ultima delle tre infrazioni sia stata commessa dopo l'entrata in vigore norma (1° aprile 1988) determinandosi il perfezionamento del presupposto per l'applicazione della sanzione solo con la terza infrazione: il quinquennio di osservazione può essere iniziato anche prima della vigenza della norma che, per ciò solo, non acquista efficacia retroattiva, configurandosi una continuità tra le norme sanzionatorie succedutesi nel tempo (ossia tra l'art. 8, comma 8, legge n. 129/1976 e l'art. 3, d.lgs. n. 471/1997) desumibile dalla sostanziale identità sia delle fattispecie sanzionabile che della tipologia delle sanzioni. L'art. 12, comma 2, del d.lgs. 471/1997, che prevede la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio ovvero dell'esercizio dell'attività nel caso in cui siano state accertate nel corso di un quinquennio tre distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta o lo scontrino fiscale, ha carattere speciale rispetto alla norma generale contenuta nell'art. 16, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997, con la conseguenza che l'irrogazione di detta sanzione non è impedita dalla definizione agevolata prevista da quest'ultima disposizione (Conf. Cass. n. 2439/2007 e n. 16840/08). (G.Ta.)



Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997 art. 3 e art. 12 comma 2; l. 129/1976, art. 8 comma 8; d.lgs. 472/1997, art. 16 comma 3

920. Principio di colpevolezza

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 8, sentenza n. 3681/2016 del 22 aprile 2016, Presidente: Duchi, Estensore: Zucchini

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Principio di colpevolezza – Responsabilità del professionista condannato con sentenza penale – Assenza dell'elemento soggettivo - Sussiste.

Deve ritenersi applicabile l'art. 6, comma 3 del d.lgs n. 472/1997, che esclude la punibilità del contribuente laddove il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi. Non si ravvisa, infatti, alcuna colpa in senso giuridico, nel caso in cui risulti che il contribuente non è un soggetto dotato di peculiari competenze in materia fiscale ed il professionista, iscritto all'albo, a cui si era rivolto sia stato successivamente condannato per il reato di cui all'art.646 codice penale. Non appare in tal caso possibile pretendere dal contribuente uno sforzo di diligenza maggiore di quello posto in essere, il che esclude l'assoggettamento alle sanzioni, fermo restando l'obbligo al pagamento delle imposte. **(K.S.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art.6 comma 3

921. Violazioni formali

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 43, sentenza n. 3861/2016 del 3 maggio 2016, Presidente: Centurelli, Estensore: Renna

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Dichiarazione d'intento – Mancato invio – Violazione formale – Sanzione – Non applicabile.

Il mancato invio di una dichiarazione di intento non può essere equiparato ad assenza della stessa e non è sanzionabile ai sensi dell'art. 7, comma 3, d.lgs. 471/1997 che disciplina il caso di chi effettui operazioni senza addebito di imposta in mancanza della dichiarazione d'intento. Non sono infatti punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio alla azione di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo. **(M.Fa.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 7; d.lgs. 472/1997, art. 6

922. Cessione beni in sospensione Iva

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 15, sentenza n. 4326/2016 del 17 maggio 2016, Presidente e Estensore: Duchi

IVA - CESSIONE BENI IN SOSPENSIONE IVA - Irrogazione sanzioni – Violazione formale.

Nell'ipotesi di violazione meramente formale di una prescrizione tributaria, da cui non consegue alcuna evasione dell'imposta alla quale commisurare l'entità della sanzione pecuniaria, quest'ultima non può essere irrogata in misura proporzionale, bensì solo fissa. Questo in quanto la sanzione commisurata all'imposta, in difetto di alcun danno per l'Erario, è contrastante con il principio di proporzionalità tra la sanzione e la gravità della violazione e, soprattutto, perché non esiste alcuna imposta evasa in base a cui determinare la sanzione. Si applicherà quindi una sanzione in misura fissa nel caso in cui il fornitore di un bene in sospensione I.V.A. comunichi tardivamente all'Agenzia delle Entrate la lettera di intento del suo cliente. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 7 comma 4bis e art. 11 comma 1 lett. a); d.l. 746/1983, art. 1

923. Ravvedimento

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 42, sentenza n. 4422/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Maiga, Estensore: Petrone

SANZIONI – Cartelle di pagamento – Sanzioni della stessa tipologia – Ravvedimento - Operabilità – Non sussiste.

Ai fini del ravvedimento, la circostanza per cui il contribuente risulti destinatario di altre cartelle di pagamento, relative a sanzioni della stessa tipologia, costituisce un'aggravante ai sensi dell'art. 7, comma 3, d.lgs. 472/1997. Ne consegue, pertanto, che non può essere concessa al contribuente alcuna riduzione delle sanzioni. **(G.Pi.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 471/1997, art. 13; d.lgs. 472/1997, art. 7

924. Responsabilità del professionista

Commissione tributaria provinciale di Pavia, Sez. 3, sentenza n. 13/2016 del 25 gennaio 2016, Presidente: Ferrari, Estensore: Balba

SANZIONI – RESPONSABILITÀ DEL PROFESSIONISTA – Condizioni per l'esonero del contribuente dal pagamento delle sanzioni – Condotta illecita del professionista incaricato – Procedimento penale – Passaggio in giudicato della sentenza di condanna.

Il contribuente può essere esonerato dall'obbligo del pagamento delle sanzioni relative agli omessi, ritardati o insufficienti versamenti di tasse, imposte e tributi quando ricorrono le seguenti condizioni: 1) la violazione dipende unicamente dalla condotta penalmente illecita di consulenti tributari e di qualsiasi terzo, restando escluso qualsiasi comportamento doloso, o quantomeno negligente, del contribuente; 2) sia stato conferito un incarico formale al professionista; 3) risulti documentato il trasferimento al professionista dell'importo necessario al pagamento dell'imposta o della tassa dovuta; 4) sia stata depositata denuncia all'autorità giudiziaria; 5) venga comunque versata dal contribuente l'imposta o la tassa non pagata dal professionista; 6) il processo contro il professionista sia stato già definito con una sentenza passata in giudicato. **(L.P.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 6 comma 3

925. Deduzioni difensive

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 4, sentenza n. 345/2016 del 24 maggio 2016, Presidente: Petrucci, Estensore: Chiozzi

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – ATTO DI CONTESTAZIONE SANZIONI – Deduzioni difensive – Emissione di provvedimento di irrogazione sanzioni oltre il termine di un anno – Decadenza dal potere sanzionatorio – Conseguenze – Illegittimità autotutela sostitutiva.

Ai sensi del comma 7 dell'art. 16 del d.lgs. 472/1997, l'Amministrazione finanziaria decade dal potere sanzionatorio se non irroga le sanzioni entro un anno dalla presentazione delle deduzioni difensive formulate dal contribuente ex comma 4 del medesimo articolo. L'ufficio non può quindi giustificare l'emissione del provvedimento delle sanzioni oltre i termini con l'esternazione del potere di autotutela sostitutiva quando non interviene su un provvedimento illegittimo, ma soltanto sul calcolo delle sanzioni (nel caso di specie, per giunta privo di motivazione). **(L.Ge.)** 

Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 16 commi 4 e 7; d.l. 564/1994, art. 2quater

926. Sanzioni per rimborso non dovuto

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 1, sentenza n. 360/2016 del 25 maggio 2016, Presidente: Fazio, Estensore: Renzi

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI – Principio di tipicità delle sanzioni – Irrogazione di sanzione per violazione non espressamente prevista – Rimborso non dovuto – Legittimo affidamento atti- Esclusione.

In attuazione del principio di tipicità delle sanzioni, non è assolutamente possibile irrogare una sanzione per una violazione non espressamente e tipicamente prevista. In aggiunta, va rilevata la violazione del principio di tipicità degli atti, in quanto, l'atto di contestazione è diretto unicamente alla contestazione di sanzioni, essendo precluso il recupero dell'imposta e interessi (nel caso in esame, il contribuente ha riposto il proprio affidamento su atti ufficiali dell'amministrazione, come i rimborsi analoghi effettuati negli anni precedenti. Pertanto all'ufficio è preclusa l'applicazione della sanzione prevista per il caso di omesso versamento, totale o parziale, dell'imposta all'ipotesi in cui il contribuente ottenga un rimborso non dovuto, per l'evidente diversità delle due fattispecie e quindi per la palese impossibilità di individuare una medesima ratio sanzionatoria nei due casi, apparendo sufficiente al riguardo riflettere sulla circostanza che, in quello considerato, il fatto che sarebbe sanzionato appare riconducibile non già a un comportamento proprio del contribuente, bensì a un errore dell'ufficio, che avrebbe dovuto verificare con più attenzione la spettanza del rimborso e quindi negarlo se non dovuto) (Conf. Cass. n.15938/2010). **(L.Ge.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 472/1997, art. 3; l. 212/2000, art. 10

VARIA

927. **Operazioni di finanziamento**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 588/2016 dell'1 febbraio 2016, Presidente: Fabrizi, Estensore: Piombo

OPERAZIONI DI FINANZIAMENTO – IMPOSTA SOSTITUTIVA – Luogo di conclusione del contratto – Territorialità.

Le operazioni di finanziamento a medio/lungo termine, poste in essere dagli Istituti di credito, sono assoggettate, ai sensi dell'art. 15 d.P.R. 601/1973, ad imposta sostitutiva, regolata dalla stessa disciplina dell'imposta di registro. Se il contratto di finanziamento a medio/lungo termine è stato stipulato all'estero, l'atto non deve essere assoggettato a tale imposta sostitutiva, in quanto, a mente dell'art. 2, d.P.R. 131/1986, questa si applica solo agli atti formati per iscritto nel territorio dello Stato. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 131/1986, artt. 2 e 41; d.P.R. 601/1973, artt. 15 e 17

928. **Contributo unificato processo amministrativo**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 19, sentenza n. 987/2016 del 22 febbraio 2016, Presidente: Labruna, Estensore: Scarcella

CONTRIBUTO UNIFICATO – Processo amministrativo – Associazioni ambientaliste e ONLUS come parti processuali – Atti giudiziari non soggetti a contributo unificato.

In tema di ricorso in materia assoggettata al rito ordinario del codice processuale amministrativo gli atti giudiziari posti in essere e depositati in tale rito dalle associazioni ambientaliste e ONLUS non sono soggetti al contributo unificato ai sensi dell'art. 10, comma 1 del d.P.R. 115/2002 che prevede la non assoggettabilità del processo già esente dall'imposta di bollo in ragione del richiamato art. 27bis allegato alla Tab. B del d.P.R. n. 642/1972 che prevede a sua volta l'esenzione dall'imposta di bollo per gli atti [...] posti in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS). Dall'art. 9 della Convenzione di Aarhus del 1988 e dall'art. 6 della Direttiva 2003/4/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 28 gennaio 2003 da cui emerge il riconoscimento a livello europeo alle associazioni ambientaliste di un ruolo primario nella tutela di un bene pubblico come l'ambiente, riconosciuto di rango costituzionale anche dal nostro ordinamento, ne discende che le ONLUS e tali associazioni devono beneficiare di una disciplina del contributo unificato che tenga conto di questo status speciale, previsto a livello internazionale e eurounitario, a garanzia delle funzioni di tutela ambientale di interesse pubblico che le sono riconosciute. Dunque, il combinato disposto degli artt. 10 d.P.R. n. 115/2002 e 27bis, tab. B, d.P.R. n. 642/1972, deve essere interpretato nel senso di ritenere che le associazioni ambientaliste, siano esenti dal contributo unificato in forza della clausola di salvezza di cui all'art. 10 dovendosi intendere ricompreso nel significato dell'art. 27-bis della parola "atti" anche il ricorso in sede giurisdizionale. **(L.S.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 642/1972, art. 27bis; d.P.R. 115/2002, art. 10 comma 1

929. **Dichiarazione dei redditi**

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 28, sentenza n. 1648/2016 del 22 marzo 2016, Presidente e Estensore: Zevola

DICHIARAZIONE DEI REDDITI – Inesistenza dell'obbligo di presentazione – Omessa dichiarazione – Non è tale.

Gli effetti dell'omissione della dichiarazione sussistono solo laddove il contribuente aveva l'obbligo di presentarla, con la conseguenza che, se tale obbligo non esiste, la

dichiarazione non può ritenersi omessa ed i termini per la rettifica, da parte dell'ufficio, sono di quattro anni e non di cinque. **(M.GI.)**



930. Imposta giochi e scommesse

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 2, sentenza n. 2015/2016 dell'8 aprile 2016, Presidente: Sacchi, Estensore: Palma

IMPOSTA GIOCHI E SCOMMESSE – Soggetto passivo – Mandatario – Raccolta scommesse per conto mandante – Soggetto gravato dal tributo – Conseguenze.

È legittima la pretesa riguardante l'imposta unica su concorsi e scommesse vantata nei confronti del soggetto collettore/intermediario residente, anche qualora svolga la propria attività in Italia a favore di un allibratore residente in altro Stato (nel caso di specie una contribuente, che per conto di una società maltese si occupava della raccolta e trasmissione di scommesse, si oppone alla pretesa inerente l'imposta unica sulle scommesse; l'agenzia delle dogane resiste perché l'imposta colpisce anche le attività di gestione accessorie). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1998, art. 3

931. Società cartiere

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 29, sentenza n. 2288/2016 del 15 aprile 2016, Presidente: Gravina, Estensore: Noschese

SOCIETÀ CARTIERE – Componenti negativi e costi – Indeducibilità.

Devono ritenersi indeducibili i componenti negativi ed i costi afferenti ad operazioni soggettivamente inesistenti poste in essere da società cartiere al solo fine di godere di indebiti vantaggi fiscali. **(S.Tr.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, artt. 108 e 109

932. Società estinta

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. 24, sentenza n. 3401/2016 dell'8 giugno 2016, Presidente e Estensore: Ceccherini

CANCELLAZIONE SOCIETÀ – Estinzione – Posticipazione quinquennale – Retroattività normativa – Insussistenza – Illegittimità dell'avviso – Conseguenza.

In caso di estinzione di società di capitali la "fictio juris" introdotta dal d.lgs. 175/2014, che posticipa di cinque anni gli effetti della cancellazione, non ha portata retroattiva ed opera solo con riferimento alle istanze di cancellazione presentate dopo il 13 dicembre 2014, mentre non opera per le cancellazioni anteriori, con illegittimità dell'avviso notificato ad una società estinta prima di tale data (nel caso di specie, a seguito della cancellazione di una società di capitale dal registro delle imprese, l'Amministrazione contesta all'ex socio nonché amministratore della stessa l'operazione di cancellazione in quanto cagionerebbe un danno verso i terzi creditori sociali, tra cui il fisco, ai sensi dell'art. 2476, commi 6 e 7. Il contribuente si oppone alla pretesa eccependo che il fisco può semmai pretendere dal socio quanto riscosso dal contribuente in base al bilancio finale di liquidazione). **(F.B.)**



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

933. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sez. stacc. di Brescia, Sez.65, sentenza n. 3841/2016 del 28 giugno 2016, Presidente: Tizzi, Estensore: Vicini

ASSOCIAZIONI – Agevolazioni Fiscali – Affiliazione CONI – Obbligo – Mancata affiliazione – Spettanza agevolazione – Insussistenza – Incassi e pagamenti – Importi superiori ad € 516,00 – Operazioni tracciabili – Necessità – Legittimità Avviso.

Non spettano le agevolazioni fiscali all'associazione sportiva dilettantistica priva di affiliazione al CONI ed è legittimo il recupero a tassazione delle transazioni superiori ad euro 516,00 i cui movimenti siano avvenuti a mezzo contante senza adeguata documentazione giustificativa (nel caso di specie una Associazione sportiva si oppone al disconoscimento del regime fiscale agevolato operato dall'Amministrazione finanziaria derivante dall'omessa iscrizione al Coni ed al recupero per operazioni per contanti non documentate). **(F.B.)**



Riferimenti normativi: d.l. 136/2004, art. 7; l. 133/1999, art. 25

934. Imposta unica sulle scommesse

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 7, sentenza n. 65/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente: Vitali, Estensore: Seddio

IMPOSTA UNICA SULLE SCOMMESSE – Soggetti passivi – Gestori per conto terzi.

Con riferimento all'imposta unica sulle scommesse, soggetto passivo del tributo non è solo chi gestisce le scommesse per conto proprio, bensì anche coloro che effettuano tale attività per conto terzi, compresa la fase di raccolta delle scommesse. La ratio di tale duplice soggettività passiva si spiega in ragione del fatto che il legislatore ha voluto onerare del tributo non solo chi assume in proprio il rischio della scommessa, ma anche il soggetto che, agendo a nome di terzi, non lo assume. Quest'ultimo, infatti, svolge le attività tipiche del gestore, quali la raccolta delle scommesse e delle puntate e la corresponsione dei premi. **(G.G.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1998, artt. 1, 3 e 5

935. Esenzione contributo unificato Amministrativo

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 5, sentenza n. 239/2016 del 25 marzo 2016, Presidente e Estensore: Pianta

CONTRIBUTO UNIFICATO - ONLUS – Esenzione – Non sussiste

Il contributo unificato è dovuto anche dalle Onlus in quanto l'esenzione dell'imposta di bollo prevista dal d.P.R. 642/1972 riguarda solo gli atti amministrativi e non si estende agli atti giudiziari. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: d.P.R. 642/1972, art. 27bis; d.P.R. 115/2002, art. 10

936. Contributo unificato civile

Commissione tributaria provinciale di Brescia, Sez. 1, sentenza n. 409/2016 del 18 maggio 2016, Presidente: Macca, Estensore: Belotti

Contributo unificato civile - Giudizio opposizione alla stima indennità esproprio – Rito sommario art. 702bis c.p.c. - Riduzione contributo.

Al procedimento di opposizione alla stima dell'indennità di esproprio ai sensi dell'art. 54 d.P.R. 327/2001 e dell'art. 29 l. 150/2011, si applica il beneficio di riduzione del contributo unificato alla metà di cui all'articolo 13, d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115. **(D.D'A.)**



Riferimenti normativi: l. 150/2011, art. 29; d.P.R. 327/2001, art. 54; d.P.R. 115/2002, art. 13

937. Fringe benefits a calciatori

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 4, sentenza n. 21/2016 dell'11 gennaio 2016, Presidente: Spera, Estensore: Avagliano

SERVIZI DI INTERMEDIAZIONE CALCISTICA – SOCIETÀ CALCISTICA – Prestazioni rese dall'agente alla società calcistica – Riqualificazione come remunerazioni in natura per il calciatore – Non sussiste – Necessità di un contratto scritto con il beneficiario.

Il rapporto che lega l'agente al calciatore o alla società di calcio deve essere formalizzato per iscritto. È pur vero che dei servizi svolti dall'agente possono fruire tanto i calciatori quanto la società di calcio, ma l'agente non può contemporaneamente assistere il calciatore e la società che ha interesse a tesserarlo o che lo ha già tesserato; secondo le norme vigenti, l'agente di calciatori può essere retribuito soltanto dal cliente che usufruisce dei suoi servizi e da nessun altro. Il pagamento dei compensi dovuti all'agente da parte della società di calcio in esito alle prestazioni a questi richieste e da questi rese nell'interesse della società stessa, non può configurarsi come un "fringe benefit" per il calciatore. (L.Z.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 51

938. Abuso del diritto

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 2, sentenza n. 131/2016 del 5 aprile 2016, Presidente: Chiaro, Estensore: Vitali

ABUSO DEL DIRITTO – Lavoro autonomo – Indebita detrazione canoni locazione – Leasing immobiliare – Interposizione soggettiva – Accertamento – Onere di prova contribuente – Sussiste.

È ravvisabile l'abuso di diritto qualora un soggetto esercente attività di impresa si interponga soggettivamente all'effettivo utilizzatore dei locali (lavoratore autonomo) in un leasing immobiliare e, nel contempo, stipuli con l'utilizzatore un contratto di locazione non finanziaria, consentendo al lavoratore autonomo, in tal modo, di trasformare i canoni di leasing in canoni ordinari, che il lavoratore autonomo deduce; ciò in assenza di ragioni economicamente apprezzabili, la cui prova spetta al contribuente, al fine di dimostrare che non vi è stato in indebito risparmio di imposta. (A.Si.)



Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 50 comma 2 e art. 67

939. Associazioni sportive dilettantistiche

Commissione tributaria provinciale di Como, Sez. 3, sentenza n. 190/2016 del 6 giugno 2016, Presidente: Febbraro, Estensore: Simeoli

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE – Riconoscimento benefici fiscali previsti dalla Legge 398/1991 – Presupposto essenziale – Effettività rapporto associativo – Deve sussistere.

L'effettività del rapporto associativo costituisce presupposto essenziale per il riconoscimento alle associazioni sportive dilettantistiche dei benefici fiscali, al fine di evitare l'uso distorto dello strumento associazionistico, suscettibile di intralciare la libertà di concorrenza tra gli operatori commerciali. Le concrete modalità operative della singola associazione sportiva dilettantistica, quali le modalità di convocazione e verbalizzazione delle assemblee dei soci, costituiscono indici rilevanti al fine di desumere la reale natura associativa dell'ente e l'effettiva democraticità del sodalizio. (B.M.)



Riferimenti normativi: l. 289/2002, art. 90; l. 398/1991

940. Notificazione di atti

Commissione tributaria provinciale di Cremona, Sez. 1, sentenza n. 40/2016 del 28 gennaio 2016, Presidente: Deantoni, Estensore: Bottoni

NOTIFICAZIONE DI ATTI – Mancata apposizione della relazione – Inesistenza della notifica - Non sussiste.

In materia di notificazione di atti, qualora all'atto sia allegato l'avviso di accertamento ritualmente compilato, la mancata apposizione della relazione da parte dell'ufficiale giudiziario sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario non determina l'inesistenza della notifica. L'apposizione costituisce, infatti, un adempimento che non è previsto nell'interesse del destinatario, il quale conseguentemente non può far valere l'irregolarità (Conf. Cass. n. 12010/2006). **(S.B.)**



Riferimenti normativi: l. 890/1982, art. 3

941. Prescrizione spese di giustizia

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 3, sentenza n. 288/2016 del 14 gennaio 2016, Presidente e Estensore: Fugacci

Giudizio penale - Spese di giustizia – Prescrizione.

Le somme derivanti da tributi relativi alle spese di giustizia (quali il contributo unificato, l'imposta di registro ecc) si prescrivono, in assenza di atti interruttivi della prescrizione, nel termine di dieci anni dal giorno in cui la sentenza è divenuta irrevocabile o, comunque, dalla data in cui il provvedimento conclusivo del processo è divenuto definitivo. **(C.O.)**

**942. Imposta Unica sulle scommesse**

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21, sentenza n. 729/2016 del 26 gennaio 2016, Presidente: Natola, Estensore: Marcellini

GESTORE DI RICEVITORIA – SOGGETTIVITÀ PASSIVA – Sussiste – Bookmaker straniero – Irrilevanza – Solidarietà per il pagamento dell'imposta - Sussiste.

È dovuta l'imposta unica sulle scommesse e sui concorsi a pronostici, di cui al d.lgs. n. 504/1998, dai gestori di ricevitorie di scommesse sportive in forza di contratti stipulati con i bookmakers (nella fattispecie società estera con sede a Malta): i primi quali obbligati principali ed i secondi quali obbligati in solido. Il contratto tra scommettitore e società estera, infatti, si perfeziona in Italia ove il proponente giocatore ha conoscenza dell'accettazione o del diniego da parte della ricevente concessionaria ex art. 1326 c.c.. È irrilevante la mancanza di un potere di ingerenza da parte della ricevitoria nella determinazione delle condizioni delle scommesse. La ricevitoria, ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. 504/1998 ("soggetti passivi sono coloro i quali gestiscono anche in concessione i concorsi pronostici e le scommesse") costituisce infatti soggetto passivo d'imposta come autenticamente interpretato dall'art. 1 comma 66 della l. 220/2010. **(G.Ta.)**



Riferimenti normativi: d.lgs. 504/1998, art. 3; l. 220/2010 art. 1 comma 66; c.c., art. 1326

943. Correzione della dichiarazione

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 21 sentenza n. 1219/2016 del 10 febbraio 2016, Presidente e Estensore: Natola

DICHIARAZIONE DEI REDDITI – Correzione a favore – Presentazione di dichiarazione integrativa oltre i termini – Inefficacia.

È inefficace la dichiarazione dei redditi integrativa tesa a correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o di un maggior debito d'imposta o di un minor credito resa, ex art. 2, comma 8bis, d.P.R. 322/1998, oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. Oltre tale termine l'imposta versata in eccesso può

essere recuperata solo attraverso un'istanza di rimborso presentata ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 602/1973. (G.Ta.) 

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

944. Addizionale imprese settore energetico

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 25, sentenza n. 2170/2016 del 7 marzo 2016, Presidente: Verniero, Estensore: Ingino

QUESTIONE DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE – Contrasto normativa nazionale e comunitaria – Proponibilità della questione.

Deve considerarsi inammissibile per difetto di rilevanza, a prescindere dalla sua fondatezza, la questione di legittimità avente ad oggetto contrasti tra norme interne e norme comunitarie direttamente applicabili nell'ordinamento nazionale, essendo il giudice interno in tal caso tenuto a disapplicare il diritto domestico. Ciò, a maggior ragione, nel caso in cui la normativa interna sia già stata oggetto di una pronuncia di incostituzionalità. È inoltre inammissibile il ricorso alla Consulta con riferimento al conflitto tra diritto interno e norma comunitaria assunta a parametro di legittimità, qualora di tale norma la Corte di Giustizia dell'Unione Europea non abbia ancora fornito un'interpretazione affidabile e certa (nel caso di specie la Commissione ha considerato inammissibile la questione di legittimità sollevata dal ricorrente con riferimento alla compatibilità con l'ordinamento comunitario della c.d. Robin Hood Tax) (Conf. Corte Cost., ord. n. 244/1994). (L.Sa.) 

945. Enti non commerciali di tipo associativo

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 17, sentenza n. 3048/2016 del 5 aprile 2016, Presidente e Estensore: Duchi

SODALIZIO SPORTIVO – MANCATA FORMALE COSTITUZIONE – Mancata affiliazione - Agevolazioni fiscali - Non competono.

È legittimo il disconoscimento delle agevolazioni fiscali riconosciute per l'attività svolta nei confronti degli associati dagli enti non commerciali di tipo associativo ex art. 148 del d.P.R. 917/1986 in assenza della costituzione nelle forme previste dai commi 17 e 18 dell'art. 90 (disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica) della legge 289/2002 e successiva mancata affiliazione alla Federazione di riferimento e iscrizione nel registro del CONI (nel caso in esame trattavasi di circolo ippico che, privo di uno statuto contenente le clausole di salvaguardia di cui al comma 8 dell'art. 148 del TUIR, prestava servizi, anche in favore di terzi, quali ricovero di cavalli, organizzazione di lezioni di equitazione e gestione di un bar). (G.Ta.) 

Riferimenti normativi: d.P.R. 917/1986, art. 148; l. 289/2002, art. 90 commi 17 e 18

946. Revoca di agevolazione fiscale

Commissione tributaria provinciale di Milano, Sez. 9, sentenza n. 4494/2016 del 20 maggio 2016, Presidente D'Orsi, Estensore: Chirieleison

REVOCA DI AGEVOLAZIONE FISCALE – IMPOSTA SOSTITUTIVA – Esercizio della facoltà di assoggettare all'imposta il valore di acquisto delle partecipazioni sociali – Diritto di revoca mediante presentazione di dichiarazione integrativa – Non sussiste – Iscrizione a ruolo dell'imposta sostitutiva non corrisposta – Legittimità – Conseguenze.

È facoltà del contribuente avvalersi di una agevolazione fiscale espressa nella dichiarazione dei redditi; tale agevolazione non può essere successivamente revocata con altra dichiarazione integrativa, mancando in tal senso una disposizione che espressamente preveda tale possibilità di revoca. Secondo la Cassazione, la scelta del contribuente di optare attraverso il versamento anche solo della prima rata

dell'imposta sostitutiva per la rideterminazione del costo o del valore di acquisto della partecipazioni costituisce "atto unilaterale dichiarativo di volontà, che, giunto a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria (attraverso il detto pagamento dell'imposta sostitutiva) comporta quale suo effetto la rideterminazione del valore della partecipazione, e, pertanto, in base ai principi generali di cui all'art. 1324 ce. e art. 1334 cc. e segg., non può essere revocato per scelta unilaterale del contribuente. (Conf. Cass. n. 3410/2015). Conseguentemente, deve ritenersi legittima l'iscrizione a ruolo dell'imposta sostitutiva dichiarata dal contribuente, di cui però poi abbia ommesso di effettuare i versamenti. **(K.S.)**



947. **Autotutela sostitutiva**

Commissione tributaria provinciale di Varese, Sez. 12, sentenza n. 62/2016 del 21 gennaio 2016, Presidente: Novik, Estensore: Boschetto

AUTOTUTELA – Correzioni dell'atto – Maggiorazione della pretesa impositiva – Illegittimità.

Il potere di autotutela sostitutiva può essere esercitato solo per porre rimedio a errori formali e non già per eliminare errori di calcolo, quando comportano - senza nemmeno una specifica motivazione - una modificazione dell'an e del quantum debeatur; circostanza quest'ultima prevista solo in presenza di nuovi elementi venuti a conoscenza dell'Ufficio in un momento successivo all'emanazione dell'atto che non si riscontra in questo specifico caso. **(P.C.)**



Riferimenti normativi: d.l. 564/1994, art. 2quater

POSTFAZIONE

La giurisprudenza è la massima espressione del “diritto vivente”. È il diritto giurisprudenziale.

Il riferimento ai precedenti caratterizza sia l'argomentazione giuridica degli atti forensi, sia l'elaborazione scientifica.

Il precedente attiene ad una lite determinata, concreta. E la regola iuris, che è enunciata ed applicata in una sentenza, può essere evocata come precedente solo se staccata dal caso particolare, e trasmutata in “massima”, valevole per ogni possibile caso che presenti tratti comuni con quello specificamente giudicato.

Quando si parla di precedente ci si dovrebbe riferire ai provvedimenti giurisdizionali nella loro interezza. Ma le raccolte di provvedimenti giurisprudenziali, senza massime, sarebbero faticosamente utilizzabili.

Di qui l'utilità delle massime (e dei massimari e repertori), oltre che delle moderne banche dati elettroniche (che stanno rendendo obsoleti i testi cartacei).

Le massime sono applicazione di norme, ma sono anch'esse enunciati normativi. Sono, potremmo dire, un ponte di collegamento tra la norma, generale e astratta, della legge, ed il caso concreto. Sono, possiamo dire con Kelsen, la norma individuale e concreta, la norma del caso concreto. Non sono la sintesi della motivazione della sentenza, ma il principio di diritto, implicito o esplicitamente enunciato, con cui il giudice ha deciso la controversia.

Sarebbe un errore pensare che solo la giurisprudenza di legittimità abbia rilievo e importanza. Non è minore il valore della giurisprudenza di merito, tanto più che la prima si sviluppa quasi soltanto sul piano dell'interpretazione delle norme, ma è la seconda che si pone, per così dire, a contatto diretto con la res litigiosa.

Le sentenze della Cassazione sono massimate da un organo della stessa Cassazione. Esistono dunque, come sappiamo, massime ufficiali, accanto a quelle predisposte (non sempre con adeguata accuratezza) dalle redazioni dei repertori, delle riviste e delle banche dati.

Per la giurisprudenza tributaria di merito, conosciuta sino a qualche tempo fa solo sporadicamente attraverso le riviste specialistiche, i massimari regionali (come questo) svolgono una funzione essenziale, simile a quella del Massimario ufficiale della Corte di Cassazione.

Chi scorre il contenuto di questo massimario, che raccoglie in gran numero le massime delle commissioni tributarie lombarde, è subito indotto ad alcune riflessioni.

La prima è che i problemi nuovi del diritto tributario sono affrontati, in prima battuta, solo dalla giurisprudenza di merito. Sono le commissioni provinciali per prime, seguite poi dalle commissioni regionali, che debbono risolvere i problemi interpretativi “vergini”, senza l'ausilio dei precedenti di giurisprudenza (e sovente in assenza di contributi dottrinali).

La raccolta delle massime, specie quando risolvono problemi nuovi, è preziosa non solo per gli operatori del diritto tributario, ma anche per i giudici della Corte di Cassazione, che possono risolvere i problemi interpretativi (ed a far opera di nomofilachia) dopo che le commissioni di merito hanno già vagliato e valutato le ragioni e gli argomenti a favore o contro una data soluzione interpretativa, in rapporto alla varia casistica cui una norma può risultare applicabile.

Occorre aggiungere che la giurisprudenza di merito merita attenzione non solo quando affronta problemi nuovi, ma anche dopo che si è pronunciata la Corte Suprema, quando le questioni ritornano, per così dire, alle commissioni di merito.

La giurisprudenza di merito è perciò campo di verifica delle soluzioni adottate dalla Cassazione. Ed è la giurisprudenza di merito che, applicando le massime della Cassazione, può confermare “sul terreno” e collaudare la validità di quelle massime ed anche fornire ragioni e spunti per ripensamenti e revirement.

Lo studio della giurisprudenza è essenziale non solo per gli operatori pratici, ma anche per la dottrina, che non deve esercitarsi su questioni inventate, ma su casi concreti.

Il diritto non è una scienza astratta, ma orientata alla prassi. L'esegesi delle norme si nutre di riferimenti a casi concreti, deve rappresentarsi i fatti, a cui la norma dev'essere applicata. E solo la giurisprudenza di merito, non quella di legittimità, illumina compiutamente i fatti.

La giurisprudenza di merito è dunque essenziale per l'esegesi, ed è solo sulla base di un'esegesi così “incarnata” che lo studioso può formulare dei principi ed elaborare un sistema. Fare, così, valido studio scientifico del diritto tributario.

Un'ultima considerazione riguarda, specificamente, questo massimario, che, essendo espressione della vita tributaria della regione economicamente più avanzata d'Italia, si segnala agli operatori e agli studiosi per la novità delle questioni trattate, specie se con tratti di internazionalità, e per essere un'alta, significativa, testimonianza della qualità della giurisprudenza di merito e del progresso della cultura del diritto tributario in Italia.



(Francesco Tesaurò)

Presidente del Comitato Scientifico

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.	Davide Albonico	D.A.	avv.	Valentina Alfieri	V.A.
dott.	Giulio Allevalo	G.A.	dott.ssa	Laura Allevi	L.A.
dott.ssa	Giusy Antonelli	G.An.	avv.	Ilaria Azzariti	I.A.
dott.	Giacomo Baggio	G.Ba	prof. dott.	Marco Barassi	M.B.
avv.	Silvia Barba	S.B.	avv.	Laura Barbieri	L.B.
dott.	Bernardo Bellicini	B.B.	avv.	Federico Bellini	F.Be.
dott.ssa	Chiara Benciolini	C.Be.	dott.	Giorgio Beretta	G.Be.
dott.	Mirco Bianchi	M.Bi.	dott.	Roberto Biondolillo	R.B.
dott.ssa	Maria Antonietta Biscozzi	M.A.B.	avv.	Gianni Bitetti	G.Bi.
prof. avv.	Gianluigi Bizoli	G.B.	avv.	Nicola Boella	N.B.
prof. avv.	Stefania Boffano	S.Bo.	dott.	Ferruccio Bogetti	F.B.
dott.	Marco Bossini	M.Bo.	dott.	Matteo Bovo	M.Bov.
dott.	Andrea Brignoli	A.B.	dott.	Giuseppe Buffone	G.Bu.
avv.	Laura Cadelano	L.Cad.	dott.	Giovanni Calafiore	G.Ca.
dott.	Pietro Calcaterra	P.Ca.	dott.ssa	Chiara Caldarini	C.Cal.
dott.ssa	Paola Camagni	P.Cam.	dott.	Daniele Canè	D.Ca.
dott.ssa	Giulia Candellari	G.Can.	dott.	Francesco Cannas	F.Ca.
dott.ssa	Verbena Caravella	V.Ca.	avv.	Stefano Carmini	S.C.
dott.	Nicola Carretto	N.C.	dott.	Marco Carrozzino	M.C.
dott.ssa	Costanza Cascone	C.Cas.	avv.	Nicola Caso	N.Ca.
dott.ssa	Paola Cassaro	M.P.C.	avv.	Raffaele Castaldo	R.C.
avv.	Patrizia Castellano	P.C.	avv.	Vittorio Catapano	V.Cat.
dott.	Alessandro Cerati	A.C.	dott.	Rosario Ceraudo	R.Ce.
avv.	Enrico Ceriana	E.C.	dott.	Francesco Saverio Cerracchio	F.S.C.
dott.ssa	Valeria Chang	V.C.	dott.	Fabio Ciarambino	F.C.
dott.	Riccardo Cola	R.Co.	avv.	Francesco Colaianni	F.Co.
avv.	Silvia Confalonieri	S.Co.	dott.	Giovanni Consolo	G.Co.
dott.	Luigi Conte Fabiani	L.C.F.	avv.	Diego Conte	D.C.
avv.	Christoff Filippo Cordiali	C.F.C.	avv.	Paola Cornaro	P.Co.
avv.	Leda Rita Corrado	L.R.C.	avv.	Claudio Cosa	C.C.
dott.	Domenico Crosti	D.Cr.	avv.	Giulio Cuzzolaro	G.Cu.
dott.	Andrea Daglio	A.D.	dott.	Nicola Daina	N.D.
dott.ssa	Paola Dalmiglio	P.D.	avv.	Raffaella d'Anna	R.d'A.
avv.	Domenico D'Arrigo	D.D'A.	dott.	Francesco De Lillo	F.D.L.
dott.ssa	Alessandra Del Sole	A.D.S.	avv.	Fabiola Del Torchio	F.D.T.
avv.	Giuseppina Del Vecchio	G.d.V.	dott.	Roberto De Savino	R.DS.
dott.	Carlo Della Gatta	C.D.G.	avv.	Luca Di Nunzio	L.D.N.
avv.	Giulio Di Matteo	G.D.M.	avv.	Michele Doglio	M.D.
dott.ssa	Annalisa Donesana	A.Do.	avv.	Federico Donetti	F.D.
avv.	Matteo Fanni	M.Fa.	dott.	Gianluca Fantini	G.Fa.
dott.	Alessandro Fantacci	A.Fa.	dott.	Marco Fasola	M.Fas.
dott.	Sergio Finulli	S.F.	avv.	Valeria Fontana	V.F.
dott.	Enrico Fossa	E.F.	avv.	Alessandro Foti	A.Fo.
dott.	Andrea Fusaro	A.Fu.	dott.ssa	Laura Chiara Gandolfi	L.C.G.
dott.ssa	Valeria Garattini	V.Ga.	avv.	Emma Gazzetta	E.G.
dott.	Gilberto Gelosa	G.Ge.	dott.	Luigi Gemino	L.Ge.
avv.	Giuseppe Giannone	G.Gi.	avv.	Mario Giannotta	M.G.
avv.	Gianluca Gigantino	G.G.	avv.	Valeria Gioffrè	V.G.
avv.	Paolo Giuriani	P.G.	sig.	Mauro Gliatta	M.Gl.
avv.	Paola Gravano	P.Gr.	dott.	Davide Greco	D.Gr.
dott.	Francois Gualtieri	F.G.	dott.	Michele Gusmeroli	M.Gu.
dott.	Enrico Holzmueller	E.H.	dott.	Andrea Iannaccone	A.I.
avv.	Umberto Iannarilli	U.I.	avv.	Barbara Innocenzi	B.I.
dott.	Filippo Insinga	F.Ins.	avv.	Alessandra Kostner	A.K.

I REDATTORI DELLE MASSIME

dott.	Salvatore Labruna	S.La.	dott.	Ignazio La Candia	I.L.C.
avv.	Nunzio Dario Latrofa	N.D.L.	dott.	Andrea Lazzaron	A.La.
dott.	Stefano Lecchi	S.L.	dott.	Claudio Legnazzi	C.L.
avv.	Enrico Legnini	E.L.	dott.	Giovanni Lipari	G.Li.
dott.	Giuseppe Locatelli	G.L.	avv.	Sara Loi	S.Lo.
dott.ssa	Stefania Lolli	S.Lol.	dott.	Giuseppe Lo Presti	G.L.P.
avv.	Giuseppe F.sco Lovetere	G.F.L.	avv.	Antonella Lucarelli	A.L.
avv.	Paola Lumini	P.L.	avv.	Barbara Mandelli	B.M.
dott.	Gaetano Manzi	G.M.	avv.	Michele Maranò	M.M.
avv.	Chiara Marchi	C.M.	dott.	Vito Marraffa	V.Ma.
avv.	Emanuele Masia	E.M.	avv.	Alessandro Massa	A.Ma.
avv.	Pietro Mastellone	P.M.	dott.ssa	Rossella Matarrese	R.M.
dott.	Francesco Mattarelli	F.M.	prof.	Stefano Mazzocchi	S.M.
avv.	Antonio Micalizzi	A.Mic.	dott.ssa	Claudia Migani	C.Mi
dott.	Gianmario Monaldo	G.Mo.	avv.	Angela Monti	A.M.
dott.	Marco Monza	M.Mon.	dott.ssa	Martina Motta	M.Mot.
avv.	Umberto Musso	U.M.	avv.	Barbara Nigro	B.N.
avv.	Margherita Nuzzo	M.N.	dott.ssa	Cecilia Oblatore	C.O.
avv.	Davide Orto	D.O.	dott.	Federico Padovan	F.Pa.
avv.	Fabio Pace	F.P.	dott.ssa	Elena Picci	E.Pi.
dott.	Paolo Pagani	P.P.	avv.	Antonino Palmeri	A.P.
avv.	Lorenzo Palmese	L.P.	avv.	Giovanni Panzera da Empoli	G.P.d.E.
dott.	Giacomo Parlangeli	G.P.	dott.	Davide Pellegrini	D.P.
dott.	Vito Piccaretta	V.P.	dott.ssa	Giulia Pirola	G.Pi.
dott.	Giovanni Polidori Vidal	G.P.V.	dott.ssa	Sonia Porreca	S.P.
dott.	Stefano Pietrosanto	S.Pi.	avv.	Giuseppe Pintaudi	G.Pin.
avv.	Michela Antonella Prencipe	M.A.P.	dott.ssa	Maria Prisco	M.P.
dott.ssa	Erica Qualizza	E.Q.	prof.	Gaetano Ragucci	G.R.
avv.	Alessandro Raguso	A.R.	dott.	Onofrio Raimondi	O.R.
avv.	Emanuela Regazzi	E.R.	avv.	Claudia Romeo	C.R.
dott.	Stefano Maria Ronco	S.M.R.	dott.	Luca Rossi	L.Ro.
avv.	Luca Sabbi	L.S.	dott.	Maurizio Sacchi	M.Sa.
prof.ssa	Livia Salvini	L.Sa.	dott.	Nicola Sartori	N.S.
dott.ssa	Chiara Scala	C.Sc.	avv.	Roberto Scalia	R.S.
avv.	Katia Scarpa	K.S.	dott.	Giovanni Scavone	G.Sc.
avv.	Raffaele Sgambato	R.Sg.	dott.ssa	Carlotta Sgattoni	C.Sg.
avv.	Carla Sgobba	C.S.	dott.	Luca Signorelli	L.Si.
avv.	Alessandro Simionato	A.Si.	dott.	Gaetano Sirimarco	G.Si.
dott.ssa	Rossella Spada	R.Sp.	dott.ssa	Alessia Spina	A.S.
dott.ssa	Virginia Stanziani	V.S.	dott.	Patrizio Stea	P.S.
dott.ssa	Rosella Straropoli	R.St.	rag.	Giancarlo Tattoli	G.Ta.
avv.	Gianmarco Tortora	G.T.	dott.ssa	Sara Tozzi	S.T.
dott.ssa	Susanna Trino	S.Tr.	dott.	Alessandro Tropea	A.T.
dott.	Alessandro Turina	A.Tu.	avv.	Marianna Vacca	M.V.
dott.ssa	Angela Maria Vairo	A.M.V.	dott.ssa	Barbara Valloncini	B.V.
avv.	Alessandro Vannini	A.V.	dott.	Calogero Vecchio	C.V.
avv.	Luigi Vele	L.V.	dott.	Marco Vento	M.Ve.
avv.	Tiziana Ventrella	T.V.	dott.	Francesco Maria Vincentelli	F.M.V.
dott.	Luca Vitale	L.Vi.	avv.	Gianluca Zanella	G.Za.
avv.	Lia Zanetti	L.Z.	sig.	Edoardo Zaniboni	E.Z.
avv.	Roberto Zanni	R.Z.	prof.	Giuseppe Zizzo	G.Z.



REQUISITI MINIMI DI SISTEMA

PC Pentium™ compatibile
256 Mb di memoria RAM
Microsoft™ Windows™ XP

Risoluzione consigliata 1024x768
Lettore DVD-ROM
Adobe® Reader 6

CONTENUTO DEL DVD

E-book Massimario 1° 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 2017

I contenuti dell'allegato dvd 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 di ogni singola massima.

Tutte le massime e le relative sentenze sono anche disponibili on-line al sito: “www.def.finanze.it” usando la relativa funzione di ricerca.

N.B.: Per sfogliare l'e-book è sufficiente un qualsiasi lettore PDF (l'ultima versione di Adobe Reader è gratuitamente disponibile all'URL: <http://get.adobe.com/it/reader/>).

