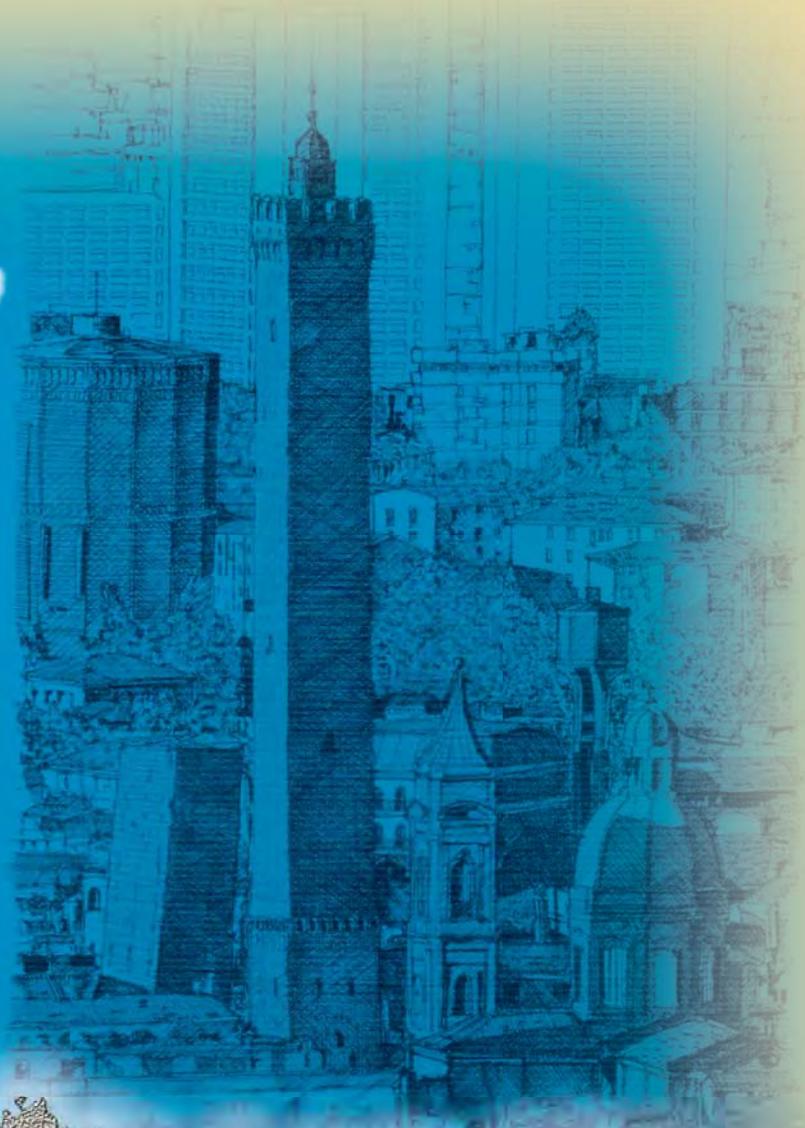


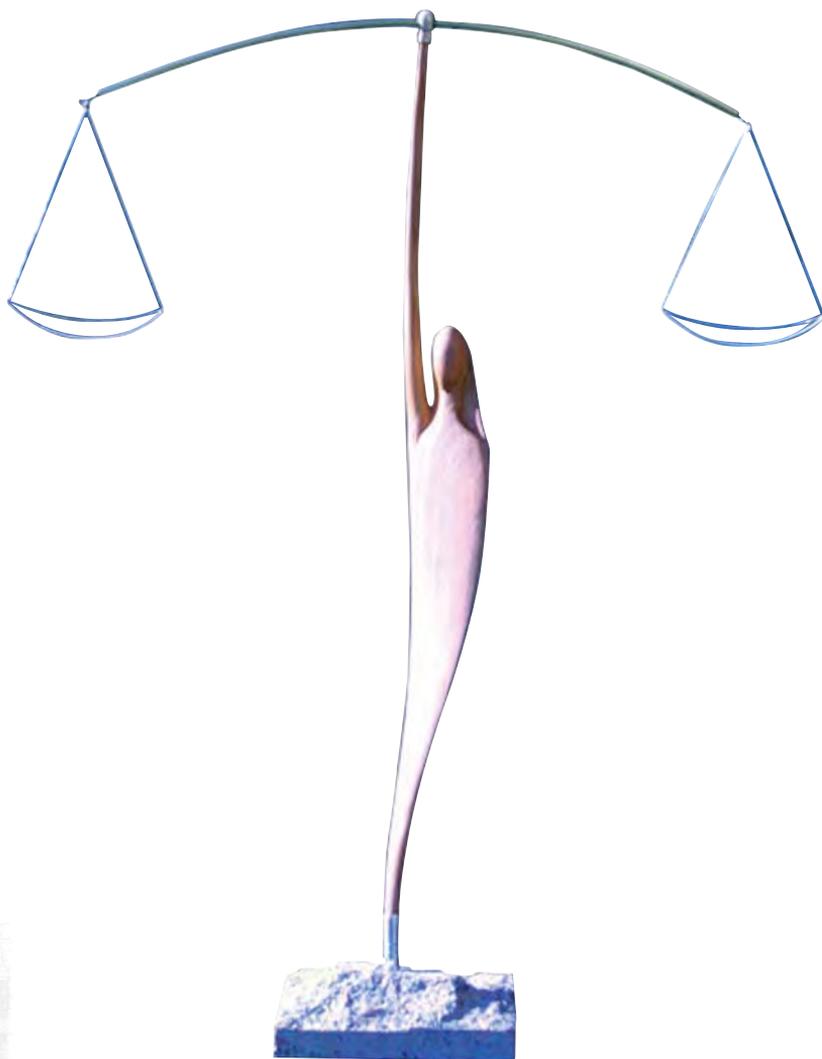


**MASSIMARIO 2012**



**COMMISSIONE  
TRIBUTARIA**

**REGIONALE PER L'EMILIA-ROMAGNA**



*PRESIDENTE*

Aldo SCOLA

*DIRETTORE*

Ippolito POLIDORI

*DIRETTORE DELL'UFFICIO DEL MASSIMARIO*

Giancarlo FERRUCINI

*REDATTORI DELLE MASSIME*

Danilo BIANCOSPINO

Lorenzo DOCIMO

Daniela GOBBI\*

Carlo PRONTI

*PERSONALE DI SEGRETERIA*

Nicolino IACOVACCIO

*Responsabile*

Paola SEDAN

*Collaboratore*

*COLLABORATORI VOLONTARI ESTERNI*

*PRESSO L'UFFICIO DEL MASSIMARIO*

Luigi ALBERTINI

Michele AMICO

Omero BELLUZZI

Lorenzo BIANCHI

Tiziana FICARELLI

Giantomaso GIORDANI

Patrizia PELLEGRINI

Silvia ROMBOLI

Paola SANTANDREA

Francesca TEODORANI

Elisa TONI

\* attuale componente del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria





### PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO 2012

\*\*\*

*Nell'accingermi a presentare, anche quest'anno, il volume del nostro Massimario per l'anno 2012, devo segnalare, con gran piacere e viva soddisfazione, come l'Ufficio egregiamente diretto dall'amico e collega dott. Giancarlo Ferrucini sia stato, senza dubbio, pienamente all'altezza delle aspettative in esso riposte, essendo stato destinato a servire da esempio per gli analoghi Uffici presso le rimanenti Commissioni tributarie regionali d'Italia, dopo l'incondizionata approvazione da parte dell'Organo di autogoverno e l'apprezzamento, tra gli altri, della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze, sul cui sito il Massimario delle Commissioni Tributarie dell'Emilia-Romagna è presente ormai da anni.*

*Il mio sincero ringraziamento va, dunque, al Direttore dell'Ufficio, ai componenti interni, ai referenti presso le Commissioni provinciali della regione (che s'impegnano nel reperimento delle sentenze da massimare), nonché ai collaboratori esterni, giovani da me nominati (su iniziativa del Consiglio di presidenza) e che, con entusiasmo e vera passione, svolgono una preziosa opera di collegamento tra le Commissioni provinciali e quella regionale, così rendendo possibile l'attività del Massimario.*

*Mi è gradito, altresì, cogliere l'occasione per ringraziare coloro che generosamente hanno sostenuto l'attività dell'Ufficio, così permettendoci, quest'anno, di pubblicare un volume di agevole consultazione e di sempre più gradevole veste tipografica, che faremo girare in tutta Italia, dopo la sua presentazione e distribuzione in occasione della ceri-*



*monia d'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario, che avrà luogo in data 9 marzo 2013, presso il Centro San Domenico in Bologna, in attesa di vederne il contenuto pubblicato anche informaticamente sul sito della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze.*

*Segnalo con orgoglio questo ennesimo successo, ben meritato dall'apparato della Giustizia tributaria operante in Emilia-Romagna ed al quale ho personalmente contribuito, redigendo un certo numero di massime e collaborando con l'amico Ferrucini, al quale periodicamente sottopongo (come esempio di un possibile schema operativo) un certo quantitativo di esemplari, da me scelti tra quelli che da ben trentatré anni predispongo per le varie riviste giuridiche con le quali collaboro, onde tracciare una linea che i colleghi addetti al Massimario potranno seguire, con un perdurante arricchimento: le massime tratte dalle sentenze della Commissione tributaria centrale, Sezione decentrata presso la nostra Commissione tributaria regionale e presieduta dall'amico Avvocato distrettuale dello Stato Antonio Mancini, nonché le più significative risoluzioni dell'Ufficio del Garante del contribuente per l'Emilia-Romagna, dall'anno scorso rinnovato in senso monocratico, nella persona del dr. Francesco Pintor.*

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

Aldo SCOLA

Consigliere di Stato

Giudice presso il Tribunale superiore delle acque (in Cassazione)

Presidente della Commissione tributaria regionale per Emilia-Romagna



## INDICE

<i>Presentazione del Massimario</i> . . . . .	Pag.	4
<i>Legenda</i> . . . . .	Pag.	16
<b>Accertamento IVA/Redditi</b>		
<i>Accertamento analitico/induttivo - induttivo</i> . . . . .	Pag.	17
<i>Accertamento bancario</i> . . . . .	Pag.	22
<i>Accertamento con adesione</i> . . . . .	Pag.	27
<i>Accertamento simulazione - elusione - abuso del diritto</i> . . . . .	Pag.	28
<i>Accertamento sintetico e redditometro</i> . . . . .	Pag.	32
<i>Accertamento società di comodo</i> . . . . .	Pag.	36
<i>Accertamento studi di settore e parametri</i> . . . . .	Pag.	39
<i>Accertamento termini - raddoppio</i> . . . . .	Pag.	42
<i>Autotutela</i> . . . . .	Pag.	46
 <i>Accertamento Catastale</i> . . . . .	Pag.	47
 <i>Diritto doganale e delle accise</i> . . . . .	Pag.	52
 <i>IRAP - ILOR</i> . . . . .	Pag.	58
<b>IRES - IRPEG</b>		
<i>Crediti d'imposta</i> . . . . .	Pag.	67
<i>Dichiarazione</i> . . . . .	Pag.	68
<i>Enti non commerciali onlus</i> . . . . .	Pag.	70
<i>Qualificazione dei costi e requisiti per la deduzione</i> . . . . .	Pag.	71
<i>Rapporti con paesi a fiscalità privilegiata</i> . . . . .	Pag.	80
<b>IRPEF</b>		
<i>Imposta sostitutiva rivalutazione</i> . . . . .	Pag.	82
<i>Plusvalenze e dichiarazione</i> . . . . .	Pag.	85
<i>Redditi d'impresa</i> . . . . .	Pag.	87
<i>Redditi di lavoro autonomo</i> . . . . .	Pag.	88
<i>Residenza fiscale estera fittizia</i> . . . . .	Pag.	89
<i>Rimborsi imposte dirette</i> . . . . .	Pag.	90
<i>Tassazione separata</i> . . . . .	Pag.	91



<b>IVA</b>	
<i>Applicazione imposta ed aliquote</i> . . . . .	Pag. 93
<i>Cessioni intracomunitarie ed extracomunitarie</i> . . . . .	Pag. 96
<i>Crediti e rimborsi d'imposta</i> . . . . .	Pag. 98
<i>Diritto alla detrazione dell'IVA</i> . . . . .	Pag. 102
<i>Fatture relative ad operazioni inesistenti</i> . . . . .	Pag. 103
<b>Misure cautelari pro-fisco</b> . . . . .	Pag. 106
<b>Notifiche atti e processo tributario</b> . . . . .	Pag. 108
<b>Procedure concorsuali</b> . . . . .	Pag. 130
<b>Registro - Ipocatastali - Donazioni e Successioni - INVIM</b>	
<i>Agevolazioni</i> . . . . .	Pag. 132
<i>Agevolazioni trasferimento aree edificabili in comparto</i> . . . . .	Pag. 134
<i>Decadenza potestà accertativa</i> . . . . .	Pag. 135
<i>Donazioni liberalità successioni</i> . . . . .	Pag. 136
<i>Registrazione atti</i> . . . . .	Pag. 138
<i>Riqualificazione atti</i> . . . . .	Pag. 139
<b>Riscossione</b>	
<i>Cartella di pagamento ingiunzione cause di prelazione</i> . . . . .	Pag. 146
<i>Fermo Amministrativo ipoteca</i> . . . . .	Pag. 150
<i>Sospensione dei rimborsi</i> . . . . .	Pag. 152
<b>Sanatorie definizioni condono</b> . . . . .	Pag. 153
<b>Sanzioni</b> . . . . .	Pag. 155
<b>Scudo Fiscale</b> . . . . .	Pag. 162
<b>Statuto del contribuente</b> . . . . .	Pag. 164
<b>Tributi locali - ICI</b> . . . . .	Pag. 167
<b>Altri tributi e tasse</b> . . . . .	Pag. 178
<b>Provvedimenti del garante</b> . . . . .	Pag. 186



## LEGENDA

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

## ACCERTAMENTO IVA / REDDITI

### ACCERTAMENTO ANALITICO/INDUTTIVO - INDUTTIVO

**Rideterminazione del valore di cessione di fabbricati sulla base dei soli valori OMI - Violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 1, lettera d), DPR 600/73 - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 57/01/2012 depositata il 18/01/2012*  
*Pres. Mariotti C., Rel. De Cono M.*

Non costituisce presunzione grave, precisa e concordante valevole a supportare la rettifica ex art. 39, comma 1, lettera d), DPR 600/73, il mero scostamento del valore di cessione di un fabbricato dal valore OMI in assenza di ulteriori indizi od altre prove, conformemente, anche, alla previsione della Legge comunitaria 2008.

*Art. 39, comma 1, lettera d), DPR 600/73; Legge Comunitaria 2008.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Contabilità *in nero* risultante da appunti personali dell'imprenditore - Costituisce presunzione grave, precisa e concordante. Legittimità. Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 122/01/2012 depositata il 26/04/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaiola O., e Rel. Casoli S.*

L'acquisizione della contabilità *in nero* siccome risultante da appunti personali ed informali dell'imprenditore integra presunzione grave, precisa e concordante idonea a legittimare la ricostruzione analitico-induttiva del reddito e del volume di affari d'impresa con inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, dovendosi ricomprendere nel novero delle scritture contabili disciplinate dall'art. 2709 e seguenti del c.c. ogni documento che annoti, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa, ovvero rappresenti la situazione patrimoniale dell'imprenditore e la situazione economica dell'attività da questi svolta.

*Art. 2709 e seg. c.c.; Cass. Sent. 1987/2006; Cass. Sent. 19598/2003; Cass. Sent. 25610/2006.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Ripresa a tassazione di redditi di capitale - Società cooperativa - Avviso di accertamento ai fini Irpef 1986 - Distribuzione di utili ai soci - Ristretta base azionaria - Personalità giuridica delle società di capitale - Irrilevanza.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. XVIII*  
*Sentenza n. 34/18/12 depositata il 18/05/2012*  
*Pres. Sinisi N., Rel. Torsello B.*

Qualora sia accertata la presenza di proventi in nero, in alcuni casi la personalità giuridica delle società di capitali non rappresenta uno schermo invalicabile, potendo l'Amministrazione Finanziaria estendere anche ai soci gli effetti di un accertamento in capo alla società. In tale caso non sussiste solo il fenomeno di trasparenza dello schermo societario, ma anche quello di esonero dell'onere probatorio ordinariamente gravante sull'Amministrazione, essendo sufficiente evidenziare

le condizioni per reputare verosimile un accordo tra i soci volto alla nascosta distribuzione di utili al fine di consentire l'azione di recupero anche a carico dei soci, azione che si sarebbe potuta realizzare solo una volta dimostrata l'esistenza di una pattuizione seguita dall'effettivo incasso delle somme.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Accertamento imposte dirette e iva - Poteri istruttori in sede di verifica - Rinvenimento documentazioni extracontabile presso abitazione - Motivazione dell'autorizzazione all'accesso - Sussiste - Legittimità dell'accertamento - E' tale - Sufficienza della prova - Non è tale.**

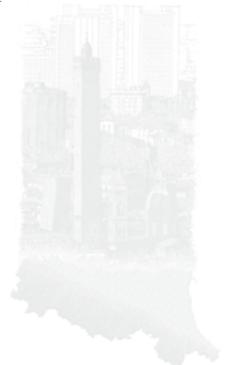
*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 111/02/12 del 11/06/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaioli O., Rel. Magalotti M.*

Il decreto all'autorizzazione all'accesso del Procuratore della Repubblica risulta adeguatamente motivato laddove vengano specificate le ragioni in fatto e in diritto che ne giustificano l'adozione. In presenza di valido provvedimento autorizzatorio ne consegue che il materiale rinvenuto in seguito all'ispezione effettuata possa essere utilizzato ai fini della determinazione dei ricavi non contabilizzati, costituendo valido documento indiziario dotato dei requisiti di gravità precisione e concordanza richiesti dalla legge.

Di fronte alle eccezioni di parte ricorrente in ordine alla precisa riconducibilità del materiale rinvenuto in capo alla società soggetta all'accertamento, l'Agenzia non ha tuttavia fornito concreti elementi probatori, privando quindi la determinazione dei maggiori ricavi che ne conseguiva dei suoi presupposti fondanti.

*Art. 33 DPR 600/73; art. 39 1° comma DPR 600/732; art. 52 DPR 633/72.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Accertamento imposte dirette - Valori OMI su valore normale cessioni immobiliari - Integrano insieme ad altri dati i requisiti di gravità precisione e concordanza della presunzione.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 152/02/12 del 09/08/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Checchi M.*

Il valore desunto dall'Osservatorio immobiliare (valori OMI), unitamente ad altri indizi (dichiarazioni verbali di terzi, prove giurate e simili) costituiscono indizi che possono rappresentare un elemento sufficientemente rafforzato da permettere l'effettuazione di un accertamento di tipo analitico-presuntivo, ossia costituire, grazie altri elementi di supporto e integrazione, presunzione "qualificata", semplice, ossia "grave, precisa e concordante" ex art. 39 1° comma lett. d) secondo periodo del DPR 600/73.

*Art. 39 comma 1 lett. d) DPR 600/73; art. 9 comma 3 del TUIR - Art. 24 Legge 88/2009.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento - Vendite "in stock" - Criteri di rideterminazione al costo - illegittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VI*  
*Sentenza n. 106/06/2012 depositata il 17/09/2012*  
*Pres. Ciccio G., Rel. Brancaccio F.S.*

In tema di vendite cosiddette "in stock" di prodotti soggetti a veloce obsolescenza (come nel campo della moda) e in un'ottica di liquidazione della società è infondata ed inattendibile la rideterminazione dei valori di dette vendite effettuata dall'Ufficio sulla base del prezzo di costo originario delle merci cedute, come iscritto in bilancio dal contribuente.

*Massimatore: Bianchi L.*



**Accertamento imposte dirette - Omessa sottoscrizione avviso di accertamento - Delega al capo ufficio controlli - Non valida - Nullità dell'atto - È tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 171/02/12 del 20/09/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Magalotti M.*

A norma dell'art. 42 1° c. del DPR 600/73 gli avvisi di accertamento devono essere sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato per cui se, come nel caso di specie, gli atti risultano sottoscritti dal Capo Ufficio Controlli in luogo del Direttore Provinciale a ciò preposto occorre che il funzionario sia provvisto di una valida ed efficace delega, in mancanza della quale prova si ritiene non soddisfatto il requisito della valida sottoscrizione.

*Art. 42 DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## ACCERTAMENTO BANCARIO

**Avvisi di accertamento imposte dirette / IVA - Accertamenti bancari - Contraddittorio preventivo - Principio di buon andamento ed imparzialità della Pubblica Amministrazione - Obbligo di presa in esame di tutta la documentazione prodotta dalla parte - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I  
Sentenza n. 67/1/2011, dep. 8/6/2011  
Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

Rientra nella facoltà dell'Amministrazione ed è espressione dei principi di buona fede e collaborazione tra amministrazione e contribuente nonché di buon andamento dell'azione amministrativa prendere in considerazione tutta la documentazione comunque fornita dal contribuente al fine di giungere all'equa tassazione di redditi effettivamente prodotti e non dichiarati, quando non vi sia motivo di ritenere che il contribuente abbia volontariamente ed artatamente ommesso di fornire documentazione al fine di paralizzare e/o rendere meno efficace l'azione accertativa; ciò è rilevante soprattutto in materia di accertamenti bancari che si svolgono per annualità pregresse ed in relazione ai quali la necessità di fornire giustificazioni di singole operazioni a distanza di alcuni anni comporta evidenti difficoltà di rintracciare idonea documentazione.

*Art. 32, D.P.R. 600/1973.*

*Massimatori: Giordani G. - Cazzorla F.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento IRPEF 2005- Soci di associazione sportiva dilettantistica- Movimentazioni bancarie - Qualificazione giuridica.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. I  
Sentenza n. 99 depositata il 05/07/2011  
Pres. Rel. Grilli L.*

In tema di accertamento delle imposte dirette, l'art. 32-comma 1, n. 2- del d.P.R. 600/73 introduce una presunzione legale relativa a carico del contribuente che sia titolare di conti correnti, da valutare certa fino a prova contraria. La presunzione opera, quindi, sul *quantum de-*



*beatatur* e non sull'accertamento dell'*an* che deve trovare giustificazione in altre norme. La norma citata non consente, però, di considerare le movimentazioni bancarie riferite ad un contribuente attinenti a situazioni equiparabili a patrimoni separati o simili fattispecie e, pertanto, non è consentito partire dai conti dei soci per ricostruire la contabilità dell'associazione.

*d.P.R. 600/73.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento - Dichiarazione dei redditi - Utilizzazione dati acquisiti dall'ufficio - Attività illecita - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IX  
Sentenza n. 22/09/12 depositata il 19/03/2012  
Pres. Massa P., Rel. Labanti S.*

Quando sussistono flussi finanziari che non trovano corrispondenza nella dichiarazione dei redditi, il recupero fiscale non è subordinato alla prova preventiva che il contribuente eserciti una specifica attività; in assenza di contestazione sulla legittimità dell'acquisizione dei dati risultanti, i dati medesimi possono, infatti, essere utilizzati sia per dimostrare l'esistenza di un'eventuale attività occulta (impresa, arte o professione), sia per quantificare il reddito scaturente da tale attività, in quanto è a carico del contribuente l'onere di dimostrare che tali disponibilità finanziarie, che non trovano giustificazione sulla base delle sue dichiarazioni, non sono fiscalmente rilevanti. Tale principio non soffre eccezioni in riferimento al fatto che il reddito da assoggettare a tassazione costituisca provento di fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo, tenuto conto del disposto di cui al D.L. 223/2006, art. 36, comma 34 bis.

*Art. 36, D.L. 223/2006 - Art. 14, L. 537/1993.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Avvisi di accertamento - Accertamento bancario - Presunzione legale relativa - Inversione dell'onere della prova - Sussiste**

*Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I*  
*Sentenza n. 131/1/2012, dep. 28/03/2012*  
*Pres. Borrelli A. M., Rel. Fregnani L.*

L'onere probatorio dell'Amministrazione Finanziaria è soddisfatto attraverso la semplice elencazione delle movimentazioni bancarie mentre si determina un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, imprenditore o lavoratore autonomo/libero professionista, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non sono riferibili ad operazioni imponibili o che degli stessi si è già tenuto conto nella dichiarazione fiscale, 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.

*Art. 32 D.P.R. 600/1973.*

*Massimatori: Giordani G. - Cazzorla F.*

\*\*\*

**Accertamenti Bancari - Commercio di orologi e gioielli desunto dai movimenti bancari - Obbligo di riconoscimento di una quota di costi - Applicabilità del regime del margine - Obbligo di provare il commercio di beni usati - Irap non applicabilità per mancanza di autonoma organizzazione.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III*  
*Sentenza n. 92/03/12 del 30/04/2012*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Bordini E.*

In ipotesi di accertamento bancario a seguito del quale venga contestato il commercio di orologi e gioielli in nero a fronte dell'accertamento di ricavi deve essere riconosciuta una quota di costi in proporzione ai maggiori ricavi accertati.

Nel caso di specie si ritiene congrua una percentuale pari al 20% dimostrata dal ricorrente anche attraverso l'esame di omologhi casi esaminati dalla Corte di Cassazione.

Per sostenere l'applicabilità del regime del margine il ricorrente deve provare che commercializza beni usati.

Non è dovuta l'IRAP qualora non sussista il presupposto dell'autonoma organizzazione.

*Art.32, DPR n. 600/73; art. 36 e ss. DL 41/95; art.2, D.Lgs.446/97.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Accertamento I.R.P.E.F. - Appello depositato tempestivamente dal contribuente - Movimentazioni bancarie - Irrilevanza fiscale - Assolvimento onere probatorio a carico del contribuente tenendone conto nella determinazione del reddito - Dimostrazione della irrilevanza reddituale - Necessità - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III*

*Sentenza n. 70/3/12 depositata il 29/10/2012*

*Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F.A.*

Le movimentazioni bancarie non assumono rilevanza fiscale quando delle stesse il contribuente, in assolvimento dell'onere probatorio previsto dal combinato disposto degli Artt. 32, n. 2, d.P.R. n. 600/1973 e 38 del medesimo decreto, ne abbia tenuto conto ai fini della determinazione dei redditi e ne abbia allo stesso modo dato dimostrazione della irrilevanza reddituale.

*Art. 32,n.2 d.P.R. n. 600/1973.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**IRES - Vendita immobile - Perizia di stima - Indagini finanziarie - Maggiori ricavi - Mancanza di presunzioni gravi precisi e concordanti.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II  
Sentenza n. 460 dell'11/12/2012, depositata il 18/12/2012  
Pres. Pederali A., Rel. Mottola F.*

Una semplice perizia di stima dell'immobile effettuata da un istituto di credito, unitamente ad indagini finanziarie eseguite nei confronti dell'acquirente, anche se considerati nel loro complesso, non sono idonei a costruire fermamente una valida prova presuntiva atta a sostenere la pretesa tributaria avanza dall'Ufficio.

E' quanto emerso dalla sentenza emessa dai giudici di prime cure della Ctp di Modena, che hanno accolto il ricorso presentato da parte attrice la quale, nell'ambito dell'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio, lamentava la mancanza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza previsti dalle disposizioni di legge.

*Art. 2727 c.c.; Art. 39, DPR 600/73; Art. 54 e 55 DPR 600/72.*

*Massimatore: Amico M.*



## ACCERTAMENTO CON ADESIONE

**Preventivo contraddittorio “per adesione” - Successivo avviso di accertamento - Modifica dei rilievi di accertamento - Mancato contraddittorio preventivo - Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII*

*Sentenza n. 85/07/2012 depositata il 24/09/2012*

*Pres. Piscopo R., Rel. Volpi M. A.*

È illegittimo per violazione del diritto di difesa e di affidamento del contribuente l'avviso di accertamento i cui rilievi siano stati modificati dall'Ufficio rispetto a quelli che hanno costituito oggetto di precedente e preventivo contraddittorio ai fini di “adesione” e su cui si sono concentrate le necessarie giustificazioni del contribuente.

*Massimatore: Bianchi L.*



## ACCERTAMENTO SIMULAZIONE - ELUSIONE - ABUSO DEL DIRITTO

**Avviso di accertamento per IRPEF 2003 - Società di fatto - Esistente - Supposta sottofatturazione - Esistente.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. XVII  
Sentenza n. 124 depositata il 28/9/2011  
Pres. e Rel. Marulli M.*

Nell'accertamento di un rapporto societario di fatto occorre avere riguardo non solo a quegli elementi che comportano l'esteriorizzazione del vincolo, ma anche a quei profili che rappresentano elementi costitutivi di ogni rapporto societario, cioè, tra l'altro, la creazione di un fondo comune destinato a consentire l'esercizio in collaborazione di una attività economica- A tale fine sono elementi determinanti l'acquisto in comune di immobili destinati alla trasformazione e alla vendita- La presenza di valori di vendita assai difformi per unità immobiliari del tutto simili costituisce un forte indizio di sottofatturazione dell'immobile venduto a prezzo inferiore.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Appello avverso sentenza di primo grado di accoglimento del ricorso introduttivo - Avviso di accertamento ai fini Ires e Irap 2005 - Recupero a tassazione di quote imputate al fondo ammortamento marchi e brevetti per marchi acquisiti a seguito di scissione di ramo d'azienda - Elusione - Non provata.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. XVI  
Sentenza n. 3/16/12 depositata il 30/01/2012  
Pres. e Rel. Ioffredi A.*

Deve ritenersi che sussistano valide ragioni economiche quando un operatore di media diligenza, nelle condizioni in cui si trovava il soggetto che ha effettuato l'operazione, l'avrebbe anch'esso compiuta a prescindere dai connessi vantaggi fiscali. L'elusione consiste nell'abusare di forme negoziali tipiche per aggirare il trattamento impositivo gravante sul contribuente. Tale circostanza deve essere provata dall'Ufficio fiscale e l'avviso di accertamento non può ritenersi

legittimo qualora il contribuente dimostri che l'operazione contestata trae la sua ragion d'essere in scelte gestionali.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IRES - Asserita plusvalenza su cessione di partecipazioni - Non sussiste - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III  
Sentenza n. 11 depositata il 14/03/2012  
Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F. A.*

Conformemente a quanto deciso in primo grado, la (qualificata dall'Ufficio) cessione di partecipazioni a titolo oneroso generante plusvalenza, va inquadrata alla stregua di un riporto azionario, privo di intento potenzialmente elusivo, stante la sostanziale neutralità dell'operazione posta in essere tra T. S.p.A. e la T. Holding s.r.l.

*Massimatore: Pronti C.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - I.V.A. / I.R.A.P. - Rapporto fra società controllante e controllata - Commercializzazione all'ingrosso di prodotti acquistati dalla controllante a prezzi irrisori - Illecito risparmio d'imposta - Consegu. Interposizione fittizia - E' tale - Utilizzo perdite pregresse - Riduzione imponibile consegua - Illecito risparmio d'imposta - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 63/1/12 dep. 19/6/2012*  
*Pres. Scola A., Rel. Peticca A.*

E' illegittimo il risparmio d'imposta conseguito da società controllante che possiede il 95% del capitale della controllata (priva di qualsiasi struttura organizzativa, un solo dipendente, autonomia decisionale inesistente, volume dei ricavi elevato), alla quale ha trasferito gli utili perché quest'ultima poteva utilizzare perdite pregresse, al fine di ridurre il reddito imponibile, realizzando in tale modo un illecito risparmio di imposta con interposizione fittizia della controllata.

La controllata, la cui attività consiste nella commercializzazione di prodotti dalla controllante acquistati a prezzi irrisori, viene usata soltanto per abbattere gli utili e ridurre il reddito imponibile, realizzando in tal modo un illecito risparmio d'imposta.

*Ex Art. 37, comma 3, d.P.R. n. 600/1973.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Accertamento - Usufrutto decennale su un immobile - Valore "fuori mercato" - deduzione - Abuso del diritto - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. IV*  
*Sentenza n. 112/04/2012 depositata il 11/07/2012*  
*Pres. Zanichelli V., Rel. Ferrario A.*

Integra una fattispecie di abuso del diritto e di illegittimo risparmio fiscale il recupero da parte di una società delle quote di ammortamento, eccedenti il valore di mercato, dell'usufrutto ottenuto sull'immobile sociale. Ciò in particolare quando la nuda proprietà del medesimo immobile sia stata contestualmente ceduta ad altra società in presenza di una compagine societaria parzialmente coincidente.

*Massimatore: Bianchi L.*

**Accertamento liquidazione controlli - Accertamento - Abuso del diritto - Condizioni.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. I  
Sentenza n. 292/01/2012 depositata il 09/11/2012  
Pres. e Rel. Crotti M.*

L'abuso del diritto si realizza quando un soggetto, pur esercitando un proprio diritto espressamente riconosciuto dalla legge o da un contratto, non persegue, in realtà, un fine meritevole di tutela da parte dell'ordinamento realizzando, invece, un obiettivo contrario (enunciando tale principio la Commissione ha ritenuto legittima la deduzione di canoni di locazione di immobile ad uso studio professionale da parte di un notaio che risultava essere socio della società proprietaria del fabbricato oggetto del contratto di locazione).

*Massimatore: Ficarelli T.*



## ACCERTAMENTO SINTETICO E REDDITOMETRO

**Avviso di accertamento IRPE 2006 e 2006 -Applicazione del redditometro - Elementi di capacità contributiva - Carenza di motivazione - Inesistente -Sanzioni - Legittime.**

*Comm. trib. prov di Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 100 depositata il 05/07/2011*  
*Pres. e Rel. Grilli L.*

Non può essere valutato carente di motivazione un atto di accertamento basato su dati dichiarati dal contribuente, coordinati al fine di una ponderata valutazione, trattandosi di elementi conosciuti dal medesimo, specie se, in sede di contraddittorio, lo stesso contribuente non abbia provato le sue affermazioni tese a dimostrare la non congruità del reddito accertato. La sproporzione tra dichiarato e accertato, sulla base di elementi certi e non contestati, giustifica le sanzioni, in quanto l'entità della differenza esclude che questa possa essere ritenuta conseguenza di errore.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Contabilità semplificata forfettaria - Accertamento - Presunzioni gravi, precise e concordanti - Redditometro - Applicabilità - Esclusione - Ragioni - Conseguenze.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II*  
*Decisione n. 387 depositata il 28/02/2012*  
*Pres. e Rel. Scola A.*  
*Conferma Comm. trib. II grado Piacenza, sez. I, dec. n. 923 dep. 13/01/1994.*

Non risultano applicabili le presunzioni di cui al c.d. redditometro, nel caso in cui il contribuente non abbia potuto né dovuto provare altro che la sua legittima scelta del *regime semplificato forfettario*, ai sensi della legge c.d. *Visentini-bis*, non potendosi ipotizzare presunzioni gravi, precise e concordanti, in rapporto ad una mancata contabilizzazione di ricavi pari allo 0,61%, ma piuttosto meri errori di conteggio o di misurazione, ove siano state utilizzate le consentite deduzioni analitiche insieme a quelle forfettarie pari al 97% dei ricavi, nel qual caso



l'Ufficio non avrebbe potuto usare i coefficienti (rispettivamente 3 e 2, secondo il criterio della maggiore cilindrata) di cui all'art. 3, comma 4, d.m. 21 luglio 1983 (c.d. *redditometro*), in relazione a due autovetture, una delle quali - Alfa Romeo Giulietta Sprint del 1964 - vecchia di 21 anni e l'altra - Fiat 500 del 1971 - d'impiego strumentale, non sostituibile da un pur disponibile autocarro OM di q. 50 di portata.

*D.P.R. n. 600/1973, art. 38; d.m. Finanze 21 luglio 1983.*  
*Cfr. Comm. trib. centr., sezione XXIII, decisione n. 795/1991.*

*Massimatore: Scola A.*

\*\*\*

**Accertamento da redditometro- motivazione dell'atto - Non sufficiente risultando essere le risultanze solamente un "possibile" indizio di evasione, uno "spunto di indagine"- Insufficiente motivazione - Nullità dell'atto - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 48/02/12 del 01/03/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Avv. Piccioni C.*

La "motivazione" in ordine alla idoneità concreta del metodo sintetico ad evidenziare sottrazione di reddito imponibile, risulta imprescindibile ove si consideri che il risultato della applicazione del redditometro rappresenta solo un possibile "indizio" di evasione, uno spunto di indagine (cfr c.m. 101/1999), che richiede di essere approfondita, sostenuta e corroborata da altri elementi prima di poter essere tradotta in rettifica della dichiarazione; la motivazione dunque non può essere generica, al contrario deve essere dettagliata e specifica.

*Art. 38 DPR 600/73; art. 43 DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**IRPEF - Accertamento sintetico - Spese per incremento patrimoniale  
- Cronologia dei disinvestimenti.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 105 del 07/11/2011, depositata il 20/03/2012*  
*Pres. Pederali A., Rel. Ghittoni C.*

Le date dei disinvestimenti devono essere, temporalmente e cronologicamente, idonee a dimostrare l'identità della spesa sostenuta in quel periodo per l'investimento con il relativo reddito che ne deriva. A tal proposito, i giudici di prime cure della CTP di Modena, hanno ritenuto infondato il ricorso presentato dal contribuente che sosteneva la mancata considerazione, da parte dell'Ufficio, di una cessione d'azienda e di un disinvestimento, perchè avvenuti temporalmente in periodi diversi e quindi non collegabili all'investimento effettuato.

*Art. 38, co. 4 del DPR 600/73.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Accertamento sintetico - Incrementi patrimoniale affetti da simulazione per interposizione - Prova della mancata inclusione quale indice di ricchezza supportato da una denuncia penale - Illegittimità del recupero - È tale.**

*Comm. Trib. Prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 104/01/12 depositata il 26/03/2012*  
*Pres. Casula P., Rel. Casoli S.*

Sulla base della riconosciuta invalidità fin dalla più tenera età del ricorrente e della documentazione di atti penali prodotta in ricorso, si ritiene provata la fattispecie di simulazione per interposizione da parte di terzi negli atti di acquisto delle quote, per cui si ritiene che tali acquisizioni non possono essere considerate quali elementi indice di capacità contributiva nella determinazione dell'accertamento sintetico operato dall'Ufficio.

*Art. 38 DPR 600/73.*

*Red. Massima, Teodorani F.*



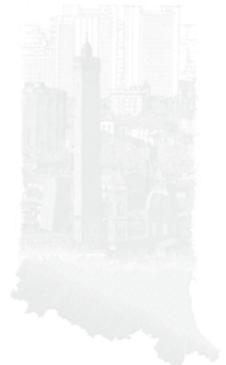
**Imposte dirette - IRPEF - Reddito metro - Applicazione - Effetti -  
Inversione dell'onere della prova - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. I  
Sentenza n. 271/01/2012 depositata il 09/10/2012  
Pres. e Rel. Crotti M.*

Il reddito metro è uno dei tanti indicatori dell'ipotetica capacità contributiva del soggetto accertato che non comporta l'inversione dell'onere della prova né costituisce prova di presunzioni gravi, precise e concordanti. Esso rappresenta una realtà virtuale e convenzionale che spetta al Giudice vagliare in forza di quanto emerge dagli atti.

*DD.MM. 10 settembre 1992 e 19 novembre 1992.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



## ACCERTAMENTO SOCIETÀ DI COMODO

### **IVA - Crediti infragruppo - Compensazione - Società di comodo - Presupposti.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 145/04/2011 depositata il 21/09/2011*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

L'operatività di una holding ai fini dell'applicabilità della normativa sulle società di comodo si misura attraverso l'operatività delle controllate sicché la presenza di 'oggettive situazioni' di cui all'art. 4/bis L. 724/1994 in capo alla controllata si riverbera direttamente in capo alla controllante la quale, pertanto, automaticamente, deve ritenersi operante in presenza di 'oggettive situazioni' di cui all'art. 4bis.

*Legge 724/1994 artt. 1, 4 bis, 30.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

### **IRES - Test di operatività - Deduzioni dell'Ufficio irrazionali - Presunzione legale relativa di "non operatività" - Possesso di parametri quantitativi.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 47 del 23/01/2012, depositata il 02/02/2012*  
*Pres. Pederali A., Rel. Roteglia E.*

Ai fini del test di "non operatività" di una società di comodo, è onere dell'Ufficio ricercare in concreto gli elementi motivazionali atti a giustificare l'operatività dell'impresa, e non certo limitarsi in controdeduzione affatto nuove, prive di significato e poco chiarificatrici. Atteso che, la norma che regola il test in argomento, è fondata sul principio della presunzione legale relativa che, in questo caso, opera in capo ai soggetti in possesso di determinati parametri quantitativi. In ordine ai fatti esposti, la CTP di Modena ha accolto le doglianze della ricorrente, giustificando gli stati economici da essa rappresentati nel ricorso.

*Art. 30, L. 724/94.*

*Massimatore: Amico M.*

**Accertamento ex Art.30, l.724/94.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III*  
*Sentenza n.220/03/12 del 10/09/2012*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Gaudenzi S.*

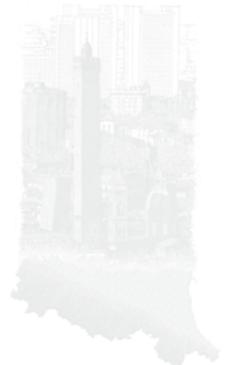
Nel caso di società che ha acquistato “in blocco” tre terreni due dei quali siano valutati dall’amministrazione per determinare i redditi in base ai coefficienti di cui all’art.30, l.724/94, la disciplina relativa alle società di comodo non si applica perché la società ricorrente ha dimostrato:

- di essere sempre stata congrua rispetto agli indici di cui all’art.30, l.724/94;
- che uno dei terreni è oggetto del PUA piano urbanistico attuativo presupposto imprescindibile per la sua utilizzazione edificatoria;
- che l’altro terreno è soggetto al vincolo di cui alla legge 1089/39 (tutela patrimonio paesaggistico).

Tali ragioni documentate in atti costituiscono valide cause oggettive esimenti dall’applicazione del regime dei redditi minimi delle società di comodo.

*Art.30, l.724/94.*

*Massimatore: Santandrea P.*



**Accertamento ex Art.30, L.724/94 - Applicabilità disciplina delle società di comodo - Elementi che inducono a ritenere l'utilizzo dei beni immobili al di fuori di una logica imprenditoriale - Legittimità dell'accertamento.**

*Comm. Trib. Prov. Ravenna, sez. III  
Sentenza n.283/03/12 del 14/11/2012  
Pres. Vivaldi R., Rel. Bordini E.*

Nel caso di società a composizione familiare che come tale è naturalmente orientata ad utilizzare direttamente, pure sotto forma di locazione, i beni in suo possesso a prezzi modici e comunque inferiori a quelli di mercato (ciò allo scopo, da un lato, di sostenere i costi più bassi e contenuti possibili, dall'altro lato, di non creare redditi tassabili assimilabili a quelli ordinari del mercato delle locazioni e, dall'altro ancora, ad usare e gestire il proprio patrimonio non al fine di generare utili tra i soci bensì di consentire al meglio il soddisfacimento dei propri interessi particolari al di fuori della logica di impresa) è legittima l'applicazione della disciplina sulle società di comodo.

La difesa invero si incentra sulla tesi non risolutiva della difficoltà ad affittare a canoni di mercato un capannone industriale.

Ebbene nell'anno in questione il capannone risulta affittato a società del gruppo con l'applicazione di canoni ampiamente inferiori a quelli di mercato; da ciò deriva che l'utilizzo locativo del bene era praticabile. Ciò inoltre conferma che il bene era strumento non finalizzato a "fare impresa" ma a soddisfare le esigenze "di comodo" del gruppo e delle famiglie che ne costituiscono la compagine sociale.

*Art.30, l.724/94.*

*Massimatore: Santandrea P.*



## ACCERTAMENTO STUDI DI SETTORE E PARAMETRI

**Accertamento studi di settore - Mero riferimento ai risultati statistici rilevabili dallo studio di settore - Illegittimità dell'accertamento per mancata espressa motivazione dell'atto - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 98/01/12 dep 26/03/2012*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

In ossequio alla più recente giurisprudenza di legittimità, l'accertamento non può e non deve essere motivato con esclusivo riferimento ai dati statistici rilevabili dalla applicazione degli studi di settore, bensì è onerato della allegazione di una vera e propria prova del minor reddito dichiarato, dovendo inoltre l'ufficio fornire, espressa motivazione della palese infondatezza delle ragioni dedotte dal contribuente e dei motivi per i quali gli elementi giustificativi adottati dal contribuente non sono condivisibili.

*Art. 62 sexies DL 331/93.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento - Studi di settore - Scostamento in percentuale inferiore al 10% - Grave incongruenza - Insussistenza - Annullamento dell'avviso.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII*  
*Sentenza n. 81/07/2012 depositata il 06/08/2012*  
*Pres. Piscopo R., Rel. Volpi M. A.*

Il terzo comma dell'art. 62-sexies del d.l. n. 331/93 richiede espressamente, per legittimare un accertamento "analitico - induttivo" ai sensi dell'art. 39, comma 1, lettera "d", del d.P.R. 600/73, che si verifichi una grave incongruenza tra i ricavi od i compensi dichiarati dal contribuente e quelli desumibili dagli studi di settore. Ne deriva che non può ritenersi esistente alcuna grave incongruenza qualora sussista uno scostamento di poche unità percentuali (comunque inferiore al 25/30%) tra il dichiarato e quanto risultante dagli studi.

*Art. 62-sexies del d.l. n. 331/93.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Accertamento studi di settore - Commercio calzature-incongruenza del dato sulle rimanenze - Strutturale per il settore - Legittimità dell'accertamento - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 195/01/12 del 20/09/2012*  
*Pres. Bisceglie G., Rel. Casoli S.*

L'accertamento da studi di settore pur fondandosi su presunzioni relative, che invertono l'onere della prova, consentono comunque, al contribuente verificato di addurre prove, documentazioni a contestazione dell'operato dell'ufficio, in grado di invalidare l'elemento considerato dall'ufficio della eccessiva durata delle scorte.

In un settore come quello del commercio delle calzature, che versa da anni in una situazione di crisi, ancor più avvertita nei piccoli negozi al dettaglio che si trovano a dover fronteggiare anche la concorrenza dei grossi centri commerciali, l'accumulo delle rimanenze non è un fatto anomalo, potendo raggiungere in certi casi una situazione quasi strutturale che determina, conseguentemente, anche il ricorso sempre più ricorrente a vendite straordinarie di saldi.

*Art. 62 sexies comma 3 DL 331/93.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento - Motivazione - Studi di settore - Contraddittorio amministrativo.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV*  
*Sentenza n. 61/04/12 depositata il 04/10/2012*  
*Pres. Parisi M., Rel. Bolognesi V.*

La motivazione dell'avviso di accertamento fiscale derivante dallo scostamento tra il reddito dichiarato e quello stimato in base agli studi di settore non può esaurirsi nel mero rilievo dello scostamento da essi, ma deve essere integrata con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente in sede di contraddittorio amministrativo.

Pertanto, nel caso in cui il contribuente - pur ritualmente invitato



- non abbia accettato il contraddittorio, l'ufficio finanziario potrà compiutamente motivare l'accertamento sulla base dell'applicazione dei parametri e degli studi di settore, dando conto della impossibilità di costituire il contraddittorio, nonostante il rituale invito.

*Art. 42, d.P.R. 600/1973.*

*Cass. Civ., Sez. Un., sent. 18 dicembre 2009, n. 26635, 26636, 26637, 26638.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Accertamento I.V.A. / I.R.A.P. - Nuovo settore di attività - Noleggio imbarcazioni da diporto - Rimunerazione iniziale - Indicatori di redditività del bene - Esclusione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III*

*Sentenza n. 91/3/12 dep. 18/12/2012*

*Pres. Rustico A., Rel. Andreoli G.*

Non è priva di fondamento l'ipotesi per cui un nuovo settore di attività, a prescindere dalla correttezza strategica della scelta dell'operatore, sia soggetto alle stesse incertezze di una "start-up" e che, pertanto, la remuneratività del bene, almeno nei primi esercizi, non costituisca un valido indicatore di redditività del bene stesse.

*Massimatore: Belluzzi O.*



## ACCERTAMENTO TERMINI - RADDOPPIO

**IVA 2002 - Avviso di accertamento - Detrazione di imposta afferente l'attività istituzionale e l'attività promiscua - Decadenza dal potere di accertamento - Proroga di cui al dl 223/06 - Inapplicabile.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. XIII  
Sentenza n. 119 depositata il 22/11/2011  
Pres. Tonini L., Rel. Vaselli G.*

Ai fini della verifica della tempestività o meno della notifica dell'avviso di accertamento e dell'applicabilità della proroga di cui al DL 223/2006, è necessario prima accertare se nel caso trattato sia configurabile il reato di dichiarazione infedele.

Ciò è da escludere nel caso in cui l'Ufficio impositore non abbia offerto alcun elemento dal quale potersi desumere che la condotta del contribuente sia stata preordinata al perseguimento di uno specifico fine evasivo. Ciò assume ancora maggiore rilevanza qualora il giudice penale abbia disposto l'archiviazione del relativo procedimento.

*Decreto 223/06.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IRAP - Estensibilità del raddoppio dei termini di decadenza - Operatività della disciplina temporanea.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II  
Sentenza n. 100 del 21/02/2012, depositata il 13/03/2012  
Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola F.*

Qualora, nel corso di un'attività ispettiva, emergano violazioni di carattere penale tributario, il raddoppio dei termini di decadenza dettati per le imposte sui redditi operano anche per l'IRAP in quanto, in materia di accertamento per detta imposta, secondo l'art. 25 del DLgs. 446/97, trovano applicazione le norme previste per l'accertamento delle imposte sui redditi in relazione a quanto in esse stabilito.

In tale contesto, la CTP di Modena ha rigettato parzialmente il ricorso di parte attrice, in ordine alle doglianze circa la non ap-



plicabilità del raddoppio dei termini per l'imposta regionale sulle attività produttive.

*Art. 25, 1° co, D.lgs 446/97; art. 43, 1° comma DPR 600/73.  
Contra: sentenza C.T.P. Verbania nr. 32 del 6.5.2011*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**IVA - Avviso accertamento - Decreto archiviazione GIP - Raddoppio dei termini non vige - Nullità dell'atto - Atto infondato anche nel merito .**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II  
Sentenza n. 218 dell'08/05/2012, depositata il 23/05/2012  
Pres. Pederali A., Rel. Mottola F.*

E' nullo l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate, dopo l'emissione del decreto che dispone l'archiviazione, per infondatezza della notizia di reato, da parte del giudice per le indagini preliminari, per reati di cui al D.lgs 74/2000.

I giudici della Ctp di Modena, hanno accolto le doglianze del contribuente che, con ricorso ha chiesto l'annullamento dell'avviso di in argomento perché, nella fattispecie, non opera più le norma di cui all'art. 43, 3° co, del DPR 600/73, concernete il raddoppio dei termini di accertamento.

Tra l'altro, i giudici di prime cure, ribadiscono che l'avviso di accertamento è infondato anche nel merito atteso che, a seguito dell'emissione del decreto di archiviazione da parte del GIP, l'autorità constatante (G.di.F.) precisava che i rilievi formulati in sede di controllo non dovevano più essere reputati con rilevanza di carattere penale.

*Art. 2 D.lgs 74/2000; Art. 43, 3° co, DPR 600/73.*

*Massimatore: Amico M.*



**IRES - Plusvalenza realizzata su fabbricato alienato - Imputabile per competenza - Raddoppio dei termini di decadenza per l'accertamento in presenza di presupposti di reato - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 182/01/12 del 21/06/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaiola O., Rel. De Cono M.*

La avvenuta cancellazione dal registro delle imprese non impedisce all'ufficio di accertare a carico della società comportamenti illeciti, ponendosi semmai il problema dell'effettivo recupero del credito tributario da una società che, in quanto cancellata, non esiste più come soggetto giuridico. L'accertamento risulta tempestivo allorché il termine decadenziale risulti raddoppiato, integrando il comportamento della società l'ipotesi di reato di cui all'art. 4 D.Lgs. 74/2000, avendo l'evasione superato le soglie ivi previste, e trattandosi di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.p. Ai fini della determinazione della plusvalenza deve poi essere rispettato il principio di competenza, e non di cassa, sicché in relazione all'eccepito mancato incasso di una parte del corrispettivo in nero, per inadempimento degli acquirenti, la Commissione non può che dichiararne la irrilevanza con riferimento all'accertamento impugnato.

*Art. 4 D.Lgs. 74/2000.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento liquidazione controlli - Avviso di accertamento - Termine - Raddoppio - Condizioni.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 115/04/2012 depositata il 10/09/2012*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

Ai sensi dell'art. 56 co. 3 DPR 633/72 e 43, 3° co. DPR 600/73 l'Ufficio gode del raddoppio dei termini decadenziali qualora dimostri in sede di avviso di accertamento l'esistenza di un fatto che comporti, in ipotesi, l'obbligo di denuncia, ex art. 331 C.p.p. - pur in assenza del materiale inoltro dell'atto - per uno dei reati previsti dal D. Lgs. 74/2000 emerso nel corso di inderogabili condotte dell'Autorità

Giudiziaria ed addebitabile al contribuente accertato od al suo legale rappresentante. Il raddoppio del termine per l'accertamento sussiste soltanto qualora prima del suo spirare emerga la fondata *notitia criminis*.

*D. P.R. 633/72, art. 56, comma 3. - D.P.R. 600/1973, art. 43, comma 3. - Codice procedura penale, art. 331.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



## AUTOTUTELA

**Processo - Autotutela parziale in luogo di accertamento con adesione - Impugnabilità del nuovo atto - Sussiste - Rimessione in termini in caso di erronea tradiva impugnazione - Necessita.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 18/02/12 del 24/01/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

L'atto con il quale venga ridefinita l'entità del valore imponibile con conseguente rimodulazione delle sanzioni ancorandole al nuovo importo, comporta una modifica integrale del precedente avviso ancorchè l'intestazione del provvedimento lo qualifichi quale "parziale annullamento in autotutela". La parte, reputandolo atto non più soggetto ad impugnazione è stata indotta in errore dall'Ufficio, ciò comporta il riconoscimento della scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il contribuente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa ove questa sia proposta tardivamente.

*Art. 2 quater DL 564/94 - art. 153 2° c. cpc - Cass. ord. 19675/11;*  
*Cass. SS.UU. 9263/2002.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## ACCERTAMENTO CATASTALE

### **Accatastamento di immobili - Iscrizione nella categoria V/7 - E/9 - Condizioni.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 158/04/2011 depositata il 24/10/2011*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

Un'unità immobiliare è legittimamente iscritta nella categoria V/7-E/9 qualora abbia destinazione pubblica o di interesse collettivo, abbia caratteristiche non ordinarie per la zona censuaria nella quale è ubicata, non sia dotata di autonomia funzionale e non abbia autonomia reddituale (enunciando tale principio la Commissione ha ritenuto correttamente inquadrato nella categoria suindicata il fabbricato ospitante le idrovore di un pubblico consorzio di bonifica).

*D.P.R. 1142/1949 - R.D.L. 1539/1933 - R.D.L. 2153/1938 - R.D.L. 652/1939 - D.L. 262/2006 art. 2 co. 40 - D.P.R. 138/98 art. 4 co. 1.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento catastale in relazione a terreni di proprietà dell'ISMEA (istituto di servizio per il mercato agricolo) ceduti con patto di riservato dominio - Notificazione in capo all'intestatario della partita - Legittimità.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n.32/2/12 del 15/02/2012*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Fabbri R.*

In ipotesi di terreni di proprietà dell'ISMEA ma ceduti con atto notarile di vendita con patto di riservato dominio è corretta la notifica all'ente a mente dell'art. 74, comma 1, L.342/2000 che collega l'efficacia di una variazione di rendita alla notificazione "ai soggetti intestatari della particella": una rigida interpretazione della norma non consente di escludere la necessità di notificare l'avviso di accertamento anche all'ISMEA che fino al momento del pagamento dell'intero prezzo resta proprietario del bene e quindi intestatario dello stesso. Non può quindi accogliersi l'eccezione dell'ISMEA che sostiene che una tale situazione determina conflitto tra due organi dello stato (ISMEA E MINISTERO DELLE FINANZE), una fattispecie cioè che la Corte di Cassazione (Cass., 5544/84) e l'Avvocatura dello stato (lettera del 27 maggio 1997 n. 069992) hanno giudicato "non immaginabile".

*Art. 74, comma 1, L.342/2000.*  
*Cass., 5544/84; Avvocatura dello stato (lettera del 27 maggio 1997 n. 069992).*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**ICI - Variazioni catastali di immobile ceduto in leasing - Da notificare all'intestatario della partita ancorchè non soggetto passivo ICI.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI*  
*Sentenza n. 08/11/2012 depositata il 23/02/2012*  
*Pres. Salvadori M. C., Rel. Brioli G.*

Incombe al locatario finanziario (nuovo soggetto passivo ICI) acquisire presso il proprietario-locatore i dati catastali che gli necessitano per la dichiarazione cui è tenuto, incluse quelle variazioni legittima-

mente notificate dall'Agenzia del Territorio soltanto al proprietario-locatore in quanto intestatario della partita.

*d.lgs 504/1992, art. 3 come sostituito dall'art. 58, comma 1, lett. c) d.lgs 446/1997.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Tributi locali - Catasto - Avviso di accertamento - Motivazione - Requisiti.**

*Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I  
Sentenza n. 175/1/2012, dep. 16/04/2012  
Pres. e Rel. Ranieri A.*

Il requisito della valida motivazione dell'avviso di accertamento catastale non può ritenersi integrato dal generico richiamo delle disposizioni di legge in materia di catasto terreni e/o fabbricati né dall'enunciazione che l'accertamento stesso sia stato effettuato in conformità a disposizioni di leggi vigenti in materia se non si dà, contestualmente, conto delle ragioni delle variazioni applicato con il provvedimento stesso che comportano aggravio fiscale.

*D.lgs. n. 262/2006 - l. n. 286/2006 - Art. 30 D.P.R. n. 917/86.*

*Massimatori: Giordani G. - Ranieri A.*



**Accertamento liquidazione controlli - Avviso d'accertamento - Controlli catastali - Carenza di motivazione - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 51/03/2012 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Sutich R., Rel. Nuccini I.*

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 52/03/2012 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Sutich R., Rel. Nuccini I.*

L'obbligo di motivazione dell'avviso d'accertamento è adempiuto anche mediante la mera indicazione della consistenza, della categoria e della classe attribuita all'immobile, essendo elementi idonei a consentire al contribuente, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, d'intendere le ragioni della classificazione e così da potersi tutelare in sede di ricorso.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Riclassamento di immobile - Per impulso del Comune essendo stato superato l'indice di scostamento dai valori medi di mercato e catastali - Si tratta di attività tecnico-amministrativa - Competenza del Dirigente responsabile e non dell'Organo politico.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV*  
*Sentenza n. 34/04/2012 depositata il 27/04/2012*  
*Pres. Parisi M., Rel. Zampi C.M.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, è legittima la riclassificazione di un immobile (con incremento della rendita catastale) effettuata dall'Agenzia del Territorio su segnalazione del Comune che aveva accertato lo scostamento della media dei valori di mercato rispetto alla media dei valori catastali in misura superiore alla percentuale significativa stabilita dal Direttore della predetta Agenzia: invero la segnalazione costituisce un atto tecnico-amministrativo, rientrante nella piena competenza del Dirigente responsabile e non dell'Organo politico, tanto più che la segnalazione soprasoglia è obbligatoria *ex lege* e non discrezionale.

*Art. 1, comma 335 legge 311/2004 (Finanziaria 2005).*

*Massimatore: Pronti C.*



**Accertamento catastale - Aumento di rendita catastale - Impianto fotovoltaico installato a terra su un terreno agricolo - Legittimità.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez.3*  
*Sentenza n.103/03/12 del 14/05/2012*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Bordini E.*

E' legittimo l'accertamento catastale con il quale viene incrementata la rendita catastale di un impianto fotovoltaico installato a terra su un terreno agricolo. L'Ufficio invero si è limitato a confermare il classamento proposto dall'istante per il proprio impianto: CAT D/1 cioè opificio. Da tale qualificazione discende la legittimità dell'incremento della rendita effettuato sulla base di due criteri: il costo di costruzione computato sui valori del 1988 e 1989 che, nel caso di specie, significa il costo unitario per ogni KW di potenza dell'impianto, nonché il costo unitario del terreno, coperto e scoperto, sottostante l'impianto rapportato al biennio 1988 - 1989. La rendita attribuita rappresenta correttamente il risultato della stima delle dimensioni dell'impianto e della sua capacità produttiva complessiva.

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello Agenzia del territorio Forlì - Classamento immobili fieristici - Categoria D/8 - Esclusione - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI*  
*Sentenza n. 55/16/12 depositata il 12/07/2012*  
*Pres. Lelli B, Rel. Truffelli M.*

Sono esclusi dalla categoria D/8 gli accatastamenti di complessi immobiliari destinati a padiglioni fieristici in quanto gli stessi sono destinati all'assolvimento di esigenze di pubblico interesse e come tali debbono trovare la loro corretta collocazione in una categoria catastale del gruppo E.

Non sono pertanto ravvisabili motivi legittimi per giustificare il riclassificazione adottato dall'ufficio da E/9 a D/8 a complesso fieristico che ha una sua specifica e riconosciuta destinazione.

*d.P.R. n. 138/1998.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## DIRITTO DOGANALE E DELLE ACCISE

### **ACCERTAMENTO DOGANALE - Mancato rispetto del contraddittorio - Nullità dell'accertamento - Consegu.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III  
Sentenza n.176/03/11 del 23/08/2011  
Pres. Vivaldi R., Rel. Gaudenzi S.*

In materia doganale la violazione del diritto al contraddittorio, diritto espressamente riconosciuto dal codice doganale comunitario e dalla Corte di Giustizia comporta la nullità dell'accertamento.

In materia doganale occorre avere riguardo alla normativa ed alla giurisprudenza comunitari.

La Dogana non ha dato seguito alla richiesta dell'importatore formulata ai sensi dell'art.66, DPR 43/73 cioè di essere ascoltato personalmente e di attivare un contraddittorio tra le parti.

La Dogana in sede di controllo fisico della merce importata ha proceduto al prelievo della campionatura della merce solo su una delle tre importazioni effettuate.

Per le ultime due importazioni la Dogana ha presunto in assenza di contraddittorio con l'importatore ed in base ad una asserita "assimilabilità" delle ultime due importazioni alla prima la riclassificazione della merce importata.

Se ne deve concludere la lesione del diritto di difesa dell'importatore dal momento che la Dogana non ha in alcun modo attivato il contraddittorio con l'importatore così come dovuto ed imposto dalla normativa doganale comunitaria con conseguente irritualità dell'intero procedimento.

*Massimatore: Santandrea P.*



**Carbon Tax - Esenzione dall'aumento di accisa - Compensazione del credito - Termine perentorio - Rimborso del credito - Termine ordinatorio.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 19/01/12 depositata il 31/01/2012  
Pres. Scola A., Rel. Albertini L.*

Il credito derivante dal riconoscimento del beneficio fiscale di cui al d.P.R. 277/2000 può essere utilizzato dal beneficiario in compensazione ovvero riconosciuto al medesimo mediante rimborso della relativa somma.

In caso di utilizzo del credito in compensazione la fruizione di tale beneficio deve aver luogo entro la fine dell'anno solare in cui è sorto, allo scopo di salvaguardare il diretto collegamento tra il momento dell'utilizzo del credito ed il periodo d'imposta in cui lo stesso viene a maturare. In tal caso il termine, quanto agli effetti, è assimilato ai termini perentori.

Negli altri casi gli aventi diritto possono esercitare il diritto di rimborso della somma nel solo rispetto del termine generale di decadenza biennale previsto dall'art. 14, co. 2, d.lgs. 504/1995, al quale pertanto è attribuita natura ordinatoria.

*d.P.R. 277/2000 - Art. 14, d.lgs. 504/1995 - Art. 8, l. 448/1998.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Accise - Rimborso - Omessa istanza Agenzia delle Entrate - Inammissibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 29/01/12 depositata il 15/03/2012*  
*Pres. Ferrucini G., Rel. Albertini L.*

L'art. 29, co. 4, L. 428/1998 prevede, a pena di inammissibilità, l'obbligo di comunicare la domanda di rimborso delle imposte di consumo a due distinti uffici amministrativi, diversamente competenti. È quindi onere del contribuente comunicare la domanda di rimborso anche all'Ufficio finanziario al quale aveva inviato la dichiarazione dei redditi per l'anno di competenza.

(Nel caso di specie la società contribuente aveva proposto istanza di rimborso delle accise versate sull'olio lubrificante nel periodo ottobre 2002/fine 2003 all'Agenzia delle dogane e non anche all'Agenzia delle Entrate).

*Art. 29, L. 428/1998.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Agenzia delle dogane - Dogane - Bollette di esportazione - Annullamento - Spedizionieri - Esportatori - Rappresentanza indiretta - Responsabilità solidale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII*  
*Sentenza n. 34/01/12 depositata il 15/03/2012*  
*Pres. Scola A., Rel. Peticca A.*

Il rapporto intercorrente tra spedizioniere ed esportatore è quello della rappresentanza indiretta *ex art. 5, Reg. C.e.e. n. 2913/1992* e, quindi, lo spedizioniere ha agito in nome proprio e per conto altrui: in tal caso la rappresentanza è "libera" e, come riportato anche da copiosa giurisprudenza della Cassazione tributaria, il rappresentante è responsabile solidalmente, per legge, insieme al proprio rappresentato. (Nella fattispecie concreta l'esportatore affermava la propria buona fede ed estraneità, di fronte al comportamento censurabile e scorretto dello spedizioniere, essendosi trovato in una situazione di affidamento legittimante sul buon esito delle esportazioni in questione. La

Commissione ribadisce, però, che non si è verificata alcuna circostanza oggettiva, alla stregua di una falsificazione documentale, capace di indurre il contribuente in una situazione di buona fede e conseguente affidamento legittimante, atteso che lo stesso ben avrebbe potuto, usando l'ordinaria diligenza, informarsi sull'effettivo esito delle operazioni di esportazione e verificarne l'effettivo perfezionamento, essendo il diretto responsabile della regolarità dell'operazione di esportazione, in materia di prove alternative relative alle cessioni all'esportazione).

*Art. 5, Reg. C.e.e. n. 2913/19.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

#### **Accisa - Oli minerali - Accertamento dell'imposta.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 36/01/12 depositata il 15/03/2012  
Pres. Scola A., Rel. Peticca A.*

In materia di accise sugli oli minerali, l'interesse tutelato è il controllo su tutti i movimenti dei prodotti petroliferi, la cui documentazione - senza incongruenze e deficienze - deve consentire d'individuare sempre i soggetti interessati all'operazione di trasporto, a nulla rilevando gli eventuali rapporti negoziali interni tra interessati, quello di rafforzare (anche con la sanzione penale) la corretta e leale esecuzione dei contratti di pubbliche forniture, per l'ovvio interesse della collettività ad assicurare che tali contatti siano esenti da comportamenti fraudolenti dei fornitori, così tutelandosi l'interesse dello Stato a che le forniture destinate all'amministrazione pubblica siano eseguite tempestivamente e correttamente.

In caso di fraudolenta evasione dell'accisa sugli oli minerali, risulta legittimo l'assoggettamento al tributo anche di coloro che sottraggono o concorrono a sottrarre i prodotti petroliferi al regolare accertamento dell'imposta. (Nel caso di specie sono state assoggettate al tributo sia la società titolare del deposito di estrazione del gasolio sia la società titolare del contratto di fornitura).

*Artt. 2 e 49, D.lgs. 504/1995.*

*Massimatore: Biancospino D.*



### **Irrogazione sanzioni in materia doganale.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III*  
*Sentenza n.114/03/12 del 14/05/2012*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Bordini E.*

La sanzione prevista dall'art.303, comma 1, T.U.L.D. sanziona l'infedele dichiarazione all'importazione di merce quando la qualità, la quantità ed il valore delle merci importate non corrispondono all'accertamento.

Detta sanzione non è applicabile qualora si verta di "dazio antidumping".

In ogni caso se è stata indicata con precisione la denominazione commerciale della merce e sono stati regolarmente applicati i diritti doganali è applicabile l'esimente di cui al comma 3 dell'art.303 T.U.L.D. A mente del quale la sanzione comunque non si applica quando pur essendo errata la denominazione della tariffa è stata indicata con precisione la denominazione commerciale in modo da rendere comunque possibile l'applicazione dei diritti doganali.

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

### **Avviso di pagamento - Imposta di consumo - Accise - Ripetizione di somma indebitamente rimborsata - Interessi.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII*  
*Sentenza n. 31/07/12 depositata il 05/06/2012*  
*Pres. e Rel. Madonna A.*

La normativa speciale di imposta (con riferimento alle accise il D.Lgs. n. 504/1995) regola espressamente il corrispettivo per il vantaggio che il contribuente trae dall'aver trattenuto la somma indebitamente rimborsatagli, determinando anche la misura del tasso di interesse di riferimento: in ogni caso gli interessi spettano indipendentemente dalla buona o malafede del debitore d'imposta, anche in considerazione del fatto che all'Amministrazione finanziaria, per il recupero di quanto dovute, la legge attribuisce il potere di emettere e notificare avvisi di pagamento, di contestazione, di sanzioni o di liquidazione, che non hanno natura di domanda giudiziale.



*Art. 3, D.Lgs. 504/1995.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Accise - Rimborso dell'accisa indebitamente pagata - Richiesta - Termine.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 110/03/2012 depositata il 30/08/2012  
Pres. Sutich R., Rel. Nuccini I.*

Il rimborso dell'accisa indebitamente pagata deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data di pagamento a prescindere dalle cause per le quali si assuma il pagamento dell'accisa non dovuto.

*D. Lgs 26 ottobre 1995 n. 505 art. 14 co. 2.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Dogane dazi - Avviso di rettifica.**

*Comm. trib. Prov. Bologna, sez. XVII  
Sentenza n. 179/17/12 depositata il 24/10/2012  
Pres. Marulli M., Rel. Pederzoli A.*

Il valore delle merci importate su cui liquidare i dazi e l'IVA all'importazione deve essere determinato aggiungendo anche il valore delle royalties previste dalla "licenziataria" per lo sfruttamento dei marchi di proprietà della "licenziante".

Ciò anche se il controllo di quest'ultima non si spinge fino a farle assumere la figura di "controllante" rispetto ad altra società, ma è sufficiente che sia esplicitato da una serie di indicatori che vadano al di là del semplice controllo di qualità, provando così l'esistenza dei requisiti della relazione di dipendenza richiesta dall'art. 143 delle DAG .

*Massimatore: Romboli S.*



## IRAP - ILOR

**Silenzio rifiuto - Istanza di rimborso IRAP 2004 - Esercizio attività professionale - Imponibilità- Inesistente - Termine per la richiesta di rimborso - Decorrenza dalla data di pagamento del saldo - Legittimità.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. I  
Sentenza n. 120 depositata il 12/10/2011  
Pres. e Rel. Grilli L.*

Non può essere considerato soggetto ad IRAP il reddito conseguito in assenza di collaboratori stabili e di strumenti costosi, con spese di scarso rilievo. Il termine per richiedere il rimborso della somma versata per IRAP stabilito dall'art. 38 del dPR 602/73 decorre dal pagamento del saldo e non dal versamento degli acconti.

*dPR 602/73.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**I.LO.R. - Società di portabagagli - Imponibilità - Esclusione - Ragioni - Conseguenze.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II  
Decisione n. 166 depositata il 30/01/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Piacenza, sez. III, dec. n. 1114 dep. 07/07/1994.*

Il servizio svolto da una società di portabagagli deve ritenersi non

soggetto ad i.lo.r., trattandosi di attività non tecnicamente imprenditoriale in senso civilistico, ma meramente lavorativa e senza apporto di capitali prevalenti sull'attività degli addetti, anche alla luce del d.P.R. n. 917/1986, e s.m.i. (nella specie, pur sopraggiunto ai fatti originanti la vertenza in esame), nonché priva di ogni significativa componente imprenditoriale, al di là di una elementare organizzazione lavorativa dedicata all'espletamento del servizio di portabagagli nelle stazioni ferroviarie, che notoriamente non esige alcuna particolare predisposizione di tipo aziendale o patrimoniale, ma viene gestito singolarmente dai soci addetti, ciascuno, al proprio lavoro (il che è tipico delle società di persone, più che di quelle di capitali).

*C.c., art. 2195; d.P.R. n. 597/1973, artt. 5, comma 3, lett. b), 6, comma 2, e 51.*

*Cfr. Corte cost., sent. n. 42/1980 e sent. n. 87/1986; Cass. civ., sezione I, sentenza n. 5916/1981; Comm. trib. centr., sezione XI, decisione n. 10644/1980).*

*Massimatore: scola A.*

\*\*\*

**I.R.A.P. - Medico chirurgo convenzionato e/o libero professionista  
- Presupposti - Autonomia organizzativa - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Limiti - Conseguenze - Effetti.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 26 /II/2012 depositata l'08/02/2012  
Pres. e Rel. scola A.*

*Conferma Comm. trib. prov. Bologna, sez. VI, sent. n. 675/VI/2004,  
dep. 15/01/2004.*

L'organizzazione autonoma dell'attività medico-chirurgica convenzionata o libero-professionale, foriera di attività produttiva di reddito imponibile mediante i.r.a.p., richiede la responsabilità diretta del professionista e l'uso di strumentazione eccedente quella minima notoriamente necessaria per lo svolgimento dell'attività di cui si tratti, a nulla rilevando la sola entità dei compensi complessivamente percepiti, e deve formare oggetto di apposito riscontro da parte del solo giudice tributario di merito, mediante un accertamento da effettuarsi



caso per caso e non sindacabile in Cassazione, se non quando risulti incongruamente od irragionevolmente motivato, fermo restando che l'onere probatorio graverà sul professionista contribuente nei casi di sua richiesta di rimborso (in ogni altra circostanza restando l'iniziativa a carico dell'Ufficio procedente), per cui egli potrà trarre valide indicazioni da elementi come il suo reddito (più o meno elevato e di per sé non particolarmente significativo, secondo la più recente giurisprudenza di legittimità e di merito), nonché il fatto che egli si serva di un veicolo (pure se preso in *leasing*), di uno studio privato (anche se preso in comodato gratuito), di una scrivania, di un *computer*, di un *fax*-stampante multifunzione, di telefoni fissi e/o cellulari e simili: elementi tutti che neppure la Corte costituzionale, nella sua sentenza n. 156/2001, ha mai ritenuto valutabili ai fini del possibile riscontro di una qualche imponibilità sotto il profilo dell'i.r.a.p., in assenza del presupposto imprescindibile, costituito da un'obiettiva autonomia organizzativa e gestionale.

*D.lgs. n. 449/1997, artt. 2 e 19; d.lgs. n. 137/1998, art. 1; circ. Finanze 13 giugno 2008 n. 45/E.*

*Cfr. Cass. civ., sez. trib., sentenza n. 19515/2009; Cass. civ., sezione centralizzata per l'esame preliminare dei ricorsi, anche in materia tributaria, sentenza n. 26681/2008; Cass. civ., sez. trib., ordinanza n. 13038/2009 e sentenza n. 1414/2008; Comm. trib. reg. Lazio, Roma, sentenza 25 gennaio 2010 n. 13.*

*Massimatore: Scola A.*

\*\*\*

#### **IRAP - art.14, comma 4 bis, L.537/93 - Inapplicabilità.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. I  
Sentenza n.20/01/12 del 28/02/2012  
Pres. Ziniti R., Rel. Bordini E.*

Il presupposto impositivo ai fini dell'applicazione dell'art.14, comma 4 bis, L.537/93 è individuato nel possesso e nella titolarità di un reddito rientrante in una delle categorie elencate nell'art.6, comma 1, T.U.I.R. con esclusione di ogni altra fattispecie non riconducibile ad una delle suddette categorie. Ne consegue che l'IRAP non riguardando come base imponibile alcuna categoria di reddito non è soggetta

all'art.14, comma 4 bis, L.537/93.

L'inapplicabilità della disciplina è anche sostanziale poiché il presupposto dell'IRAP è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o scambio di beni ovvero servizi. Il presupposto dell'IRAP non è dunque il possesso di un reddito come comprova il fatto che tale imposta a differenza di quella sui redditi è applicabile anche in casi di reddito inesistente o addirittura di reddito negativo.

Se ne deve concludere che l'IRAP non ha come presupposto positivo il possesso di un reddito e non rientra, quindi, in alcuna delle categorie di reddito di cui all'art. 6, comma 1, TUIR con la conseguenza che, per tale ragione non è soggetta all'indeducibilità di cui all'art.14, comma 4 bis, L.537/93

*Art.14, comma 4 bis, L.537/93; art.6, comma 1 TUIR.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

### **ILOR - Agente di commercio - Assenza organizzazione imprenditoriale - Esenzione - Applicabilità.**

*Comm. trib. Centrale di Bologna,  
Decisione 455/01/2012 depositata il 19/03/2012  
Pres. e Rel. Mancini A.*

Nel vigore del testo originario dell'art. 115 del d.P.R. 22.12.1986 n. 917, anteriore alla modifica apportata dall'art. 9, comma secondo, della L. 29.12.1990 n. 408, l'esistenza di una società di persone esercente attività di rappresentanza di commercio non osta, di per sé, all'esenzione dell'ILOR, a condizione che il contribuente fornisca la prova dell'assenza di una organizzazione di tipo imprenditoriale, nel senso di un minimo apporto di capitale investito e di lavoro altrui, subordinato e parasubordinato.

*Massimatore: Mancini A.*



**I.LO.R. - Agente di commercio - Reddito imponibile - Individuazione  
- Criteri - Implicazioni - Conseguenze.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II  
Decisione n. 664/III/2012 depositata il 30/03/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Parma, sez. IV, dec. n. 11 dep.  
22/02/1996.*

Se nell'ambito di applicabilità dell'i.lo.r. deve rientrare il reddito da lavoro autonomo assimilabile a quello d'impresa, per doverosa coerenza da esso deve escludersi il reddito d'impresa assimilabile a quello derivante da lavoro autonomo, pur appartenendo all'area c.d. commerciale (cfr. Cass. civ., sentenza n. 12129/1993), per cui non sono soggette ad i.lo.r. situazioni non inquadrabili tra quelle assoggettabili alla discussione imposta, in rapporto alla totale ed incontestata assenza di ogni comprovata componente patrimoniale significativa nell'attività di un agente di commercio: le norme vanno interpretate in reciproco collegamento, senza che una di esse possa prevalere incondizionatamente sull'altra, dovendosene adottare un'esegesi che riconduca ad armonia l'intero apparato normativo di riferimento, non potendosi attribuire altro significato alla sentenza della Corte costituzionale n. 87/1986, che appunto ha demandato ai singoli giudici tributari di merito l'indagine su ogni specifico caso concreto, come quello in esame (v. art. 9, legge 29 dicembre 1990 n. 408, in comb. disp. art. 115, comma 2, lett. e)-bis, ed art. 87, comma 1, t.u.i.d., applicabile retroattivamente ex art. 36, d.P.R. 4 febbraio 1988 n. 42), alla luce della sent. 25 marzo 1980 n. 42 (escludente dall'i.lo.r. il lavoro autonomo non imprenditoriale: v. art. 51, d.P.R. n. 597/1973) e della sent. 09 aprile 1986 n. 87 della Corte costituzionale (affidante al giudice tributario di merito l'indagine sull'assoggettabilità ad i.lo.r., caso per caso), nonché della sent. Cass. civ., 17 novembre 1986 n. 3477.

*C.c., art. 2195; d.P.R. n. 597/1973, artt. 49 e 51; art. 36, d.P.R. 4 febbraio 1988 n. 42; art. 9, legge 29 dicembre 1990 n. 408.*

*Cfr. Corte cost., sent. n. 427/1980 e sent. n. 87/1986; Cass. civ., sent. n. 12129/1993 e sent. n. 3477/1986.*

*Massimatore: Scola A.*

**I.R.A.P. - Libero professionista - Presupposti - Autonomia organizzativa - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Limiti - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 40/I/2012 depositata il 03/04/2012*  
*Pres.e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. prov. Bologna, sez. XV, sent. n. 98/XV/2004,*  
*dep. 24/05/2004.*

L'organizzazione autonoma dell'attività professionale (non commerciale), foriera di attività produttiva di reddito imponibile i.r.a.p., richiede la responsabilità diretta del professionista e l'uso di strumentazione eccedente quella minima notoriamente necessaria per lo svolgimento dell'attività di cui si tratti, a nulla rilevando l'entità dei compensi complessivamente percepiti, e deve formare oggetto di apposito riscontro da parte del giudice tributario di merito, mediante un accertamento da effettuarsi caso per caso e non sindacabile in Cassazione, se non quando risulti incongruamente od irragionevolmente motivato, fermo restando che l'onere probatorio graverà sul professionista contribuente esclusivamente nei casi di sua richiesta di rimborso, in ogni altra circostanza restando l'iniziativa a carico dell'Ufficio precedente che, in ogni caso, non può trarre alcuna indicazione da elementi come l'età dell'interessato, il suo grado di specializzazione od il suo reddito (più o meno elevato), nonché il fatto che egli si serva di una scrivania, di un *computer*, di un *fax*-stampante multifunzione, di telefoni fissi e/o cellulari e simili: elementi tutti che neppure la Corte costituzionale, nella sua sentenza n. 156/2001, ha mai ritenuto valutabili ai fini del possibile riscontro di una qualche imponibilità sotto il profilo dell'i.r.a.p., in assenza del presupposto imprescindibile, costituito da un'obiettivo autonomia organizzativa e gestionale (1).

*D.lgs. n. 449/1997, artt. 2 e 19; d.lgs. n. 137/1998, art. 1.*

*(1) Cfr. Cass. trib., sentenza n. 19515/2009; sentenza n. 27739/2008; Cass. civ., sezione centralizzata per l'esame preliminare dei ricorsi, anche in materia tributaria, sentenza n. 26681/2008; Cass. trib., ordinanza n. 13038/2009; Comm. trib. reg. Lazio, Roma, sentenza 25 gennaio 2010 n. 13.*

*Massimatore: Scola A.*



**I.R.A.P. - Agente di commercio - Presupposti - Autonomia organizzativa - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Limiti - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII.  
Sentenza n. 65/XVIII/2012 depositata il 23/10/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sez. III, sent. n. 207/III/2010,  
dep. 22/09/2010.*

L'organizzazione autonoma dell'attività dell'agente di commercio, foriera di attività produttiva di reddito imponibile i.r.a.p., richiede la responsabilità diretta dell'interessato e l'uso di strumentazione eccedente quella minima notoriamente necessaria per lo svolgimento dell'attività di cui si tratta, a nulla rilevando l'entità dei compensi complessivamente percepiti (o delle provvigioni passive corrisposte ma non tempestivamente eccpite dall'Ufficio in primo grado), e deve formare oggetto di apposito riscontro da parte del giudice tributario di merito, mediante un accertamento da effettuarsi caso per caso e non sindacabile in Cassazione, se non quando risulti incongruamente od irragionevolmente motivato, fermo restando che l'onere probatorio graverà sul contribuente esclusivamente nei casi di sua richiesta di rimborso, in ogni altra circostanza restando l'iniziativa a carico dell'amministrazione precedente che, in ogni caso, non può trarre alcuna indicazione da elementi come l'età dell'interessato, il suo grado di specializzazione od il suo reddito (più o meno elevato), nonché il fatto che egli si serva di una vettura, una scrivania, uno scanner, un computer, un fax-stampante multifunzione, telefoni fissi e/o cellulari e simili: elementi tutti che neppure la Corte costituzionale, nella sua sentenza n. 156/2001, ha mai ritenuto valutabili ai fini del possibile riscontro di una qualche imponibilità sotto il profilo dell'i.r.a.p., in assenza del presupposto imprescindibile, costituito da un'obiettivo autonomia organizzativa e gestionale (1).

*D.lgs. n. 546/1992, art. 57 n. 2; n. 449/1997, artt. 2 e 19; d.lgs. n. 137/1998, art. 1.*

*(1) Cfr. Cass. trib., sentenza n. 24114/2010; sentenza n. 19515/2009; sentenza n. 27739/2008; Cass. civ., sezione centralizzata per l'esame preliminare dei ricorsi, anche in materia tributaria, sentenza n. 26681/2008; Cass. trib., ordinanza n. 13038/2009; Comm. trib. reg. Lazio, Roma, sentenza 25 gennaio 2010 n. 13.*

*Massimatore: Scola A.*

**I.R.A.P. - Agente di commercio - Presupposti - Autonomia organizzativa - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Limiti - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII.  
Sentenza n. 66/XVIII/2012 depositata il 23/10/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sez. III, sent. n. 209/III/2010,  
dep. 22/09/2010.*

L'organizzazione autonoma dell'attività dell'agente di commercio, foriera di attività produttiva di reddito imponibile i.r.a.p., richiede la responsabilità diretta dell'interessato e l'uso di strumentazione eccedente quella minima notoriamente necessaria per lo svolgimento dell'attività di cui si tratti, a nulla rilevando l'entità dei compensi complessivamente percepiti o la presenza di un cespite costituito da un negozio sfitto (appartenente in pari misura all'interessato e ad altro proprietario), e deve formare oggetto di apposito riscontro da parte del giudice tributario di merito, mediante un accertamento da effettuarsi caso per caso e non sindacabile in Cassazione, se non quando risulti incongruamente od irragionevolmente motivato, fermo restando che l'onere probatorio graverà sul contribuente esclusivamente nei casi di sua richiesta di rimborso, in ogni altra circostanza restando l'iniziativa a carico dell'amministrazione precedente che, in ogni caso, non può trarre alcuna indicazione da elementi come l'età dell'interessato, il suo grado di specializzazione od il suo reddito (più o meno elevato), nonché il fatto che egli si serva di una vettura, una scrivania, un *computer*, uno *scanner*, un *fax*-stampante multifunzione, telefoni fissi e/o cellulari e simili: elementi tutti che neppure la Corte costituzionale, nella sua sentenza n. 156/2001, ha mai ritenuto valutabili ai fini del possibile riscontro di una qualche imponibilità sotto il profilo dell'i.r.a.p., in assenza del presupposto imprescindibile, costituito da un'obiettiva autonomia organizzativa e gestionale (1).

*D.lgs. n. 449/1997, artt. 2 e 19; d.lgs. n. 137/1998, art. 1.*

*(1) Cfr. Cass. trib., sentenza n. 24114/2010; sentenza n. 19515/2009; sentenza n. 27739/2008; Cass. civ., sezione centralizzata per l'esame preliminare dei ricorsi, anche in materia tributaria, sentenza n. 26681/2008; Cass. trib., ordinanza n. 13038/2009; Comm. trib. reg. Lazio, Roma, sentenza 25 gennaio 2010 n. 13.*

*Massimatore: Scola A.*



**I.LO.R. - Reddito imponibile - Individuazione - Criteri - Attività di rivendita di giornali - Esclusione - Implicazioni - Conseguenze.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II  
Decisione n. 1551 depositata il 14/12/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. II grado Bologna, sez. III, dec. n. 163 dep.  
13/06/1995.*

In tema di redditi da sottoporre ad i.lo.r., in presenza di una situazione non inquadrabile tra quelle assoggettabili alla discussa imposta ed in rapporto alla totale assenza di ogni comprovata componente patrimoniale, per chi sia titolare di una rivendita di giornali, le disposizioni applicabili vanno interpretate in reciproco collegamento, senza che una di esse possa prevalere incondizionatamente sull'altra, dovendosene adottare un'esegesi che riconduca ad armonia l'intero apparato normativo di riferimento, non potendosi attribuire altro significato alla sentenza della Corte costituzionale n. 87/1986, che appunto ha demandato ai singoli giudici tributari di merito l'indagine su ogni specifico caso concreto (nella specie, appare evidente la riscontrata assenza di significativi impegni di capitale nell'attività in questione, fondata di fatto esclusivamente sull'apporto lavorativo del titolare, tenuto a pagare soltanto il prezzo di quanto avrà venduto, il che ne esclude ogni possibile configurazione di tipo imprenditoriale).

*Cost. artt. 3, 35, 45, u.c., e 53; c.c., art. 1556 e ss.; d.P.R. n. 739/1981; n. 599/1973, art. 1, comma 2; d.P.R. n. 636/1972, art. 16; legge n. 426/1971; legge n. 860/1956, art. 1.*

*Cfr. Corte cost., sent. n. 87/1986; sent. n. 42/1980; sent. n. 120/1972; Cass. civ., sez. un., sent. n. 1496/1986; C.t.c., dec. n. 12910/XI/1980.*

*Massimatore: Scola A.*



## IRES - IRPEG

### CREDITI D'IMPOSTA

**IRES - Eccedenze risultanti dalla dichiarazione della consolidante non risultanti dal quadro CK - E' da ritenersi omessa notifica al debitore ceduto - Compensazione con imposte proprie - Non spetta.**

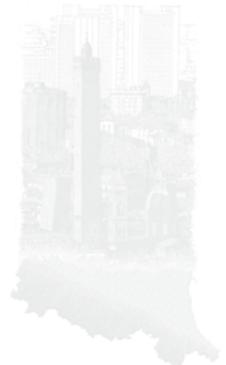
*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 21/02/12 del 01/02/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Checchi M.*

L'art. 43ter del DPR 602/73 è l'unico strumento offerto al soggetto consolidante non solo per attribuire a soggetti terzi le eccedenze IRES emergenti dalla dichiarazione consolidata, ma anche per compensare tali eccedenze con i propri debiti tributari e previdenziali.

L'omessa compilazione del quadro CK del modello CNM 2007 equivale pertanto ad omessa notifica della cessione al debitore ceduto e tale omissione non può essere considerata errore formale.

*Art. 118 TUIR; art. 43 ter DPR 602/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## DICHIARAZIONE

**IRES - Aliquota applicabile a redditi soggetti a tassazione separata per partecipazione ad imprese estere - Dopo l'abolizione della DIT (Dual Income Tax) non inferiore al 27%.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IX  
Sentenza n. 7/09/2012 depositata il 17/02/2012  
Pres. e Rel. Pasculli V.*

Diversamente da quanto accertato dall'Ufficio e deciso dai giudici di primo grado, dopo l'abolizione della DIT - Dual Income Tax e l'introduzione dell'IRES non è venuta meno la possibilità, per il soggetto non residente, di assoggettare i redditi da partecipazione a società estero-residenti, a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore al 27%.

La norma voluta dal legislatore compresa fra le disposizioni comuni del Tit. III del TUIR non richiede altra diversa interpretazione e si applica a tutti i soggetti residenti in Italia che detengono il controllo di un'impresa estera.

*TUIR 917/1986 art. 167, comma 6.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**IRES - IVA - Consolidato nazionale mondiale - Dichiarazione costituisce dichiarazione di scienza emendabile e ritrattabile con dichiarazione integrativa.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. I  
Sentenza n. 11/01/12 del 18/02/2012  
Pres. Ziniti R., Rel. Bordini E.*

Il sistema CNM - consolidato nazionale mondiale - è un istituto che consente ai gruppi societari di determinare un unico imponibile in capo al soggetto controllante cd "soggetto consolidante", anche per conto delle società controllate, cd "soggetti consolidati", il che rende possibile l'utilizzo del particolare regime fiscale di cui all'art.127 Tuir.

Anche per tale fattispecie - in relazione alla quale tra l'altro è stato introdotto il cd accertamento unico per le società in consolidato fiscale (D.L.78/12) - la dichiarazione integrativa a mente dell'art.2, comma 8 *ter*, DPR 322/98 è idonea a correggere errori ed omissioni in tema di compensazioni e rimborsi con conseguente illegittimità della cartella emessa ai sensi dell'art.36-bis DPR n. 600/73 poiché la dichiarazione rappresenta una dichiarazione di scienza emendabile e ritrattabile.

*Art.127 Tuir; D.L.78/12; art.2, comma 8 ter, DPR 322/98.*

*Massimatore: Santandrea P.*



## ENTI NON COMMERCIALI ONLUS

**Qualifica di ONLUS - Diniego di iscrizione nell'Anagrafe Unica - Motivato con la coincidenza fra Comitato aspirante ONLUS ed Associazione promotrice - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV*  
*Sentenza n. 26/04/2012 depositata il 26/04/2012*  
*Pres. Cocchi F., Rel. Bolognesi V.*

La coincidenza degli organi tra Associazione promotrice (nel caso di specie Lions Club) e Comitato di Solidarietà costituito per conseguire la qualifica di ONLUS comporterebbe confusione tra attività del Comitato aspirante ONLUS e quella dell'Associazione promotrice, così non garantendo il rispetto del divieto gravante sulle ONLUS di svolgere attività diversa da quelle menzionate dalla lett. a) dell'art. 10, comma 1, d.lgs 4 dicembre 1997 n. 460. Di qui - diversamente dall'opinione dei primi giudici che avevano accolto il ricorso del Comitato - la legittimità del diniego di iscrizione nell'Anagrafe Unica tenuto dall'Agenzia regionale delle Entrate.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Enti non commerciali - Accertamento imposte dirette - Iva - Svolgimento esclusivo di attività commerciale - Omessa fornitura della prova contraria - Applicazione norme di favore - Non spettano.**

*Comm. trib. prov. Rimini, Sez. I*  
*Sentenza n. 151/01/12 del 16/05/2012*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Matranga F.*

A fronte di un accertamento congruamente e correttamente motivato, che dà atto di tutti gli elementi presi in considerazione e dell'iter logico-giuridico seguito, il ricorrente non può limitarsi a contestare in maniera generica le risultanze dell'accertamento compiuto, senza fornire alcuna prova né dello svolgimento dell'attività istituzionale non lucrativa indicata nello statuto né della sussistenza dei presupposti per beneficiare del trattamento agevolato previsto dall'art. 143 del DPR 917/86.

*Legge 398/91; art. 143 comma 1 TUIR.*

*Massimatore: Teodorani F.*

## QUALIFICAZIONE DEI COSTI E REQUISITI PER LA DEDUZIONE

### I.V.A. - IRPEG - Base imponibile - Costi deducibili.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 24/01/12 depositata il 31/01/2012*  
*Pres. Ferrucini G., Rel. Albertini L.*

Ai sensi dell'art. 75, co. 5, T.U.I.R., la deducibilità dei costi deriva puramente e semplicemente - anche nella misura - dal fatto che si riferiscano all'attività d'impresa. Ne consegue che, pur rimanendo impregiudicata l'autonomia e la discrezionalità dell'imprenditore, la misura del costo può essere assunta per la sua valenza sintomatica ed indiziaria dell'effettiva destinazione della spesa mentre l'indagine può volgersi ad acclarare la genuinità dell'operazione o la strumentale simulazione sottesa alla stessa.

*Art. 75, co. 5, T.U.I.R.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

### IRES - IRAP - Asserita (dall'Ufficio) insussistenza di costi per compensi consulenziali di elevato importo - Va calata nella realtà dell'impresa - Conseguenze - Inattendibilità del rilievo.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XV*  
*Sentenza n. 14/15/12 depositata il 14/02/2012*  
*Pres. e Rel. Ciampini L.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, l'insussistenza di costi per consulenza (ammontanti, nel caso di specie, ad euro 478.108,96) asseritamente (dall'Ufficio) per mancanza di fondamento non può sostenersi astrattamente, ma va calata nella vita dell'impresa, in cui entrate ed uscite derivano dal conseguimento di ricavi e proventi di varia natura, siano essi tipici o atipici, cui consegue il sostenimento di costi ed oneri di varia natura legati all'acquisizione dei fattori produttivi. Nel caso di specie il consulente, pur residente nel Principato di Monaco, ha operato per conto della Ferrari esponendo importi in linea con quelli di anni precedenti, non contestati dall'Ufficio, e quindi da ricondurre al criterio della normalità per punti di eccellenza quale quello di cui all'appello.

*Massimatore: Pronti C.*



## IRES - Indeducibilità dei costi da reato.

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n. 19/01/12 del 28/02/2012*  
*Pres. Ziniti R., Rel. Bordini E.*

La produzione e commercializzazione di schede elettroniche per apparecchi di cui all'art. 110, comma 6 Tulps (apparecchi da intrattenimento e divertimento con vincite in denaro) non conformi alle previsioni della normativa in materia è riconducibile alle ipotesi di reato di cui agli artt. 718, 416, 480 e 481 c.p., tanto che nel relativo procedimento penale è stato disposto il rinvio a giudizio. E' quindi legittimo il disconoscimento da parte dell'Ufficio dei costi specificatamente riconducibili alle ipotesi di reato per cui si procede.

*Art. 14, comma 4 bis, L. 537/93.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento I.V.A.+I.R.A.P. 2001-Mancata presentazione di dichiarazione IVA- Accertamento ricavi e reddito ai sensi degli artt. 39-1° comma- lett. d - e 40 del dPR 600/73- Accertamento volume della produzione ai fini IRAP - Antieconomicità - Verifica condotta imprenditore - Condizioni.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. XVIV*  
*Sentenza n. 20 depositata il 12/03/2012*  
*Pres. Iacoviello F.M., Rel. Docimo L.*

L'Amministrazione finanziaria non può contestare minori costi o maggiori ricavi solo sulla base di supposte scelte antieconomiche dell'imprenditore.

L'operato dell'Ufficio può essere contestato dal contribuente attraverso la rappresentazione delle ragioni che hanno determinato le scelte contestate. E' legittimo il comportamento dell'Ufficio che accerti maggior reddito, anche in presenza di contabilità regolare, verificato che i ricavi dichiarati non erano stati sufficienti a remunerare i fattori produttivi impiegati, che la situazione descritta aveva carattere ripetitivo, che i soci aventi occupazione prevalente nella società avevano avuto compensi inferiori ai dipendenti impiegati, che le scelte operate



erano prive di razionalità per ragioni specificate. Non sono da valutare sufficienti a contrastare l'operato dell'Ufficio argomentazioni generiche e prive di sostegno probatorio.

*Artt. 39 e 40 dPR 600/73.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IRES e IVA - Avviso di accertamento - Impugnazione - Per spese di pubblicità riprese dall'A.F. come di rappresentanza - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III  
Sentenza n. 35 depositata il 20/03/2012  
Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F. A.*

L'attività organizzativa di un evento per conto di una propria cliente non può svolgere la funzione diretta o indiretta di influire sui ricavi, ancorché sia inerente all'attività di impresa, poiché gli effetti benefici derivanti dall'evento si esauriscono in capo al soggetto che lo realizza, mirando ad ampliarne il mercato. L'impresa che, invece, contribuisce economicamente alla realizzazione dell'evento ha un immediato ritorno d'immagine, ma non può ritenersi che tragga un vantaggio economico al pari di una vera e propria pubblicità, perché nei fatti non offre alcun messaggio pubblicitario di tipo commerciale. Donde la legittimità della ripresa, operata dall'A.F., di parte del costo dedotto interamente a titolo di pubblicità qualificato piuttosto come spesa di rappresentanza.

*Art. 108, comma 2, secondo periodo TUIR.*

*Massimatore: Pronti C.*



**IRES - Costi asseritamente di pubblicità - Aveni in realtà l'intento di fidelizzare gli esercenti dei videogames - Indeducibilità nell'esercizio.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IX*  
*Sentenza n. 31/09/2012 depositata il 7/05/2012*  
*Pres. Massa P., Rel. Docimo L.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, i costi che la società si era dedotta qualificandoli "di pubblicità" e miranti, in realtà, a fidelizzare non i giocatori, sibbene gli esercenti di videogames per incentivarli a non installare altri macchinari, non sono da considerare di carattere pubblicitario ed hanno una valenza pluriennale, onde non sono deducibili per competenza nell'esercizio.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento Imposte Dirette/IVA - Fatture emesse per operazioni soggettivamente inesistenti - Indeducibilità del costo - Ius superveniens - Non sussiste.**  
**Indetraibilità dell'IVA - Buona fede del contribuente - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 149/01/2012 depositata 10/05/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaioli O., Rel. De Cono M.*

Il compimento di operazioni soggettivamente inesistenti è fiscalmente irrilevante ed i relativi costi sono deducibili secondo il disposto dell'art. 14, comma 4 bis della Legge 24/12/1993 n. 537, siccome modificato dall'art. 8 del D.L. 2 marzo 2012 n. 16, convertito in Legge 26 aprile 2012 n. 44. Il carattere retroattivo della norma, espressamente sancito dalla legge, ne rende applicabile il dettato agli avvisi di accertamento non ancora divenuti definitivi.

Ai fini IVA, il diritto alla detrazione di imposta compete in quanto sia provata la buona fede del ricorrente, cioè la situazione giuridica oggettiva di non conoscibilità delle operazioni pregresse a quelle contestate, a prescindere dal possesso della capacità cognitiva adeguata alla capacità professionale svolta in occasione dell'operazione contestata.

*Art. 14, comma 4 bis, L. 24/12/1993, n. 537, Art. 8, D.L. 2 marzo*

2012, n. 16; Cass. n. 8132 dell'11 aprile 2011.

Massimatore: Pellegrini P.

\*\*\*

**IRES - Operazioni soggettivamente inesistenti - Atti o attività qualificabili come delitto non colposo - Esercizio azione penale - Pregiudiziale penale - Ius Superveniens - Retroattività della norma - Principio favor rei.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 213 del 15/05/2012. depositata il 23/05/2012*  
*Pres. e Rel. Bruschetta E.*

In mancanza di esercizio di azione penale per reati concernenti l'emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, le deduzioni e le detrazioni devono essere interamente riconosciute alla società cessionaria che ha pagato le prestazioni di servizio a soggetto non svolgente specifica attività per la quale ebbe origine il contratto; atteso che, il pagamento è risultato essere vero e reale.

La novella disposizione, poi, afferma che la fattispecie deve essere applicata anche a fatti avvenuti prima dell'entrata in vigore della disposizione stessa; riconoscendo così al contribuente, un trattamento di favore in ordine ad eventuali contestazioni erariali da parte dell'Ufficio, per i quali non sia stata esercitata alcuna azione penale concernente i reati non colposi di cui alla legge 74/2000.

Quanto sopra, è il risultato dalla pronuncia di merito emessa dai giudici della Ctp di Modena che, alla luce delle norme del DI 16/2012, affermando il principio del *favor rei* hanno annullato l'avviso di accertamento in questione facendo prevalere, nella fattispecie, la retroattività delle nuove norme sulla deducibilità dei costi da reato più favorevoli al contribuente.

*Art. 8, co. 1 e 3, d.l. 16/2012 conv in L 44/2012; Circ. 32/E/2012.*

Massimatore: Amico M.



**Avviso di accertamento - Costi di sponsorizzazione - Deducibilità - Inerenza - Onere della prova.**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. III*  
*Sentenza n. 163/3/2012 depositata il 09/07/2012*  
*Pres. Campanile - Rel. Fabbri*

Ai fini del corretto inquadramento dei costi di sponsorizzazione tra le spese di pubblicità e propaganda, totalmente deducibili, o tra le spese di rappresentanza, la cui deducibilità è limitata, è necessario verificare se gli stessi sono in grado di incidere con effetto immediato e dilazionato nel tempo sull'incremento dei ricavi, gravando l'onere della prova sul contribuente solo laddove vi siano dubbi sulla loro riconducibilità alla produzione del reddito o alla sfera imprenditoriale.

*Art. 74, DPR n. 917/86.*

*Massimatore: Toni E.*

\*\*\*

**IRES - Indeducibilità dei costi da reato.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III*  
*Sentenza n.203/03/12 del 03/09/2012*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Bordini E.*

In ipotesi di reato di cui all'art.18, D.Lgs.273/03 (abusiva somministrazione di mera manodopera) oggetto di *notitia criminis* con conseguente accertamento ai fini dell'art.14, comma 4 bis, L.537/93 e per utilizzo di fatture soggettivamente inesistenti occorre rilevare che l'ammissione al pagamento della sanzione pecuniaria liquidata dalla Direzione provinciale del Lavoro con conseguente estinzione del reato, nonché l'intervenuta modifica del citato comma 4 bis ad opera dell'art.8, comma 1, D.L.16/12 convertito nella L.44/12 comportano in venir meno dell'ineducibilità. La nuova norma infatti deve ritenersi applicabile ai rapporti pendenti e deve essere interpretata in conformità rispetto alla sentenza della Cassazione 10167 del 20/6/2012 la quale recita: "*la relazione al disegno di legge di conversione del decreto ... spiega lo scopo della norma con la volontà del legislatore di inibire in modo inequivoco la deducibilità dei componenti negativi di reddito direttamente connessi al compimento delle fattispecie di reato più*

*gravi, evitando che tale indeducibilità possa essere letta come una sanzione impropria, venendo invece la stessa inquadrata come regola generale nell'ambito della determinazione dell'imponibile... per effetto di questa disposizione l'indeducibilità non trova applicazione per i costi e le spese esposti in fatture o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, fermo restando le regole generali in materia di detrazione della relativa imposta sul valore aggiunto ...e in tema di deduzione previste dal testo unico delle imposte sui redditi”.*

*Art.14, comma 4 bis, L.537/93.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - I.R.P.E.G. / I.R.A.P. -Appello agenzia Entrate - Disconoscimento costi afferenti consulenze - Operazioni economiche inesistenti - Mancanza di inerenza - Commistione operativa e funzionale fra più società . E' tale.**

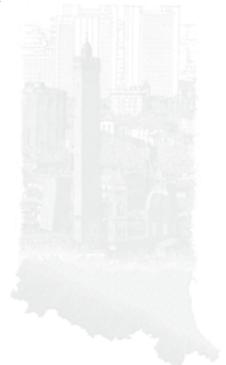
*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 82/1/12 depositata il 19/10/2012  
Pres. Ferrucini G., Rel. Albertini L.*

Tra società distinte sussiste rapporto di commistione organizzativa gestionale ed amministrativa e non di collaborazione quando la fatturazione fra le stesse fa riferimento a generiche consulenze senza indicazione in ordine alla natura e alle modalità con cui le stesse consulenze sono state rese.

E' logico e consequenziale che i relativi costi, non sufficientemente documentati né provati della loro effettiva sopportazione, siano da ritenersi inesistenti, in quanto carenti del requisito della inerenza ai sensi dell'Art. 75 (Art. 109 nell'attuale numerazione del T.U.I.R.), comma 5. d.P.R. n. 917/1986.

*Art. 109, comma 5, d.Lgs. n. 917/1986.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello contribuente - I.V.A. - Spese Pubblicitarie - Oneri e servizi commerciali - Consulenze professionali - Omessa fatturazione - Ripresa a tassazione - Legittimità - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X*  
*Sentenza n. 101/10/12 depositata il 13/11/2012*  
*Pres. Banchini M., Rel. Giacomelli G.*

E' legittima la ripresa a tassazione:

- delle spese di pubblicità in mancanza di congruità delle stesse e carenza di soggettività ed oggettività delle prestazioni;
- degli oneri per servizi commerciali pre e post vendita in assenza di documentazione sulla effettività dello svolgimento delle prestazioni e loro modalità esecutive;
- di spesa per collaborazione tecnico commerciale ricevuta in assenza dei criteri di quantificazione;
- per provvigioni passive riconosciute a società rientrante nella c.d. "black list" in mancanza di prova che la società estera svolga effettiva attività industriale o commerciale;
- di indebito utilizzo del fondo svalutazione crediti in assenza di azioni volte al recupero del credito (sollecito, intimazione al pagamento, insinuazione nel fallimento);
- della spesa per prestazione di personale esterno in carenza di documentazione comprovante i servizi resi;
- di omessa fatturazione in presenza di transazione intracomunitaria in mancanza di prova di intervenuta esportazione.

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**IRES - IRAP - Avviso di accertamento - Operazioni soggettivamente inesistenti - Deducibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV*  
*Ordinanza n. 84/04/12 depositata il 16/11/2012*  
*Pres Lignola R., Rel. Bolognesi V.*

In tema di imposte sui redditi - anche nel caso di illecite operazioni soggettivamente inesistenti da parte di terzi - sono deducibili da parte dell'acquirente dei beni i relativi costi, qualora effettivamente

sostenuti, anche se attuati nel quadro di una c.d. «frode carousel», purché sussistano i requisiti previsti dal T.U.I.R. sulla loro inerenza, competenza, certezza e determinabilità.

*Art.14, comma 4 bis, L. n. 537/1993, come modificata dal D.L. n. 16/2012*

*Cass.Civ., Sez.Trib., 20 giugno 2012, n. 10167*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello con deposito diretto - Avviso di accertamento I.V.A. - Fattispecie - Frode carousel - Illegittimo risparmio di imposta - Inesistente - Disconoscimento dei costi di acquisto - Illegittimità - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III*

*Sentenza n. 97/3/12 depositata il 19/12/2012*

*Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F.A.*

Nelle transazioni intracomunitarie di autovetture, sebbene i costi siano rappresentati da fatture soggettivamente inesistenti, la loro deducibilità è comunque subordinata alla esistenza dei requisiti di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità previsti dal Testo Unico delle imposte sui redditi. Conforme circ. n. 32/E del 8.8.2012. Il contribuente è ammesso a provare che l'operazione ed il corrispondente esborso sono reali, a prescindere dalla falsità delle fatture. Conseguentemente i costi sostenuti per l'acquisto delle autovetture, rappresentando detti costi componenti negativi inerenti al reddito di impresa, sono deducibili.

Pertanto l'avviso di accertamento sul punto è illegittimo.

*Art. 39, comma 1, d.P.R. n. 600/1973.*

*Art. 54, comma 5, d.P.R. n. 633/197.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## RAPPORTI CON PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA

**Modello UNICO - Mancata dichiarazione separata dei costi sostenuti in paese black list - E' sanzionata da norma speciale - Applicazione anche retroattiva - Prevista dalla norma.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 13/03/2012 depositata il 14/03/2012*  
*Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F. A.*

L'omissione della dichiarazione disgiunta tra i costi complessivi e quelli sostenuti in paese a fiscalità privilegiata, pur non impedendo la effettiva deducibilità (se ne è dimostrata l'effettività) non costituisce un errore formale, ma un inadempimento di norme sostanziali poste dal legislatore per agevolare il controllo sulla determinazione della base imponibile.

Di qui la sanzione *ex lege* che, essendo più favorevole di quella ordinaria, trova applicazione per specifica norma anche per gli anni antecedenti all'entrata in vigore dell'art. 1, comma 302 della legge 296/2006.

*d.lgs 471/1997, art. 8 comma 3 bis, introdotto dalla Finanziaria 2007 (legge 296/2006 art. 1, comma 303) -*  
*C.t.r. Lazio, Sezione IV, sent. 15 giugno 2011 n. 246.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

## **IVA -Avviso di accertamento per recupero IRES- IRAP non versata**

*Comm. trib. Prov. di Bologna , sez. VI*  
*Sentenza n. 64/6/12 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Martinelli A., Rel. Malfatti L.*

La svalutazione in capo alla controllante italiana della partecipazione direttamente detenuta in una società, la cui perdita di esercizio si è generata con la svalutazione della partecipazione da quest'ultima detenuta nella CFC, consente indirettamente il riporto e la deduzione dal reddito ordinario della controllante italiana della perdita maturata in capo alla CFC, in violazione della normativa prevista in materia di controlled foreign companies di cui agli artt.127 bis e 61 comma 3

bis Tuir vigente nell'anno 2003.

Sono così indeducibili tutte le svalutazioni riferibili a partecipazioni anche indirette in società aventi sede in territorio cosiddetto Black list, in quanto tale svalutazione realizza una indebita compensazione delle perdite fiscali della CFC con il reddito imponibile della società controllante residente in Italia.

Inoltre, le operazioni poste in essere da una società partecipata estera sono da considerarsi cessione diretta della società controllante italiana, quando si viola il disposto dell'art. 37 comma 3 DPR 600/1973. Tale fattispecie ricorre allorquando nell'ambito dei contratti posti in essere, ogni attività decisionale rimane in capo alla controllante italiana, mentre la partecipata estera non ha competenze né alcuna autonomia nella fissazione delle strategie, delle politiche di vendita e di pubblicità.

*T.U.I.R.917/86.*

*Massimatore: Romboli S.*



## IMPOSTA SOSTITUTIVA RIVALUTAZIONE

**Avviso di diniego rimborso imposta sostitutiva - Rivalutazione azioni possedute - Doppia operazione - Decorrenza termine decadenziale di cui all'art. 38 del DPR 602/73 dal versamento della prima imposta - Illegittimità.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. VI  
Sentenza n. 152 depositata il 07/09/2011  
Pres. e Rel. Martinelli A.*

La perdita di un diritto per effetto del decorso del tempo non può avvenire fino a quando il diritto stesso non sia sorto o comunque non possa essere esercitato. Ne deriva che il diritto al rimborso dell'imposta sostitutiva inizialmente versata sorge, per il contribuente, solo all'atto del nuovo versamento che assorbe il primo inglobandolo, in quanto solo in questo momento sorge il diritto alla restituzione, perché è in questo momento che si perfeziona l'indebito oggettivo. Da esso, quindi, decorre il termine decadenziale.

*Leggi 448/01- 27/03- 191/2009.*

*Massimatore: Docimo L.*



**Imposte dirette - Imposta sostitutiva rivalutazione terreni - Rimborso - Termine.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 167/02/2011 depositata il 20/12/2011*  
*Pres. Folloni T., Rel. Granato P.*

In tema di rimborso dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione dei terreni, in ipotesi di doppia rivalutazione del medesimo terreno avvenuta in due tempi successivi, deve considerarsi tempestiva la richiesta di rimborso dell'imposta sostitutiva versata in occasione della prima rivalutazione anche qualora la richiesta sia stata inoltrata oltre 48 mesi dal pagamento delle somme chieste a rimborso. Ciò, qualora il pagamento della prima rata della seconda rivalutazione sia avvenuto quando era ancora aperto il termine per chiedere il rimborso di quanto pagato in occasione della prima rivalutazione.

*artt. 2041 e 2033 Cod. Civ. - Legge 282/2002 art. 2 - Legge 448/2001 art. 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Rideterminazione valore area fabbricabile ex art. 7, Legge 448/2001 - Costituisce base imponibile ai fini dell'applicazione delle imposte dirette ed indirette per l'ipotesi di vendita futura anche in ipotesi di corrispettivo contrattuale inferiore al valore di stima - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 124/01/2012 dep. 26/04/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaioli O., Rel. Casoli S.*

Il valore dell'area fabbricabile rideterminato ai sensi dell'art. 7, Legge 448/2001 costituisce la base imponibile delle imposte dirette ed indirette in caso di successiva vendita anche in ipotesi di corrispettivo contrattualmente convenuto inferiore al valore di stima a motivo di mutate condizioni di mercato, dovendosi ritenere, in base al combinato disposto degli articoli 7, comma primo e 6 della legge 448/2001 e degli articoli 67 e 68 TUIR, che il valore rivalutato costituisca il corrispettivo minimo affrancato dal tributo. Il minor corrispettivo di vendita rispetto al valore di stima non può valere a negare efficacia alla rideterminazione del valore regolarmente assoggettato ad imposta sostitutiva.

*Art. 7, primo comma ed art. 6 Legge 448/2001; art. 67 ed art. 68 TUIR.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Appello avverso sentenza di primo grado di rigetto di ricorsi introduttivi riuniti - Diniego di rimborso Irpef 2002 - Imposta sostitutiva di cui all'art. 5 della legge 448/01 - Successiva rivalutazione ai sensi dell'art. 1 - comma 91 - della legge 244/07 - Legittimità della richiesta - Esistente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. XVIII  
sentenza n. 28/18/12 depositata il 18/05/2012  
Pres. Sinisi N., Rel. Contessi L.*

Il caso in esame esula dalla normativa prevista dall'art. 38 del d.P.R. 602/73 perché vertente su una imposta sostitutiva già versata a seguito di una rivalutazione soggetta ad una nuova normativa. Questa ultima, per evitare una duplicazione di imposta, consente al contribuente di chiedere la restituzione di quanto versato in occasione della prima rivalutazione. Pertanto è dalla data della entrata in vigore della nuova normativa che decorrono i termini per la richiesta di rimborso.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Imposta sostitutiva - Terreni fabbricabili - Rivalutazione - Rimborso - Termini decadenziali.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII  
Sentenza n. 34/13/12 depositata il 03/07/2012  
Pres. Proto N., Rel. Brioli G.*

L'entrata in vigore di una norma sopraggiunta che consente al contribuente di rideterminare il valore dei terreni per una nuova imposta sostitutiva, non è idonea a far decorrere il termine decadenziale del diritto al rimborso dell'imposta sostitutiva in precedenza pagata. Infatti, il diritto al rimborso sorge solo ad avvenuto adempimento degli obblighi correlati all'avvalersi della norma sopraggiunta e, fra questi adempimenti, l'ultimo, quello del pagamento della nuova imposta (o, almeno, della prima rata di essa). Pertanto, il diritto al rimborso della precedente imposta versata e poi sostituita da quella nuova (che sposta ad epoca più recente il valore rideterminato dei terreni edificabili, affinché divengano non assoggettabili al regime delle plusvalenze) sorgerà solo da detto ultimo adempimento.

*Art. 67, d.P.R. 917/1986; Art. 7, L. 448/2001; Art. 11 quaterdecies, D.L. 203/2005; Art. 38, D.L.gs. 602/1973.*

*Massimatore: Biancospino D.*

## PLUSVALENZE E DICHIARAZIONE

### **Irpef - Plusvalenze da cessione di terreni edificabili - Fasce di rispetto stradale - Non rilevano.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII  
Sentenza n. 13/18/12 depositata il 30/01/2012  
Pres. e Rel. Sinisi N.*

In tema di espropriazione per pubblica utilità sulle aree site in fascia di rispetto ferroviario e stradale o autostradale ai sensi della L. 17 agosto 1942, n. 1150, art. 41 *septies* (cd. legge urbanistica) e successive modifiche, si traduce in un divieto assoluto di edificazione che rende le aree legalmente inedificabili e che incide direttamente sul valore del bene senza possibilità di deroga da parte di provvedimenti amministrativi, con la conseguenza che le suddette aree, essendo sprovviste delle possibilità legali di edificazione, ai sensi della L. 8 agosto 1992, n. 359, art. 5 bis, comma 4, devono essere equiparate a quelle agricole ai fini del calcolo delle indennità di esproprio e di occupazione (cfr. Cass. Sez. Trib. 15 aprile 2011, n. 8609, che richiama le precedenti, conformi sentenze n. 8121 del 03.04.2009, n. 26899 del 10.11.2008, n. 18563 del 15.09.2004, n. 1220 del 04.02.2000).

Per le fasce di rispetto stradale ed autostradale, dunque, va escluso, pure in ipotesi, che siano suscettibili di utilizzazione edificatoria, pertanto dal calcolo della plusvalenza andranno detratte le aree così zonizzate, con ogni conseguenza anche in ordine alle sanzioni applicate.

*Art. 41 septies, L. 1150/1942 - Art. 5 bis, L. 359/1992.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**IRPEF - Attribuzione maggior reddito da sottoporre a tassazione - Mero utilizzo di valutazioni emergenti dal Processo penale per imposizione indiretta - Insufficienza a fondare l'accertamento in materia di imposte dirette.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 58/2/2012, dep. 22/10/2012*  
*Pres. e Rel. Alessandrini A.*

“Il mero riferimento al valore del bene compravenduto, idoneo a determinare l'imposta di registro, non altrettanta valenza assume ai fini dell'imposta sui redditi.” “.....mentre al giudice penale è concesso di fondare il proprio convincimento sulla base delle deposizioni, pur non costituenti prova, di testi e su quanto, a suo giudizio, emerso dal dibattito in sede di giudizio, non altrettanto è consentito all'Ufficio che, in sede di accertamento di redditi che assume non dichiarati, deve fondare i propri provvedimenti su fatti certi che comprovino l'effettiva percezione del reddito da parte del contribuente.”

*Art. 5 D.P.R. 917/1986, art. 9 l. 289/02.*

*Massimatori: Giordani G. - Cazzorla F.*



## REDDITI D'IMPRESA

**IRPEF - Redditi realizzati da attività di affittacamere -Bed & breakfast svolta in linea con i parametri dettati dalla normativa regionale - Attività di impresa - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 37/02/12 del 07/02/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

L'attività di affittacamere, quale attività ricettiva extralberghiera svolta da chi, nella casa in cui abita, offre un servizio di alloggio e prima colazione, con carattere stagionale o periodi ricorrenti stagionali, avvalendosi della normale organizzazione familiare senza la fornitura di servizi aggiuntivi, all'interno dei parametri dettati dalla L.R. 16/2004 (non più di tre stanze per un massimo di 6 posti letto, più un eventuale letto aggiunto per minori di dodici anni. L'ospitalità può essere fornita per non più di 120 giorni l'anno o in alternativa per un massimo di cinquecento pernottamenti nell'arco dell'anno solare), non integra il realizzo di un reddito di impresa.

*Art. 2195 cod. civ.; art. 55 comma 1 DPR 917/86; art. 67 TUIR - Legge Regionale E.R. 16/2004.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

### Avviso di accertamento - Prostituzione - Redditi diversi - Assimilabilità.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IX  
sentenza n. 22/09/12 depositata il 19/03/2012  
Pres. Massa P., Rel. Labanti S.*

Sono tassabili i redditi per il fatto stesso della loro sussistenza, a prescindere dalla loro provenienza e, quindi, dalla desumibilità della relativa fonte in una delle specifiche categorie reddituali di cui all'art. 6, D.P.R. 917/1986, essendo dalla legge considerati, in via residuale, come redditi diversi, da ascrivere alla lettera *f* di detto art. 6. Ne consegue che anche il reddito tratto dall'esercizio dell'attività di prostituzione va assoggettato alle norme impositive fiscali vigenti.

*Art. 6, D.P.R. 917/1986 - Art. 36, D.L. 223/2006 - Cass. 10578/2011.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**IRPEF - Efficacia dell'accordo privato di contrastare una disposizione regolamentare - Necessità di data certa - Sussiste - Divieto di duplicazione d'imposta ex art. 67 DPR 600/73 - Differente presupposto impositivo - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I  
Sentenza n. 136/01/2012 dep. 27/04/2012  
Pres. Casula P., Rel. Casoli S.*

L'accordo intervenuto tra privati, in assenza di data certa non può valere a contrastare una disposizione regolamentare.

Non configura violazione del divieto di doppia imposizione ai sensi dell'art. 67 del DPR 600/73, la reiterata applicazione della medesima imposta, anche a soggetti diversi, in dipendenza di differente presupposto impositivo.

*Art. 67 DPR 600/73; Cass. 12 giugno 2002, n. 8351; Cass. 21 gennaio 2008, n. 1168.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

## RESIDENZA FISCALE ESTERA FITTIZIA

**IRPEF - Esterovestizione attività professionale svolta per mezzo di società non residente - Omessa motivazione dell'atto - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 151/02/12 del 09/08/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Checchi M.*

Le funzioni della motivazione dell'atto sono: quello di garanzia per il corretto esercizio del diritto di difesa, da parte dei soggetti destinatari degli atti impositivi emessi dall'A.F; - quella di garanzia del legittimo e corretto esercizio dei poteri della Pubblica Amministrazione. Funzioni che trovano una tutela di rango costituzionale nell'art. 97 e 24 della Cost., e di rango ordinario nell'art. 7 della Legge 212/2000.

Il percorso logico-giuridico seguito dall'ufficio, nell'ambito della motivazione dell'atto, deve essere:

- esplicitato dall'ufficio impositore;
- reso intellegibile;
- essere dotato di consequenzialità logica;
- Rispondere ai requisiti previsti dal corpo normativo vigente.

In caso contrario l'atto sarà affetto da nullità per mancanza di motivazione.

*Art. 42 del DPR 600/73 - Art. 97 e 24 della Costituzione - art. 7 Legge 212/2000.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## RIMBORSI IMPOSTE DIRETTE

### **Avviso diniego rimborso IRPEF 1998 per tassazione separata - Incentivi all'esodo - Termine decadenziale - Decorrenza.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. VI*  
*Sentenza n. 19 depositata il 14/02/2011*  
*Pres. Martinelli A., Rel. Malfatti L.*

Per quanto concerne l'individuazione del *dies a quo* dal quale inizia a decorrere il termine decadenziale di 48 mesi, previsto dall'art. 38 del dPR 602/73, per la presentazione dell'istanza di rimborso in materia di ritenute per incentivi all'esodo, occorre avere riguardo (se successivi al 1976) alla data in cui il datore di lavoro ha versato la ritenuta.

*dPR 602/73.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

### **Energia elettrica - Addizionale erariale - Art. 59, d.lgs. 504/1995 - Rimborso - Termine di decadenza quinquennale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 1/01/12 depositata il 31/01/2012*  
*Pres. Scola A., Rel. Tarroni G.*

In materia di addizionale erariale *ex art. 56, d.lgs. 504/1995* - soppressa a partire dall'1.01.2001 - per l'accertamento dei conguagli a debito o a credito e, quindi, dell'eventuale rimborso di quanto versato in eccesso per gli anni precedenti, il contribuente dispone del termine di cinque anni dalla data di consumo previsto dall'art. 59, d.lgs. 504/1995. Non è infatti applicabile il termine biennale di decadenza previsto dall'art. 14, d.lgs. 504/1995, il quale, ad ogni modo, andrebbe conteggiato non già dalla data del pagamento, ma dalla data di presentazione della dichiarazione di consumo essendo il credito esigibile solo da tale data.

*Artt. 14, 56, 59, D.Lgs. 504/1995.*

*Massimatore: Biancospino D.*

## TASSAZIONE SEPARATA

**N.A.T.O. - Dipendente civile - Residente in Italia - Trattamento pensionistico - Imponibilità i.r.pe.f. - Sussistenza - Implicazioni - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 41 /I/2012 depositata il 23/04/2012  
Pres. Scola A., Rel. Albertini L.*

*Riforma Comm. trib. prov. Parma, sez. IX, sent. n. 59/IX/2009, dep. 03/VIII/2009.*

L'esclusione dalla base imponibile prevista dall'art. 3, comma 3, lett. c), d.P.R. n. 917/1986 (prima dell'abrogazione operata, con decorrenza dal 31 dicembre 2000, dall'art. 5 del d.lgs. n. 314/1997), riguarda unicamente i redditi da lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa ovvero i redditi derivanti dalla prestazione attuale del lavoro, non anche le pensioni percepite alla cessazione e per effetto di detto lavoro, pertanto, assoggettate all'i.r.pe.f. ai sensi dello stesso articolo, comma 1, per il quale *“l'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti”*: onde l'esenzione in esame concerne esclusivamente gli stipendi ed emolumenti percepiti in costanza del rapporto lavorativo, senza menzionare le pensioni corrisposte dopo la cessazione del medesimo: di conseguenza, per la tassazione di somme percepite a titolo di pensione non trova applicazione l'esenzione di cui all'art. 8, lett. c), d.P.R. n. 2083/1962, fermo restando che l'art. 46, comma 2, lett. a), d.P.R. n. 917/1986, per cui *“...costituiscono altresì redditi di lavoro dipendente le pensioni di ogni genere...”*, va sì inteso nel senso che i redditi da pensione sono equiparati ai redditi da lavoro dipendente ma solo ai fini della loro inclusione nella base imponibile, non anche ai fini della loro esclusione, per cui l'esenzione disposta per gli uni (i redditi da lavoro dipendente prestato all'estero) non si estende, in mancanza di espressa previsione normativa, ai redditi da pensione derivanti dal medesimo lavoro, poiché le norme fiscali implicanti esclusioni o esenzioni sono di stretta interpretazione e non trovano applicazione se non nelle ipotesi da esse espressamente contemplate (1).

*(D.lgs. n. 314/1997, art. 5; d.P.R. n. 917/1986, art. 3; d.P.R. n. 2083/1962, art. 8, lett. c))*



(1) Cfr. Cass. trib., sentenza n. 18 agosto 2004 n. 16098; Agenzia delle entrate, risol. 16 dicembre 2009 n. 285/E; Min. finanze - Imposte dirette, circ. 08 giugno 1978 n. 127.

*Massimatore: Scola A.*

\*\*\*

### **Avviso di liquidazione irpef - Rigetto definizione agevolata.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez.XVII  
Sentenza n. 186/17/12 depositata il 07/11/2012  
Pres. e Rel. Marulli M.*

Il trattamento pensionistico dipendente da infermità contratta in occasione della prestazione del servizio di leva presso la Polizia di Stato, non è equiparabile al trattamento pensionistico privilegiato dei militari volontari, in quanto non appare connotato da una funzione risarcitoria che necessita di ristoro, ma è determinato in ragione della durata del servizio e riveste perciò natura indennitaria : come tale va quindi assoggettato a ritenute irpef.

*Massimatore: Romboli S.*



## IVA

### APPLICAZIONE IMPOSTA ED ALIQUOTE

**Avviso di accertamento per IVA 2003 - Aliquota IVA per prestazione di servizi rese ad organizzatori di attività di spettacolo - Aliquota ordinaria - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. XX*  
*Sentenza n. 17 depositata il 28/02/2011*  
*Pres. Messini D'Agostini P., Rel. Massari F.*

Devono essere tenute distinte le prestazioni artistiche scaturenti da contratti ad aliquota agevolata da quelle scaturenti dagli allestimenti e dai services anche tecnologici che uno spettacolo comporta e che non possono godere di aliquota agevolata. Non è possibile, quindi, estendere ai contratti tra produttore e organizzazione l'aliquota ridotta del 10%, applicabile, ai sensi del n. 119 della tab, A- parte III allegata al dPR 633/72, ai soli contratti di scrittura.

*dPR 633/72.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IVA - Contratto di subappalto - Prestazione di servizi - Reverse charge - Applicabilità.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*sentenza n. 06/03/2012 depositata il 17/01/2012*  
*Pres. Preite F. A., Rel. Reggioni M.*



Il meccanismo del reverse charge trova applicazione nei contratti di sub - appalto, quando oggetto effettivo del contratto è una prestazione di servizi e non una fornitura d'opera, con riferimento, anche alla volontà contrattualmente espressa dalle parti.

*D.P.R. 633/1972, art. 17, commi 5, 6 e 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**IVA - Applicabilità regime agevolato nel settore edile - Applicabilità IVA al 10% solo per interventi di ristrutturazione e non mere manutenzioni straordinarie - Esclusione dalle sanzioni - Compete.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I  
Sentenza n. 71/01/12 depositata il 14/02/2012  
Pres. Casula P., Rel. Gasparini G.*

In applicazione delle previsioni normative la Corte di Cass. nel caso FAI (sent. 16/06/2011 n. 36528) ha affermato che la nozione di ristrutturazione edilizia presuppone il ripristino o la sostituzione di elementi costitutivi dell'edificio originario volti a trasformare l'organismo preesistente a condizione che rimangano immutati sagoma, volume e altezza dello stesso. Il caso posto all'attenzione della Corte riguardava la demolizione e la successiva ricostruzione di edificio del quale, pur in presenza di medesime caratteristiche di volume e superficie, venga variata la quota rispetto all'originario assetto, valendo tale nuovo elemento a configurare un immobile diverso dal precedente. Applicando tali criteri ai singoli cantieri il consulente ha correttamente concluso che i lavori non apportano innovazioni sostanziali e non attengono ad opere di urbanizzazione, dunque si risolvono in manutenzione straordinaria. Le indicazioni fornite dalle stazioni appaltanti e le incertezze interpretative sulla soluzione da dare all'inquadramento urbanistico delle opere ai fini fiscali sono motivi più che sufficienti per escludere come previsto dall'art. 6 del D.Lgs. 472/97 le sanzioni pecuniarie.

*DPR 380/2001; Tabella III all. al DPR 633/72 n. 127 duodecies*

*Art. 6 D.Lgs. 472/97.*

*Massimatore: Teodorani F.*

#### **I.V.A. - Prostituzione - Assoggettabilità**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IX*  
*Sentenza n. 22/09/12 depositata il 19/03/2012*  
*Pres. Massa P., Rel. Labanti S.*

È assoggettabile ad I.V.A. l'attività di prostituzione quando sia autonomamente svolta dal prestatore, con carattere di abitudine. Tale attività, seppur contraria al buon costume, non costituisce reato e consiste in una prestazione di servizio verso corrispettivo, inquadrabile nell'ampia previsione contenuta nel secondo periodo dell'art. 3, comma 1, D.P.R. 633/1972. In tal caso è demandato al giudice accertare in ciascun caso, alla luce degli elementi di prova che gli sono forniti, se sussistono le condizioni di ritenere che la prostituzione sia svolta come lavoro autonomo, ossia: senza alcun vincolo di subordinazione per quanto riguarda la scelta di tale attività, le condizioni di lavoro e retributive, sotto la propria responsabilità e a fronte di una retribuzione che gli sia pagata integralmente e direttamente.

*Artt. 1 3, 5, D.P.R. 633/1972 - Corte di Giustizia Europea 268 del 20.11.2001.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

#### **IVA - Reverse charge nel settore dell'edilizia- Applicabilità - Condizioni.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 56/03/2012 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Sutich R., Rel. Reggioni M.*

Il meccanismo del reverse charge trova in presenza delle seguenti concomitanti condizioni: prestazione resa da soggetti subappaltatori di un'impresa edile che operi a sua volta come appaltatore principale o subappaltatore, entrambi i soggetti operino nel settore dell'edilizia di cui alla sezione F della tabella Ateco 2007, la prestazione oggetto del contratto di subappalto sia costituita da prestazione di servizi e non fornitura d'opera.

*D.P.R. 633/1972, art. 17, commi 5, 6 e 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



## CESSIONI INTRACOMUNITARIE ED EXTRACOMUNITARIE

### **Accertamento IVA - Operazioni intracomunitarie - Identificazione dell'operatore UE - Necessità.**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I*  
*Sentenza n. 51/1/2012 dep. 22/03/2012*  
*Pres. Nicoletti - Rel. Foschi*

Ai fini dell'applicazione dell'esenzione IVA per le operazioni con soggetti intracomunitari, la corretta identificazione dell'operatore estero e la violazione dell'obbligo dell'indicazione nelle fatture emesse nei confronti di cessionari intracomunitari del codice ROI effettivo e valido ha carattere sostanziale e non meramente formale, rispetto al quale spetta al contribuente provare l'esistenza dello scambio intracomunitario attraverso documentazione che abbia i caratteri della certezza ed incontrovertibilità.

*Art. 54, comma 4, DPR n. 633/72*  
*Art. 21, comma 2, DPR n. 633/72*  
*Art. 41, D.L. n. 331/93.*

*Massimatore: Toni E.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Cittadino italiano - Commercio ambulante eseguito nella Repubblica di San Marino - Cessioni esenti da I.V.A. - Inapplicabilità dell'imposta - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X  
Sentenza n. 103/10/12 depositata il 13/11/2012  
Pres. Banchini M., Rel. Giacomelli G.*

Sono esenti da imposta I.V.A. le cessioni di beni (biancheria da arredo) effettuate da cittadino italiano commerciante ambulante a privati cittadini della Repubblica di San Marino quale stato estero non appartenente alla Comunità Europea, in virtù della salvaguardia del principio della territorialità e ciò in evidente inapplicabilità delle disposizioni di cui all'Art. 7 del d.M. 24.12.1993. Questa lettura della norma ha trovato l'adesione anche della Direzione regionale dell'Agenzia Entrate in virtù di interpello fatto nel 2009 dallo stesso contribuente.

*Art. 7, d.M. 24.12.1993.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## CREDITI E RIMBORSI D'IMPOSTA.

### **IVA - Crediti infragruppo - Compensazione - Presupposti.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 145/02/2011 depositata il 11/11/2011*  
*Pres. e Rel. Ferrari G.*

E' legittima la compensazione d'imposta anche in ipotesi di mancata compilazione di quadri della dichiarazione da compilare per la cessione delle eccedenze non potendosi ritenere ostativa tale circostanza all'impiego da parte della società consolidante delle eccedenze di gruppo per la suddetta compensazione.

*D.P.R. 600/73 art. 36 bis - Legge 212/2000 - D. Lgs. 472/97.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

### **IVA - Cartella esattoriale - Impugnazione - Per asserita esistenza di credito non riconosciuto - Conferma del credito da dichiarazione - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 30 depositata il 20/03/2012*  
*Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F. A.*

L'indicazione del credito IVA in dichiarazione costituisce il presupposto per l'esistenza stessa del credito, sicchè quando tale indicazione non sia contestata all'interno di un periodo temporale valutato in due anni e tre mesi, il credito si deve ritenere riconosciuto dall'A.F. e ciò anche quando il contribuente ometta di riportarlo nelle successive dichiarazioni. In tale ipotesi il credito, pur permanendo, non può essere utilizzato per gli anni per i quali non sia riportato in dichiarazione.

*d.P.R. 633/1972 art. 38*  
*Cass. sent. n. 28024/2008.*

*Massimatore: Pronti C.*



**IVA - Credito risultante da dichiarazione - Errore materiale inerente la presentazione della dichiarazione - Legittimità della detrazione ammessa a seguito del solo controllo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 107 del 18/05/2011, depositata il 21/03/2012*  
*Pres. Pinelli M., Rel. Uzzo R.*

L'omessa presentazione della dichiarazione annuale dovuta e mero errore materiale, non comporta in capo al contribuente la perdita del diritto di avvalersi della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assoluta per le operazioni passive relative al medesimo anno, qualora il contribuente dimostri di aver tenuto della contabilità in modo regolare e di aver effettuato i relativi versamenti periodici. Il comportamento tenuto dall'Ufficio, in ordine alla sospensione prima e al riconoscimento poi di un parziale sgravio sulla detrazione del credito risultante dalla dichiarazione, conferma la legittimità del credito IVA vantato dal contribuente. Con la sentenza in argomento la Ctp di Modena ha accolto il ricorso del contribuente avverso la cartella di pagamento emessa a causa del mancato riconoscimento del credito vantato affermando, tra l'altro, che è sufficiente la mera attività di controllo e non l'accertamento in modo definitivo per l'utilizzo del credito IVA.

*Art. 19 DPR 633/72.*

*Massimatore: Amico M.*



**Cartella di pagamento IVA 2006 - Nullità per mancata indicazione del soggetto notificatore e per omessa compilazione della relata - Inesistente - Carenza di motivazione- Inesistente - Incorporazione di società - Rimborso credito IVA - Modalità - Illegittimità sanzione - Esistente.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 12 depositata il 23/03/2012*  
*Pres. e Rel. Monaci S.*

1)La nullità di una notificazione non può mai essere pronunciata, se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato. 2)Non può essere dichiarata carente di motivazione la sentenza di primo grado, eventualmente da integrare opportunamente in appello, se chiarisce il percorso logico interpretativo attraverso cui il giudice è giunto alla decisione, fermo restando che lo stesso giudice non è tenuto a rispondere a tutte le argomentazioni delle parti, escluse o assorbite da quel percorso argomentativo. 3) La mancata presentazione di regolare dichiarazione iva non comporta la perdita del diritto al rimborso, che può essere chiesto nelle forme di legge e nei termini previsti. Non è consentito, però, che nel caso di mancata regolare presentazione della dichiarazione il contribuente possa usufruire della restituzione facendo uso del consueto meccanismo della detrazione, perché tale inadempienza spezza la continuità tra i diversi esercizi. 4) L'applicazione delle sanzioni presuppone che l'azione da sanzionare sia stata cosciente e volontaria.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Omessa dichiarazione - Credito iva - Disconoscimento - Procedura di liquidazione automatica in luogo di accertamento - Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII*  
*Sentenza n. 79/07/2012 depositata il 17/07/2012*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi M. A.*

Qualora risulti omessa la dichiarazione che riporta un credito d'imposta, per disconoscere la compensazione nell'anno successivo del medesimo credito è necessario un avviso di accertamento, non potendosi procedere al recupero d'imposta attraverso la procedura di liquidazione

di cui all'art. 36-bis del d.P.R. 600/1973. Quest'ultima procedura non può applicarsi nei casi in cui risulti necessaria un'indagine interpretativa della documentazione sottostante la dichiarazione, ovvero una valutazione giuridica della norma applicata che porti ad una diversa valutazione del presupposto impositivo. Conseguentemente, la predetta procedura automatizzata non può essere applicata per determinare una diversa valutazione circa l'ammissibilità od esistenza di crediti d'imposta od oneri deducibili.

*Art. 36-bis del d.P.R. 600/1973.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

#### **IVA - Rimborso - Prescrizione.**

*Comm. trib. prov. Forlì  
Sentenza n. 208/2012 depositata il 26/09/2012  
Pres. Nicoletti - Rel. Foschi*

In tema di IVA la richiesta di rimborso relativa all'eccedenza di imposta risultante alla cessazione dell'attività è soggetta al termine di prescrizione ordinaria decennale.

*Art. 30, comma 2, DPR n. 633/72.*

*Massimatore: Toni E.*



## DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IVA

### **IVA - Diritto alla detrazione in presenza di meccanismi di frode ai fini IVA - Riferimento alla normativa comunitaria.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 27/02/12 del 07/02/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Gasperi P.*

Qualora una catena di cessioni sia inficiata, in un passaggio, da una frode IVA, il diritto alla detrazione per il cessionario viene meno se tale soggetto passivo sappia, o possa saperlo che a monte vi sia stata un'irregolarità.

*Art. 19 DPR 633/72 - Corte di Giustizia UE 12/01/2006 C354/03-C 355/03 e C. 484/03).*

*Massimatore: Teodorani F.*



## FATTURE RELATIVE AD OPERAZIONI INESISTENTI

**IVA - Per emissione di fatture soggettivamente ed oggettivamente inesistenti - Per dedurre l'imposta il committente/cessionario deve provare la propria buona fede.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IX*  
*Sentenza n. 30/09/2012 depositata il 7/05/2012*  
*Pres. Massa P., Rel. Docimo L.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, desumendosi dagli atti che la società accertata ha fatto ricorso per la commercializzazione di auto nuove ed usate a società che non hanno versato IVA e non ha svolto alcuna indagine sull'affidabilità dei propri interlocutori, ma si è avvalsa di intermediari che hanno profittato dall'evasione dell'imposta, non è stata data la dimostrazione della buona fede, ossia dell'esimente dalla consapevole partecipazione ad operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti.

*Cass. sent. 17377/2009 - 17572/2009 - 17729/2009 - 4750/2010 - 10394/2010.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**IVA - Frode-carosello - Dimostrazione dell'estraneità - Onere - Incombe alla società contribuente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 06/03/2012 depositata il 01/02/2012*  
*Pres. Rosa G. F., Rel. Ferraretti F. A.*

Ancorchè risulti fraudolenta la condotta delle società fornitrici di "mosto muto" alla Cooperativa appellante, questa ha provato di aver acquistato la merce pagandone il prezzo producendo specifiche d'ordine e documenti di trasporto nonché tutte le fatture emesse e dai fornitori comunitari e dagli intermediari, così dimostrando la legittimità della condotta tenuta e l'incolpevole affidamento riposto negli intermediari che hanno omesso di versare l'IVA. Nel caso di specie dalle risultanze degli atti e dai documenti allegati dalle parti non risulta essersi configurato in capo alla Cooperativa appellante alcun vantaggio, né commerciale né fiscale.

*Massimatore: Pronti C.*



**Avvisi di accertamento per IVA - IRPEF - ILOR - CSSN - Emissione di fatture per operazioni inesistenti - Legittimità accertamento - Qualificazione come redditi diversi ai fini delle imposte dirette - Corretto - Ai fini IVA, pagamento dell'intera imposta - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 18 depositata il 23/03/2012*  
*Pres. Monaci S., Rel. Tarroni G.*

E' legittimo l'operato dell'Ufficio che in materia di imposte dirette, ai sensi di quanto disposto dall'art. 39 del dPR 600/73, ritiene inesistenti operazioni indicate in fattura in assenza di lettere commerciali, accordi o contratti scritti tra le parti contraenti, circostanza costituente presunzione grave, precisa e concordante. Né possono ritenersi convincenti le giustificazioni del contribuente se generiche e prive di riscontri probatori. Trattandosi di compensi per attività illecita, i redditi accertati devono essere ricondotti nella categoria dei redditi diversi. Ai fini dell'IVA, per chi emette fatture per operazioni inesistenti, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato in fattura.

*dpr 600/73.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IVA - Per emissione di fatture soggettivamente inesistenti - L'Ufficio deve fornire prove documentali coerenti - Diversamente non sussiste la fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XV*  
*Sentenza n. 34/15/12 depositata il 14/05/2012*  
*Pres. Parmeggiani C., Rel. Labanti S.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, non emergendo dagli atti dell'Ufficio la prova documentale o le circostanze gravi precise e concordanti a sostegno del proprio assunto, le congetture - anche in contrasto tra loro - non concretano l'emissione di fatture soggettivamente inesistenti. Tanto più che non sono state fornite le prove né della consapevole partecipazione della società

emittente al “giro” di fatture soggettivamente inesistenti né della spartizione del fraudolento ricavo.

*Massimatore: Pronti C.*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello notificato a mezzo posta - Rettifica dichiarazione dei redditi - Imposte I.R.E.S. / I.V.A. / I.R.A.P. - Frodi carosello - Prove logiche indiziarie - Sufficienza.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X  
Sentenza n. 112 depositata il 14/11/2012  
Pres. D'Orazi O., Rel. Cremonini C.*

Fatti e circostanze singolarmente ed autonomamente considerati non costituiscono prova sufficiente a dimostrare l'esistenza della frode ma, nel loro insieme, costituiscono una serie di indizi la cui gravità, precisione e concordanza è invece assolutamente sufficiente per ritenere raggiunta una prova per presunzioni.

In particolare una prova logica raggiunta partendo da una serie di fatti noti (mancanza di struttura aziendale, accordi commerciali solo verbali, atipicità della fatturazione e modalità e tempi di pagamento, mancanza di documenti di trasporto merci e nessun ricarico nei prezzi fra acquisto e cessione) consente di far ritenere presuntivamente dimostrata la frode, inizialmente non nota e realizzata attraverso la fatturazione di operazioni inesistenti, tale da sostenere al meglio la pretesa erariale.

*Massimatore: Belluzzi O.*



## MISURE CAUTELARI PRO-FISCO

**IPOTECA ex art. 22, D.Lgs.472/97 - Istanza di iscrizione - Ricorrenza del *fumus boni iuri* e del *periculum in mora* - Necessità.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez.1*  
*Sentenza n.189/1111 del 26/09/2011*  
*Pres. Rel. Ziniti R.*

Ai fini dell'accoglimento dell'istanza di iscrizione di ipoteca ex art.22, D.Lgs. 472/97 occorre valutare la ricorrenza dei presupposti del *fumus boni iuri* e del *periculum in mora*.

Il *fumus* non pare ricorrere quando l'Ufficio concateni più atti assumendone un collegamento in forza dell'art. 20 DPR 131/86. L'imposta di registro è essenzialmente e precipuamente un'imposta d'atto e l'art.20 citato non consente un'interpretazione diversa del documento sulla base di elementi extratestuali e contro la pacifica realtà trasfusa nel negozio. All'imposta di registro non si applica nemmeno il disposto antielusivo dell'art. 37-bis DPR 600/73 (norma eccezionale relativa alle imposte sui redditi non suscettibile di interpretazione estensiva e analogica). Infine il generale principio dell'abuso del diritto che vieta ad un contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante un uso distorto degli strumenti giuridici esistenti, nel caso in esame non può considerarsi operativo, posto che esistono ragioni economiche apprezzabili che giustificano l'operazione.

Il *periculum* non è rinvenibile allorquando l'Ufficio non indichi alcun sintomo negativo (quali protesti, pignoramenti, ipoteche giudiziali, svendite, inerenti ad un patrimonio societario di 10 immobili) limitandosi a sottolineare una asserita condotta "spregiudicata" dei contraenti (giudizio meramente soggettivo).

*Art.22, D.Lgs. 472/97.*

*Massimatore: Santandrea P.*

**Processo - richiesta di iscrizione ipotecaria ex art. 22 D. Lgs. 472/97 - Fumus boni iuris - contestazione di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti - Onere probatorio a carico dell'Ufficio - Indicazione di elementi presuntivi - Sufficienza - Apposita verifica nei confronti del soggetto presunto utilizzatore - Necessità.**

*Comm. trib. prov. Ferrara, sez. I*  
*Sentenza n. 178/1/2012, dep. 16/04/2012*  
*Pres. Ranieri A., Rel. Fregnani L.*

E' vero che in caso di contestazione di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti l'Ufficio ha il solo onere di indicare gli elementi, anche presuntivi, in base ai quali si mette in dubbio l'effettività delle operazioni in esame; è pur vero, però, che detti elementi, anche di carattere presuntivo, devono risultare da una verifica fiscale condotta nei confronti della contribuente destinataria dell'avviso di accertamento; verifica che può anche essere basata su riscontri derivanti da accertamenti svolti nei confronti di altri soggetti, costituente valida motivazione per relationem dell'avviso di accertamento, ma che devono essere portati a conoscenza della contribuente nei modi e nei termini di legge.

*Art. 22, d.lgs n. 472/1997.*

*Massimatori: Giordani G. - Cazzorla F.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Ricorso in appello avverso irrogazione di misure cautelari di sequestro conservativo sull'azienda fino alla concorrenza del debito per imposte ed interessi per evasione IVA - Frode carousello.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 90/1/12 depositata il 19/10/2012*  
*Pres. Ferrucini G., Rel. Peticca A.*

E' legittimo il sequestro conservativo sui beni aziendali (mobili ed immobili, partecipazioni, crediti verso clienti etc.) fino alla concorrenza del debito di imposta ed interessi, quale misura cautelare a tutela del credito erariale, in presenza di evasione IVA, attraverso il sistema triangolare, cosiddetto "frode carousello". Trattasi, non già di azioni esecutive sul patrimonio del debitore, ma di conservazione della garanzia patrimoniale per l'Erario.

*Art. 22, d.lgs. n. 472/1997.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## NOTIFICHE ATTI E PROCESSO TRIBUTARIO

**Contributo Unificato - Opposizione allo stato passivo fallimentare - Debenza del contributo in misura fissa pari a 70 € - Esclusione - Sanzioni non sono dovute ex art.8, D.Lgs.546/92**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez.1  
Sentenza n.59/1/11 del 28/03/2011  
Pres. Rel. Ziniti R.*

All'opposizione allo stato passivo non si applica l'art.13 DPR 30/5/2002, n. 115 che fissa in €.70,00 l'importo del contributo unificato per i processi speciali di cui al libro IV, titolo II, capo VI del codice di procedura civile (art.737 e segg. Cpc) che contiene disposizioni comuni ai procedimenti in camera di consiglio. La volontaria giurisdizione infatti è sostanzialmente un'attività amministrativa che non intende attuare diritti ma semplicemente integrare la fattispecie costitutiva di uno status personale o familiare o una vicenda relativa ad una persona giuridica.

Il procedimento previsto dagli artt. 98 e ss LF non è un procedimento di volontaria giurisdizione bensì un rito speciale a cognizione piena che garantisce difesa e contraddittorio e si conclude con un provvedimento che fa stato all'interno della procedura, verte su diritti soggettivi pieni ed è suscettibile solo di ricorso per Cassazione.

Ne discende l'inapplicabilità della misura del contributo unificato prevista per la volontaria giurisdizione.

Le sanzioni applicate dal tribunale non sono dovute ai sensi dell'art.8, D.Lgs.546/92 in quanto la apparente forma camerale del procedimento (ricorso-decreto) può aver creato seri equivoci e perplessità nel contribuente.

*Art.8, D.Lgs.546/92.*

*Massimatore: Santandrea P.*

**Processo tributario - Costituzione in giudizio - Termine perentorio - Sanzione.**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I*  
*Sentenza n. 210/1/2011 dep. 24/10/2011*  
*Pres. Nicoletti - Rel. Foschi*

È inammissibile il ricorso presentato dal ricorrente laddove lo stesso non provi di aver proceduto alla costituzione in giudizio nel termine perentorio di trenta giorni dalla proposizione del ricorso.

*Art. 22, D.Lgs. n. 546/1992*

*Massimatore: Toni E.*

\*\*\*

**Processo tributario - Produzione in giudizio da parte dell'Ufficio di perizia che rettifica l'imposta richiesta in pagamento - E' nuovo atto di accertamento - Conseguenze.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. II*  
*sentenza n. 158/02/2011 depositata il 25/11/2011*  
*Pres. Ferrari G., Rel. Calvi Di Coenzo P.*

Nel giudizio avente ad oggetto l'annullamento di un avviso di rettifica e liquidazione del valore di un fabbricato civile ad uso industriale ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro la produzione in atti da parte dell'Ufficio di una perizia che ridetermini il valore dell'accertamento assurge a nuovo avviso di accertamento e come tale idoneo a privare di efficacia ed interesse ogni questione relativa all'atto impugnato e, conseguentemente, alla domanda principale del contribuente volta ad ottenerne l'annullamento. Il contribuente, pertanto, attraverso l'integrazione dei motivi di cui all'art. 24 D. Lgs. 546/92, deve provvedere a contestare i contenuti di tale secondo "atto di accertamento" il quale, in mancanza di contestazione, si consolida definitivamente.

*D. Lgs. 546/92 art. 24.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**IVA + IRPEF + IRAP - Cartella esattoriale - Impugnazione per vizi degli atti presupposto, divenuti definitivi - Esclusione - Conseguenze per le sanzioni - Non dovute se l'acquiescenza agli atti - Presupposto ricade su professionista contro cui il contribuente procede penalmente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 01/03/2012 depositata il 17/01/2012*  
*Pres. Rosa G. F., Rel. Ferraretti F. A.*

Risultando gli atti-presupposto delle cartelle esattoriali regolarmente notificati alla contribuente, sono divenuti definitivi il che inficia l'impugnazione delle cartelle eccedendo vizi di detti atti-presupposto, a nulla rilevando la colpevole omessa impugnazione di essi da parte del professionista che assisteva la contribuente.

La pendenza di procedimento a carico del professionista per il reato di cui all'art. 646 e 61 n. 11 cp è elemento idoneo a far dubitare della sussistenza di responsabilità per il pagamento delle sanzioni in capo alla contribuente appellante.

*D.lgs 546/1992, art.19, comma 3 d.lgs 472/1997 art. 5.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Riscossione - Cartella di pagamento - Impugnazione - Vizi propri - Vizi atti prodromici - Notifica - Irreperibilità - Esclusione nuove ricerche - Inammissibilità.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 08/03/2012 depositata il 17/01/2012*  
*Pres. Preite F. A., Rel. Reggioni M.*

La cartella di pagamento può essere impugnata solo per vizi propri e non per vizi inerenti agli atti prodromici, che si considerano regolarmente notificati e divenuti definitivi per mancata impugnazione.

La notifica dell'avviso d'accertamento è regolare se è stata eseguita nel Comune di domicilio fiscale risultante dall'ultima dichiarazione annuale, in assenza di comunicazioni di variazione e senza che vi sia la necessità per l'Ufficio dell'espletamento di nuove ricerche.



*D. Lgs. 546/1992, art. 19, comma 3. - D.P.R. 600/1973, art. 60, comma 1, lettera e). - Codice procedura civile, art. 140.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**IRPEF - Pretesa fiscale infondata - Prove insufficienti i dati emersi dall'anagrafe tributaria - Provvedimento illegittimo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I  
Sentenza n. 12 del 07/03/2011, depositata il 18/01/2012  
Pres. Pederiali A., Rel. Roteglia E.*

L'atto di contestazione emesso dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate risente dell'istituto dell'annullamento, qualora sia stato fondato su mere e semplici risultanze di dati acquisiti dal sistema dell'anagrafe tributaria, non essendo, tali dati, vincolanti nemmeno come prova presuntiva di legge.

In ordine a tale principio, la CTP di Modena ha accolto il ricorso del contribuente che lamentava l'illegittimità del provvedimento emesso dall'Agenzia, per la mancanza di prove in concreto atte ad avvalorare le pretese tributarie da parte dell'Ufficio.

*Art. 2697 c.c..*

*Massimatore: Amico M.*



**Giudizio di ottemperanza - Passaggio in giudicato di una sentenza - Impossibilità di addurre sopravvenienze al giudicato impeditive del rimborso - Rimborso spetta.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n. 12/1/12 del 16/02/2012*  
*Pres. e Rel. Ziniti R.*

Qualora la decisione relativa ad un giudizio di rimborso richiesto da una fondazione bancaria per una determinata annualità sia passata in giudicato l'Agenzia delle Entrate non può dedurre sopravvenienze al giudicato impeditive alla esecuzione della sentenza (aiuto di stato che viola il diritto comunitario) ciò in quanto per quella determinata annualità il giudice tributario accertò che la fondazione svolse attività di pubblico interesse preminente nei settori della ricerca scientifica, istruzione, arte e sanità; settori che escludono che essa abbia agito come un'impresa. Conseguentemente l'Agenzia delle Entrate è tenuta ad erogare il rimborso.

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Avvisi di accertamento e liquidazione ICI 2001 - Mancato deposito ricevuta di ritorno della spedizione dell'appello e inesistenza sottoscrizione del ricevente - Inammissibilità - Inesistente - Carenza di motivazione - Inesistente - Vincolo per interesse storico - Da valutare.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. XI*  
*Sentenza n. 6 depositata il 23/02/2012*  
*Pres. Salvatori M. C., Rel. Brioli G.*

La giurisprudenza consolidata della Corte di cassazione ha affermato che la nullità prevista dalla 160 cpc è relativa, nel senso che viene sanata, ex art. 156 cpc, dal raggiungimento dello scopo della notifica affetta da irregolarità, raggiungimento dello scopo di cui la costituzione in giudizio dell'appellato costituisce prova efficace. Non può essere valutato carente di motivazione il provvedimento che riporta le ragioni della pretesa erariale. E' da riconoscere l'esistenza di un vincolo sull'immobile che limita i



poteri del proprietario di goderne liberamente.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Processo tributario - Consolidato nazionale - Legittimazione all'impugnazione - Litisconsorzio necessario - Insussistenza.**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I*  
*Sentenza n. 24/1/2012 dep. 27/02/2012*  
*Pres. Nicoletti - Rel. Foschi*

L'art. 127 del TUIR, in forza del quale l'ente controllante è responsabile per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo relativa alla dichiarazione dei redditi di ciascun soggetto che partecipa al consolidamento, costituisce presupposto logico per affermare la legittimazione attiva della controllante ad impugnare atti di una società partecipante al consolidamento; tuttavia il consolidamento non determina il sorgere di un litisconsorzio necessario, rimanendo le singole società appartenenti al gruppo pienamente autonome e dotate di soggettività propria.

*Art. 127 TUIR.*

*Massimatore: Toni E.*



**I.R.PE.F./I.LO.R. - Accertamento - Presunzioni gravi, precise e concordanti - Questioni di estimazione semplice - Ricorso alla C.t.c. - Inammissibilità - Implicazioni - Effetti.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II  
Decisione n. 392 depositata il 28/02/2012  
Pres. e Rel. Scuola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Piacenza, sez. III, dec. n. 103 dep.  
06/04/1994.*

È inammissibile il ricorso dell'Ufficio, coinvolgente problematiche di estimazione semplice sottratte al controllo della Commissione tributaria centrale, ove oggetto d'impugnazione (ad opera di entrambe le parti) avrebbe dovuto, semmai, essere altra e presupposta decisione della medesima Commissione tributaria di II grado (discutibilmente rideterminante in via equitativa il valore del discusso immobile ma, in ogni modo, passata in giudicato): il che non è avvenuto e non può più avvenire, con effetto anche quanto al ricorso del contribuente, che risulta esso pure inammissibile, per le medesime ragioni appena esposte, tanto più apparendo, inoltre, meramente ripetitivo del suo appello alla Commissione di II grado, con analoga e perdurante omessa produzione in giudizio della pur segnalata documentazione, asseritamente risolutiva ma mai versata in atti.

*D.P.R. n. 131/1986, art. 52; d.P.R. n. 600/1973, art. 38.*

*Cfr. Cass. civ., sent. n. 5052/198; Comm. trib. centr., sezione XIX, decisione n. 6319/1985.*

*Massimatore: Scuola A.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento - Notifica tramite servizio postale - Legittimità.**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I  
Sentenza n. 43/1/2012 dep. 07/03/2012  
Pres. Nicoletti - Rel. Foschi*

Esiste una giurisprudenza ormai consolidata (v. da ultima Cass., 27/05/2011, n. 11708) che ha confermato la legittimità della notifica

della cartella di pagamento tramite raccomandata postale in plico chiuso con avviso di ricevimento, ai sensi dell'articolo 26 del D.P.R. n. 602/1973.

*Art. 26, DPR n. 602/73.*

*Massimatore: Toni E.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Notifica avviso accertamento a coobbligato - Mancata impugnazione da parte degli altri coobbligati - Definitività dell'atto - Intervento.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II  
Sentenza n. 114 del 21/02/2012, depositata il 14/03/2012  
Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola F.*

Le parti intervenute volontariamente in un processo tributario, non possono impugnare autonomamente l'atto di accertamento, già oggetto di ricorso principale, se al momento in cui si sono costituiti, era già decorso il termine di decadenza per l'impugnazione. Questi possono partecipare nel giudizio attraverso l'istituto dell'intervento e solo motivi ad *adiuvandum*; ciò per il fatto che, la solidarietà tributaria non importa in campo processuale tributario l'automatico istituto del *litis consorzio necessario*. Secondo tale principio, la Ctp di Modena ha respinto il ricorso dei contribuenti che, con apposito atto d'intervento intendevano sostenere motivi di illegittimità dell'atto impugnato da parte della società ricorrente.

*Art. 14 D.lgs 546/1992; Cass. Trib. 3547/2010.*

*Massimatore: Amico M.*



**Impugnazione sentenza in Corte di cassazione - Istanza di sospensione - Inaccoglibile.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 8 depositata il 22/03/2012*  
*Pres. e Rel. Monaci S.*

La Corte Costituzionale, con sentenza 217/2010, non ha esaminato nel merito l'eccezione di illegittimità costituzionale che le era stata proposta, ma si è limitata a dichiararla inammissibile e nel farlo ha indicato quale sarebbe dovuta essere una corretta formulazione della questione nel merito, osservando che il giudice rimettente aveva omesso di valutare se la disposizione denunciata fosse interpretabile diversamente. La pronunzia, quindi, non modifica l'assetto dell'ordinamento in materia in cui il diritto vivente, interpretato in maniera univoca dalla Corte di cassazione, esclude la possibilità di sospendere gli effetti esecutivi delle sentenze emesse dai giudici tributari in sede di appello. Ciò premesso, sono da ritenere inesistenti i presupposti per disporre la sospensione degli effetti esecutivi della sentenza impugnata perché l'ordinamento vigente non consente l'emanazione del provvedimento richiesto

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Avvisi di accertamento Irpef - Ilor Irpeg anni 1991/1993 - Avvisi di rettifica Iva anni 1991/1993 - Operazioni fittizie di acquisto bestiame accertate con consulenza tecnica- Mancata impugnazione in Cassazione - Cosa giudicata - Esistente - Detraibilità dell'Iva - Condizioni.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 15 depositata il 23/03/2012*  
*Pres. e Rel. Monaci S.*

L'esistenza di fatture soggettivamente fittizie, accertata da consulenza tecnica disposta dalla Commissione tributaria regionale, costituisce questione di fatto non rientrante tra le competenze della Corte di cassazione. Comunque, in assenza di specifica impugnativa sul punto, essa costituisce cosa passata in giudicato. La detrazione dell'Iva è ammessa solo in presenza di fatture provenienti dal soggetto che effettua



la prestazione. L'Iva corrisposta al soggetto interposto è costo che non può, aprioristicamente e senza precisi riscontri dello stato soggettivo del cessionario in merito all'altruità della fatturazione, considerarsi inerente allo svolgimento dell'attività di impresa. Compete al cessionario che sconta l'Iva risultante da fatture a suo carico dimostrare in modo specifico che non era consapevole della provenienza della fatture da un terzo.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Nullità della notifica per difetto del presupposto dell'effettiva conoscenza - Illegittimità dell'intimazione ad adempiere non preceduta da cartella ritualmente notificata - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 112/01/2012 depositata il 04/04/2012*  
*Pres. Mariotti C., Rel. De Cono M.*

E' nulla ex art. 140 c.p.c. la notifica pur ritualmente eseguita se non ne sia provata l'effettiva conoscenza o conoscibilità da parte del destinatario.

La Corte Costituzionale con sentenza n. 3 del 14/01/2010 ha pronunciato declaratoria di incostituzionalità dell'art. 140 c.p.c. nella parte in cui prevede che la notifica si perfeziona, per il destinatario, con la spedizione della raccomandata informativa, anziché con il ricevimento della stessa o, comunque, decorsi dieci giorni dalla sua notificazione. Dalla nullità della notifica della cartella di pagamento discende l'illegittimità della intimazione successiva che costituisce mera conseguenza della prima.

*Art. 140 c.p.c.; Corte Cost., Sent. 3/2010.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Avviso di accertamento notificato a società estinta. Violazione e falsa applicazione dell'art. 2495 c.c. Legittimità. Sussiste. Versamento di rata di imposte da parte dell'ex liquidatore. Costituisce indebito oggettivo. Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 129/01/2012 depositata il 26/04/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaiola O., Rel. Casoli S.*

La cancellazione della società dal Registro delle Imprese ha natura costitutiva e determina l'immediata estinzione della società, venendo così a meno ogni legittimazione attiva e passiva in capo alla medesima. L'invito a comparire emesso nei confronti di un soggetto estinto deve considerarsi giuridicamente inesistente. L'estinzione della società determina altresì la cessazione della carica di liquidatore e la conseguente perdita di ogni legittimazione ad agire in nome e per conto della società. Ogni pagamento comunque disposto ha natura di indebito oggettivo.

*Art. 2495 c.c.; Cass., Sent. N. 4062 del 22/02/2010.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Cancellazione di società di persone - Comporta estinzione del soggetto - Conseguente perdita di legittimità processuale - Nullità di atti di accertamento successivi.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III*  
*Sentenza n. 49/03/2012 depositata il 15/05/2012*  
*Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F. A.*

In seguito alla modifica dell'art. 2495, cod. civ., intervenuta ad opera del d.lgs n. 6/2003, la Corte di Cassazione con quattro pronunce a Sezioni Unite ha statuito il principio dell'estinzione della società, in seguito alla cancellazione dal registro delle imprese, anche in presenza di rapporti non definiti. Tale affermazione di principio, è stata, dalla medesima Corte, estesa alle società di persone, con interpretazione analogica della norma richiamata.

L'intervenuta cancellazione dal registro delle imprese della società determina quindi l'estinzione del soggetto e conseguentemente la



perdita in capo allo stesso della legittimazione processuale.  
Il provvedimento amministrativo in capo ad un soggetto estinto risulta, perciò, inficiato *ab origine* da nullità in ossequio alla sanzione prevista dall'art. 21 *septies* della legge 241/1990.

*Cass. SS.UU. 22 febbraio 2010 n. 4060/4061/4062 - 9 aprile 2010 n. 8426*

*Risol. N. 77/E del 27 luglio 2011.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Vertenza contro cartella esattoriale conseguente a titolo esecutivo formato in uno Stato membro - Esame delle doglianze circa l'*an* e il *quantum* - Difetto di giurisdizione del giudice tributario dello Stato adito.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 50/03/2012 depositata il 15/05/2012*  
*Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F. A.*

Secondo la procedura per l'assistenza reciproca in materia di crediti risultante dalla Direttiva 2010/24/CE, il titolo esecutivo dello Stato richiedente dev'essere trattato dallo Stato adito come un proprio titolo esecutivo, mentre ogni contestazione riguardante il credito, il titolo iniziale che consente l'esecuzione nello Stato richiedente dev'essere rivolta allo Stato richiedente. Per ovviare all'apparente gravosità dell'onere difensivo la stessa Direttiva prevede che l'autorità adita debba informare il destinatario del titolo esecutivo della procedura da esperire. Essendo stato assolto tale onere, il giudice tributario italiano investito delle doglianze di merito circa un atto esecutivo tedesco non può che dichiarare il proprio difetto di giurisdizione.

*Massimatore: Pronti C.*



**Cartella di pagamento ai fini Iva - Irpef - Irap 2003 - Appello avverso sentenza di primo grado di accoglimento del ricorso introduttivo - Mancata indicazione dei motivi in fatto e in diritto - Nullità - Esiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. XVIII  
Sentenza 39/18/12 depositata il 18/05/2012  
Pres. Sinisi N.- Rel. Torsello B.*

E' da valutare nulla la sentenza impugnata qualora sia completamente priva dell'esposizione dello svolgimento del processo e dei fatti rilevanti della causa e contenga una motivazione in diritto estremamente succinta e sia priva di giustificazioni idonee a rendere noto l'iter logico giuridico seguito e le ragioni fondanti il contenuto della medesima.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Sovraimposta comunale fabbricati - Collegamento - All'imposizione diretta - Errore rettificabile - Ingiunzioni di pagamento - Diniego di rimborso - Rimedi giudiziari - Implicazioni - Effetti.**

*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II  
Decisione n. 1066 depositata il 25/05/2012  
Pres. e Rel. Scuola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Reggio Emilia, dec. n. 262/IV/1995 del 22 marzo 1995.*

Risultano inammissibili i ricorsi introduttivi proposti avverso le pertinenti ingiunzioni comunali, previo condivisibile inquadramento della so.co.f. (non per nulla denominata *sovrimposta*) come collegata strettamente all'imposizione diretta (i.r.pe.f./i.r.pe.g.), ex art. 20, d.l. n. 55/1983, conv. legge n. 131/1983, cit., e quantificabile dallo stesso contribuente in base alla propria dichiarazione dei redditi/modello 760, tempestivamente dallo stesso modificabile per sanare l'errore eventualmente commesso, non potendosi distinguere beni principali ed accessori nell'ambito del patrimonio dell'impresa contribuente, nella specie, raggiunta da due ingiunzioni, la prima delle quali espressione dei poteri comunali di rettifica ex art. 22, d.l. cit., con possibile *opposizione* in Pretura ex r.d. n. 639/1910, e non *ricorso* in



Commissione tributaria, dunque, palesemente inammissibile, mentre la seconda ingiunzione avrebbe permesso di chiedere al competente comune (ex art. 23, d.l. cit.) il *rimborso* della so.co.f. e delle relative sanzioni (per errore o duplicazione o inesistenza dell'obbligazione fiscale) entro cinque anni dall'effettuato versamento, con possibile *impugnazione* dell'ipotizzabile diniego dinanzi alla competente Commissione tributaria, ex d.P.R. n. 636/1972.

*D.l. n. 55/1983, conv. legge n. 131/1983, artt. 20, 22 e 23; d.P.R. n. 636/1972, art. 16, comma 2.*

*Comm. trib. centr., decisione n. 1860/1986.*

*Massimatore: Scola A.*

\*\*\*

**Processo - Impugnazione diniego all'istanza di disapplicazione società di comodo emessa dalla DRE Emilia Romagna - Inammissibilità del ricorso per incompetenza territoriale e in quanto trattasi di atto non rientrante nell'elencazione tassativa degli atti impugnabili.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II  
Sentenza n. 98/02/12 del 29/05/2012  
Pres. Ferrari Acciaiuoli O., Rel. Gasperi P. F.*

Il ricorso avverso il diniego istanza di disapplicazione società di comodo risulta palesemente inammissibile per carenza di legittimazione passiva della Direzione Provinciale, trattandosi di atto emesso dalla Direzione Regionale, che costituisce quindi l'unico ufficio passivamente legittimato.

Inoltre, la risposta impugnata non costituisce un atto autoritativo idoneo a incidere su posizioni soggettive giuridicamente rilevanti, posto che la corretta qualificazione giuridica di risposta all'interpello disapplicativo ex art. 37bis, comma 8 del DPR 600/73 è un atto privo di carattere porovvedimentale, e come tale ritenuto non rientrante fra gli atti impugnabili ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. 546/92.

*Art. 4 e 5 D.Lgs. 546/92; art. 19 D.Lgs. 546/92; art. 37bis comma 8 DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Processo tributario - Tutela cautelare in grado d'appello - Inammissibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV  
Ordinanza n. 28/15/12 depositata il 08/06/2012  
Pres. e Rel. Parmeggiani C.*

Nel processo tributario è esclusa ogni possibilità di tutela cautelare nei confronti dell'efficacia esecutiva della sentenza di primo e di secondo grado. Tale esclusione non configge con la garanzia costituzionale di detta tutela, che deve ritenersi valida solo fino alla pronuncia di una decisione di merito che valuti, con cognizione piena, l'esistenza o l'inesistenza del diritto controverso, rimettendo al legislatore un eventuale possibile intervento in tale delicata materia.

Depongono per l'inesistenza nel processo tributario di una tutela cautelare posteriore alla sentenza di primo grado i seguenti argomenti: 1) la legge delega di riforma del contenzioso tributario, L. n. 413/1991, all'art. 30, co.1, lett. h, prescrive alla autorità legislativa delegata la "previsione di un procedimento incidentale ai fini della sospensione dell'atto impugnato disposta mediante provvedimento motivato, con efficacia temporale limitata a non oltre la decisione di primo grado"; ne consegue non solo che l'intendimento del legislatore sul punto è espresso ed inequivoco, ma è anche tassativo, nel senso che ove si intenda che il decreto legislativo dica il contrario, lo stesso sarebbe viziato da eccesso di delega; 2) il legislatore delegato ha regolato espressamente la esecutività dell'atto impositivo nella fase successiva alla sentenza di primo grado con l'art. 86, D.lgs. n. 546/1992, che determina in modo analitico e preciso i limiti esecutivi delle sentenze di primo e secondo grado a seconda dell'esito positivo o negativo delle stesse nei confronti del contribuente; nel caso più sfavorevole di questi, ovvero ove la sentenza di primo grado respinga il ricorso, la esecutività dell'atto impugnato non è data per l'intero, ma è limitata a due terzi del totale e detta specifica regolamentazione costituisce di per sé uno strumento di tutela, sia pur contenuto, degli interessi del contribuente nella fase di impugnazione, ed è del tutto incompatibile con una lettura normativa che consenta la sospensione dell'efficacia esecutiva della sentenza impugnata, che travolgerebbe, rendendola inutile, la disciplina del menzionato art. 68; 3) la specifica previsione di cui all'art. 19, commi 2 e 3 D.lgs. n. 472/1997 del potere della Commissione tributaria regionale di sospendere l'esecuzione delle sanzioni amministrative, limitata a queste sole e riferita per relationem alla disciplina cautelare del primo grado di giudizio, rende evidente la mancanza in appello della



generale disciplina di cui all'art. 337 c.p.c., che, ove esistente, avrebbe reso inutile detta limitata estensione dell'istituto al primo grado.

*Art. 49, D.Lgs. 546/1992 - Art. 373 c.p.c. - Cass. Civ., sent. 13 settembre 2010, n. 7815.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Processo - Ricorso avverso diniego restituzione polizze fideiussorie - Inammissibilità del ricorso - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II  
Sentenza n. 116/02/12 del 19/06/2012  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Magalotti M.*

La comunicazione di rifiuto alla richiesta di restituzione delle polizze fidejussioni presentate a garanzia del pagamento rateale di importi recati da atti di adesione non figura fra quelli previsti dall'art. 19 del D.Lgs. 546/92 che fornisce un elenco degli atti impugnabili non meramente esemplificativo ma invece tassativo. Né il diniego alla restituzione della fidejussione può essere annoverato fra gli atti impugnabili facendo riferimento alla categoria residuale introdotta dalla lett. i) dell'art. 19, in quanto tale previsione vincola l'impugnativa di altri atti ad una espressa previsione legislativa del tutto inesistente per la fattispecie in esame.

*Art. 19 D.Lgs. 546/92.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Accertamento imposte dirette- presunzione ristretta base societaria distribuzione utili extracontabili della società' - Litisconsorzio necessario -Sussiste - Omessa prova della distribuzione dell'utile.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 173/01/12 del 20/06/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaiola O., Rel. Casoli S.*

La Corte di Cass. SS.UU. con sentenza 14815 del 04/06/2008 ha espressamente statuito che l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica dei redditi delle società e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio comporta l'esigenza di una fattispecie di litisconsorzio necessario con la conseguenza che se, come nel caso di specie una o più parti non abbiano ricevuto la notifica dell'avviso di accertamento, o avendolo ricevuta, non l'abbiano impugnato, il giudice adito per primo deve disporre l'integrazione del contraddittorio, mediante la loro chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza.

La mancata allegazione agli avvisi di accertamento emessi nei confronti del socio del PVC relativo alla verifica fiscale in capo alla società, non rivestendo peraltro il socio la qualifica di amministratore, non ha permesso allo stesso di avere piena conoscenza delle motivazioni dell'accertamento a suo carico, indi la carenza di motivazione degli atti impugnati e la loro conseguente nullità.

Anche la presunzione di distribuzione degli utili ai soci di società a ristretta base societaria, essendo presunzione semplice, necessita di informazioni e notizie aventi la natura di gravità, precisione e concordanza.

*Art. 39 DPR 600/73; art. 14 D.Lgs. 546/92*  
*Cass. SS.UU. n. 14815 del 04/06/2008.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Riscossione - Cartella di pagamento - Notifica - Soggetti abilitati - Necessità.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 97/04/2012 depositata il 10/07/2012*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

La notifica della cartella di pagamento può essere eseguita tramite il servizio postale purché a cura di uno dei soggetti identificati al periodo del primo comma dell'art. 26 D.p.R. 602/73 e non direttamente dall'Agente della Riscossione. Nel caso in cui la notifica avvenga a cura di un soggetto non abilitato o di cui sia ignorata la qualifica, la stessa non è nulla - e, dunque, sanabile attraverso la costituzione in giudizio - ma inesistente e, dunque non sanabile con conseguente inesistenza dell'atto impugnato.

*D.P.R. 602/1973, art. 26, comma 1, primo periodo*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Riscossione - Inesistenza giuridica della notifica della cartella di pagamento avvenuta per mezzo dell'agente della riscossione- E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 132/02/12 del 12/07/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

La possibilità di notificare la cartella mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento va riferita sempre agli Ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati i quali possono avvalersi del servizio postale mentre devono ritenersi illegittime le notifiche eseguite direttamente dall'Agente della Riscossione.

*Art. 26 1° comma secondo periodo DPR 602/73; art. 60 DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Processo - Accertamento notificato a società estinta - Inesistenza dell'accertamento - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 135/02/12 del 12/07/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

Secondo un orientamento giurisprudenziale uniforme sia di legittimità che di merito, qualsiasi notifica effettuata ad una società estinta, in persona del legale rappresentante, è inesistente e, pertanto, non sanabile in quanto effettuata a un soggetto che non ha più la legittimazione passiva.

Anche la notifica di un PVC ad un soggetto oramai estinto è inesistente, e pertanto non sanabile.

*Art. 2495 c.c. - Cass. SS.UU. nn. 4060, 4061, 4062 del 22/02/2010.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Appello avverso sentenza di primo grado di parziale accoglimento del ricorso introduttivo - Cartella per IVA 2004 - Mancato pagamento di versamento periodico - Richiesta di corrispondere imposta, interessi e sanzioni - Legittimità - Intesa stragiudiziale da realizzare attraverso strumenti di legge.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. X*  
*Sentenza n. 96/10/12 depositata il 2/10/2012*  
*Pres. D'orazi O., Rel. Cremonini C.*

Il mancato pagamento di iva pacificamente dovuta determina il maturare degli interessi di legge sulla somma non versata e l'obbligo di comminare e versare le sanzioni previste dalla legge. E' da valutare illegittima, quindi, la sentenza di primo grado che annulli la cartella per imposta e interessi, sulla base di dichiarazione dell'Ufficio, e la dichiarare legittima per le sanzioni, considerato che queste ultime sono conseguenza del mancato pagamento dell'imposta. Le intese di tipo conciliativo devono essere raggiunte in sede stragiudiziale e, in assenza, non possono costituire fondamento di una pronunzia.

*Massimatore: Docimo L.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni -  
Accertamento I.R.P.E.F. - Appello contribuente - Vizi di notificazione  
- Sanatoria**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 58/2/12 dep. 22/10/2012*  
*Pres. e Rel. Alessandrini A.*

Non sussiste violazione degli Artt. n.ri 148 e 149 c.p.c. ed Art. n.14 Legge n. 890/1992 allorchè il contribuente ha proposto il ricorso, sando così i vizi di notificazione, avendo dimostrato che l'atto aveva raggiunto il suo scopo e la motivazione dell'accertamento conteneva tutti gli elementi necessari per comprendere l'an ed il quantum della pretesa tributaria.

*Art. 14, Legge n. 890/1992.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni -  
Accertamento I.V.A. / I.R.P.E.G. / I.R.A.P. - Difetto di procura al  
difensore - Termine alle parti per l'assegnazione di nuovo difensore  
- Necessità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 98/15/12 depositata il 22/10/2012*  
*Pres. Parmeggiani C., Rel. Conti A.*

In vigenza del secondo comma dell'Art. 182 c.p.c., fino all'introduzione dell'Art. 46, comma 2, della legge 18.6.2009 n. 69, l'assenza di procura avrebbe comportato l'inammissibilità degli appelli. Con l'introduzione della citata modifica il giudice, allorchè rileva un difetto di assistenza alla parte ovvero un vizio che determina la nullità della procura al difensore, deve assegnare alle parti un termine perentorio per il rilascio della procura alle liti o per la rinnovazione della stessa: termine che, se osservato, determina la sanatoria dei vizi, facendo retrocedere gli effetti sostanziali e processuali della domanda fino al momento della prima notificazione.

*Art. 46, comma 2, l. 18.6.2009 n.69.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**Cartella emessa dall'Agenzia delle Entrate - Direzione regionale Emilia Romagna - Competenza - Domicilio fiscale del contribuente - Sede a Ravenna - competenza della CTP di Ravenna.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. IV*  
*Sentenza n.153/04/12 del 29/10/2012*  
*Pres. Giani A., Rel. Cottignola P.*

Le direzioni regionali istituite dall'art.27, comma XIII, DL 185/2008 esercitano la loro attività di accertamento e di controllo su parte del territorio nazionale (che si identifica con la regione di appartenenza), non operando su scala provinciale o locale. In presenza di questa indubbia situazione, la competenza territoriale della Commissione tributaria provinciale va individuata, secondo il chiaro disposto di cui all'art.4, D.Lgs.546/92 alla stregua del criterio della circoscrizione dove ha "sede l'Ufficio al quale spettano le attribuzioni sul tributo controverso". L'espressione è stata interpretata sia dalla prassi amministrativa, sia dalla giurisprudenza nel senso che risulta competente la CTP individuata in base al domicilio fiscale del contribuente.

Poiché il consorzio ricorrente ha sede in provincia di Ravenna è competente la Commissione tributaria provinciale di Ravenna.

*Art.4, D.Lgs.546/92.*  
*Circ. 12/11/10, n.23003; CTP Taranto, 26/9/2003, n. 347.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Appello - Inammissibilità - Legale rappresentante - Società in liquidazione - Legittimazione attiva.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIX*  
*Sentenza n. 80/19/12 depositata il 19/11/2012*  
*Pres. Iacoviello F. M., Rel. Sabadini R.*

È inammissibile il ricorso in appello di una società sottoscritto da persona fisica diversa da quella che riveste concretamente la funzione di legale rappresentante. Pertanto, in caso di società posta in liquidazione, l'incarico al difensore deve essere sottoscritto dal liquidatore e non dall'ex legale rappresentante in carica al momento del giudizio di primo grado.



*Art. 75, c.p.c..*

*Massimatore: Biancospino D.*

**Imposta Registro - Azione preventiva del contribuente - Atto non emesso da parte dell'Agenzia - Atto non impugnabile - Eccezione pregiudiziale non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II  
Sentenza n. 452 del 12/11/2012, depositata il 14/12/2012  
Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola F.*

Il contribuente può tutelarsi solo attraverso l'impugnazione di specifici atti impositivi emanati dall'Amministrazione finanziaria, essendo inammissibile qualsiasi accertamento negativo in via preventiva del debito d'imposta.

Infatti, è avulsal al processo tributario l'azione di accertamento negativo; atteso che, l'azione è ammessa solo qualora vi sia una specifica pretesa da parte dell'erario, al pagamento di una determinata debenza.

Nel caso specifico, la parte attrice impugnava l'avviso di liquidazione emesso dell'Ufficio nei confronti di una società obbligata solidale; la quale, a sua volta, aveva già in precedenza definito la pretesa erariale chiesta dall'Ufficio nell'avviso di liquidazione impugnato da parte attrice, attraverso l'istituto dell'accertamento con adesione.

Il ricorso in argomento è stato posto in essere da parte attrice, per non vedersi pregiudicare i propri interessi da un "eventuale" accertamento impositivo da parte dell'Agenzia.

I giudici di merito della Ctp di Modena, accertata la sussistenza del vizio di legittimazione ad agire di parte attrice, hanno dichiarato l'inammissibilità del ricorso.

*Art. 1, 2° co. e art. 12, 14° co., del D.lgs 218/1997; Art. 2, 1° co. e 19, 1° co, del D.lgs 546/1992.*

*Massimatore: Amico M.*



## PROCEDURE CONCORSUALI

**Fallimento - Procedure concorsuali - sottrazione dei beni ai creditori - Mediante pagamento di debiti scaduti non privilegiati - Responsabilità del liquidatore - Azionabile dal curatore fallimentare - In rapporto a crediti fiscali privilegiati - Implicazioni - Limiti - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 42/II/2012 depositata il 23/04/2012  
Pres. Scola A., Rel. Albertini L.*

*Riforma Comm. trib. prov. Bologna, sez. XVI, sent. n.103/XVI/2011,  
dep. 1°/VII/2011.*

La pacifica natura civilistica della responsabilità del liquidatore conferma la piena operatività, anche nei confronti dell'erario, delle norme regolanti le procedure concorsuali fallimentari e ciò trova ulteriore conforto proprio nella disciplina della riscossione dei tributi contenuta nel d.P.R. n. 602/1973, art. 36, in cui si ribadisce il divieto di azioni esecutive individuali sui beni compresi nella procedura concorsuale, comportando tali azioni la sottrazione del creditore alle rigorose discipline del concorso con gli altri, non consentita al di fuori di specifiche disposizioni di legge, e non essendo più prevista per l'esattore la facoltà di promuovere azione individuale in pendenza di fallimento; d'altra parte, l'ipotesi di presunta responsabilità, circoscritta ai pagamenti di debiti scaduti non assistiti da privilegio, implicanti fattispecie di pagamento in violazione della *par condicio*, rispetto ai crediti privilegiati, per un importo molto inferiore a quello contestato dall'Ufficio; l'insussistenza del requisito della certezza/definitività dell'accertamento dei crediti tributari nella fase di liquidazione della società, richiesto dalla norma invocata dall'Ufficio quale necessario presupposto per la sua applicabilità; la somma pretesamente sottratta alla soddisfazione

di crediti erariali in misura inferiore a quella conferita dalla parte contribuente e da altro socio all'impresa, nel corso dello stesso periodo di liquidazione; la circostanza che l'Ufficio non abbia fornito alcuna prova in ordine sia alla sussistenza dei requisiti legittimanti l'iniziativa fiscale che alla fondatezza della pretesa impositiva, sono tutti profili che integrano un valido elemento di prova a sostegno della buona fede della parte interessata, apparendo logicamente contraddittorio il contestarle di avere mal gestito le disponibilità finanziarie della società in liquidazione, in rapporto alle risorse da lei stessa conferite in maggior misura all'impresa medesima (1).

(D.lgs. n. 314/1997, art. 5; d.P.R. n. 917/1986, art. 3; d.P.R. n. 2083/1962, art. 8, lett. c))

(1) Cfr. Cass. trib., sent. 04 ottobre 2011 n. 20294; sent. n. 17121/2010; sent. n. 6870/2010; Cass. civ., sent. 10 novembre 1989 n. 4765; sent. 24 gennaio 1981 n. 549; sent. 19 maggio 1980 n. 3270.

*Massimatore: Scola A.*



## REGISTRO - IPOCATASTALI DONAZIONI E SUCCESSIONI - INVIM

### AGEVOLAZIONI

**Registro - Richiesta agevolazione su trasferimento di aree inserite in piani di zona o PEEP - Requisito oggettivo dell'agevolazione non subordinata alla richiesta delle parti in atto - Spettanza dell'agevolazione.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 30/02/12 del 07/02/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Checchi M.*

Il rispetto dei presupposti richiesti dalla normativa (terreni in parte interessati dalle varianti al PRG che destina le aree a zona residenziale di espansione soggetta a PEEP) comporta la spettanza delle agevolazioni, indipendentemente dal fatto che le stesse siano state richieste nell'atto di trasferimento, perché la norma non prevede l'obbligo di richiedere tali agevolazioni nell'atto notarile.

*Art. 32 DPR 601/73; Legge 865/74.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello avverso avviso di liquidazione imposta di registro-ipotecarie e catastali su trasferimento di aree previste dal titolo III° L. n. 865/1971 - Imposta fissa di registro - Compete.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III*  
*Sentenza n. 89/3/12 depositata il 18/12/2012*



*Pres. Rustico A., Rel. Andreoli G..*

Gli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste dal titolo 3° della legge n. 865/1971 nonché gli atti di concessione del diritto di superficie sulle aree stesse sono soggetti all'imposta fissa minima di registro e sono esenti da imposte ipotecarie e catastali. Quanto alla natura delle aree oggetto della cessione queste devono essere soggette allo strumento urbanistico del Piano per gli Insediamenti Produttivi (P.I.P.) e tale status deve risultare da delibera consiliare di adozione del Piano e da quella di approvazione adottata dal Comune.

*Art. 32, d.P.R. n. 601/1973.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## AGEVOLAZIONI TRASFERIMENTO AREE EDIFICABILI IN COMPARTO

### **Imposta di registro - Agevolazione di cui alla L.388/2000.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III  
Sentenza n.30/03/12 del 22/03/2012  
Pres. Vivaldi R., Rel. Gaudenzi S.*

Nell'ipotesi in cui la società risulti proprietaria di due lotti (acquistati con aliquota agevolata dell'1%) in relazione ai quali la convenzione con il Comune preveda la possibilità di sfruttare la potenzialità edificatoria indipendentemente dal perimetro di intervento (e quindi anche interamente su un solo lotto) è illegittimo il recupero dell'imposta di registro (applicazione dell'aliquota dell'1%) per mancata edificazione nel quinquennio in relazione ad uno dei lotti qualora la società abbia dimostrato di aver utilizzato la complessiva potenzialità edificatoria delle due aree su un solo lotto.

*L.388/2000 art.1.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

### **Imposta di registro, ipotecaria e catastale - Agevolazioni - Sale and lease back - Decadenza - Non sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII  
Sentenza n. 33/07/12 depositata il 05/06/2012  
Pres. e Rel. Madonna A.*

Non decade dalle agevolazioni fiscali previste dall'art. 33, co. 3, L. 388/2000 la società contribuente che, non disponendo della liquidità necessaria per l'edificazione delle aree acquistate, fa ricorso ad un contratto di "sale and lease back" con il quale mediante alienazione dei terreni ad una società finanziaria si procura la somma necessaria ai fini edificatori dei terreni stessi, mantenendo l'utilizzazione delle aree con opzione di riacquisto al termine del rapporto. In tal modo, infatti, la società contribuente può attendere alla edificazione nel termine di cinque anni dall'acquisto mantenendone il godimento, condizione necessaria per usufruire del beneficio fiscale.

*Art. 33, L. 388/2000.*

*Massimatore: Biancospino D.*



## DECADENZA POTESTÀ ACCERTATIVA

**Accertamento liquidazione controlli - Avviso di liquidazione - Ricognizione di debito - Tassazione - Registrazione - Decadenza.**

*Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 43/03/2012 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Preite F. A., Rel. Reggioni M.*

L'aliquota dell'1% si applica agli atti di ricognizione di debito, poiché aventi natura dichiarativa e contenuto esclusivamente processuale ed essendo privi di alcun contenuto sostanziale. La ricognizione di debito rientra nella previsione di registrazione d'ufficio e quindi il termine quinquennale di decadenza per la richiesta dell'imposta inizia a decorrere dal verificarsi del fatto che legittima tale registrazione.

*D.P.R. 131/1986, art. 3, tariffa parte I. - D.P.R. 131/1986, art.76.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



## DONAZIONI LIBERALITÀ SUCCESSIONI

**Imposta di registro - Accatastamento - Con attribuzione di rendita - Dopo l'apertura della successione - Implicazioni - Limiti - Conseguenze.**

*C.t.r. Emilia-Romagna, sez. decentrata a Bologna della Commissione tributaria centrale, collegio II*

*Sentenza n. 621/II/2011 depositata il 28/03/2011*

*Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. II grado di Parma, sez. I, sent. n. 180/II/1993, dep. 6 settembre 1993.*

Ove si tratti d'immobili dichiarati regolarmente accatastati, mentre in realtà i subalterni risultino ancora con rendita da accertare e, per alcuni di essi, la medesima sia stata attribuita previa istanza presentata nell'anno 1988, *ex* legge n. 154/1988, così esclusa ogni possibilità di fruire dell'art. 52, comma 4, d.P.R. n. 131/1986, e dell'art. 26, comma 5, d.P.R. n. 637/1972, introdottovi dall'art. 8, legge n. 880/1986, secondo cui non si sottopone a rettifica il valore di immobili accatastati con attribuzione di rendita (per i fabbricati) dichiarato in non meno di *80 volte* il reddito catastale, appare inapplicabile la normativa attinente a coefficienti automatici (relativa ai soli immobili con rendita catastale già attribuita), non potendosi esperire la valutazione tabellare per le unità per cui risulti attribuita la rendita dopo l'apertura della successione (nella specie: subalterni 8 e 12), con un unico ed indistinto valore, significativo ai fini dell'imposta di successione e non di quella di registro, esclusa comunque ogni efficacia retroattiva dell'art. 12, legge n. 154/1988.

*(L. n. 154/1988, art. 12; d.P.R. n. 131/1986, art. 52, comma 4; d.P.R. n. 637/1972, art. 26, comma 5, introdotto dalla legge n. 880/1986, art. 8)*

*Massimatore: Scola A.*



**Imposta principale di successione - Erede pretermesso può acquistare la qualità di erede anche a seguito di transazione e non solo di azione di riduzione - Rimborso imposta successione spetta - Sanzioni per tardività della dichiarazione - Non sono dovute in caso di nomina dell'amministratore di sostegno per differimento del termine per la dichiarazione**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. III  
Sentenza n.155/03/12 del 06/07/2012  
Pres. Vivaldi R., Rel. Gaudenzi S.*

Nel caso di erede legittimario pretermesso (coniuge) in forza di testamento olografo, anche la transazione con la quale gli eredi testamentari riconoscono la quota di legittima ( $\frac{1}{2}$ ) al suddetto erede pretermesso è idonea a fargli acquistare la qualità di "erede".

Conseguentemente detto atto fa sorgere il diritto al rimborso dell'imposta di successione relativa alla quota ereditaria di  $\frac{1}{2}$ .

La comminata sanzione per tardività della dichiarazione non è dovuta atteso che la nomina dell'amministratore di sostegno dell'erede pretermesso differiva di 12 mesi - a far tempo dalla data di nomina dell'amministratore - la presentazione della dichiarazione di successione.

*Cass. Civ., sez.II, 13/1/10, n.368.*

*Massimatore: Santandrea P.*



## REGISTRAZIONE ATTI

**Imposta di registro - Contratto preliminare - Mancanza del contratto definitivo - Acconto - Rimborso - Imposta fissa - Imposta proporzionale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII  
Sentenza n. 22/18/12 depositata il 23/03/2012  
Pres. e Rel. Sinisi N.*

Per i contratti preliminari di ogni specie è dovuta solo l'imposta fissa, quale imposta sull'atto e non sui suoi effetti, come prescrive la Legge di registro, D.P.R. 131/1986, art. 1.

Per quanto riguarda l'imposta proporzionale da versare in anticipo sugli acconti, essa costituisce un'eccezione °C per cui l'imposta è (parzialmente) dovuta in relazione ad un atto ancora da stipulare °C la quale è totalmente priva di ragion d'essere allorché, non essendo pervenute le parti alla conclusione del contratto definitivo di trasferimento di diritti sul bene, l'acconto sia stato (o debba essere) restituito.

Pertanto, la disposizione eccezionale prevedente l'anticipazione d'imposta, da computare in quella principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo, non può essere estesa dall'interprete al diverso caso in cui la registrazione del contratto definitivo non segua affatto, per mancata stipula di questo.

Quindi, l'imposta parziale anticipatamente versata, qualora risulti indebitamente trattenuta dal fisco, deve essere restituita in base ad una regola generale, di cui è traccia evidente nell'art. 77, D.P.R. 131/1986.

*Artt. 1, 77, D.P.R. 131/1986.*

*Massimatore: Biancospino D.*



## RIQUALIFICAZIONE ATTI

**Imposta di registro - Per affitto di fondi rustici - Riqualficazione dell'Ufficio in affitto d'azienda - Se il rapporto comprende anche capannoni, attrezzature avicole per l'allevamento di animali - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV*  
*Sentenza n. 01/04/2012 depositata il 03/02/2012*  
*Pres. Lignola R., Rel. Zampi C. M.*

Legittimamente l'Ufficio riqualfica come affitto d'azienda il contratto registrato per l'affitto di fondi rustici perché vi sono compresi anche capannoni ed attrezzature avicole fisse, semifisse e mobili per l'allevamento di animali con durata del contratto tale da consentire almeno due cicli di allevamento. Invero non si tratta delle scorte morte costituenti la dotazione del fondo *ex art.* 1640 cod. civ. (ossia macchinari ed attrezzi destinati alla coltivazione del terreno), bensì beni idonei allo svolgimento dell'attività imprenditoriale di allevamento avicolo.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Art.20, DPR 131/86 - Disconoscimento di passività ipotecarie in ragione dell'elusività dell'operazione - Illegittimità del recupero.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n.25/01/12 del 07/03/2012*  
*Pres. Est. Ziniti R.*

Quattro soci, portatori dell'intero capitale sociale di una società, a liberazione della propria quota, avevano conferito in società immobili strumentali di loro proprietà sui quali, pochi mesi prima, avevano contratto mutui ipotecari a loro favore. In sede di conferimento, il valore degli immobili ai fini dell'imposta di registro veniva considerato al netto delle passività. L'Agenzia delle Entrate liquidava l'imposta di registro disconoscendo le passività. L'operato dell'amministrazione non è legittimo in quanto l'art.20 DPR 131/86 non consente di capovolgere la vera e reale natura dell'atto solo per fini di recupero fiscale. L'imposta di registro è essenzialmente e precipuamente un'imposta d'atto e l'art.20



citato non consente un'interpretazione diversa del documento sulla base di elementi extratestuali e contro la pacifica realtà trasfusa nel negozio. All'imposta di registro non si applica nemmeno il disposto antielusivo dell'art. 37-bis DPR 600/73 (norma eccezionale relativa alle imposte sui redditi non suscettibile di interpretazione estensiva e analogica). L'art. 50 TUR non richiede che le passività o gli oneri eventualmente accollati alla società in sede di aumento di capitale siano inerenti alla modifica statutaria come viceversa preteso dall'Agenzia delle Entrate. In materia di tributi vale il fondamentale principio costituzionale della riserva di legge e non appare corretta pertanto una automatica interpretazione anche giurisprudenziale estensiva e/o analogica in pregiudizio del contribuente; interpretazione ancorata a una asserita capacità contributiva e di progressività della imposizione; svincolata tuttavia dal principio di legalità. Infine il generale principio dell'abuso del diritto che vieta ad un contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante un uso distorto degli strumenti giuridici esistenti, nel caso in esame non può considerarsi operativo, posto che esistono ragioni economiche apprezzabili che giustificano l'operazione.

In conclusione nessun abuso di diritto ma libera regolamentazione dei propri beni, lecita pianificazione delle proprie risorse perché nel nostro ordinamento le scelte economiche spettano al contribuente in virtù del principio generale per cui *"l'iniziativa economica privata è libera"*.

*Art. 20 DPR 131/86; art. 50, DPR 131/1986.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Avviso di liquidazione - Conferimento di immobile - Compravendita simulata - Tassazione.**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I  
Sentenza n. 57/1/2012 dep. 05/04/2012  
Pres. Nicoletti - Rel. Brusi*

Ai fini dell'imposizione di un negozio all'imposta di registro, vale il principio della sostanza sulla forma, da valutarsi anche in relazione agli effetti realmente perseguiti dai contraenti anche se ottenuti attraverso una pluralità di pattuizioni non contestuali.

*Art. 20, DPR n. 181/86.*

*Massimatore: Toni E.*

**Imposta di registro - Conferimento azienda con accollo passività - Elusività dell'operazione - Non sussiste - Illegittimità dell'avviso di rettifica imposta - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II  
Sentenza n. 88/02/12 del 19/04/2012  
Pres. Ferrari Acciaiuoli O., Rel. Checchi M.*

L'art. 20 del DPR 131/86 non ha una funzione antielusiva generale in quanto concernendo un'imposta che grava sull'atto e non sul negozio giuridico sottostante, ha una funzione meramente interpretativa ai fini della registrazione dell'atto.

Pertanto, gli effetti giuridici cui la norma in questione impone di fare riferimento nell'interpretazione dell'atto, non possono che essere gli effetti civilistici, sicchè l'ufficio nel ricostruire la reale natura giuridica dell'atto non può andare oltre la qualificazione civilistica e degli effetti giuridici desumibili da un'interpretazione complessiva del medesimo.

Non vi è corrispondenza tra il concetto di risparmio e quello di elusione, in quanto quest'ultima configura un sottoinsieme del primo.

*Art. 20 DPR 131/86 art. 51 DPR 131/86.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Imposta Registro - Rideterminazione valore immobile - Art. 20  
lecita applicazione - Circostanze rilevanti.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 194 del 17/04/2012, depositata il 20/04/2012*  
*Pres. e Rel. Bruschetta E.*

E' lecita la rideterminazione del valore di un immobile conferito in azienda, qualora dalle circostanze si evinca la contestualità del conferimento e del mutuo e che la somma richiesta è stata utilizzata per il pagamento, del prezzo "stimato", alla conferente.

Nello specifico caso, l'Ufficio ha operato correttamente riguardo all'applicazione dell'art. 20 delle disposizioni di registro, sia per l'intrinseca natura contrattuale scaturita che per gli effetti giuridici prodotti; atteso che, la conferente, rilasciò anche una dichiarazione scritta, colla quale palesava che lo scopo del conferimento era solo quello di ripristinare le proprie disponibilità finanziarie; quindi la costituzione del mutuo ed il successivo accollo da parte dell'acquirente ha costituito esclusivamente corresponsione del prezzo per l'acquisto dell'immobile. Con la sentenza in argomento, la Ctp di Modena ha respinto il ricorso impugnato dalle ricorrenti, che eccepivano la violazione dell'art. 20 del DPR 131/1986, dichiarandolo infondato.

*Art. 20 DPR 131/1986.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Conferimento immobile con accollo passività - Elusività dell'operazione - Non sussiste - Omessa motivazione dell'avviso di liquidazione - E' tale - Nullità dell'avviso di liquidazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 94/02/12 del 22/05/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaioli O., Rel. Gasperi P. F.*

Lo strumento dell'avviso di liquidazione, in luogo dell'avviso di rettifica ex art. 55 DPR 131/86 reca un grave danno al contribuente al quale non è garantita la piena possibilità di difesa, sia perchè non viene data la possibilità di addivenire all'accertamento con adesione, nè viene data la possibilità di richiede la sospensione della riscossione.



L'utilizzo di uno strumento accertativo diverso da quello previsto per legge rende nullo l'atto.

Nel merito del conferimento di immobile gravato da mutuo non sussistono i profili di elusione paventati dall'ufficio, in quanto il mutuo gravante sugli immobili trasferiti e dedotto dal valore del complesso immobiliare rappresenta un costo inerente per la società, non potendosi considerare simulata nè la precedente stipula da parte del conferente di un mutuo ipotecario, nè la successiva acquisizione dell'immobile da parte di una srl.

*Art. 20 DPR 131/86 art. 51 DPR 131/86; art. 55 DPR 131/86 - CTR Bologna sent. N. 14/11/2010.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Maggiore imposta - Effetti giuridici- Effetti economici - Interpretazione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 44/01/12 depositata il 23/05/2012  
Pres. Scola A., Rel. Tarroni G.*

In assenza di specifica norma tributaria che disponga diversamente, gli effetti giuridici cui fa riferimento l'art. 20, d.P.R. 131/1986 (interpretazione degli atti in materia di imposta di registro) sono quelli civilistici e compete all'Ufficio ricostruire l'effettiva natura del rapporto, senza essere vincolato dal *nomen iuris* attribuito alle parti. Pertanto non è concesso all'Ufficio esorbitare dalla qualificazione civilistica e dagli effetti giuridici desumibili dall'interpretazione complessiva dell'atto. All'Ufficio, nell'attività di interpretazione dell'atto presentato a registrazione, è altresì preclusa la facoltà di avvalersi di elementi extratestuali; se il fisco ravvisa intenti elusivi della maggiore imposta, lo può esprimere nei limiti di cui all'art. 16, l. 380/2001 ed art. 37-bis, d.P.R. n. 600/1973.

*Art. 20, d.P.R. 131/1986 - Art. 16, l. 380/2001 - Art. 37-bis, d.P.R. 600/1973.  
Cass. Civ., sent. 6 maggio 1991, n. 4994; Cass. Civ., sent. 9 maggio 1997, n. 4064.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Registro ipotecarie e catastali - Conferimento ramo di azienda riqualficata in conferimento di immobili - Legittimità dell'accertamento - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 162/02/12 del 30/08/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

E' lecito riqualficare l'atto di conferimento laddove non emerga l'esistenza di un ramo d'azienda esercitante l'attività immobiliare né a livello documentale (estraneità rispetto all'oggetto sociale), né sotto il profilo fattuale (insussistenza di beni strumentali organizzati a tal fine nonché mancato svolgimento della predetta attività), non rilevandosi nemmeno l'intenzione di dar vita a un complesso imprenditoriale operativo nel settore immobiliare. Anche volendo trascurare la marginalità dei ricavi provenienti dall'attività di locazione che rivela che l'effettiva attività svolta dall'organizzazione imprenditoriale coincide con quella dello statuto non si può pensare che la sola locazione di due unità immobiliari configuri ramo d'azienda immobiliare difettando quel nesso di strumentalità interdipendenza e complementarità che colleghi i predetti beni e conferisca quello status di complesso di beni organizzati al fine del perseguimento di un obiettivo produttivo non solo assente a livello fattuale ma neanche rinvenibile a livello progettuale.

*Art. 20 DPR 131/86- art. 9 e 87 del TUIR.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Imposta di registro - Costituzione di società con conferimento immobile alberghiero - Successiva cessione delle stesse quote ai soci al posto dell'immobile - Operazione fittizia - Prove certe - Necessità - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 94/15/12 depositata il 22/10/2012*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Conti A.*

In caso di conferimento di immobile alberghiero in società e successi-

va cessione di quote è illegittimo l'avviso di accertamento dell'imposta di registro quando l'ufficio non offre prove certe e sufficienti che possano far presumere il fondamento di fittizietà della cessione ed in assenza di prove certe della volontà del contribuente, al di là delle giustificazioni personali, di eludere il pagamento dell'imposta proporzionale di registro relativa alla vendita dell'immobile direttamente alla società.

Tale presunzione non può scontrarsi con la libertà d'impresa del cittadino e la sua autonomia nella scelta delle attività imprenditoriali e per la disponibilità dei suoi beni.

*Art. 20, d.P.R. n. 131/1986.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## RISCOSSIONE

### CARTELLA DI PAGAMENTO INGIUNZIONE CAUSE DI PRELAZIONE

**Riscossione - Notifica cartella di pagamento a seguito di iscrizione a ruolo ordinario a titolo definitivo - Mancata prova in giudizio della validità della sottoscrizione del ruolo - Nullità del ruolo e della successiva cartella - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 08/02/12 del 12/01/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

La norma (art. 12 comma 4 DPR 602/73) è chiarissima nello stabilire, a pena della mancanza di efficacia del ruolo stesso, sia la necessità di sottoscrizione del ruolo, sia il soggetto (tiolare dell'ufficio o suo delegato) che tale sottoscrizione deve apporre. La prova dell'esistenza dei sopra indicati requisiti di efficacia del ruolo incombe all'ufficio, chiamato dal contribuente a dimostrare la ritualità del proprio operato.

Tale mancata prova determina l'accoglimento del ricorso se non per inesistenza quantomeno per inefficacia del ruolo con conseguente nullità della pretesa tributaria portata nel ruolo stesso e nella successiva cartella.

*Art. 12 comma 4 DPR 602/73 - CTP Vercelli n. 53/03/10; CTP Torino n. 16/12/2009.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Riscossione - Termine triennale per notifica cartella di pagamento portante recupero imposte dovute da controllo automatizzato ex art. 36 bis - Intervenuta decadenza nella notifica della cartella**

**di pagamento - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 81/01/12 dep 16/02/2012*  
*Pres. Casula P., Rel. Campana S.*

Il termine di tre anni previsto dall'art. 1 del DL 17/06/2005 n. 106 conv. in Legge 156/2005, per la notifica della cartella di pagamento, è stabilito a pena di decadenza, non ritenendosi valida l'argomentazione dell'agente di riscossione circa l'avvenuta tardiva consegna del ruolo esecutivo, dal momento che una siffatta circostanza non è opponibile al contribuente.

*DL 106/2005 conv. in Legge 156/2005.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Imposta Registro - Notifica avviso ad un solo contraente - Scelta dell'obbligato da parte dell'Amministrazione - Mancata impugnazione - Provvedimento definitivo - Legittima iscrizione a ruolo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 105 del 21/02/2012, depositata il 13/03/2012*  
*Pres. Pederiali A., Rel. Previdi C.*

In tema di imposta di registro, è legittima la notificazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta effettuata dall'Amministrazione finanziaria ad uno solo dei contraenti (es.: il venditore, l'acquirente, uno dei venditori o degli acquirenti) essendo questi, obbligati al pagamento dell'imposta in solido con gli altri soggetti contraenti, avendo l'Amministrazione la facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi, senza essere tenuta a notificare l'avviso anche agli altri.

Pertanto, la mancata impugnazione di un provvedimento di liquidazione da parte della venditrice, rende definitivo il provvedimento e legittima l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo (ex art. 14 DPR 602/73) dell'intera debenza del tributo vantato dall'Erario.

*Art. 14, DPR 602/73.*

*Massimatore: Amico M.*



**Appello avverso sentenza di primo grado di rigetto del ricorso introduttivo - Cartella di pagamento per IVA e IRPEF 2005 - Obbligo sottoscrizione cartella da parte del rappresentante dell'Agente della riscossione - Inesistente - Vizio di notifica per mancata compilazione relata - Inesistente - Carenza di motivazione - Inesistente - Nullità per omessa comunicazione bonaria - Inconferente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. XVIII  
Sentenza n. 26/18/12 depositata il 23/03/2012  
Pres. e Rel. Sinisi N.*

Nessuna norma prevede che cartella di pagamento, contenente nel caso di specie l'indicazione del responsabile del procedimento, debba essere sottoscritta dal rappresentante dell'agente della riscossione, se redatta ai sensi di legge. La relata apposta nel frontespizio della cartella deve essere compilata solo nel caso di notifica effettuata a mani del contribuente e non a mezzo del servizio postale. Non può essere ritenuta carente di motivazione la cartella predisposta secondo il modello ministeriale in quanto l'indicazione dell'esattore, della somma da pagare e della causale tramite numero di codice costituiscono indicazioni sufficienti al fine di consentire la conoscenza della pretesa tributaria, del periodo d'imposta e dell'ente impositore. Non può essere valutata illegittima la cartella esattoriale per omessa comunicazione bonaria ove essa contenga precise istruzioni nel caso di sua mancanza.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Riscossione - Cartella di pagamento - Mancata sottoscrizione - Conseguenze.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 49/03/2012 depositata il 16/04/2012  
Pres. Sutich R., Rel. Nuccini I.*

E' efficace la cartella esattoriale priva della sottoscrizione dell'emittente qualora l'atto sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo.

*D. Lgs. 602/73, art. 12, comma 4.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Imposta di registro - Privilegio ex DPR 131/1986 - E' operante nella fase dell'esecuzione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IX*  
*Sentenza n. 39/09/2012 depositata il 6/06/2012*  
*Pres. Pasciulli V., Rel. Docimo L.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, le cause di prelazione sono riconosciute *ex lege* in considerazione del credito ma sono, per loro natura, destinate a rendersi operative nella fase di esecuzione coattiva del credito stesso, fase interamente ricompresa - nel caso di specie - nell'ambito temporale di vigenza del regime introdotto dal DPR 131/1986.

*Cass. sent. 22 luglio 2003 n. 11357.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

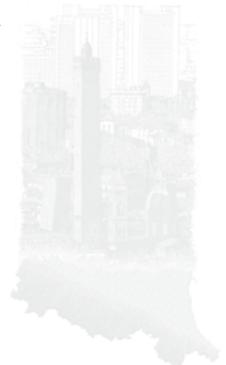
**Revoca del provvedimento di rateazione - Tardivo pagamento di una rata - Cartella di pagamento - Illegittimità.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII*  
*Sentenza n. 77/07/2012 depositata il 17/07/2012*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi M. A.*

La disposizione contenuta nel comma terzo dell'art. 19 d.P.R. 602/1973, come modificata dal d.l. 16/2012, prevede la decadenza del contribuente dal beneficio della rateazione concesso dall'Agente della riscossione a seguito del mancato versamento di due rate consecutive. Tale disposizione deve ritenersi applicabile, in forza del principio del *favor rei*, anche per le posizioni non ancora definite precedenti all'entrata in vigore della novella legislativa. È conseguentemente illegittima la cartella di pagamento che segua alla revoca del provvedimento di rateazione in assenza dei nuovi presupposti di legge.

*Art. art. 19 d.P.R. 602/1973.*

*Massimatore: Bianchi L.*



## FERMO AMMINISTRATIVO IPOTECA

**Imposta ipotecaria - Avviso di iscrizione ipotecaria - Irritualità del contraddittorio nel giudizio di primo grado - Violazione art. 14 del d.lgs.546/92 - Inesistente - Errore nel nome dell'appellato - Scusabile - Inesistenza di intimazione ad adempiere - Illegittimità - Esistente. Obbligo di motivazione - Esistente.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. VIII*  
*Sentenza n. 22 depositata il 24/02/2012*  
*Pres. Grandinetti G.M.L., e Rel. Salzano A.*

Ha agito legittimamente il destinatario dell'avviso di iscrizione ipotecaria che ha convenuto in giudizio solo il concessionario della riscossione, se l'oggetto dedotto è costituito dalla iscrizione ipotecaria sui beni di sua proprietà. Inoltre, nelle liti promosse contro il concessionario, non riguardanti esclusivamente la regolarità degli atti esecutivi, questi ha l'onere di chiamare in causa l'ente creditore. L'istanza di correzione del nome del soggetto interessato può essere proposta in qualsiasi forma e può essere anche implicita nel complesso delle deduzioni difensive. Deve considerarsi illegittima l'iscrizione ipotecaria, decorso più di un anno dalla notifica della cartella, qualora al contribuente non sia stata notificata l'intimazione ad adempiere al pagamento. Tutti gli atti emessi dal concessionario devono essere motivati.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Iscrizione di ipoteca - Impugnazione - Per asserita inesistenza della notifica delle due cartelle non pagate - Ammissibilità - Conseguenze - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 44 depositata il 15/05/2012*  
*Pres. Rosa G. F., Rel. Andreoli G.*

Essendo non contestato che la notifica delle due cartelle sia avvenuta contestualmente, in unica soluzione concretante una "notifica plurima", non è possibile dedurre che da ciò consegua la nullità degli atti,



ma a condizione che esista la prova che gli atti fossero effettivamente contenuti nel plico.

Non avendo l'Ufficio data alcuna prova della circostanza che il plico contenesse le due cartelle esattoriali che hanno originato l'iscrizione ipotecaria, così come contestato dall'appellante, la notifica deve essere considerata inesistente.

*Art. 26 dPR 29 settembre 1973 n. 602*  
*Cass. Sez. V, sent. 16 dicembre 2011 n. 27165.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Preavviso di fermo amministrativo - Proporzionalità - Insufficiente motivazione - Illegittimità.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. VII*  
*Sentenza n. 76/07/2012 depositata il 17/07/2012*  
*Pres. Rampello V., Rel. Volpi M.A.*

Il principio di proporzionalità rientra tra quei principi generali cui deve essere ispirato l'esercizio della discrezionalità amministrativa. Ne deriva che anche il provvedimento di preavviso di fermo amministrativo sugli autoveicoli deve esserne informato e deve essere motivato in modo congruo sul punto. Deve, pertanto, essere annullato per vizio di motivazione il provvedimento che manchi di una precisa individuazione delle specifiche esigenze che giustificano l'adozione della misura cautelare in rapporto all'entità del credito tributario e delle circostanze concrete, attinenti al debitore, atte a compromettere la garanzia del credito.

*Art. 7, l. 212/2000.*

*Massimatore: Bianchi L.*



## SOSPENSIONE DEI RIMBORSI

### Sospensione erogazione rimborsi IVA ex art. 69 RD 2240/23.

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n.107/02/12 del 13/06/2012*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Fabbri R.*

E' legittima la sospensione parziale del rimborso Iva in presenza di carichi pendenti solo fino a concorrenza dell'importo corrispondente ad imposte, sanzioni ed interessi.

Qualora il contribuente presti idonea garanzia ha diritto al rimborso integrale.

*Art.69 RD 2240/23.*

*Massimatore: Santandrea P.*



## SANATORIE DEFINIZIONI CONDONO

**Condono - Definizione automatica per mancato versamento nei termini delle rate successive - Avviso di diniego - Impugnazione - Per contrasto con la norma - Esclusione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 49/02/2011 depositata il 17/06/2011*  
*Pres. e Rel. Monaci S.*

La società che si sia avvalsa della definizione automatica *ex art. 9 bis* della legge 289/2002 e non abbia poi versato nei termini le rate successive alla prima incorre nell'inefficacia del condono, fattispecie questa che la norma non esclude esplicitamente come è disposto invece per tutti gli altri casi previsti dalla medesima legge 289/2002.

*Legge 289/2002, art. 9 bis.*

*Massimatore: Pronti C.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - I.R.P.E.F. - Società di persone - Reddito definito ai sensi legge n. 289/2002 Art.9 - Condono - Imputazione maggior reddito definito in capo ai soci pro quota - Legittimità - Recupero maggior imposta ed irrogazione sanzioni - Compete**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 89/1/12 depositata il 19/10/2012  
Pres. Ferrucini G., Rel. Albertini L.*

Ai sensi dell'Art. 5, d.Lgs. n.917/1986 è legittimo l'avviso di accertamento recante imputazione del maggior reddito di società di persone determinato da condono in capo ai soci in base alla quota di capitale sottoscritta nonché la irrogazione delle corrispondenti sanzioni.

*Art. 5, d.Lgs. n. 917/1986.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## SANZIONI

**Avviso di irrogazione sanzioni anno 2006 - Mancata emissione di scontrino fiscale - Inesistenza di prova certa della violazione - Illegittimità-**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 5 depositata il 27/01/2011*  
*Pres. e Rel. Monaci S.*

Non può essere valutato legittimo l'avviso di irrogazione sanzioni qualora sia stata contestata la mancata emissione di scontrino fiscale e sia stata riscontrata l'emissione, nello stesso arco temporale, di più scontrini aventi lo stesso importo di quello contestato, specie se nel provvedimento impugnato non risulti indicata la modalità del controllo se, cioè, il cliente sia stato fermato immediatamente fuori dall'esercizio o ad una certa distanza. In tali circostanze manca la prova certa della violazione, non potendosi escludere che l'operazione sia stata regolarmente contabilizzata e rientri tra quelli di identico importo risultanti emessi.

*Massimatore: Docimo L.*



**Cartella di pagamento - Ires 2006 - Sanzioni e interessi di ritardato pagamento - Modalità di applicazione.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. VIII*  
*Sentenza n. 3 depositata il 11/01/2012*  
*Pres. Liccardo P., Rel. Mottaran P.*

Il DPR 435/2001 non prevede che il diritto di effettuare il pagamento entro trenta giorni venga meno per il mancato pagamento degli interessi, la cui omissione comporta una irregolarità a sé stante, sanabile con il pagamento dello 0,40% dovuto a titolo di interessi e della relativa sanzione.

*dpr 435/01.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Sanzioni - Debenza - Contrasti giurisprudenziali.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII*  
*Sentenza n. 13/18/12 depositata il 30/01/2012*  
*Pres. e Rel. Sinisi N.*

L'art. 8, D.Lgs. 546/1992 - che consente alla commissione tributaria di dichiarare non applicabili le sanzioni non penali previste dalle leggi tributarie quando la violazione è giustificata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce - è applicabile solo in caso di orientamento giurisprudenziale fuorviante successivamente superato, mentre in caso di filoni giurisprudenziali divergenti di eguale dignità, il contribuente si trova ad effettuare una scelta che lo impegnerà a regime allorché ogni divergenza troverà soluzione. (Fattispecie in cui il contrasto giurisprudenziale è sorto successivamente all'insorgere del contenzioso).

*Art. 8, D.Lgs. 546/1992.*

*Massimatore: Biancospino D.*



Centro di servizio - Cartella esattoriale - I.r.pe.f./I.lo.r. - Autotassazione - Acconto - I e II rata - Insufficiente duplice versamento - Soprattassa del 15% - Duplicazione - Legittimità - Implicazioni - Conseguenze.

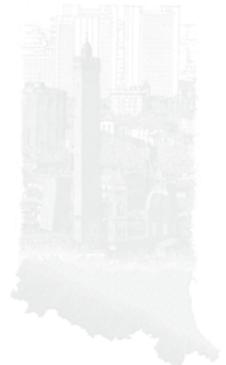
*Comm. trib. centr., sez. Bologna, collegio II*  
*Decisione n. 167 depositata il 30/01/2012*  
*Pres. e Rel. Scola A.*

*Conferma Comm. trib. II grado Piacenza, sez. IV, dec. n. 497 dep. 15/11/1995.*

Nel caso di omesso versamento integrale dei dovuti acconti, nelle due rate previste per l'autotassazione, è legittima la duplicazione della prevista soprattassa del 15%, dovendosi effettuare i versamenti in acconto per il 95% dell'imposta dovuta (*nella specie*) per l'anno 1988, salvo che nel 1989 detta imposta risultasse inferiore a quella dovuta per il 1988, nel qual caso si sarebbe potuto calcolare il 95% di quella da versare per il 1989, con il 40% dell'acconto versabile in I rata ed il rimanente in II rata: onde, non essendosi versato il primo acconto per intero, con la II rata avrebbe dovuto versarsi l'importo complessivo e non solo parte di esso, da cui la reiterata soprattassa per carente versamento dell'intero importo di cui al secondo acconto, in rapporto alle insufficienti somme versate nella I e II rata e singolarmente inferiori all'importo dovuto per ciascuna imposta (*nella specie*: i.r.pe.f. residua pari a lire 4.437.000, di cui versate lire 3.940.000, pur tenendo conto del minor reddito del 1989, rispetto a quello del 1988; i.lo.r. residua pari a lire 2.774.000, di cui versate lire 2.353.000).

*Art. 4, legge n. 154/1989; art. 2, legge n. 97/1977; art. 92, d.P.R. n. 602/1973.*

*Massimatore: Scola A.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni -  
Accertamento I.V.A. - Appello Agenzia Entrate - Operazioni verso  
la Repubblica di San Marino - Sanzioni irrogate - Ripetibilità -  
Esclusione**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII*  
*Sentenza n. 12 depositata il 29/02/2012*  
*Pres. Paladini M., Rel. Pronti C.*

Una volta avvenuto il pagamento del sesto della pena edittale pagata dal contribuente ex Art. 58, comma 4, d.P.R. n. 633/1972, il giudice tributario non può disporre il rimborso della somma trattandosi di importo irripetibile perché funzionale a definire irrevocabilmente, sulla base di una libera scelta del contribuente, il profilo sanzionatorio di un rapporto tributario.

*Art. 58, comma 4, d.P.R. n. 633/1972.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Sanzioni - Decadenza del beneficio della rateazione per omesso ver-  
samento di una rata - Scusabilità dell'errore - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 46/02/12 del 01/03/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Magalotti M.*

L'omesso versamento dell'importo degli interessi su di una rata non comporta la decadenza del beneficio della rateazione e la debenza delle sanzioni in presenza di comportamento del contribuente improntato alla buona fede e a collaborazione, avendo provvedo appena accorti dell'errore al versamento della somma mancante sanando in tal modo un possibile ma non effettivo danno erariale e continuando a pagare regolarmente le restanti rate.

*Art. 3bis D.Lgs. 462/97; D.Lgs. 472/97; art. 10 Legge 212/2000.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Accise su oli minerali - Sanzioni - Contraddittorietà delle normativa  
- Non irrogabilità - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 33/01/12 depositata il 15/03/2012*  
*Pres. Scola A., Rel. Peticca A.*

Visto l'art. 8, D.Lgs. 546/1992, qualora l'applicazione di disposizioni fiscali - spesso contraddittorie, anche a livello europeo - generi una situazione obiettiva di grave incertezza circa la portata e l'ambito della norma, è applicabile l'esimente relativa alla non irrogabilità delle sanzioni *ex art. 10, comma 3, L. 212/2000* (Fattispecie in cui il comportamento del contribuente appare conforme ai canoni della buona fede, essendo stato lo stesso contribuente a segnalare alla P.A. la propria particolare situazione, in una fase di mutamento e contraddittorietà della normativa di riferimento).

*Art. 2, 10, comma 3, L. 212/2000 - Art. 8, D.Lgs. 546/1992.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Definizione agevolata della sanzione e conseguente definitività del  
rapporto tributario - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 91/01/2012 dep. 23/03/2012*  
*Pres. Barone F.R., e Rel. Matranga F.*

La definizione agevolata della sanzione mediante il pagamento nella misura ridotta prevista dal D.P.R. 472/1997 rende definitivo il rapporto tributario, estinguendo l'obbligazione connessa alla violazione e precludendo il diritto al rimborso della somma versata a tale titolo, dovendosi ritenere la funzione deflattiva dell'istituto che coniuga l'esigenza del (presunto) autore della violazione ad ottenere una congrua riduzione della prevista sanzione con l'esigenza dell'ordinamento di definire nelle vie brevi la controversia, onde precludere e ridurre l'accesso al contenzioso tributario.

*DPR 472/1997.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Sanzioni - Imputabili all'autore materiale anche quando si tratti di società persona giuridica.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XV*  
*Sentenza n. 17/15/2012 depositata il 26/03/2012*  
*Pres. Parmeggiani C., Rel. Conti A.*

Concordemente con quanto deciso dai primi giudici, la sanzionabilità per atti illegittimi incombe al soggetto autore materiale, quando si tratti di società persona giuridica. Invero, il legislatore, innovando profondamente la precedente disciplina, ha adottato per l'individuazione del soggetto che deve rispondere delle relative sanzioni tributarie il principio cosiddetto della "personalizzazione della sanzione", ovvero il principio di riferimento della sanzione alla persona fisica che ha commesso o ha concorso a commettere la violazione sanzionata. Pertanto, la presunzione prevista dall'art. 11, comma 2, del dlgs 472/1997 comportante l'inversione (dall'Ufficio al contribuente) dell'onere della prova opera solamente nel caso in cui l'accertatore dimostri documentalmente come l'amministratore abbia materialmente redatto i documenti o compiuto i fatti ascritti alla persona giuridica.

*Cass. sent. 2700/2012.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Sanzioni amministrative.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII*  
*sentenza n. 31/07/12 depositata il 05/06/2012*  
*Pres. e Rel. Madonna A.*

La definizione in modo agevolato di una sanzione amministrativa con il pagamento entro 60 giorni di una somma pari ad un quarto della stessa produce l'estinzione dell'illecito amministrativo con conseguente cessazione della materia del contendere. (Nel caso di specie, il giudice di prime cure aveva dichiarato non dovute le sanzioni amministrative per le quali il contribuente aveva già provveduto al pagamento in modo agevolato. Il giudice di appello, stante tale pagamento, ha poi dichiarato cessata la materia del contendere).

*Art. 16, D.Lgs. 472/1997.*

*Massimatore: Biancospino D.*

**Imposte dirette - IRES - Rateizzazione del debito - Prestazione di idonea garanzia - Normativa successiva più favorevole al contribuente - Applicabilità**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 109/03/2012 depositata il 30/08/2012*  
*Pres. Sutich R., Rel. Pezzarossi B.*

Il principio del “favor rei” si applica anche alla materia tributaria sicché lo jus superveniens più favorevole al contribuente opera in tutte le situazioni non completamente definite al momento dell’entrata in vigore della legge più favorevole. (In applicazione di tale principio la Commissione ha ritenuto legittima la posizione del contribuente che aveva rateizzato un debito con l’erario prestando garanzia fideiussoria commisurata alle somme richieste con esclusione di quanto dovuto a titolo di sanzioni, queste ultime garantite nella sola misura di un terzo).

*D. Lgs 472/97 art. 3 bis.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Violazioni - Sanzioni - Responsabilità oggettiva - Punibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV*  
*Sentenza n. 78/04/12 depositata il 31/10/2012*  
*Pres. e Rel. Lignola R.*

Ai sensi di quanto disposto dagli artt. 5, 6 e 11, D.Lgs. 472/1996, anche in assenza di sentenza penale definitiva, il contribuente incorso in una violazione commessa dal commercialista non è punibile, ma di tale violazione risponderà il professionista.

*Artt. 5, 6 e 11, D.Lgs. 472/1996*  
*Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 30 novembre 2009, n. 25136.*

*Massimatore: Biancospino D.*



## SCUDO FISCALE

**Accertamento sintetico mediante redditometro - Presenza di dichiarazione riservata - Preclusione per imponibili coperti da scudo fiscale - Sussistenza della copertura per tutti gli anni di imposta precedenti al 31/12/2008 - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 155/02/12 del 09/08/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Gasperi P. F.*

L'art. 14 comma 1 lett. A) del DL 78/2009 preclude nei confronti del dichiarante ogni accertamento tributario e contributivo per i periodi di imposta per i quali non è ancora decorso il termine per l'azione di accertamento alla data di entrata in vigore del decreto stesso, limitatamente agli imponibili oggetto di rimpatrio.

Le argomentazioni dell'ufficio che richiamato la cm. 43/E del 2009 non sono pertinenti trattandosi di un atto interno dell'amministrazione finanziaria per regolare l'attività interna, che non ha e non può mai avere valore di legge, per cui non può introdurre limiti o disposizioni aggiuntive alle norme di legge.

*Art. 14 DL DL 78/2009 - c.m. 43/E del 2009.*

*Cass. ordinanza 05/01/2010.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Accertamento imposte dirette - Presenza di dichiarazione riservata - Preclusione per imponibili coperti da scudo fiscale - Sussistenza della copertura per tutti gli anni di imposta precedenti al 31/12/2008 - E' Tale.**

*Comm. trib. prov. Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 174/02/12 del 20/09/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Checchi M.*

L'affermazione contenuta nella circolare min. 52/E dell'08/10/2010 secondo la quale sarebbe necessaria la prova che le attività dichiarate non fossero già detenute in epoca antecedente al periodo d'imposta oggetto del controllo è priva di qualsiasi riscontro normativo o logico, dato che in nessun articolo che disciplina lo scudo fiscale si trova una indicazione di un termine iniziale di presenza del deposito all'estero come presupposto della regolarizzazione e quindi della preclusione.

L'agevolazione del cd. "scudo fiscale" non era prevista con riferimento alle attività di un anno in particolare, ma a tutte le attività precedenti al 31/12/2008 e la preclusione operava ed opera per tutto il periodo senza che si possa o debba distinguere l'epoca del deposito con l'imponibile di quell'anno, perché altrimenti il Fisco si sarebbe trovato costretto a compiere gli accertamenti per ciascun anno su tutti i contribuenti e costoro a dover contestare le rettifiche anno per anno ponendo a confronto gli imponibili accertati con i depositi esteri, operazione estremamente macchinosa che è impensabile sia stata voluta dal legislatore.

Le circolari sono indirizzi di prassi, ossia atti interni dell'amministrazione finanziaria per regolare l'attività interna, che non hanno e non possono mai avere valore di legge.

*Art. 14 DL 350/2001; Art.13 bis DL 78/2009*  
*c.m. 52/E dell'8/10/2010*

*Cass. ordinanza 05/01/2010.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## STATUTO DEL CONTRIBUENTE

**Procedimento tributario - Tutela dell'affidamento del contribuente - E' dovuta se discende dall'autoannullamento di un atto - Conseguente illegittimità dell'atto reiterato a distanza di tempo.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. IV*  
*Sentenza n. 25/04/2012 depositata il 20/04/2012*  
*Pres. Parisi M., Rel. Bolognesi V.*

Dall'autoannullamento di un atto (nel caso di specie: avviso di accertamento per insufficiente versamento di ICI per applicazione dell'aliquota gravante su capannone sfitto, dimostrato invece locato da parte della società proprietaria) l'art. 10 della legge 212/2000 fa discendere l'affidamento del contribuente, affidamento che va ragionevolmente tutelato tanto più se si consolida col passar del tempo. A tale criterio contravviene il soggetto impositore che reiteri l'atto a distanza di oltre un anno.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Processo. Attività istruttoria interna agli uffici. Successiva emissione avviso di accertamento nel termine inferiore ai 60 giorni ex art. 12, comma 7, L. 212/2000. Illegittimità. Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 123/01/2012 dep. 26/04/2012*  
*Pres. Ferrari Acciaioli O., Rel. Casoli S.*

Non costituisce violazione dell'art. 12, comma 7, Legge 212/2000 l'emissione dell'avviso di accertamento prima del decorso dei 60

giorni concesso al contribuente per la formulazione di richieste e/o osservazioni che fa seguito ad attività istruttoria interna agli uffici, posto che la suddetta previsione trova applicazione unicamente con riferimento ad attività del fisco esterna, eseguita per il tramite di ispettori tributari all'uopo incaricati.

*Art. 12, comma 7, L. 212/2000.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Avviso di accertamento I.R.P.E.G. e addiz. Reg. - Richiesta documenti già nella disponibilità dell'Amministrazione Finanziaria - Illegittimità - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. III  
Sentenza n. 81/3/12 depositata il 26/11/2012  
Pres. Rustico A., Rel. Ferraretti F.A.*

E' illegittima la richiesta al contribuente di documenti ed informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione Finanziaria. Per tale ragione, il fatto che il contribuente non li abbia prodotti al momento della richiesta resta una circostanza ininfluenza perché alla luce dell'Art. 6, comma 4, legge n. 212/2000 l'Amministrazione non avrebbe potuto richiederli.

*Art. 6, comma 4, L. 212/2000.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello  
- Avvisi di accertamento I.R.P.E.G. / I.L.O.R. notificati prima del  
termine di 60 giorni dalla data di rilascio di copia del p.v. di chiusura  
delle operazioni di verifica.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV  
Sentenza n. 112/15/12 depositata il 11/12/2012  
Pres. Ciampini L., Rel. Conti A.*

Sono illegittimi gli atti impositivi per violazione del diritto di difesa del contribuente, prescritto dall'Art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente, se notificati prima dello scadere del termine di 60 giorni dal rilascio di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, garantiti per la presentazione di memorie in cui inserire osservazioni e richieste da valutarsi da parte dell'ufficio impositore.

*Art. 12, comma 7, Statuto del contribuente.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## TRIBUTI LOCALI - ICI

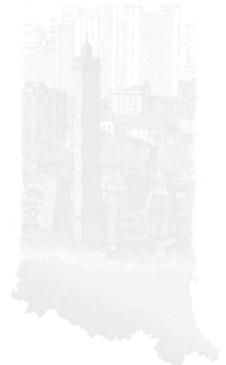
**Avviso di accertamento I.C.I. 2004/2007 - Agenzia del Demanio - Immobili destinati a sede del Corpo Forestale - Assoggettabilità a tributo - Esistente.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. XVIII  
Sentenza n. 87 depositata il 21/11/2011  
Pres. Scola A., Rel. De Niederhausern*

E' insussistente la pretesa identità tra Agenzia del Demanio e Stato, giusto quanto reso manifesto dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite che, con sentenze 3116 e 3118 del 2005, ha affermato doversi escludere che il diritto positivo accordi all'Agenzia delle entrate (assimilabile a quella del Demanio) la qualità di organo dello Stato. L'esenzione dall'imposta non spetta qualora il bene sia adibito a compiti istituzionali di soggetti pubblici diversi, cui l'Ente proprietario abbia l'obbligo di mettere a disposizione l'immobile. In ogni caso, il soggetto che richiede l'esenzione dall'imposta ha l'obbligo di dimostrare l'esistenza delle condizioni legittimanti la richiesta.

*Sentenze Cassazione 3116 e 3118 del 2005.*

*Massimatore: Docimo L.*



**Imposta comunale sugli immobili - Terreni edificabili - Nozione - Piano Operativo Comunale - Piano Strutturale Comunale - Non rileva.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XXII  
Sentenza n. 04/22/12 depositata il 16/01/2012  
Pres. Ferrucini G., Rel. Biancospino D.*

Pur nell'autonomia fra ambito tributario e ambito urbanistico, l'esame ai fini I.C.I. circa l'utilizzabilità a scopo edificatorio del terreno deve compiersi con riferimento al sistema normativo ad esso applicabile, identificabile sulla base della normativa urbanistica vigente cui fa espresso rinvio l'art. 2, D.Lgs. 504/1992. Si deve pertanto fare riferimento a quanto disposto nel Piano Operativo Comunale (P.O.C.) - unico strumento urbanistico dal quale consegue una potestà edificatoria ai sensi della normativa regionale applicabile - e non già a quanto disposto nel Piano Strutturale Comunale (P.S.C.).

(Nel caso di specie i contribuenti avevano impugnato avvisi di accertamento I.C.I. relativi ad un terreno mai ricompreso tra le aree edificabili dal P.O.C., ma compreso dal P.S.C. nell'ambito destinato a nuovi insediamenti residenziali).

*Art. 2, D.Lgs. 504/1992 - L.R. 20/2000.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**I.C.I. - Dichiarazione - Specifica per ogni immobile posseduto -Necessità - Implicazioni - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Parma, sez. XXII  
Sentenza n. 2 /XXII/2012 depositata il 16/01/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. prov. Piacenza, sez. II, sent. n. 88/III/2009 dep.  
26/10/2009*

Ai sensi del comb. disp. artt. 10 e 11, d.lgs. n. 504/1992, il contribuente ha l'obbligo d'indicare nella dichiarazione i.c.i. tutti gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, per cui la dichiarazione deve riguardare ogni unità immobiliare suscettibile di autonoma im-



posizione: ai fini dell'i.c.i., infatti, ogni unità immobiliare ha una sua peculiarità ed una specifica autonomia, caratteristiche che non perde neppure quando viene ad essere dichiarata insieme ad altre unità immobiliari possedute dal contribuente.

Ne consegue che l'omissione della dichiarazione fa riferimento non al documento in sé, bensì al suo concreto contenuto e cioè ad ogni unità immobiliare posseduta; pertanto, l'omessa indicazione in dichiarazione di un immobile determina una correlativa omessa dichiarazione, tanto più se si considerano le previsioni legislative in tema di equiparazione sanzionatoria dell'omessa denuncia a quella dell'omessa dichiarazione delle sopravvenute modificazioni dei dati e degli elementi dichiarati, cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

*Legge finanziaria del 2007, art. 1, comma 161; d.lgs. n. 504/1992, artt. 10 ed 11.*

*Massimatore: Scola A.*



**I.C.I. - Dichiarazione - Specifica per ogni immobile posseduto  
-Necessità - Omissione - Sanzione - In misura fissa - Applicabilità  
-Implicazioni - Effetti.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Parma, sez. XXII  
Sentenza n. 3 /XXII/2012 depositata il 16/01/2012  
Pres. e Rel. Scola A.*

*Riforma Comm. trib. prov. Piacenza, sez. II, sent. n. 89/II/2009 dep.  
26/10/2009*

Ai sensi del comb. disp. artt. 10 e 11, d.lgs. n. 504/1992, il contribuente ha l'obbligo d'indicare nella dichiarazione i.c.i. tutti gli immobili posseduti nel territorio dello Stato, per cui la dichiarazione deve riguardare ogni unità immobiliare suscettibile di autonomia di imposizione: ai fini dell'i.c.i., infatti, ogni unità immobiliare ha una sua peculiarità ed una specifica autonomia, caratteristiche che non perde neppure quando viene ad essere dichiarata insieme ad altre unità immobiliari possedute dal contribuente. Ne consegue che l'omissione della dichiarazione fa riferimento non al documento in sé, bensì al suo concreto contenuto e cioè ad ogni unità immobiliare posseduta; pertanto, l'omessa indicazione in dichiarazione di un immobile determina una correlativa omessa dichiarazione, tanto più se si considerano le previsioni legislative in tema di equiparazione sanzionatoria dell'omessa denuncia a quella dell'omessa dichiarazione delle sopravvenute modificazioni dei dati e degli elementi dichiarati, cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta. Quanto alle sanzioni, ex comb. disp. artt. 17, comma 2, d.lgs. n. 472/1997, e 14, commi 1 e 2, d.lgs. n. 504/1992, non è possibile ridurre l'ammontare, comminato nella misura del 30% di ogni importo non versato, non essendo previsto un importo minimo ed uno massimo e non esistendo un minimo edittale i.c.i. cui parametrare la riduzione stabilita dall'art. 17, comma 2, d.lgs. n. 472/1997, trattandosi di sanzione non rientrante tra quelle previste dall'art. 14, commi 1 e 2, d.lgs. n. 504/1992, onde non si può applicare la riduzione stabilita dal comma 4 della stessa norma, con conseguente operatività di quella generale di cui all'art. 13, d.lgs. n. 471/1997, che non prevede alcuna riduzione e/o agevolazione.

*D.lgs. n. 472/1997, artt. 13 e 17, comma 2; d.lgs. n. 504/1992, art. 14, commi 1 e 2,*

*Massimatore: Scola A.*

**ICI - Ruralità del fabbricato - Mancato accatastamento nella rispettiva categoria - Assoggettabilità all'imposta comunale sugli immobili.**

*Comm. trib. Prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 08 del 21/12/2011, depositata il 18/01/2012*  
*Pres. e Rel. Marino P.*

A nulla valgono, ai fini della esenzione dell'imposta comunale sugli immobili, le condizioni di ruralità di un fabbricato operate in relazione alla sola destinazione; ma occorrono i requisiti oggettivi prescritti dalla norma che prevedono il relativo accatastamento nell'apposita categoria. Solo a queste condizioni un fabbricato rurale può usufruire del beneficio fiscale previsto dalla norma ovvero, della relativa esenzione. La CTP di Modena, con la sentenza in riferimento, ha respinto il ricorso presentato dal contribuente, il quale sosteneva la non assoggettabilità ad ICI dei fabbricati posseduti, in funzione del fatto che detti immobili vengono utilizzati per lo svolgimento di attività agricola.

*D.lgs 504/1993; co. 1 lett. a) D.lgs 504/92; co. 5, art. 1 DPR 139/98.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**ICI - Edificabilità di un'area in base al solo P.S.C. - Piano Strutturale Comunale - Applicazione delle interpretazioni emerse in presenza dei vecchi strumenti urbanistici - Non sono più valide.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 23/02/12 del 07/02/2012*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Gasperi P.*

Si osserva che nessuno dei tre nuovi strumenti (PSC, POC e RUE), assunti isolatamente, sono in grado di riassumere in sé la stessa capacità di incidenza del vecchio PRG ed il solo PSC costituisce una prima fase di analisi e studio del territorio dando indicazioni di massima sulla base delle quali ogni Comune, considerate le proprie caratteristiche e vocazioni, può compiere le "scelte strategiche di assetto e sviluppo". Il PSC non attribuisce in nessun caso potestà edificatoria alle aree né conferisce alle stesse una potenzialità edificatoria se non solo dopo (almeno) l'adozione del POC.

*Art. 2 D.Lgs. 504/92 - DL 223/2006 ; Legge Reg. n. 20/2000; L.R. n. 6/2009 - CTR Bologna sent. N. 5 del 16/01/2012.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Avviso di liquidazione I.C.I. - Appello del Comune - Mancato deposito dell'avviso di ricevimento e mancata sottoscrizione da parte del contribuente - Inammissibilità dell'appello - Esclusione**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI*  
*Sentenza n. 7/11/12 depositata il 23/02/2012*  
*Pres. Salvadori M.C., Rel. Brioli G..*

La dedotta inammissibilità dell'appello del Comune (fondata sul mancato rispetto delle regole poste dall'Art. 22 d.Lgs. n. 546/1992, articolo richiamato per la costituzione dell'appellante dal comma 2 dell'Art. n.53 del citato d.Lgs. e, più in generale, dal successivo Art. n.61) va esclusa, essendo state le norme che la disciplinano rispettate dall'Ufficio appellante, mentre la sola irregolarità (di cui non è responsabile l'appellante) attiene alla notifica dell'atto.

Nel caso in cui la parte intimata non dimostri che tale irregolarità ha inciso in senso a sé sfavorevole per l'instaurazione del contraddittorio, va respinta l'eccezione di carente deposito di atti prescritti in sede di costituzione dell'ufficio appellante.

*Art. 53, comma 2, d.Lgs. n. 546/1992.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**ICI - Rimborso - Diniego - Per accatastamento degli immobili strumentali diverso da quello di fabbricati rurali - Legittimità - Rilevanza nel processo tributario - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. III*  
*Sentenza n. 08/03/2012 depositata il 14/03/2012*  
*Pres. Rustico A., Rel. Andreoli G.*

Il carattere strumentale all'attività agricola degli edifici di proprietà del Caseificio cooperativo dedotto per vedersi rimborsata l'ICI non è sufficiente di per sé a concretare la non debenza del tributo: occorre dimostrare che i fabbricati sono catastalmente classificati come "rurali" (cat. A6 per le unità abitative, cat. D/10 per gli immobili strumentali). L'accertamento dei predetti requisiti in difformità dall'attribuito classamento non può essere incidentalmente compiuto.

to dal giudice tributario che sia stato investito di una controversia in materia di ICI.

*d.lgs 504/1992 artt. 1 e 2 - Cass. Civ. SS.UU. sentenza 21 agosto 2009 n. 18565.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**ICI - Esenzione - Volontà di destinazione a partire dall'acquisto - Riconoscimento vincolo pertinenziale.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I  
Sentenza n. 109 del 29/02/2012, depositata il 21/03/2012  
Pres. Pinelli M., Rel. Uzzo R.*

Laddove, fin dal momento dall'acquisto, vi è la volontà, da parte del proprietario, di adibire a giardino l'area finitima l'abitazione, la stessa è esclusa dal pagamento dell'imposta comunale sugli immobili. Ciò, anche a mente di quanto stabilito dall'art. 817 del codice civile. Nella fattispecie, i giudici di prime cure hanno accolto il ricorso del contribuente ritenendo l'area, successivamente acquisita, pertinenza finitima all'abitazione principale atteso che, già a partire dalla data di acquisizione, il contribuente ha manifestato di fatto la volontà di adibire tale area a giardino ed escludendolo, pertanto, dal pagamento dell'Imposta Comunale sugli Immobili.

*Art. 817 cod.civ.; D.lgs 504/1992.*

*Massimatore: Amico M.*



**ICI - Pretesa fiscale infondata - Area a vantaggio della collettività  
- Mancanza dello scopo di lucro - Mancanza del presupposto impositivo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 116 del 14/03/2012, depositata il 21/03/2012*  
*Pres. Pinelli M., Rel. Roteglia E.*

Qualora, a priori, vi è stata una scelta municipalizzata tesa ad usufruire di una area potenzialmente edificatoria a vantaggio della collettività, escludendo il privato-proprietario da qualsiasi pretesa o aspettativa ai fini di un eventuale lucro, non è dovuta l'imposta comunale sugli immobili. Infatti, il legislatore con la disposizione in argomento, ha voluto colpire l'eventuale allocazione economica ritraibile dallo sfruttamento dell'area edificabile e, nella fattispecie, non essendoci alcun valore tributario autorevole, non si manifesta alcuna capacità contributiva in capo al proprietario che lo esime, perciò, dal pagamento dell'imposta. In relazione al citato principio, la Ctp di Modena ha riconosciuto che, un'area con tali caratteristiche non può essere qualificata come fabbricabile e quindi il possesso della stessa, a sua volta, non può essere presa a base come presupposto dell'imposta comunale in discussione.

*Art. 1, 2° co, D.Lgs n. 504/1992.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Imposta comunale sugli immobili - Agevolazioni - Aliquota ridotta  
- Autocertificazione sulla sussistenza delle condizioni - Necessità -  
Non sussistenza in mancanza di variazioni.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII*  
*Sentenza n. 18/18/12 depositata il 23/03/2012*  
*Pres. Sinisi N., Rel. Contessi L.*

Ai sensi del 4° comma dell'art. 10, D.L. 504/1992, la comunicazione per iscritto deve essere fatta dal contribuente ai Comuni, soltanto quando si verificano variazioni, ovvero modifiche nell'utilizzo che incidono sull'entità del tributo.

L'ampia potestà regolamentare in materia di I.C.I. riconosciuta ai Comuni dall'art. 59, D.Lgs. 446/1997 può essere esercitata per il raggiungimento di obiettivi di semplificazione e razionalizzazione dell'importo, al fine di contenere fenomeni elusivi ed evasivi, ma non si può tradurre in una vessazione del contribuente laddove questo goda del diritto ad una qualche agevolazione prevista dalla legge.

Art. 10, D.L. 504/1992 - Art 59., D.Lgs. 446/1997.

Massimatore: *Biancospino D.*

\*\*\*

**ICI - Regime fiscale agevolato abitazione principale - Più unità immobiliari - Mancanza di nuovo accatastamento - Non applicabilità.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 45/03/2012 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Preite F. A., Rel. Nuccini I.*

Il mero collegamento tra più unità immobiliari, non è sufficiente per sostenere la mutata destinazione d'uso ad unica abitazione ed ottenere l'applicazione del regime fiscale di favore per l'abitazione principale. Inoltre, la mancanza di un nuovo accatastamento dei due fabbricati in un'unica unità non prova che il derivato complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, con conseguente esclusione dell'applicabilità dell'aliquota ICI agevolata.

*D. Lgs. 504/1992, art. 2. - D. L. 201/2011, art. 13, comma 2.*

Massimatore: *Ficarelli T.*

\*\*\*

**I.C.I. - Accertamento - trust con finalità assistenziali - Agevolazione "prima casa" - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. IV*  
*Sentenza n. 89/04/2012 depositata il 06/06/2012*  
*Pres. Cavani I., Rel. Ferrario A.*

È applicabile l'esenzione di cui all'art. 7, lettera "i", del d.lgs. 504/92 ad un immobile conferito in un trust, come tale da considerarsi soggetto passivo del tributo, purché quest'ultimo abbia effettive e verificate finalità assistenziali e di protezione di soggetti deboli.

Massimatore: *Bianchi L.*



**ICI - Edificabilità di un'area in base al solo psc - Applicazione delle interpretazioni emerse in presenza dei vecchi strumenti urbanistici - Non sono più valide.**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 147/02/12 del 09/08/2012*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

Il PSC non attribuisce in nessun caso potestà edificatoria alle aree e non conferisce alle stesse una potenzialità edificatoria. Solamente dalla contemporanea edozione ed interazione dell'insieme dei tre nuovi strumenti PSC, RUE e POC e dunque solo all'esito dell'adozione di tutti e tre i nuovi strumenti possa dirsi costituito lo strumento urbanistico generale mentre nessuno dei tre isolatamente è in grado di riassumere in sé la capacità di incidenza del vecchio PRG.

*Art. 2 D.Lgs. 504/92 - DL 223/2006 - CTR Bologna sent. N. 5 del 16/01/2012.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**ICI - Estensione della norma di favore prevista al coltivatore diretto anche ai proprietari in comunione-sussiste - Esclusività dell'attività agricola da parte del coltivatore diretto - Non è richiesta dalla norma**

*Comm. trib. prov. Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 193/01/12 del 20/09/2012*  
*Pres. Bisceglie G., Rel. Casoli S.*

L'equiparazione del terreno agricolo a norma dell'art. 2 del D.Lgs. 504/92-possesso del terreno da parte di coltivatori diretti o la qualifica di imprenditore agricolo professionale- può valere e quindi essere estesa anche agli altri proprietari in comunione che non esercitano sullo stesso attività agricola.

*art. 2 comma 1 lett. b) d.lgs. 504/92*  
*cass. 30 giugno 2010 n. 15566*

*Massimatore: Teodorani F.*

## **Imposte comunali - ICI - Fabbricati rurali - Esenzione**

*Comm. trib. prov. Forlì, sez. I*  
*Sentenza n. 1/1/2013 dep. 14/01/2013*  
*Pres. Campanile - Rel. Fabbri*

Ai fini della qualificazione di un immobile come rurale non si può prescindere dalla classificazione catastale considerato che quanto stabilito dal decreto del MEF del 26/07/2012 in ordine al riconoscimento del requisito di ruralità a decorrere dal quinto anno precedente dalla presentazione della domanda ai sensi dell'art. 7, comma 2 bis, della legge 106/2011, poi abrogato, non può avere efficacia retroattiva, posto che il principio di retroattività di una norma che incide sui rapporti tributari può essere disposto solo con legge ordinaria.

*Art. 7, D. Lgs. n. 504/1992*  
*art. 7 comma 2 bis, L. n. 106/2011*  
*Decreto MEF 26/07/2012.*

*Massimatore: Toni E.*



## ALTRI TRIBUTI E TASSE

**Avviso di accertamento Tarsu 2005 - Supposta esclusione dalla Tarsu per produzione di rifiuti speciali - Mancato assolvimento onere dichiarativo - Fondatezza provvedimento - Esiste.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. VI*  
*Sentenza n. 139 depositata il 25/08/2011*  
*Pres. Susi L., Rel. Malfatti L.*

Il mancato assolvimento dell'onere dichiarativo e probatorio da parte del contribuente, cui incombe l'obbligo di dimostrare la sussistenza delle condizioni di esonero, e l'inesistenza di dichiarazione contenente l'indicazione delle superfici, ritenute escluse, o l'indicazione del diritto alla riduzione tariffaria, determina l'applicazione della tassazione in misura piena.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Deliberazione Hera concernente l'aggiornamento delle tariffe di raccolta, depurazione e scarico acque - Supposta ingiustificazione del canone - Esistente - Accoglimento ricorso e annullamento deliberazione.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. V*  
*Sentenza n. 140 depositata il 30/09/2011*  
*Pres. e Rel. Migliorati D.*

Ai fini della determinazione delle tariffe di raccolta e depurazione delle acque, è necessario commisurare, con correlate tariffe, il livello qualitativo dell'inquinamento, tenendo presente lo stato di depurazione osservato e gli sforzi profusi dalla entità produttiva per depurare le proprie acque.

*Massimatore: Docimo L.*

**Imposta comunale sulla pubblicità anno 2008 - Avviso di accertamento - Carezza di motivazione - Esistente - Interventi modificativi nel corso del processo - Inammissibili.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. VI  
Sentenza n. 174 depositata il 14/11/2011  
Pres. e Rel. Martinelli A.*

E' da valutare non motivato, e quindi illegittimo, l'avviso di accertamento che contesti violazioni plurime senza specificare l'illecito tributario connesso e non faccia riferimento alle ragioni di fatto in base alle quali il provvedimento è stato adottato, inserendo nel medesimo giustificazioni apparenti. In altri termini, la motivazione può ritenersi idonea se tutti i passaggi logici tendenti a dimostrare la richiesta dell'Ente impositore sono descritti nell'atto, in modo da rendere note al contribuente le ragioni della pretesa. Né sono ammessi nel corso del giudizio interventi correttivi o modificativi dell'atto.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Tassa automobilistica - Per motoveicolo immatricolato nel 1982 - Non è dovuta, ancorchè non in possesso di determinazione ASI o FMI attestante la storicità, perché rientrante nell'elencazione annuale dei modelli storici.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XV  
Sentenza n. 8/15/2012 depositata l'08/02/2012  
Pres. Parmeggiani C., Rel. Labanti S.*

Concordemente con quanto argomentatamente deciso dai primi giudici, per usufruire dell'esenzione dalla tassa automobilistica non occorre - come infondatamente sostenuto dalla Regione Emilia-Romagna - che il motoveicolo ultraventennale sia corredato da un'attestazione di storicità da parte di ASI o di FMI: invero la norma non prevede alcun obbligo di certificazione, ma rimette ad ASI ed FMI soltanto l'elencazione, da aggiornare annualmente, dei modelli di autoveicolo o motoveicolo suscettibili di essere dichiarati storici.

*Art. 63 legge 342/2000 (Finanziaria 2001).*

*Massimatore: Pronti C.*



### **Imposta di pubblicità - Soggettività passiva.**

*Comm trib. prov. Ferrara, sez. V*  
*Sentenza n. 50/05/2012, dep. 22/02/2012*  
*Pres. Salzano F., Rel. Bazzani G.*

La pubblicità posta sui pannelli dei box contenenti distributori automatici di alimenti e bevande situati all'interno di una stazione ferroviaria sconta il pagamento dell'imposta sui prodotti reclamizzati. Il soggetto gestore dei distributori in presenza di clausola contrattuale che riserva al concessionario il diritto di utilizzare le pareti dei box per la diffusione pubblicitaria, "dispone" per ciò stesso del mezzo attraverso il quale il messaggio viene diffuso e non è pertanto soggetto passivo di imposta ex art. 6 D.Lgs. 507/1993.

*Art. 3, l. 241/1990 - Art. 7, l. 212/2000 - Art. 1 comma 162, l. n. 296/2006 - Art. 7 e 17, d.lgs. n. 507/1993 - Art. 10, l. 448/2001.*

*Massimatori: Giordani G. - Bazzani G.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento per omesso pagamento della tassa automobilistica riferita al periodo settembre 2006/agosto 2007 - Esenzione prevista dall'art. 63-comma 2- della legge 342/2000 - Spettanza.**

*Comm. trib. reg. di Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 16 depositata il 23/03/2012*  
*Pres. Monaci S., Rel. Paganelli F.*

L'art. 63 della legge 342/2000, nel prevedere l'esenzione dalla tassa automobilistica per i veicoli ultraventennali di particolare interesse storico, individuati con propria determinazione dall'ASI, prescrive che con tale provvedimento, di carattere annuale, vengano elencate le tipologie di veicoli, con specificazione di marca, modello e anno di costruzione. La determinazione richiamata ha carattere generale e cumulativo, circostanza che esclude accertamenti sul singolo esemplare. Avendo l'ASI confermato l'estensione dell'esenzione per tutti i veicoli costruiti fino al 1986, come quello oggetto di controversia, la richiesta di pagamento è da valutare illegittima.



*Legge 342/2000.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento - Tasse automobilistiche - Autoveicoli e motoveicoli storici.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVIII*

*Sentenza n. 23/18/12 depositata il 23/03/2012*

*Pres. e Rel. Sinisi N.*

La lettera della L. 342/2000, inequivocabilmente, è nel senso di prescrivere una individuazione degli autoveicoli e motoveicoli di particolare interesse storico e collezionistico, non del singolo veicolo, mediante la determinazione dell'A.S.I. (o della F.M.I.). In altri termini, dal testo citato si evince chiaramente che è demandata all'A.S.I. soltanto la elencazione dei modelli di autoveicolo suscettibili di essere dichiarati storici e le caratteristiche che ciascun modello deve avere per essere considerato tale. La frase "tale determinazione è aggiornata annualmente" esclude tassativamente che l'A.S.I. sia tenuto ad esaminare ogni veicolo rilasciando apposita certificazione e depone invece univocamente per il carattere generale dell'elenco.

Rimane a carico del contribuente, il quale aspira al beneficio fiscale, l'onere di provare che il proprio veicolo presenta caratteristiche conformi a quelle "determinate" o "individuate" dall'A.S.I. Vige a tale proposito il principio della libertà dei mezzi di prova, che, in mancanza di una disciplina particolare, devono fondarsi su presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, ai sensi dell'art. 2729 c.c.

*Art. 63, L. 342/2000.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Tributi locali - TARSU TIA - Ingiunzione di pagamento.**

*Comm. trib. Prov. Bologna, sez. VI*  
*Sentenza n. 81/6/12 depositata il 16/04/2012*  
*Pres. Martinelli A., Rel. Scatà S.*

L'obbligo di pagamento della TIA (tariffa di igiene ambientale) è legato non all'effettiva produzione di rifiuti da parte del soggetto obbligato e all'effettiva fruizione del servizio di smaltimento, ma esclusivamente all'utilizzazione di superfici potenzialmente idonee a produrre rifiuti e alla potenziale fruibilità del servizio smaltimento. Pertanto i soggetti passivi non possono sottrarsi a tale obbligo, adducendo di non volersi avvalere dei suddetti servizi a seguito del fatto che i materiali sarebbero smaltiti mediante l'intervento di una società specializzata, pagata direttamente dal soggetto obbligato.

*Massimatore: Romboli S.*

\*\*\*

**Imposta di pubblicità - Cartello apposto su una gru edile - Dimensioni e caratteristiche finalizzate a pubblicizzare il prodotto - Imposta sulla pubblicità - E' dovuta.**

*Comm. trib. prov. Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n.84/02/12 del 09/05/2012*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Fabbri R.*

L'esposizione di un cartello del fabbricante su una gru edile qualora le dimensioni della scritta e le sue caratteristiche non siano giustificate dal diritto di apposizione del marchio, bensì appaiono destinate a promuovere e pubblicizzare il prodotto e a fungere da collettore di clientela comporta l'obbligo di scontare l'imposta di pubblicità.

*D.Lgs. 507/93.*

*Massimatore: Santandrea P.*



**TARSU - Per locale destinato a deposito di prosciutti stagionati - E' soggetto perché non destinato soltanto ad essiccazione o stagionatura.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, sez. XV  
Sentenza n. 24/15/12 depositata il 14/05/2012  
Pres. e Rel. Parmeggiani C.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, legittimamente il Comune di C.R. ha preteso il pagamento della TARSU dalla Società per l'immobile destinato a deposito di prosciutti, essendo esenti dalla tassa i locali adibiti soltanto ad essiccazione o stagionatura.

*Dlgs 507/1993 art. 62.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Appello avverso sentenza di primo grado di accoglimento del ricorso introduttivo - Cartella di pagamento per contributi a Consorzio di Bonifica per l'anno 2007 - Carezza di potere impositivo - Inesistente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. XVIII  
Sentenza 37/18/12 depositata il 18/05/2012  
Pres. e Rel. Sinisi N.*

In tema di contributi consortili, quando la cartella esattoriale emessa per la loro riscossione sia motivata con riferimento ad un piano di classifica approvato dalla competente Autorità, nessun onere probatorio grava sul Consorzio circa l'esistenza di un vantaggio diretto e specifico derivante agli immobili compresi nel piano, fermo restando il diritto del contribuente di fornire nel giudizio prova contraria. In assenza di tale ultimo specifico adempimento, la cartella emessa deve essere valutata legittima, specie in presenza di documentazione attestante l'esistenza del beneficio giustificante l'imposizione.

*Massimatore: Docimo L.*



**Accertamento - Azienda Speciale per l'Industria delle Conserve Alimentari - Contributo industriale annuale - Mancanza di potere impositivo in capo all'Azienda - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. IV*  
*Sentenza n. 85/04/2012 depositata il 06/06/2012*  
*Pres. Zanichelli V., Rel. Ferrario A.*

A seguito della soppressione delle Stazioni Sperimentali per l'Industria delle Conserve Alimentari intervenuta con l'art. 7, comma 20, del d.l. 78/2010, convertito dalla l. 122/2010, i compiti e le attribuzioni delle stesse sono state trasferite dalla apposita Azienda Speciale istituita presso le C.C.I.A.A. competenti, di cui è organo. Conseguentemente, deve considerarsi implicitamente trasferito all'Azienda Speciale, per mezzo di successione *ex lege*, il potere impositivo originariamente attribuito alle Stazioni Sperimentali e dovuto il relativo contributo annuale da parte dei soggetti passivi.

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Accertamento - Azienda Speciale per l'Industria delle Conserve Alimentari - Contributo industriale annuale - Attività di surgelazione e non di conservazione - Sussistenza del presupposto.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. I*  
*Sentenza n. 105/01/2012 depositata il 25/07/2012*  
*Pres. Laguardia G., Rel. Montuschi M.*

Ai fini dell'applicazione del contributo annuale connesso all'attività delle Stazioni Sperimentali per l'Industria delle Conserve Alimentari devono intendersi ricompresi nel presupposto impositivo tutti i processi di conservazione: con ciò dovendosi intendere non solo il tradizionale e limitato concetto di "conserva alimentare", ma anche i procedimenti della medesima natura frutto del progresso tecnico scientifico dell'industria conserviera.

*Massimatore: Bianchi L.*



**Giustizia tributaria - Ricorso alle competenti Commissioni - Appello depositato dall'Agenzia Entrate - Omesso pagamento t.c.g. su servizio telefonia mobile da parte del Comune - Debenza - Esclusione - E' tale**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 84/15/12 depositata il 22/10/2012*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Monti M.P.*

E' esclusa la tassa di concessione governativa sui servizi di telefonia mobile che possa essere applicata ai Comuni, in quanto gli stessi sono da considerarsi esclusi dal tributo, quali pubbliche amministrazioni alla stessa stregua delle amministrazioni dello Stato, per la parità di posizione e di dignità che la Costituzione riconosce loro nel nuovo sistema del titolo V° dopo le modifiche arretrate dalla Legge Costituzionale n. 3 del 2001.

*Art. 3, d.M. n. 33/1990.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Appello avverso sentenza di primo grado di accoglimento del ricorso introduttivo. Ingiunzione di pagamento - Impugnabilità - Esiste - Canone sui mezzi pubblicitari individuati da scritte riportate su motrici - Anno 2003 - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna - sez. X*  
*sentenza 121/10/12 depositata il 20/12/2012*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Giacomelli G.*

E' impugnabile l'atto di ingiunzione qualora il provvedimento precedente e presupposto sia privo degli elementi idonei a qualificarlo come atto di pretesa fiscale. Nel caso di specie, il canone per l'installazione di mezzi pubblicitari è da considerare una variante della pregressa imposta comunale sulla pubblicità e, quindi, ne conserva qualifica e caratteristiche ed ai fini della sua applicazione è necessario e sufficiente che il messaggio pubblicitario posto sui veicoli rientri nelle ipotesi previste dal Regolamento comunale ed ecceda per dimensioni e tipologia la mera denominazione e sede dell'azienda, venendo a costituire un messaggio pubblicitario dell'attività aziendale.

*Massimatore: Docimo L.*



## PROVVEDIMENTI DEL GARANTE

**Diritto camerale per l'iscrizione dei registri delle Camere di commercio - Competenza del Garante - Sussistenza.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1653 del 9 gennaio 2012  
Est. Pintor*

Sussiste la competenza del Garante del contribuente in materia di diritto annuale di iscrizione in albi e registri delle Camere di commercio (cosiddetto "diritto camerale"), previsto dall'art. 34 del d.l. 22 dicembre 1981, n. 786, convertito dalla legge 26 febbraio 1982, n. 51, e successivamente regolato dall'art. 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, dovendosi ritenere - anche per giurisprudenza di legittimità - la riconducibilità del diritto stesso al concetto di "tributo di qualunque natura" posto dall'art. 17 dello Statuto dei diritti del contribuente.

\*\*\*

**Eccedenza d'imposta - Cessione - Gruppi societari - Mancata indicazione del cessionario nella dichiarazione - Inefficacia - Sussistenza.  
Dichiarazione integrativa tardiva - Ammissibilità  
Credito fiscale incontestato - Debito d'imposta - Rifiuto della compensazione in presenza di dichiarazione tardiva integrativa - Irragionevolezza**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1659 del 26 gennaio 2012  
Est. Pintor*

1. L'art. 43 *ter* del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 602 contiene una particolare disposizione agevolativa in base alla quale, per i gruppi societari, la cessione delle eccedenze d'imposta nell'ambito del consolidato può avere luogo all'interno del gruppo, in tutto o in parte, senza l'osservan-

za delle formalità di cui agli artt. 69 e 70 del r.d. 18 novembre 1923 n. 2440, alle condizioni di efficacia specificate nel comma 2. A tal fine, l'unico adempimento richiesto dalla norma è che il soggetto cedente indichi nella propria dichiarazione gli estremi dei soggetti cessionari e gli importi ceduti a ciascuno di essi. La natura agevolativa della disposizione ha indotto il legislatore a subordinare la fruibilità del credito a precise condizioni e, a tal fine, le istruzioni per la compilazione del modello UNICO riservato alle società di capitali, per quanto attiene alle eccedenze di imposta, contengono le conseguenti indicazioni cui il contribuente si deve ad attenere; una volta che queste non siano state rispettate, appare legittima la pretesa dell'Amministrazione Finanziaria, secondo cui, avendo carattere costitutivo tale adempimento, dalla mancata compilazione dei relativi quadri deriva che i crediti d'imposta in capo alla consolidante non hanno effetto nei confronti dell'Amministrazione stessa e le singole società del gruppo mantengono la piena titolarità dei crediti stessi, come è confermato dall'art. 118, comma 2, del d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917, il quale, nel prevedere che le eccedenze d'imposta riportate a nuovo possono essere utilizzate dalla società controllante o, alternativamente, dalla società cui competono, stabilisce che resta ferma l'applicabilità delle disposizioni di cui all'art. 43 *ter* del d.p.r. n. 602 del 1973.

2. Per ovviare alla mancanza delle indicazioni prescritte è possibile procedere con dichiarazione integrativa a norma degli artt. 8 e 8 *bis* dell'art. 2 del d.p.r. 22 luglio 1998 n. 322, ancorché presentata tardivamente ma prima della liquidazione ex articoli 36 *bis* del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600 e 54 *bis* del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 633, perché - secondo costante giurisprudenza di legittimità - la dichiarazione dei redditi affetta da errore, sia di fatto di diritto, è, in linea di principio, emendabile e retrattabile, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico: infatti, la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti e costituisce un momento dell'«iter» procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria.

3. Quando non vi siano contestazioni circa la sussistenza del credito fiscale utilizzato in compensazione con un debito d'imposta, il rifiuto della compensazione, per avere l'Amministrazione finanziaria ritenuto improduttiva di effetti la dichiarazione integrativa in quanto tardivamente presentata, costituisce prassi irragionevole che consente al Garante l'attivazione dell'autotutela.



**Tasse automobilistiche - Esenzione - Motoveicolo d'interesse storico o collezionistico - Necessità della verifica dei requisiti da parte della FMI - Insussistenza.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1672 del 27 febbraio 2012  
Est. Pintor*

L'art. 63 della legge 21 novembre 2000 n. 342 stabilisce che sono esentati dal pagamento delle tasse automobilistiche i veicoli ed i motoveicoli, esclusi quelli adibiti ad uso professionale, a decorrere dall'anno in cui si compie il trentesimo anno dalla loro costruzione (comma 1) e che tale esenzione è estesa agli autoveicoli e motoveicoli di particolare interesse storico e collezionistico per i quali il termine è ridotto a venti anni; e tali sono i veicoli in ragione del loro rilievo industriale, sportivo, estetico o di costume (comma 2) che siano individuati, con propria determinazione aggiornata annualmente (comma 3), dall'Autoclub Storico Italiano (ASI) e, per i motoveicoli, dalla Federazione Motociclistica Italiana (FMI). La norma non richiede alcun altro adempimento diverso da quello testé delineato, vale a dire che non sono richieste particolari procedure di autorizzazione, né può essere pretesa - al fine del riconoscimento dell'esenzione - alcuna iscrizione nei registri della FMI, né alcuna certificazione o verifica da parte della Federazione stessa, essendo sufficiente l'inserimento del motoveicolo (individuato per marca, cilindrata, tipo, anno di costruzione) nell'elenco della determinazione annuale della FMI e che tali dati identificativi corrispondano alle caratteristiche del motoveicolo risultanti dalla carta di circolazione.

\*\*\*

**Imposta versata per effetto di disposizione nazionale poi dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla Corte di Giustizia dell'UE - Istanza di rimborso - Decadenza - Decorrenza del termine dalla data del pagamento - Esclusione - Decorrenza dalla pubblicazione della sentenza della Corte di Giustizia UE.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1709 del 13 giugno 2012  
Est. Pintor*

Affermata la parità di trattamento tra uomini e donne in materia di

lavoro dalla sentenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee del 21 luglio 2005 (procedimento n. C-207/04) e richiesta, perciò, dal contribuente la restituzione della maggiore IRPEF, trattenuta dal sostituto d'imposta sulla somma spettante quale incentivo all'esodo secondo la vigente normativa interna in contrasto con quella comunitaria (art. 19, comma 4 bis, del d.p.r. n. 917 del 1986), il termine per chiedere il rimborso dell'imposta, versata in più per effetto della legge nazionale poi dichiarata incompatibile con il diritto comunitario, non decorre dalla data del pagamento, se la sentenza del giudice comunitario non possa essere immediatamente applicata, ma richieda una disciplina di attuazione interna; perciò, la presentazione dell'istanza per ottenere il rimborso della maggiore imposta non poteva avvenire prima della data di pubblicazione della sentenza 25 luglio 2005 della Corte di Giustizia, momento in cui si è avuta legale conoscenza del fatto che la norma nazionale in tema di tassazione dell'incentivo all'esodo era stata dichiarata non conforme al diritto comunitario, con obbligo di applicare ai componenti della categoria sfavorita lo stesso regime che viene riservato alle persone dell'altra categoria: prima di tale data, infatti, il diritto nazionale era quello applicato dal sostituto d'imposta e, anche in considerazione delle statuizioni della stessa Corte di Giustizia del 25 luglio 1990 (caso Emmott), il termine iniziale di decadenza (ai fini del calcolo dei 48 mesi previsti dall'art. 37 del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 602) non è quello del pagamento dell'imposta ma quello della pubblicazione (3 settembre 2005) della sentenza della Corte di Giustizia.

\*\*\*

### **Canone di occupazione degli spazi ed aree pubbliche (COSAP) - Natura tributaria - Esclusione - Incompetenza del Garante.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1724 del 10 luglio 2012  
Est. Pintor*

In tema di canone di occupazione degli spazi ed aree pubbliche (COSAP), istituito con il d. lgs. 15 dicembre 1997 n. 446, che, abrogando (art. 51, comma 2, lettera *a*) la tassa per tale occupazione (TOSAP), ha previsto (art. 63, comma 1) per gli enti locali (comuni e province) la possibilità di istituire l'assoggettamento dell'occupazione di strade ed aree del proprio demanio o patrimonio indisponibile al pagamento di un canone di concessione, la legge 23 dicembre 1998 n. 448 (art.



31, comma 14) ha poi abolito l'abrogazione della TOSAP: ne è derivato che ai comuni e alle province è data facoltà di escludere l'applicazione della tassa e di assoggettare l'occupazione degli spazi ad un canone di concessione determinato in base a tariffa. Essendo ormai pacifico - a seguito di documenti di prassi dell'Amministrazione Finanziaria, delle costanti decisioni della giurisprudenza di legittimità e dell'orientamento della Corte Costituzionale - che il COSAP non ha natura impositiva, ne deriva necessariamente l'esclusione della competenza del Garante del contribuente, il cui ambito - secondo l'art. 13, comma 6, dello Statuto - si limita agli atti di accertamento e di riscossione di tributi dell'Amministrazione Finanziaria, in essa ricompresi gli enti locali relativamente ai loro tributi.

\*\*\*

**Acconto IRAP - Versamento in forma rateale - Omessa corresponsione dell'interesse corrispettivo dello 0,40% sull'ultima rata - Applicazione della sanzione per tardività dei versamenti rateali - Insussistenza della violazione.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1753 dell'11 ottobre 2012  
Est. Pintor*

Nel caso di società che ha versato l'acconto dell'IRAP in forma rateale (avvalendosi della facoltà di dilazione prevista dal comma 2 dell'art. 17 del d.p.r. 17 dicembre 2001 n. 435) ed ha ommesso di applicare la maggiorazione dello 0,40% sull'importo della sola ultima rata, non ha fondamento la pretesa dell'Amministrazione Finanziaria la quale faccia a ciò conseguire che - per tale omissione (ritenuta condizione necessaria per beneficiare della dilazione di pagamento) - siano da considerare tardivi tutti i versamenti rateali con applicazione di sanzione sull'intera imposta. Infatti, l'art. 13 del d. lgs. n. 471 del 1997 punisce con sanzione amministrativa (pari al trenta per cento di ogni importo non versato) il mancato o parziale versamento dell'imposta e non può esservi dubbio alcuno che la violazione amministrativa concerne il difetto nel versamento dell'imposta, come è reso evidente dal tenore del comma 2 che estende la sanzione ad "ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione": nulla dice la norma circa il difetto nel versamento di altra somma che, pur dovuta, non possa essere ricondotta al concetto di imposta o tributo, e tale non è l'interesse corrispettivo (dovuto, nel caso di esercizio della fa-



coltà di ritardare il versamento, ex art. 17 del d.p.r. n. 435 del 2001), interesse - nella fattispecie - calcolato e versato nelle prime quattro rate ed omesso nella quinta. Secondo le disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative, codificate nel d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, il principio di legalità (art. 3) impedisce che la sanzione sia applicata al di fuori della previsione normativa: la legge (art. 13 del d. lgs. n. 471 del 1997) sanziona il mancato o parziale versamento dell'imposta, non sanziona altro. Dunque, non è conforme al disposto normativo applicare sanzioni amministrative al mancato o parziale versamento dell'interesse corrispettivo previsto dall'art. 17 più volte citato: per di più ricorrendo all'artificio ermeneutico di considerare tardivo - per una semplice irregolarità - l'intero versamento dell'imposta.

\*\*\*

### **Contributo unificato previsto dal TU sulle spese di giustizia - Competenza del Garante - Insussistenza.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1777 del 16 dicembre 2012  
Est. Pintor*

La natura di tributo, pacificamente attribuita al contributo unificato di iscrizione a ruolo (previsto dal testo unico sulle spese di giustizia di cui al d.p.r. 30 maggio 2002 n. 115), non è sufficiente ad attribuire al Garante del contribuente la possibilità di intervento in materia. Infatti, la competenza del Garante è delimitata dal comma 6 dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente che gli attribuisce la possibilità di intervento su segnalazione del cittadino che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, ed altro, riferite ad atti di accertamento dell'Amministrazione finanziaria, mentre la riscossione del contributo unificato è rimessa all'"ufficio", la cui accezione va intesa - secondo la definizione dell'art. 3, lettera g, del citato d.p.r. n. 115 del 2002 - come "l'apparato della pubblica amministrazione strumentale all'ufficio giudiziario, con esclusione in ogni caso dell'ufficio finanziario": è la stessa legge, dunque, che esclude esplicitamente ogni possibile riferimento all'Amministrazione finanziaria e, con ciò, anche alcuna possibile connessione tra la stessa Amministrazione e gli uffici giudiziari.



Finito di stampare  
da Arti Grafiche Ramberti  
nel mese di Febbraio 2013

\*\*\*

© *Tutti i diritti riservati a favore della  
Commissione Tributaria Regionale  
per l'Emilia-Romagna*

*Vietata la riproduzione totale o parziale dell'opera  
senza l'approvazione della  
Commissione Tributaria Regionale  
per l'Emilia-Romagna*