

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DEL PIEMONTE

**MASSIMARIO 2020
DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DEL
PIEMONTE**



Direzione della Giustizia tributaria

Massimario delle Commissioni Tributarie del Piemonte

periodo 01/08/2019 – 31/07/2020

**Presidente della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte:
Dott. Giovanni Giacalone**

**Direttore dell'Ufficio del Massimario
Dott.ssa Fernanda Cervetti**

**Dirigente della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte:
Dott.ssa Emanuela Sciaudone**



Direzione della Giustizia tributaria



***PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO DEL 2020
DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE DEL PIEMONTE***

Mi è gradito presentare, agli studiosi ed agli operatori giuridici della sempre più nevralgica materia tributaria, l'Edizione del 2020 del Massimario della Regione Piemonte, contenente una raccolta giurisprudenziale aggiornata sui diversi tributi, con riferimento alle questioni più rilevanti e controverse sottoposte alla decisione delle commissioni piemontesi.

La diffusione e la conoscenza degli indirizzi della giurisprudenza tributaria di merito assumono un ruolo sempre più importante, sia nel campo giudiziario, perché contribuiscono allo studio da effettuare in vista della soluzione delle controversie, sia per il suo impiego in sede extragiudiziale, affinché difensori e parti si abituino a verificare preventivamente l'opportunità di ricorrere, o meno, in sede giurisdizionale, nonché per preconizzare quale possa essere il confacente punto d'incontro in sede di mediazione.

Un ringraziamento particolare, doveroso e sincero, va a coloro – magistrati, docenti universitari, professionisti e funzionari del MEF – a partire dalla Direttrice, collega Fernanda Cervetti e dal Prof. Claudio Sacchetto, Presidente del Comitato Scientifico, che, con vivo entusiasmo, spirito di servizio e rigore metodologico hanno contribuito alla realizzazione dell'opera, offrendo il prezioso contributo della loro preparazione culturale, della cospicua esperienza professionale e del preziosissimo tempo, messo a disposizione a titolo meramente gratuito, contribuendo al raggiungimento dell'obiettivo anche in un anno in cui qualsiasi iniziativa è stata resa difficilmente gestibile a causa dell'emergenza pandemica. Ancor di più, quindi, l'opera prestata deve essere apprezzata, così come devono essere sottolineati e condivisi i propositi di progetti per il futuro, volti ad un perfezionamento dell'esposizione del massimario, con opportune note di commento, non disgiunto da un sempre più ampio arricchimento della base di dati a disposizione.

Il Presidente della C.T.R. del Piemonte
Dott. Giovanni Giacalone

PRESENTAZIONE E RIFLESSIONI SUL MASSIMARIO REGIONALE DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA DEL PIEMONTE

Il percorso scientifico ed organizzativo dell'edizione 2020/2021 del Massimario Regionale della Giustizia tributaria del Piemonte è il punto di arrivo di un anno di difficile gestione per la pandemia, che ha funestato l'Italia in questo periodo. Vuol essere però anche la base di partenza per raggiungere nuovi obiettivi di conoscenza e diffusione del diritto tributario.

In qualità di Direttore dell'ufficio del Massimario, posso affermare che tutti noi abbiamo cercato di offrire un quadro sistematico e diretto della situazione della giustizia, attraverso l'analisi delle questioni più rilevanti trattate nelle nostre commissioni regionale e provinciali. Pur non potendo rinnovare la buona prassi degli incontri in presenza con i massimatori ed annotatori, interessati a proseguire nel proficuo svolgimento dei compiti affidati, abbiamo trovato la massima disponibilità di tutti a proseguire nella massimazione, considerata l'importanza e centralità della stessa per lo svolgimento dell'attività di decisione in campo tributario, con l'obiettivo di offrire una guida ai giudici, anche in campo nazionale. Sotto gli auspici e su proposta del Presidente del Comitato scientifico prof. Sacchetto, cercheremo di ridare voce alla programmazione degli incontri/confronto con docenti universitari e giudici tributari di alto profilo, su taluni temi di rilevante interesse, cui invitare i giudici tributari interessati ad approfondire temi di importanza e interesse comune.

Il Massimario oggi in presentazione si compone di 511 massime, che rappresentano il meglio della produzione giurisprudenziale delle nostre Commissioni, indirizzate a fornire ai giudici, ai difensori ed alle parti processuali un importante strumento di conoscenza ed approfondimento del diritto tributario vivente. È noto quanto l'evoluzione della giurisprudenza tributaria territoriale assuma maggior rilievo quando la conoscenza degli indirizzi ermeneutici delle Commissioni tributarie della propria circoscrizione possa essere risolutiva, per categorie produttive, professionali e semplici cittadini, nel decidere se adire le vie giudiziarie.

Si è iniziato ad incentivare, per il 2020 e il 2021, commenti a sentenze tributarie di particolare interesse, con riferimento alle eventuali diversità di interpretazione e a giurisprudenza non univoca, anche attraverso l'esame delle sentenze emesse a riguardo dalle Commissioni del Piemonte, per promuovere un'uniformità ermeneutica della giurisprudenza regionale, che possa valorizzare la certezza del diritto, elemento fondamentale per la crescita della coscienza sociale del diritto.

Riteniamo di poter fornire anche, in futuro, un prospetto statistico delle attività ed esiti delle singole Commissioni Tributarie, per inquadrare al meglio le attività delle

commissioni stesse e fornire un indirizzo univoco ai giudici tributari attraverso una valutazione complessiva delle sentenze e del loro esito, anche in punto attribuzione delle spese di giudizio.

Per quanto concerne la massimazione, vi è stato da parte di tutti, massimatori e revisori, un impegno corale nello svolgere i compiti assegnati: questo ha favorito la serena conclusione dei lavori anche per l'attuale edizione del Massimario.

In qualità di Direttore del Massimario, ringraziando ancora tutti per la fattiva collaborazione nell'anno passato, invito coloro che intendono collaborare ancora alla redazione delle massime da pubblicare il prossimo anno, a voler iniziare la raccolta, individuazione, spoglio e massimazione di quando già pervenuto o perverrà nei prossimi mesi, in modo da poter indire, nel mese di settembre, una prima riunione, sia pur in videoconferenza, per valutare i progressi già ottenuti ed essere pronti per la raccolta finale, che dovrà aver termine con la fine dell'anno o, al più, nel mese di gennaio. Questo consentirà alla nostra efficiente segreteria di coordinare per tempo i lavori conclusivi.

Da quest'anno, intendiamo presentare ed aggiungere note alle massime per arricchire il lavoro.

Uno speciale ringraziamento deve essere rivolto al Comitato Scientifico nella sua interezza, che si è fatto carico di valutare non solo le massime che giungevano, a volte contemporaneamente in numero consistente e *in limine*, per la pubblicazione, ma anche di ampliare l'ambito di operatività del Massimario, con la proposta di introdurre note alle massime di rilievo pubblicate e di rendere fruibile al maggior numero di utenti, con giornate di studio dedicate, il dibattito sugli orientamenti giurisprudenziali emergenti dalle massime stesse.

È doveroso ringraziare in particolare il prof. Sacchetto, Presidente del Comitato scientifico, per la dedizione che offre nella ricerca di nuovi spunti da offrire alla discussione su argomenti di interesse comune, con la sua costante attivazione nella ricerca di professori di alto profilo che possano arricchire il sapere dei partecipanti a questi incontri-studio.

Anche quest'anno, naturalmente, il più caldo grazie deve essere rivolto a tutti i componenti dell'Ufficio del Massimario, massimatori, annotatori e selezionatori, cui vorrei aggiungere i Presidenti delle Commissioni e delle sezioni, che si sono attivati nell'inviare le sentenze più significativa per la massimazione. Questo vuol essere anche un invito per tutti ad incentivare tale opera di trasmissione, per ottenere un massimario ancor più performante in futuro. Grazie alla collaborazione e all'impegno di tutti che, senza percepire alcun compenso, hanno lavorato per raggiungere un risultato finale ottimale. Intendiamo incentivare, con lo sforzo comune, l'attività di massimazione per il prossimo anno, chiedendo l'ausilio di massimatori ancor più solerti: grazie a tutti, soprattutto a quelli che si sono accollati il maggior numero di massime, le hanno trasmesse tempestivamente ed hanno coordinato i gruppi di lavoro. Un particolare elogio, infine, è doveroso rivolgere alla preziosa collaborazione della Segreteria, che, con notevole abnegazione e impegno, nonostante le grandi difficoltà di sollecitare ed assemblare le massime pervenute, ha

raccolto tutto il materiale proveniente dai massimatori, lo ha inviato ai membri del Comitato Scientifico e, infine, impaginato per consentire l'agevole consultazione.

Il direttore dell'Ufficio del Massimario

Dott.ssa Fernanda Cervetti

Commissione Tributaria Regionale del Piemonte

Ufficio del Massimario

Direttore: Dott.ssa **Fernanda CERVETTI** Presidente di Sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Torino

Componenti: Dott. **Luigi MENGHINI** Giudice della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte
Dott.ssa **Yvonne RETROSI** Giudice della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte
Dott. **Roberto D'AMICO** Referente regionale del CNDCEC designato dal C.P.G.T.
Avv. **Mauro GHERNER** Referente regionale del CNF designato dal C.P.G.T.

Segretaria di redazione: Sig.ra **Rosaria Rita SALAMONE**

Collaboratori: Sig.ra **Gabriella DE LUCA**
Sig. **Vincenzo GIORDANO**

Comitato scientifico:

Presidente: prof. Avv. **Claudio SACCHETTO**
Componente: prof. Avv. **Enrico MARELLO**
Componente: prof. Dr. **Andrea BALLANCIN**
Componente: prof.ssa Avv. **Stefania GIANONCELLI**
Componente: prof. Dr. **Mario GRANDINETTI**
Componente: prof. Avv. **Alessandro VICINI RONCHETTI**

Sezione Diritto Tributario Telematico

Componente: prof. Avv. **Fabio MONTALCINI**
Componente: prof. Avv. **Camillo SACCHETTO**

Redattori delle Massime:

Dott.ssa **Yvonne RETROSI** Giudice della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte
Dott. **Luigi MENGHINI** Giudice della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte
Avv. **Mauro BOLLA** Giudice a rip. della Commissione Tributaria Provinciale di Torino
Dott.ssa **Catterina COGNO** Giudice a rip. della Commissione Tributaria

Provinciale di Torino
Dott. **Fernando INGROSSO** Giudice a rip. della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte
Dott. **Antonio PUZO** Giudice a rip. della Commissione Tributaria Provinciale di Novara
Avv. **Mauro GHERNER** Presidente e referente gruppo di lavoro “Camera degli Avvocati Tributaristi della provincia di Torino”
Dott. **Roberto D'AMICO** Referente gruppo di lavoro “Contenzioso Tributario” O.D.C.E.C. di Torino
Dott.ssa **Marianna CUGNASCO** Referente O.D.C.E.C. di Cuneo
Dott. **Massimo IASELLI** Referente O.D.C.E.C. di Biella
Dott. **Stefano NORO** Referente O.D.C.E.C. di Verbania
Avv. **Paolo ALLIATA** Avvocato del foro di Novara
Avv. **Emanuela ECCA** Avvocato del foro di Torino
Avv. **Francesco MALVICINI** Avvocato del foro di Alessandria
Avv. **Gabriele CARAZZA** Avvocato del Foro di Cuneo

Selezionatori e Classificatori delle Sentenze:

Dott. **Francesco Enrico SALUZZO** Presidente di Sezione della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte
Dott. **Luigi GRIMALDI** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Torino
Dott. **Francesco DONATO** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Asti
Dott. **Antonio MAROZZO** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Alessandria
Dott.ssa **Gabriella MARIANI** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Biella
Dott. **Pier Paolo RIVELLO** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo
Dott.ssa **Marilinda MINECCIA** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Novara
Dott. **Massimo TERZI** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Verbania
Dott. **Mauro VITIELLO** Presidente Commissione Tributaria Provinciale di Vercelli
Sig. **Luigi MASTROPIETRO** Funzionario della Commissione Tributaria Regionale della Piemonte
Sig.ra **Carmen BORRILLO** Direttore della Commissione Tributaria Provinciale di Torino
Dott. **Claudio CERVERO** Direttore della Commissione Tributaria Provinciale di Alessandria
Dott. **Claudio CERVERO** Direttore ad interim della Commissione Tributaria Provinciale di Asti
Dott. **Filippo PIGNATARO** Direttore della Commissione Tributaria Provinciale di Biella
Dott. **Angelo LAMBERTI** Vice Direttore della Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo
Dott. **Roberto FRIZZIERO** Direttore della Commissione Tributaria Provinciale di Novara
Dott. **Maurizio LA TORRE** Direttore della Commissione Tributaria Provinciale di

Verbania
Dott. Antonio CASTIELLO Funzionario della Commissione Tributaria Provinciale di Vercelli
Avv. Mauro GHERNER Presidente Camera degli Avvocati Tributaristi della provincia di Torino
Dott. Roberto D'AMICO Referente gruppo di lavoro "Contenzioso Tributario" ODCEC di Torino
Avv. Emanuela ECCA Avvocato del foro di Torino
Dott. Massimo IASELLI Referente O.D.C.E.C. di Biella
Dott. Stefano NORO Referente O.D.C.E.C. di Verbania

N.B. Il volume si compone di due parti, la prima contiene le massime della Commissione tributaria regionale del Piemonte e la seconda le massime delle Commissioni tributarie provinciali del Piemonte.

Il contenuto del volume è pubblicato, sulle banche dati, di giurisprudenza nazionale e comunitaria, create presso il portale della giustizia tributaria (www.giustiziatributaria.gov.it), nella sezione "massimari e rassegna sentenze tributarie", di libera consultazione.

PARTE PRIMA

MASSIMARIO 2020

DELLA

COMMISSIONE TRIBUTARIA

REGIONALE

DEL PIEMONTE

periodo 01/08/2019 – 31/07/2020

PARTE PRIMA

INDICE DEGLI ARGOMENTI MASSIME DELLA C.T.R PIEMONTE

ACCERTAMENTO	pag. 1
AGEVOLAZIONI E SANATORIE FISCALI	pag. 24
CANONE RAI	pag. 27
CATASTO	pag. 30
CONTENZIOSO	pag. 33
DOGANE - MONOPOLI	pag. 48
DONAZIONE – SUCCESSIONE	pag. 55
IMU – ICI	pag. 58
IRAP	pag. 68
IRES	pag. 71
IRPEF	pag. 80
IVA	pag. 86
NOTIFICAZIONI	pag. 91
PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO	pag. 102
PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI	pag. 107
REGISTRO	pag. 110
RISCOSSIONE	pag. 119
TARES – TARI – TOSAP	pag. 132
TASSA AUTOMOBILISTICA	pag. 134
TERMINI	pag. 137
VARIA	pag. 142
VIOLAZIONI E SANZIONI	pag. 143
La motivazione dei provvedimenti tributari	pag. 146

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte
INDICE ANALITICO MASSIME DELLA C.T.R PIEMONTE

ACCERTAMENTO

1. Accertamento - Emendabilità dichiarazione Sentenza n. 890/06/19, dep. 21/08/2019	pag. 1
2. Avviso di accertamento - Presunzioni – Contraddittorio Sentenza n. 908/04/19, dep. 04/09/2019	pag. 1
3. Accertamento - Dichiarazione integrativa, emendabilità Sentenza n. 989/02/19, dep. 20/09/2019	pag. 2
4. Accertamento - Operazioni inesistenti – Recupero Sentenza n. 990/02/19, dep. 20/09/2019	pag. 2
5. Iscrizione della cancellazione delle società - Effetti Sentenza n. 1023/06/19, dep. 25/09/2019	pag. 3
6. Accertamento - Inerenza dei costi - Onere probatorio Sentenza n. 1030/05/19, dep. 01/10/2019	pag. 3
7. Accertamento - Onere della prova su operazioni inesistenti Sentenza n. 1087/04/19, dep. 14/10/2019	pag. 4
8. Accertamento - Società estinta - Legittimazione passiva Sentenza n. 1092/07/19, dep. 15/10/2019	pag. 4
9. Costi di ristrutturazione e manutenzione su immobili – Deducibilità Sentenza n. 1099/04/19, dep. 17/10/2019	pag. 5
10. Operazioni fittizie - Prova contraria Sentenza n. 1124/06/19, dep. 23/10/2019	pag. 5
11. Accertamento - Operazioni fittizie - Prova contraria Sentenza n. 1126/06/19, dep. 23/10/2019	pag. 6
12. Accertamento - Società di capitali a ristretta base societaria Sentenza n. 1127/06/19, dep. 23/10/2019	pag. 6
13. Accertamento - ASD - Rappresentante legale Sentenza n. 1157/05/19, dep. 30/10/2019	pag. 6
14. Accertamento - Requisito dell'autonoma organizzazione Sentenza n. 1172/05/19, dep. 07/11/2019	pag. 7
15. Accertamento - Accantonamento del TFM - Limiti Sentenza n. 1221/02/19, dep. 14/11/2019	pag. 7
16. Indagini finanziarie - Prova contraria del contribuente Sentenza n. 1253/04/19, dep. 20/11/2019	pag. 8
17. Disconoscimento detrazioni risparmio energetico Sentenza n. 1253/04/19, dep. 20/11/2019	pag. 9
18. Reddito di impresa - Relazione tra costo e attività di impresa Sentenza n. 1271/02/19, dep. 27/11/2019	pag. 9
19. Accertamento - Operazione inesistenti - Prova contraria Sentenza n. 1279/03/19, dep. 04/12/2019	pag. 10
20. Accertamento - Emendabilità della dichiarazione Sentenza n. 59/03/20, dep. 16/01/2020	pag. 10
21. ASD - Responsabilità per le obbligazioni contratte dall'associazione Sentenza n. 60/03/20, dep. 16/01/2020	pag. 11
22. Plusvalenza - Cessione a titolo oneroso dell'azienda Sentenza n. 108/03/20, dep. 21/01/2020	pag. 12
23. Accertamento - L'emendabilità della dichiarazione dei redditi – Cartella di pagamento IRES Sentenza n. 109/03/20, dep. 21/01/2020	pag. 12
24. Avviso di Accertamento - Dichiarazioni di terzi – Validità	pag. 13

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Sentenza n. 181/02/20, dep. 06/02/2020	
25. Accertamento - Recupero credito IVA	pag. 14
Sentenza n. 182/02/20, dep. 06/02/2020	
26. Avviso di accertamento - Responsabilità del liquidatore	pag. 14
Sentenza n. 183/02/20, dep. 06/02/2020	
27. Cancellazione della società dal Registro delle imprese	pag. 15
Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020	
28. Avviso di accertamento - Mediazione - Accordo – Definitività	pag. 16
Sentenza n. 227/01/20, dep. 17/02/2020	
29. Controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973 –Pagamento rateale – Interruzione pagamento - Titolo per la riscossione	pag. 16
Sentenza n. 252/04/20, dep. 25/02/2020	
30. Società a ristretta base azionaria - Presunzione di distribuzione utili ai soci - Legittimità	pag. 17
Sentenza n. 257/04/20, dep. 27/02/2020	
31. Culpa in vigilando	pag. 18
Sentenza n. 290/01/20, dep. 12/03/2020	
32. Motivazione - Deducibilità dei costi	pag. 18
Sentenza n. 290/01/20, dep. 12/03/2020	
33. Svalutazione di un credito - Analisi dell'operazione	pag. 19
Sentenza n. 291/01/20, dep. 14/05/2020	
34. Avviso di accertamento IRES - Interessi deducibili – Limite	pag. 19
Sentenza n. 391/05/20, dep. 08/06/2020	
35. Nullità derivata dell'avviso di accertamento	pag. 21
Sentenza n. 417/02/20, dep. 11/06/2020	
36. Accertamento - Operazioni esenti – Fondo immobiliare	pag. 21
Sentenza n. 438/07/20, dep. 15/06/2020	
37. Avviso di Accertamento IRPEF - Investimenti detenuti all'estero	pag. 21
Sentenza n. 471/02/20, dep. 02/07/2020	
38. Avviso di accertamento IRPEF- Redditi dei fabbricati	pag. 22
Sentenza n. 498/04/20, dep. 15/07/2020	
39. Avviso di accertamento - Sanzioni amministrative - Rilievo penale	pag. 23
Sentenza n. 509/06/20, dep. 16/07/2020	
40. Avviso di accertamento IRPEF - IRAP - Verifica fiscale	pag. 23
Sentenza n. 533/03/20, dep. 27/07/2020	

AGEVOLAZIONI E SANATORIE FISCALI

41. Agevolazioni e sanatorie – Voluntary disclosure	pag. 24
Sentenza n. 884/01/19, dep. 02/08/2019	
42. Agevolazioni e sanzioni - Investimenti ambientali – Procedura di correzione	pag. 24
Sentenza n. 972/04/19, dep. 20/09/2019	
43. Agevolazioni e sanatorie fiscali - Tremonti Ambiente	pag. 25
Sentenza n. 1006/01/19, dep. 24/09/2019	
44. Agevolazione fiscale di oggettiva difficoltà interpretativa – Emendabilità della dichiarazione	pag. 25
Sentenza n. 58/03/20, dep. 16/01/2020	
45. Agevolazioni energetiche - Non ritrattabilità della dichiarazione	pag. 26
Sentenza n. 527/02/20, dep. 27/07/2020	

CANONE RAI

46. Radiodiffusioni - Cessata detenzione di apparecchi TV	pag. 27
Sentenza n. 206/05/20, dep. 11/02/2020	

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

47. **Canone RAI Radiodiffusioni - Parte tributaria nella bolletta di energia elettrica** pag. 27
Sentenza n. 241/02/20, dep. 21/02/2020

CATASTO

48. **Imposta ipotecaria e catastale – Trust** pag. 30
Sentenza n. 1015/01/19, dep. 24/09/2019
49. **Avviso di liquidazione Imposte Registro; Ipotecaria e Catastale – Risoluzione per mutuo dissenso** pag. 30
Sentenza n. 1247/04/19, dep. 20/11/2019
50. **Avviso di accertamento estimi catastali - Motivazione - Onere della prova** pag. 31
Sentenza n. 490/03/20, dep. 09/07/2020

CONTENZIOSO – PROCESSO

51. **Contenzioso- Ammissibilità documenti in contenzioso** pag. 33
Sentenza n. 951/02/19, dep. 19/09/2019
52. **Processo tributario - Rappresentanza in giudizio A.d.E.R.** pag. 33
Sentenza n. 984/04/19, dep. 20/09/2019
53. **Contenzioso - Estratto ruolo** pag. 34
Sentenza n. 986/04/19, dep. 20/09/2019
54. **Processo tributario - Litisconsorzio necessario - Riscossione** pag. 34
Sentenza n. 1026/04/19, dep. 26/09/2019
55. **Appello - Nuovi documenti** pag. 35
Sentenza n. 1109/02/19, dep. 21/10/2019
56. **Difesa in giudizio dell'A.E.-Riscossione** pag. 35
Sentenza n. 1109/02/19, dep. 21/10/2019
57. **Contenzioso - Nullità dell'atto - Sanatoria – Impugnazione** pag. 36
Sentenza n. 1143/03/19, dep. 29/10/2019
58. **Procedimento tributario - Notifica a mezzo pec dopo le 21.00 – Perfezionamento** pag. 37
Sentenza n. 1154/05/19, dep. 30/10/2019
59. **Procura al difensore - Inammissibilità dell'appello per omessa costituzione in giudizio** pag. 37
Sentenza n. 1162/07/19, dep. 05/11/2019
60. **Processo - Rappresentanza in giudizio dell'Agenzia-Riscossione** pag. 38
Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019
61. **Processo - Capacità processuale - Appello inammissibile – Associazione non riconosciuta, già estinta.** pag. 39
Sentenza n. 1223/02/19, dep. 14/11/2019
62. **Processo - Riproposizione dell'appello** pag. 39
Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019
63. **Processo - Inammissibilità appello - Querela di falso** pag. 40
Sentenza n. 1325/01/19, dep. 16/12/2019
64. **Contenzioso - Inammissibilità - Produzione documentale** pag. 41
Sentenza n. 135/06/20, dep. 22/01/2020
65. **Processo - Istanza cautelare - Motivi d'impugnazione** pag. 41
Sentenza n. 182/02/20, dep. 06/02/2020
66. **Impugnabilità - Rinotificazione cartella di pagamento** pag. 42
Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020
67. **Capacità di stare in giudizio- Intervento volontario – Produzione di nuovi documenti** pag. 42
Sentenza n. 261/04/20; dep. 27/02/2020
68. **Processo - Reclamo avverso Decreto Presidenziale –** pag. 44

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Perfezionamento definizione lite pendente

Sentenza n. 406/04/20, dep. 09/06/2020

69. Contenzioso - Indicazione modalità presentazione ricorso pag. 46
Sentenza n. 429/02/20, dep. 11/06/2020
70. Rappresentanza processuale - Riscossione pag. 46
Sentenza n. 458/06/20, dep. 19/06/2020
71. Processo - Nullità sentenza pag. 47
Sentenza n. 461/03/20, dep. 29/06/2020

DOGANE – MONOPOLI

72. Confisca Auto - Ammissione temporanea di mezzi di trasporto nel territorio comunitario pag. 48
Sentenza n. 1088/04/19, dep. 14/10/2019
73. Dogane - IRBA - Diniego rimborso per benzina autotrazione pag. 49
Sentenza n. 53/06/20, dep. 14/01/2020
74. Accise - Contrasto con la normativa unionale – Disapplicazione pag. 50
Sentenza n. 262/04/20, dep. 27/02/2020
75. Accise - Provvedimento Irrogazione Sanzioni pag. 50
Sentenza n. 480/04/20, dep. 01/07/2020
76. Accise - Gasolio per autotrazione - Servizi pubblici di trasporto - Direttiva CEE pag. 51
Sentenza n. 513/06/20, dep. 21/07/2020
77. Dogane dazi - Diniego rimborso pag. 53
Sentenza n. 521/05/20, dep. 23/07/2020
78. Giochi -Lotterie - Determinazione delle somme giocate pag. 54
Sentenza n. 538/01/20, dep. 30/07/2020

DONAZIONE – SUCCESSIONE

79. Successioni e donazioni - Assenza atto pubblico pag. 55
Sentenza n. 906/04/19, dep. 04/09/2019
80. Imposta di successione – Erede beneficiario e rilascio beni a creditori pag. 55
Sentenza n. 1047/01/19, dep. 07/10/2019
81. Donazioni - Effetti nell'atto di liberalità indiretta pag. 56
Sentenza n. 1066/04/19, dep. 10/10/2019
82. Imposta sulle donazioni - Trasferimenti in assenza o nullità di atto pubblico pag. 57
Sentenza n. 1095/07/19, dep. 15/10/2019
83. Dichiarazione di successione - Pluralità di eredi – Agevolazioni prima casa pag. 57
Sentenza n. 216/07/20, dep. 13/02/2020

IMU – ICI

84. ICI / IMU - Soggetto passivo società semplice - Dimora dei soci pag. 58
Sentenza n. 1096/07/19, dep. 15/10/2019
85. IMU- Terreni agricoli - Agevolazione titolare in pensione pag. 58
Sentenza n. 1106/04/19, dep. 21/10/2019
86. IMU - Cessazione del contratto di locazione finanziaria – Soggetto passivo pag. 59
Sentenza n. 1209/06/19, dep. 13/11/2019
87. ICI - Abitazione principale - Abitazioni contigue utilizzate congiuntamente pag. 60

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Sentenza n. 01/07/20, dep. 03/01/2020	
88. ICI- IMU - Efficacia fiscale della modifica della rendita catastale	pag. 60
Sentenza n. 08/02/20, dep. 08/01/2020	
89. Diniego rimborso IMU - Esenzione IMU- Requisiti	pag. 61
Sentenza n. 129/06/20, dep. 22/01/2020	
90. IMU - Riduzione per coltivatori diretti	pag. 62
Sentenza n. 192/04/20, dep. 07/02/2020	
91. Soggetti passivi IMU - Diniego rimborso	pag. 62
Sentenza n. 194/02/20, dep. 07/02/2020	
92. IMU - Immobile di proprietà di Opera Pia - Esenzione	pag. 63
Sentenza n. 203/03/20, dep. 11/02/2020	
93. IMU - Proprietario Società Semplice - Esenzione – Non compete	pag. 64
Sentenza n. 369/05/20, dep. 08/06/2020	
94. ICI - Enti non commerciali	pag. 64
Sentenza n. 373/07/20, dep. 08/06/2020	
95. Avviso di Accertamento IMU - Area fabbricabile	pag. 65
Sentenza n. 390/05/20, dep. 08/06/2020	
96. ICI - Valore aree edificabili - Accertamento oltre il quinquennio	pag. 65
Sentenza n. 399/04/20, dep. 09/06/2020	
97. IMU - Variazioni catastali - Procedura DOCFA – Decorrenza	pag. 66
Sentenza n. 400/04/20, dep. 09/06/2020	
98. ICI - Macchinari rimovibili - Non incrementano il valore del fabbricato	pag. 66
Sentenza n. 434/02/20, dep. 15/06/2020	
99. Avviso di Accertamento IMU - Esenzione – Requisiti	pag. 67
Sentenza n. 441/03/20, dep. 15/06/2020	
IRAP	
100. IRAP - Consulente del lavoro - Utilizzo di collaboratore	pag. 68
Sentenza n. 141/02/20, dep. 24/01/2020	
101. IRAP - Agente di commercio - Apertura secondo ufficio	pag. 68
Sentenza n. 321/02/20, dep. 22/05/2020	
102. IRAP - Attività di promotore finanziario in strutture di terzi	pag. 69
Sentenza n. 336/02/20, dep. 26/05/2020	
103. IRAP medico – Rimborso	pag. 69
Sentenza n.435/07/20, dep. 15/06/2020	
104. IRAP - Attività sindacale commercialista	pag. 70
Sentenza n. 445/01/20, dep. 18/06/2020	
IRES	
105. Diniego rimborso IRES - Detassazione ambientale	pag. 71
Sentenza n. 901/02/19, dep. 29/08/2019	
106. Ires - Deducibilità compenso amministratori	pag. 72
Sentenza n. 1002/01/19, dep. 23/09/2019	
107. Ires - Emendabilità dichiarazione	pag. 72
Sentenza n. 1055/04/19, dep. 09/10/2019	
108. Ires - Sanzioni amministrative - Amministratore di fatto	pag. 73
Sentenza n. 1166/03/19, dep. 07/11/2019	
109. IRES - Trattamento di Fine Mandato – Deducibilità	pag. 73
Sentenza n. 1221/02/19, dep. 14/11/2019	

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

110. Ires - Detrazioni di imposta per interventi di risparmio energetico pag. 74
Sentenza n. 1252/04/19, dep. 20/11/2019
111. IRES - Ammortamento - Beni strumentali - Terreni pag. 74
Sentenza n. 65/03/20, dep. 16/01/2020
112. Avviso di accertamento IRES -Entità del TFM amministratori pag. 75
Sentenza n. 236/03/20, dep. 19/02/2020
113. IRES - Elementi passivi - Strumento cd. "derivato" – Deducibilità pag. 76
Sentenza n. 312/06/20, dep. 21/05/2020
114. IRES - Cessione di un credito pro soluto pag. 76
Sentenza n. 358/06/20, dep. 25/05/2020
115. Accertamento IRES - Interessi deducibili – Limite pag. 77
Sentenza n. 391/05/20, dep. 08/06/2020
116. Diniego rimborso IRES - “Tremonti Ambiente” pag. 78
Sentenza n. 431/02/20, dep. 11/06/2020
117. Atto di recupero IRES - Credito d’imposta pag. 78
Sentenza n 517/06/20, dep. 21/07/2020

IRPEF

118. Silenzio-rifiuto IRPEF - Reddito estero pag. 80
Sentenza n. 884/01/19, dep. 02/08/2019
119. IRPEF - reddito lav. dipendente; responsabilità del lavoratore pag. 80
Sentenza n. 952/02/19, dep. 19/09/2019
120. IRPEF - Fondi previdenziali integrativi - Aliquota pag. 81
Sentenza n. 1001/01/19, dep. 23/09/2019
121. IRPEF - Detrazione lavori di ristrutturazioni su immobili pag. 82
di proprietà di terzo
Sentenza n. 1191/04/19, dep. 11/11/2019
122. Diniego rimborso IRPEF - Capitali detenuti all'estero pag. 82
Sentenza n. 209/05/20, dep. 11/02/2020
123. IRPEF - INPS - Fondo di garanzia - Sostituto d'imposta pag. 83
Sentenza n. 414/04/20, dep. 10/06/2020
124. IRPEF - Redditi prodotti all'estero da cittadino residente in Italia pag. 83
Sentenza n. 428/02/20, dep. 11/06/2020
125. Avviso di Accertamento IRPEF - Investimenti detenuti all'estero pag. 83
Sentenza n. 471/02/20, dep. 02/07/2020
126. IRPEF - Tassazione separata pag. 84
Sentenza n. 492/03/20, dep. 09/07/2020

IVA

127. *Reverse charge* nelle operazioni inesistenti pag. 86
Sentenza n. 1190/04/19, dep. 11/11/2019
128. Detrazione IVA per ristrutturazioni su beni di terzi pag. 86
Sentenza n. 1191/04/19, dep. 11/11/2019
129. IVA - Diniego rimborso – Onere della prova del contribuente pag. 87
Sentenza n. 1276/06/19, dep. 27/11/2019
130. IVA - Compensazione verticale ed orizzontale – Limite pag. 87
Sentenza n. 103/03/20, dep. 21/01/2020
131. IVA - Operazioni antieconomiche pag. 88
Sentenza n. 104/03/20, dep. 21/01/2020
132. Imposta di registro - Appalto - Prefinanziamento opera – pag. 88
Principio di alternatività IVA e registro
Sentenza n. 313/07/20, dep. 21/05/2020
133. Rimborso IVA - Costo delle fidejussioni pag. 89

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

	Sentenza n. 446/01/20, dep. 18/06/2020	
134.	Irrogazione Sanzioni IVA	pag. 90
	Sentenza n. 469/03/20, dep. 29/06/2020	
135.	Diniego rimborso IVA	pag. 90
	Sentenza n. 528/03/20, dep. 27/07/2020	
NOTIFICAZIONI		
136.	Notifica al Curatore per crediti sorti prima del fallimento del Contribuente	pag. 91
	Sentenza n. 892/06/19, dep. 21/08/2019	
137.	Cartella di pagamento - Notifica a mezzo PEC – Utilizzo del formato P7M	pag. 91
	Sentenza n. 957/03/19, dep. 19/09/2019	
138.	Prova della notifica - Copia fotostatica delle pec	pag. 92
	Sentenza n. 984/04/19, dep. 20/09/2019	
139.	Legittimità della notifica a mezzo PEC	pag. 93
	Sentenza n. 986/04/19, dep. 20/09/2019	
140.	Notifica al rappresentante presso suo domicilio	pag. 93
	Sentenza n. 1059/04/19, dep. 09/10/2019	
141.	Notifiche a soggetto convivente con l'intimato	pag. 94
	Sentenza n. 1067/05/19, dep. 10/10/2019	
142.	Notificazioni - Mancata produzione dell'avviso di ricevimento – Inesistenza della notificazione	pag. 94
	Sentenza n. 1114/02/19, dep. 22/10/2019	
143.	Termine orario per notifica con modalità telematiche – Avviso di Accertamento	pag. 95
	Sentenza n. 1154/05/19, dep. 30/10/2019	
144.	Notificazione a mezzo PEC	pag. 95
	Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019	
145.	Modalità di notifica dell'Agente della Riscossione	pag. 96
	Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019	
146.	Cartella di pagamento – Notifica - Soggetto iscritto all'AIRE	pag. 97
	Sentenza n. 177/02/20, dep. 05/02/2020	
147.	Notificazione avviso di accertamento - Messo comunale	pag. 97
	Sentenza n. 201/03/20, dep. 20/01/2020	
148.	Notificazione - Cartella di pagamento – Modalità	pag. 98
	Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020	
149.	Notificazione a mezzo PEC - Atto di intimazione per debiti personali indirizzato a Ditta Individuale	pag. 99
	Sentenza n. 331/02/20, dep. 22/05/2020	
150.	Notificazione - Superamento dell'irritualità della notificazione a mezzo PEC	pag. 100
	Sentenza n. 458/06/20, dep. 19/06/2020	
151.	Notificazioni a mezzo messo o a mezzo posta	pag. 101
	Sentenza n. 509/06/20, dep. 16/07/2020	
PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO		
152.	P.T.T. - Notifica cartacea o telematica	pag. 102
	Sentenza n. 884/01/19, dep. 02/08/2019	
153.	P.T.T. - Avviso di accertamento	pag. 102
	Sentenza n. 908/04/19, dep. 04/09/2019	
154.	P.T.T. - Cartella di pagamento - Firme digitali	pag. 103
	Sentenza n. 1003/01/19, dep. 23/09/2019	

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

155. **Notificazioni - Violazione delle prescrizioni del CAD** pag. 103
Sentenza n. 1143/03/19, dep. 29/10/2019
156. **Procedimento tributario - Notifica a mezzo pec** pag. 104
dopo le 21.00 – Perfezionamento
Sentenza n. 1154/05/19, dep. 30/10/2019
157. **Appello in modalità telematica** pag. 105
Sentenza n. 1172/05/19, dep. 07/11/2019
158. **Notificazione - Cartella di pagamento – Modalità** pag. 105
Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020

PUBBLICITÀ

159. **Imposta di pubblicità - Pubblicità su cabine fotografiche** pag. 107
Sentenza n. 910/04/19, dep. 04/09/2019
160. **Pubblicità - Insegna- Avviso al pubblico** pag. 107
Sentenza n. 1308/03/19, dep. 05/12/2019
161. **Imposta sulla pubblicità - Cartello POSTAMAT** pag. 108
Sentenza n. 357/06/20, dep. 25/05/2020
162. **Avviso di accertamento imposta di pubblicità – Concessionari** pag. 108
Sentenza n. 495/04/20, dep. 15/07/2020
163. **Imposta pubblicità – Insegne** pag. 109
Sentenza n. 503/06/20, dep. 16/07/2020
164. **Imposta di pubblicità - Pannelli segnaletici** pag. 109
Sentenza n. 511/03/20, dep. 20/07/2020

REGISTRO

165. **Imposta di registro - Agevolazioni prima casa –** pag. 110
Superficie al netto di muri perimetrali e divisori
Sentenza n. 965/01/19, dep. 20/09/2019
166. **Imposta di registro - Immobile pertinenziale – Graffatura** pag. 110
Sentenza n. 1079/07/19, dep. 09/10/2019
167. **Imposta di registro - Risoluzione di contratto di compravendita** pag. 111
Sentenza n. 1247/04/19, dep. 20/11/2019
168. **Imposta di registro - Nullità di clausole del rapporto bancario** pag. 111
Sentenza n. 1331/05/19, dep. 18/12/2019
169. **Registro - Agevolazioni prima casa - Estensione alle pertinenze** pag. 112
Sentenza n. 10/07/20, dep. 16/01/2020
170. **Imposta di Registro – Accertamento con adesione** pag. 113
Sentenza n. 230/03/20, dep. 19/02/2020
171. **Liquidazione imposta ipotecaria - Agevolazioni per** pag. 113
gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari
Sentenza n. 260/04/20, dep. 27/02/2020
172. **Imposta di registro - Divisione immobile caduto in** pag. 114
successione – Costituzione diritti reali
Sentenza n. 270/03/20, dep. 03/03/2020
173. **Imposta di registro - Appalto - Prefinanziamento opera –** pag. 115
Principio di alternatività IVA e registro
Sentenza n. 313/07/20, dep. 21/05/2020
174. **Imposta di registro - Contratti finanziari - Esenzione** pag. 115
dall'imposta
Sentenza n. 378/05/20, dep. 08/06/2020
175. **Imposta di registro - Soggettività passiva** pag. 116
Sentenza n. 398/04/20, dep. 09/06/2020
176. **Registro - Registrazione a termine fisso – Registrazione** pag. 117

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

d'ufficio di una scrittura privata

- Sentenza n. 464/03/20, dep. 29/06/2020
177. Imposta di Registro - Cessione di quote pag. 117
Sentenza n. 529/03/20, dep. 27/07/2020

RISCOSSIONE

178. Riscossione - Sottoscrizione cartella pag. 119
Sentenza n. 885/01/19, dep. 02/08/2019
179. Riscossione - Fondo patrimoniale pag. 119
Sentenza n. 891/06/19, dep. 21/08/2019
180. Cartella di pagamento - Comunicazione Preventiva pag. 119
Iscrizione Ipotecaria
Sentenza n. 892/06/19, dep. 21/08/2019
181. Riscossione - Prescrizione decennale pag. 120
Sentenza n. 941/06/19, dep. 17/09/2019
182. Riscossione - Termine prescrizione decennale pag. 120
Sentenza n. 955/03/19, dep. 19/09/2019
183. Riscossione - Notifica cartella allegato PDF/A e non P7M pag. 121
Sentenza n. 957/03/19, dep. 19/09/2019
184. Riscossione - Prescrizione quinquennale/decennale pag. 121
Sentenza n. 968/04/19, dep. 20/09/2019
185. Riscossione - Prescrizione collegata a tributo pag. 122
Sentenza n. 982/04/19, dep. 20/09/2019
186. Riscossione - Prova della notifica - Copia fotostatica delle pec pag. 122
Sentenza n. 984/04/19, dep. 20/09/2019
187. Riscossione - Irpef prescrizione decennale pag. 123
Sentenza n. 998/01/19, dep. 23/09/2019
188. Cartella di pagamento – Sottoscrizione pag. 123
Sentenza n. 1003/01/19, dep. 23/09/2019
189. Riscossione - Cartella senza avviso bonario pag. 123
Sentenza n. 1018/02/19, dep. 25/09/2019
190. Riscossione - Documento prodotto in copia pag. 124
Sentenza n. 1026/04/19, dep. 26/09/2019
191. Ruoli esattoriali – Sottoscrizione pag. 124
Sentenza n. 1026/04/19, dep. 26/09/2019
192. Rappresentanza in giudizio dell’Agenzia-Riscossione pag. 125
Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019
193. Riscossione - Omessa sottoscrizione della cartella pag. 126
Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019
194. Riscossione - Intimazioni successive alla prima pag. 126
Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019
195. Riscossione - Motivazione pag. 127
Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020
196. Controllo ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973 – Pagamento pag. 127
rateale - Interruzione pagamento - Titolo per la riscossione
Sentenza n. 252/04/20, dep. 25/02/2020
197. Sottoscrizione del ruolo - Costituzione in mora del debitore pag. 128
Sentenza n. 261/04/20, dep. 27/02/2020
198. Riscossione - Eccezione di prescrizione del credito – pag. 129
Legittimazione passiva
Sentenza n. 411/04/20, dep. 10/06/2020
199. Riscossione - Prova di tributi non pagati pag. 130
Sentenza n. 437/07/20, dep. 15/06/2020
200. Cartella di pagamento - Termine notifica pag. 130

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

201. Sentenza n. 454/06/20, dep. 19/06/2020
Cartella di pagamento IRPEF - Avviso bonario pag. 131
Sentenza n. 497/04/20, dep. 15/07/2020

TARES - TARI – TOSAP

202. TARES - Aree esenti - Onere di segnalazione pag. 132
Sentenza n. 36/04/20, dep. 16/01/2020
203. TARI - Attività produttive - Produzione rifiuti speciali pag. 132
Sentenza n. 286/05/20, dep. 11/03/2020
204. TOSAP - Condutture idriche pag. 133
Sentenza n. 372/05/20, dep. 08/06/2020

TASSA AUTOMOBILISTICA

205. Tassa automobilistica - Prescrizione triennale pag. 134
Sentenza n. 1050/02/19, dep. 08/10/2019
206. Tassa automobilistica - Termine quinquennale di prescrizione pag. 134
Sentenza n. 1135/04/19, dep. 24/10/2019
207. Tassa automobilistica - Termine prescrizione – Triennale pag. 135
Sentenza n. 1168/03/19, dep. 07/11/2019
208. Bollo auto - Comunicazione interruzione del pagamento pag. 135
Sentenza n. 537/01/20, dep. 30/07/2020

TERMINI

209. Riscossione - Termine prescrizione decennale pag. 137
Sentenza n. 955/03/19, dep. 19/09/2019
210. Riscossione - Prescrizione quinquennale/decennale pag. 137
Sentenza n. 968/04/19, dep. 20/09/2019
211. Termini - Prescrizione decennale pag. 138
Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019
212. Termini - Dichiarazione integrativa pag. 138
Sentenza n. 109/03/20, dep. 21/01/2020
213. Termini - Cartella di pagamento - Avviso di intimazione –
Prescrizione pag. 138
Sentenza n. 198/03/20, dep. 11/02/2020
214. Termine di notificazione- Scissione di esso per notificante
e destinatario pag. 139
Sentenza n. 201/03/20, dep. 11/02/2020
215. Termini - Azione esecutiva pag. 140
Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020
216. Termine notifica - Cartella di pagamento pag. 140
Sentenza n. 454/06/20, dep. 19/06/2020

VARIA

217. Contributo Unificato - Limite reddituale pag. 142
Sentenza n. 346/02/20, dep. 26/05/2020

VIOLAZIONI E SANZIONI

218. Ires - Sanzioni amministrative - Amministratore di fatto pag. 143
Sentenza n. 1166/03/19, dep. 07/11/2019
219. Sanzioni - Elemento soggettivo - Impresa in concordato pag. 143

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

preventivo

Sentenza n. 191/04/20, dep. 07/02/2020
220. **Irrogazione Sanzioni Bollo - Cumulo giuridico delle sanzioni – pag.144**
Non applicabile

Sentenza n. 349/02/20, dep. 26/5/2020
221. **Irrogazione Sanzioni IVA pag. 144**
Sentenza n. 469/03/20, dep. 29/06/2020

LA MOTIVAZIONE DEI PROVVEDIMENTI TRIBUTARI pag. 146
QUALCHE RIFLESSIONE

ACCERTAMENTO

1. Accertamento - Emendabilità dichiarazione

Sentenza n. 890/06/19, dep. 21/08/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Tirone; Relatore: Maiorca

Emendabilità della dichiarazione – Contestazione della violazione

L'attuale formulazione degli articoli 2, comma 8, e 8, comma 6-bis, del D.P.R. 322/1998, benché orientata ad una generale possibilità di correggere errori o omissioni commessi nella compilazione delle dichiarazioni già presentate, non oltre i termini previsti per l'accertamento da parte del Fisco (articolo 43 del D.P.R. 600/1973), deve fare i conti con l'impossibilità di emendare la dichiarazione dopo la notifica dell'atto di contestazione da parte dell'ufficio.

2. Avviso di accertamento - Presunzioni - Contraddittorio

Sentenza n. 908/04/19, dep. 04/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Effettiva percezione di rendite vitalizie - Ipotesi di preventivo contraddittorio - Quantificazione delle sanzioni. - Colpevolezza di un ricorrente

La presunzione di avvenuta percezione delle rendite vitalizie previste dall'art. 52 TUIR non può essere interpretata in modo da imputare il relativo reddito al titolare di esse indipendentemente da un'effettiva percezione.

Il preventivo contraddittorio e il rispetto del termine dilatorio per l'emissione dell'avviso di accertamento, operano esclusivamente nelle ipotesi di accertamento conseguente ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguiti nei locali destinati all'esercizio dell'attività d'impresa (Cassazione richiama art. 12, comma 7, L. 212/2000).

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

La quantificazione delle sanzioni è effettuata dall'Ufficio nel rispetto degli artt. 3 e 7 D.Lgs. 472/97, nonché del cumulo giuridico ex art. 12 dello stesso decreto.

La colpevolezza di un ricorrente è riscontrabile nell'assoluta genericità della difesa, nonché nella precisa e puntuale violazione della legalità fiscale per la mancata dichiarazione di una rendita per due anni consecutivi.

3. Accertamento - Dichiarazione integrativa, emendabilità

Sentenza n. 989/02/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Emendabilità – Dichiarazione integrativa nella fase contenziosa - Ammissibilità

La tardività della dichiarazione integrativa non impedisce al contribuente di opporsi alla pretesa erariale e la correzione della dichiarazione, osservati gli oneri di prova a carico del contribuente, può essere, presentata anche nella successiva fase contenziosa. Questo in quanto la dichiarazione dei redditi non è atto immodificabile e può essere presentata anche dopo l'atto di accertamento dell'Ufficio, per prospettare ulteriori elementi oggettivamente esistenti, seppure non acquisiti preventivamente dall'Ufficio in fase istruttoria nella propria attività di controllo e accertamento.

4. Accertamento - Operazioni inesistenti - Recupero

Sentenza n. 990/02/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Operazioni oggettivamente inesistenti – Recupero – Legittimità dell'accertamento - Presunzioni gravi precise e concordanti – Sussiste

L'onere probatorio della mancata realizzazione dell'operazione rappresentata in fattura, ai sensi dell'art. 39, comma 1, del D.P.R. 600/73, può essere assolto anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, non superate da prova contraria fornita dal contribuente

5. Iscrizione della cancellazione delle società - Effetti

Sentenza n. 1023/06/19, dep. 25/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Puccinelli; Relatore: Buzzi

Avviso di Accertamento - Iscrizione della cancellazione delle società - Estinzione della società.

L'iscrizione della cancellazione della società determina l'estinzione della società, sia delle società di capitali, sia di quelle di persone (Art. 2495 c.c. Come modificato dall'art. 4 D.Lgs. 67/2003 e come interpretato dalle Sezioni Unite della Cassazione con la pronuncia del 22/2/2010 n. 4062).

L'estinzione della società, come più volte affermato dalla Cassazione (Cass. n. 21773/2012) svolge i suoi effetti sia sul piano sostanziale sia su quello processuale.

In particolare, per quanto attiene le società di persone, si verifica un fenomeno successorio sia in punto legittimatio ad causam, non potendo un ente ormai estinto essere parte di un processo, sia in punto responsabilità tributaria, essendo gli ex soci responsabili del debito tributario.

6. Accertamento - Inerenza dei costi - Onere probatorio

Sentenza n. 1030/05/19, dep. 01/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Accertamento analitico – Inerenza dei costi – Onere probatorio – Fattura – Non sufficiente

La fattura costituisce un elemento probatorio a favore dell'impresa solo se redatto in conformità ai requisiti di forma e di contenuto prescritti dall'art. 21 D.P.R. 633/72 e deve essere idonea a rivelare completamente natura qualità e quantità delle prestazioni attestata. Quest'obbligo risponde ad (C un'oggettiva finalità di trasparenza e di conoscibilità, essendo funzionale a consentire l'espletamento delle attività di controllo e verifica da parte della AF", consentendo l'esatta e precisa identificazione dell'oggetto della prestazione che deve essere indicato specificandone natura, qualità e quantità. Un'indicazione generica nell'operazione fatturata non è infatti idonea a soddisfare le finalità conoscitive che la norma intende assicurare. Inoltre, sia ai fini

della deduzione dei costi, sia ai fini della detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti di beni e servizi, l'onere di provare l'inerenza incombe, in ogni caso, sul contribuente. L'irregolarità della fattura genera, infatti, un'inversione di ruolo tra i due attori della controversia, trasferendo, da subito, sul contribuente l'onere di rintracciare elementi probatori concreti a suo favore.

7. Accertamento - Onere della prova su operazioni inesistenti

Sentenza n. 1087/04/19, dep. 14/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Cascini

Accertamento – Operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti – Onere della prova

Qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture ai fini IVA ed IRPEG, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, ovvero non è stata posta in essere tra i soggetti indicati nella fattura, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione anche in merito alla conoscenza ovvero alla conoscibilità della fittizietà delle operazioni da parte del cessionario/ committente che richiede la detrazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili e la sua mancanza di consapevolezza di partecipare ad un'operazione fraudolenta, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili

8. Accertamento - Società estinta - Legittimazione passiva

Sentenza n. 1092/07/19, dep. 15/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Borgna

Accertamento – Società estinta – Liquidatore – Legittimazione passiva - Condizioni

Il liquidatore non può essere chiamato a rispondere di un debito d'imposta non ancora accertato e notificato e/o prescritto al momento dell'estinzione della società, non configurandosi successione di alcun genere. Non essendovi, pertanto, a carico del liquidatore alcuna successione e coobbligazione nei debiti tributari, non può sostenersi che il processo tributario possa proseguire, una volta estinta la società di capitali, senza prova di colpevolezza dello stesso in ordine ai debiti sociali.

9. Costi di ristrutturazione e manutenzione su immobili - Deducibilità

Sentenza n. 1099/04/19, dep. 17/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Cipolla

Accertamento - Irpef/Iva – Recupero a tassazione di costi non inerenti – Costi di ristrutturazione e manutenzione su immobili di proprietà di terzi – Condizioni di deducibilità

Sono deducibili dal reddito d'impresa e dall'IVA i costi sostenuti per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, ove sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia potenziale o di prospettiva e financo qualora — per cause estranee al contribuente — siffatta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi

10. Operazioni fittizie - Prova contraria

Sentenza n. 1124/06/19, dep. 23/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Puccinelli; Relatore: Lo Mundo

Accertamento – Operazioni fittizie – Prova contraria – Pagamenti – Non sufficiente

La prova volta a vincere la presunzione di fittizietà delle operazioni non può essere data attraverso i pagamenti, essendo usuale che in ipotesi di comportamenti fraudolenti il pagamento tracciabile costituisce mezzo preordinato a contrastare eventuali accertamenti, salva la restituzione della somma con modalità non tracciabili.

11. Accertamento - Operazioni fittizie - Prova contraria

Sentenza n. 1126/06/19, dep. 23/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Puccinelli; Relatore: Maiorca

Accertamento – Operazioni fittizie – Prova contraria – Pagamenti – Non sufficiente

L'aspetto finanziario delle operazioni contestate per vizio d'inesistenza costituisce motivo irrilevante di difesa, in quanto è verosimile che un'eventuale documentazione attestante i pagamenti di fatture per operazioni inesistenti potrebbe essere predisposta ad arte e, quindi, non essere fedele testimonianza di reali movimentazioni di denaro.

12. Accertamento - Società di capitali a ristretta base societaria

Sentenza n. 1127/06/19, dep. 23/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Puccinelli; Relatore: Maiorca

Accertamento – Società di capitali a ristretta base societaria – Presunzione legale di attribuzione di utili extracontabile ai soci – Non sussiste

La presunzione di attribuzione ai soci di società di capitali a ristretta base sociale è semplice e non legale. Necessita, quindi, di essere strutturata anche in relazione al caso concreto. Inoltre, tale presunzione, proprio perché semplice, può essere ammessa solo se grave, precisa e concordante: finché è opponibile all'ufficio un'altra conseguenza presunta del fatto noto dotata di analoga o maggiore verosimiglianza, l'accertamento è invalido perché supportato da una presunzione di distribuzione del tutto inaffidabile.

13. Accertamento - ASD - Rappresentante legale

Sentenza n. 1157/05/19, dep. 30/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Menghini

Accertamento – ASD – Rappresentante legale – Responsabilità solidale - Condizioni

Non è la carica rivestita al momento dei fatti, ma l'attività negoziale concretamente svolta dal rappresentante legale dell'associazione a determinare la responsabilità solidale.

14. Accertamento - Requisito dell'autonoma organizzazione

Sentenza n. 1172/05/19, dep. 07/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Briccarello

Accertamento - Requisito dell'autonoma organizzazione

La Corte di Cassazione con consolidato orientamento (sentenze SSUU n. 12108-12109-12110-12111 del 2009, confermate dalle sentenze 15586 del 2011 e n. 11179 del 2013) ha sancito il principio di diritto secondo il quale il requisito dell'autonoma organizzazione - il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato- ricorre quando il contribuente:

- a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b) impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'id quod plerumque accidit, costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

15. Accertamento - Accantonamento del TFM - Limiti

Sentenza n. 1221/02/19, dep. 14/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Menghini

Misura massima dell'accantonamento del TFM - Limiti all'autonomia imprenditoriale ai fini fiscali - Interpretazione delle norme da parte dell'Ufficio

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

La legge, in punto trattamento di fine rapporto, ha previsto con l'art. 105, c.1, TUIR, la misura massima dell'accantonamento del TFM, ovvero ha definito dei limiti alla deducibilità e ciò in corrispondenza delle disposizioni dell'art. 107 c. 4 TUIR in ragione dell'assimilabilità con quanto già previsto dall'art. 50 c.c. (in considerazione anche delle finalità antielusive cui occorre indiscutibilmente fare riferimento).

Si osserva che le norme richiamate non pongono in discussione l'autonomia d'impresa nella determinazione del TFM in favore di persone svolgenti un ruolo significativo nella stessa, ma pongono un limite alla loro deducibilità ai fini impositivi, con evidente assimilazione delle disposizioni antielusive anche in relazione ai compensi previsti per i componenti dell'organo amministrativo (art. 95 TUIR).

Per la determinazione del TFM si deve tener conto dell'effettiva portata dell'art. 105 TUIR con il combinato disposto degli artt. 17 e 50 TUIR e l'art. 2120 c.c. Infatti, in relazione alle disposizioni indicate, si evince chiaramente come, ai fini fiscali, non sia riconosciuta la totale discrezionalità dell'impresa nell'accantonare quote ai fini del TFM stabilendo un collegamento tra le indennità di fine rapporto del personale degli organi amministrativi con quello previsto per i lavoratori dipendenti.

In ragione di quanto sopra risulta esplicita la volontà del legislatore di limitare gli effetti riferibili all'autonomia imprenditoriale in campo fiscale, effetti cui la riconosciuta autonomia deve sottostare.

L'Ufficio interpreta le norme non sulla base di una interpretazione analogica, rispondendo l'operato dell'Amministrazione a una questione di equità costituzionale. E ciò senza che comporti una equiparazione in campo civilistico tra il TFR e il TFM, ma solo una convergenza nel trattamento fiscale in corrispondenza dell'applicazione letterale dell'art. 105 c. 4 TUIR.

In tema di TFM la CTR Piemonte (n. 1829/2/2018) ha affermato: *“Insomma il criterio di calcolo di cui all'art. 2120 c.c. segna il limite dell'importo deducibile ai sensi dell'art. 105 TUIR sia per i lavoratori dipendenti sia per le fattispecie richiamate dall'art. 105, c. 4 che rinvia all'art. 17 lett. C-d-f- e ciò ai fini fiscali, fermo restando che, ai fini della regolamentazione civilistica del rapporto, all'amministratore può essere applicato un accantonamento per TFM in misura maggiore, con la conseguenza che non è deducibile l'accantonamento nella misura in cui supera il limite determinato come sopra”*.

16. Accertamento - Indagini finanziarie - Prova contraria del contribuente

Sentenza n. 1253/04/19, dep. 20/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Accertamento – Indagini finanziarie – Prova contraria del contribuente

L'accertamento di maggiori imponibili in conseguenza di indagini finanziarie può essere superato dal contribuente non solo attraverso prove specifiche, ma anche attraverso presunzioni semplici, cioè attraverso elementi che possono far presumere che le somme oggetto delle operazioni in conto corrente non sono state sottratte all'imposizione.

17. Accertamento - Disconoscimento detrazioni risparmio energetico

Sentenza n. 1253/04/19, dep. 20/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Accertamento – Disconoscimento detrazioni di imposta per interventi di risparmio energetico – Avviso di accertamento - Necessità

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, il procedimento previsto dal D.P.R. n. 600/73 all'art. 36/ter è applicabile esclusivamente in casi tassativi, consistenti nella correzione di errori materiali ed di calcolo e nelle esclusioni di ritenute o deduzioni non previste dalla legge o non documentate, e non può quindi essere esteso fino a ricomprendere fattispecie suscettibili di interpretazioni diverse, nelle quali è pertanto necessaria l'emissione di un avviso di accertamento motivato in ordine all'interpretazione prescelta.

Il disconoscimento della detrazione IRPEF per gli interventi di risparmio energetico deve essere effettuato mediante avviso di accertamento, senza che detta contestazione possa essere ricondotta ad un controllo formale ex art. 36/ter D.P.R. 600/73.

18. Reddito di impresa - Relazione tra costo e attività di impresa

Sentenza n. 1271/02/19, dep. 27/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Germano Cortese; Relatore: Menghini

Accertamento – Reddito di impresa – Inerenza – Relazione tra costo e attività di impresa

Il rapporto costi attività imprenditoriale deve essere ravvisato non dalla stretta connessione tra documentazione e attività, ma correlazione del costo sostenuto con la sua idoneità a produrre utili; un rapporto qualitativo più che (con certi limiti) formale.

19. Accertamento - Operazione inesistenti - Prova contraria

Sentenza n. 1279/03/19, dep. 04/12/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Caputo

Accertamento – Operazione inesistenti – Prova contraria – Regolarità formale delle scritture contabili – Non sufficiente

In materia di costi, grava sul contribuente l'onere di provare indefettibilmente l'inerenza degli stessi, la loro esistenza effettiva e il loro preciso ammontare, mentre l'Amministrazione ha solo l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma meramente indiziaria e presuntiva, del fatto che l'operazione non è stata realizzata, spettando poi al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, prova che tuttavia non può ridursi all'esibizione della fattura o alla dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento poichè questi sono facilmente falsificabili e vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale una operazione fittizia.

20. Accertamento - Emendabilità della dichiarazione

Sentenza n. 59/03/20, dep. 16/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Menghini

Dichiarazione dei redditi - Agevolazione fiscale di oggettiva difficoltà interpretativa - Emendabilità della dichiarazione - Legittimità

Il mancato utilizzo tempestivo dei benefici fiscali deve essere fatto rientrare non nell'ambito delle scelte opzionali dei contribuenti ma nel novero degli errori di fatto, superabile in fase di contenzioso ove il ricorrente può legittimamente far valere il proprio diritto dimostrando l'esistenza dei presupposti a fondamento della propria posizione fiscale creditoria nei confronti dell'Amministrazione.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

In altre parole, constatata e non contestata la presenza dell'oggettiva difficoltà interpretativa delle norme attinenti le agevolazioni fiscali riguardanti gli investimenti ambientali, incertezza interpretativa che è fonte non di una scelta opzionale ma di un errore valutativo che, come espresso chiaramente dalla Circolare n. 31/E, non necessariamente deve configurarsi come un errore contabile. Tale incertezza peraltro è stata riconosciuta dalla stessa Agenzia delle Entrate che nel 2016 ha ritenuto necessario emettere la Risoluzione n. 58/E per chiarire la possibilità dei soggetti interessati di far valere le agevolazioni in esame anche oltre i termini di decadenza, come risulta applicabile al caso attuale.

Indicazione fatta propria dalla Direzione Regionale delle Entrate del Veneto (prot. n. 907-527/2013) che ha specificamente sostenuto che nell'attuale fattispecie il contribuente può far valere il proprio diritto attraverso la dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 2 c. 8 bis D.P.R. 322/1998 anche oltre i termini temporali ivi letteralmente previsti.

21.ASD - Responsabilità per le obbligazioni contratte dall'associazione

Sentenza n. 60/03/20, dep. 16/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Galasso

Accertamento - Associazione sportiva dilettantistica (ASD) - Natura di associazione non riconosciuta - Responsabilità per le obbligazioni contratte dall'associazione - Art. 38 c.c.

La responsabilità personale e solidale, prevista dall'art. 38 c.c., di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per conto di essa e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori fra questa e i terzi.

Tale responsabilità non concerne, neppure in parte, un debito proprio dell'associato, ma ha carattere accessorio, anche se non sussidiario, rispetto alla responsabilità primaria dell'associazione stessa, con la conseguenza che l'obbligazione, avente natura solidale, di colui che ha agito per essa è inquadrabile fra quelle di garanzia ex lege.

Consegue, altresì, che chi invoca in giudizio tale responsabilità ha l'onere di provare la concreta attività svolta in nome e nell'interesse dell'associazione, non essendo sufficiente la sola prova in ordine alla carica rivestita all'interno dell'ente.

22. Avviso di Accertamento - Plusvalenza - Cessione a titolo oneroso dell'azienda

Sentenza n. 108/03/20, dep. 21/01/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Caputo

Difetto di impugnazione - Cedente e cessionario nella cessione d'azienda –Medesima compagine sociale- Le plusvalenze e l'avviamento nella cessione d'azienda - Imponibilità della plusvalenza

In difetto di impugnazione, diventa definitivo il capo della sentenza di primo grado, essendosi formato il giudicato.

Nella cessione d'azienda, due società, cedente e cessionario, sono soggetti giuridici distinti sia rispetto alle persone fisiche, sia dal punto di vista fiscale, rilevando che la plusvalenza e il relativo costo d'acquisto dell'azienda hanno autonomia e distinta natura e funzione, non sovrapponibili per compensazione.

Ex art. 86, comma 2, del TUIR, le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso dell'azienda concorrono a formare il reddito d'impresa, per il loro intero ammontare, nell'esercizio in cui sono state realizzate e nella misura della differenza tra il corrispettivo conseguito, comprensivo dell'avviamento, e il costo dei beni fiscalmente riconosciuto dell'azienda ceduta, mentre il costo di avviamento e il valore dei beni strumentali acquistati sono deducibili dal cessionario, per quote, in più periodi d'imposta, in quanto soggetti ad ammortamento.

La plusvalenza realizzata è da considerarsi come imponibile, risultando il trasferimento d'azienda effettuato a titolo oneroso e con riferimento ad attività avviata e in corso di esercizio, avendo le parti concordato e dichiarato il prezzo di cessione, con la determinazione del valore dell'avviamento e dei beni strumentali

23. Accertamento - L'emendabilità della dichiarazione dei redditi - Cartella di pagamento IRES

Sentenza n. 109/03/20, dep. 21/01/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente e Relatore: Giusta

Requisiti di ammissione per l'emendabilità della dichiarazione dei redditi - Irretrattabilità della dichiarazione dei redditi - Emendabilità della dichiarazione in

sede contenziosa - Limiti all'emendabilità della dichiarazione dei redditi

L'emendabilità della dichiarazione dei redditi è ammissibile solo per correggere errori o omissioni di tipo formale, non incidenti sulla base imponibile (Cass. n. 14294/2014) Sebbene le dichiarazioni dei redditi costituiscano dichiarazioni di scienza e, come tali, emendabili o modificabili, qualora il legislatore subordini la concessione di un beneficio fiscale a una precisa manifestazione di volontà del contribuente, la dichiarazione assume per questa parte il valore di un atto negoziale, irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che l'errore fosse conosciuto o conoscibile da parte dell'Amministrazione (Cass. n. 18180/2015).

La sentenza Cass. n. 20415/2014 ha chiarito che, in tema di imposte sui redditi, il contribuente ha facoltà di emendare la dichiarazione allegando errori di fatto o di diritto incidenti sulla propria obbligazione tributaria e che tale diritto è esercitabile anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa dell'Amministrazione finanziaria, nonché oltre il termine previsto per l'integrazione della dichiarazione.

L'emendabilità delle dichiarazioni dei redditi è soggetta a limiti individuati normativamente e non è consentita quando l'errore attenga a una manifestazione di volontà e autonomia negoziale (salvo il caso che il contribuente dimostri che l'errore era conosciuto o conoscibile dall'A.F.)

24. Avviso di Accertamento - Dichiarazioni di terzi - Validità

Sentenza n. 181/02/20, dep. 06/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Steinleitner

Le dichiarazioni di terzi nel processo tributario - Legittimazione di un atto di recupero d'imposta - Assenza di contraddittorio

Le dichiarazioni del datore di lavoro rese in un procedimento istruttorio presso l'INPS, pacificamente da entrambe le parti sono classificate nel novero delle cosiddette "dichiarazioni di terzi", le quali, all'interno del processo tributario, hanno mero valore indiziario.

Le dichiarazioni sostitutive CUD acquisite dalla G.d.F., congiuntamente alle dichiarazioni del datore di lavoro, legittimano un atto di recupero d'imposta, ravvedendosi gli elementi di concordanza e gravità.

Non è violato il diritto al contraddittorio se si è avuta la possibilità di esprimere le proprie osservazioni nell'istruttoria svolta dalla G.d.F. e nei successivi 60 giorni dalla notifica del verbale.

25.Accertamento - Recupero credito IVA

Sentenza n. 182/02/20, dep. 06/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Menghini

Decadenza del potere accertativo - Controllo sui provvedimenti - Crediti d'imposta autonomamente determinati - Applicazione delle norme relative ai crediti d'imposta - Inammissibilità di un richiamo generico alla Direttiva VI della CEE

Per la decadenza del potere accertativo il termine decadenziale va riferito non al quarto anno successivo a partire dall'anno della dichiarazione, ma, trattandosi di atto di recupero di crediti indebitamente utilizzati, per quanto stabilito dall'art. 1, c. 421, L. 311/2004, al quarto anno successivo a partire dall'anno in cui la dichiarazione è stata effettuata, sempre in applicazione dell'art. 57 D.P.R. 633/72.

Una contestazione è infondata se i controlli da cui è originato un provvedimento si svolgono su dati forniti dal contribuente e non da un'attività accertativa, in quanto sono informazioni nella completa conoscenza e disponibilità che non richiedono alcun confronto preventivo all'emissione del provvedimento.

Se il contribuente utilizza in maniera impropria crediti d'imposta autonomamente determinati, va applicato l'art. 17, c.1, D.Lgs. 241/1997 ove sono indicate le soglie di riferimento e le modalità di utilizzo dei crediti IVA.

L'applicazione delle norme relative ai crediti d'imposta, è demandata alla completa autonomia di parte contribuente e non richiedono all'organo amministrativo competente alcuna valutazione di merito, ma solo il controllo del rispetto di dette norme, la cui violazione non consente alcuna negoziazione o emendabilità, sempre a tutela dell'interesse collettivo.

È inammissibile il richiamo generico alla Direttiva VI della CEE qualora non siano in discussione diritti del contribuente per la compensazione dell'imposta sul valore aggiunto, ma la potestà di intervento dell'Amministrazione su irregolarità delle operazioni fiscali dallo stesso svolte.

26.Avviso di accertamento - Responsabilità del liquidatore

Sentenza n. 183/02/20, dep. 06/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Menghini

Responsabilità del liquidatore - Il liquidatore nell'estinzione della società - Omissione di controllo preventivo e legittimità dell'operato dell'Amministrazione - Motivazione dell'atto - Determinazione del valore medio di un prodotto

È responsabile il liquidatore che, pur avendo convocato regolari assemblee dei soci, non andate deserte, ha omesso di presentare i bilanci della SRL, in quanto ha consentito di non adempiere agli obblighi fiscali.

Il liquidatore, indipendentemente dalla presenza di un dolo a causa della non corretta esecuzione dell'incarico acquisito, è, a tutti gli effetti, responsabile delle irregolarità imputabili alla società, anche se la società è estinta (S.C. n. 30492/2015).

L'omissione del confronto preventivo all'emissione di un atto tra l'Ente impositivo e il contribuente, non pregiudica affatto la capacità difensiva di quest'ultimo in quanto, ai sensi dell'art. 7 L. 212/2000, l'avviso di accertamento è motivato *“secondo quanto prescritto dall'art. 3 della legge 7 agosto 1990 n. 241, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione”*.

Non si riscontra difetto di motivazione se l'atto contiene con chiarezza gli elementi di fatto e di diritto a fondamento della pretesa.

Il valore medio di un prodotto, proprio per la sua natura di rappresentazione della realtà, tiene conto di tutte le singole redditività reali, per cui la sua determinazione necessita di puntualizzare la specifica realtà geografica funzionale in cui un'impresa opera, con precisi riposizionamenti dei campioni da utilizzare.

27.Cancellazione della società dal Registro delle imprese

Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Cancellazione della società dal Registro delle imprese - 5. Responsabilità e facoltà delle Società coobbligate - Responsabilità nel trasferimento di azienda

4. In base alle indicazioni contenute nelle note sentenze a Sezioni Unite della Suprema Corte di Cassazione (12 marzo 2013 n.ri 6070-6070-6071-6072/2013) *“l'estinzione della società a seguito cancellazione dal Registro delle Imprese non comporta affatto l'estinzione dell'obbligazione principale, ma ha luogo un fenomeno di tipo successorio, sia pure sui generis, che coinvolge i soci ed è variamente disciplinato dalla legge a seconda del diverso regime di responsabilità da cui, pendente società, erano caratterizzati i pregressi rapporti sociali”*.

5. La norma contenuta nell'art. 173, comma 13 TUIR è chiara nello stabilire che *“le*

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

altre società beneficiarie sono responsabili in solido per le imposte, le sanzioni pecuniarie, gli interessi e ogni altro debito e anche nei loro confronti possono essere adottati i provvedimenti previsti dalla legge. Le società coobbligate hanno facoltà di partecipare ai suddetti procedimenti e di prendere cognizione dei relativi atti, senza oneri di avvisi o di altri adempimenti a carico dell'Amministrazione e l'assenza di oneri o di adempimenti a carico dell'Amministrazione deve essere senz'altro estesa anche all'intestazione delle cartelle di pagamento". In tal senso si sono espresse le recenti pronunce della Corte Suprema di Cassazione, 16 novembre 2016, n. 23342 e 29 novembre 2016, n. 24207 che hanno espresso un identico principio di diritto.

28. Avviso di accertamento - Mediazione - Accordo - Definitività

Sentenza n. 227/01/20, dep. 17/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pasi; Relatore: Malanetto

Accordo di mediazione perfezionato - Inapplicabilità dello ius superveniens a fattispecie sub iudice

L'accordo di mediazione comporta il definitivo consolidarsi dell'accertamento e implica l'accettazione, da parte del privato, dell'addebito determinato in sede di mediazione, con rinuncia ad ogni eventuale contenzioso anche pendente.

Qualora un giudizio abbia perso definitivamente il suo oggetto, non si può applicare la ius superveniens ad una fattispecie sub iudice, quale pretesa di revocare il proprio definitivo consenso ad una rideterminazione degli addebiti che ha fatto venir meno, definitivamente, l'oggetto del contendere.

29. Controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973 - Pagamento rateale - Interruzione pagamento - Titolo per la riscossione

Sentenza n. 252/04/20, dep. 25/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Menghini

Controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973 - Acquiescenza - Pagamento rateale - Interruzione pagamento - Necessità di nuovo titolo per la riscossione - Non sussiste.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

A seguito dei controlli ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973, l'Agenzia delle Entrate rettificava il reddito per l'anno di imposta 2006 della Contribuente in relazione al mancato versamento delle imposte evidenziate (II.DD e IVA) nel Mod. Unico/2007. Ne derivava l'invio di comunicazione di irregolarità alla quale la società aderiva chiedendo il pagamento rateale, che però si fermava col versamento delle prime sei rate (su venti). In assenza di pagamento complessivo l'Ufficio iscriveva a ruolo l'imposta dovuta ed Equitalia notificava la cartella di pagamento che veniva impugnata. Nel giudizio che ne derivava la C.T.P. di Torino respingeva il ricorso della società, ma la C.T.R. del Piemonte accoglieva l'appello unicamente in punto motivazione dell'atto, annullando il provvedimento, ma riconoscendo la debenza del tributo.

A seguito della decisione di cui sopra l'Ufficio provvedeva allo sgravio della cartella e a emettere un nuovo ruolo, debitamente motivato. La Contribuente impugnava anche la seconda cartella deducendo la decadenza dell'Ufficio in relazione ai termini di cui all'art. 25 D.P.R. 600/1973.

Stabilita la sussistenza non controversa di un diritto, indipendentemente dalla evoluzione degli eventi e delle censure mosse dalla ricorrente sui termini di decadenza e sul diritto dall'Ufficio a rivalersi nei suoi confronti, al caso in esame debbono essere applicati i vincoli temporali prescrizionali e i fatti interruttivi, se intervenuti. Ovvero, trattandosi di un termine iniziale riferibile al 2010, in applicazione dell'art. 2946 c.c. il credito si sarebbe prescritto nel 2020. La cartella impugnata rientra ampiamente in tali termini e conseguentemente deve ritenersi legittima.

30. Società a ristretta base azionaria - Presunzione di distribuzione utili ai soci - Legittimità

Sentenza n. 257/04/20, dep. 27/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Accertamento delle imposte - IRPEF e relative addizionali - Società di persone poi società a ristretta base azionaria - Accertamento maggior imponibile - Presunzione di distribuzione utili ai soci - Legittimità

Nel caso di specie la ristrettezza della base azionaria e/o il carattere familiare della società "Holding S.r.l." appaiono evidenti stante il controllo totalitario in capo ai quattro figli del defunto Contribuente.

Nel caso specifico trova applicazione ed opera, quindi, la presunzione (semplice) per cui, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società a ristretta

base azionaria ovvero a base familiare, gli utili extracontabili accertati nei confronti della società si presumono distribuiti ai soci.

31.Culpa in vigilando

Sentenza n. 290/01/20, dep. 12/03/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pasi; Relatore: Menghini

Responsabilità soggettiva del contribuente: culpa in vigilando

La Corte di Cassazione (n. 19422/2018), per i casi in cui l'inadempienza sia attribuibile al professionista intermediario con l'Erario, ha ritenuto che l'assenza soggettiva di responsabilità debba essere confermata da un'adeguata attività di controllo del contribuente.

La proclamata diligenza effettuata dal contribuente, non può essere ricondotta alla semplice delega rilasciata (in buona fede) alla professionista, né, tantomeno, alla regolare documentazione alla stessa consegnata, nulla incidendo l'idoneità formale della commercialista, per cui, pur rilevando l'assenza di dolo, permane la soggettività della violazione.

È quindi fondato il presupposto della “*culpa in vigilando*” per l'applicazione delle sanzioni in capo al contribuente.

32.Motivazione - Deducibilità dei costi

Sentenza n. 290/01/20, dep. 12/03/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pasi; Relatore: Menghini

Avviso di Accertamento - Motivazione di un provvedimento - Importo reddituale prospettato dall'Ufficio - Criterio di verosimiglianza - Costi occulti

È legittima la motivazione di un provvedimento allorquando, con il richiamo alle singole voci di costo chiaramente esplicitate, sia espressamente indicata la ragione della determinazione del reddito nel pieno rispetto dell'art. 36 D.Lgs. 546/92.

L'importo reddituale prospettato dall'Ufficio non esprime una componente aleatoria, ma è da ritenersi fondato se è stato determinato sulla base della documentazione

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

presentata in fase di accertamento con adesione, mentre non possono concorrere alla determinazione dell'imponibile ulteriori costi se non documentati.

Non può essere condivisa la deducibilità di costi non correttamente registrati, sulla base del criterio di verosimiglianza, non trovando esso applicazione nell'accertamento tributario effettuato ex artt. 39, c. 2, e 41 D.P.R. 600/1973.

Devono sussistere informazioni adeguate per ammettere la deducibilità di costi occulti, né, tantomeno, i medesimi possono concorrere alla formazione del principio della capacità contributiva del contribuente.

33.Svalutazione di un credito - Analisi dell'operazione

Sentenza n. 291/01/20, dep. 14/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pasi; Relatore: Malanetto

Avviso di Accertamento - Valutazione dei crediti dell'Attivo circolante - Prognosi non certe dei crediti - Svalutazione crediti

Il giudice di legittimità ha affermato il seguente principio di diritto: *“fermi gli obblighi assunti dagli amministratori di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e quella finanziaria, tenendo conto che per i crediti dell'attivo circolante è necessario rappresentare non solo il loro valore nominale o di acquisizione, ma anche quello presumibile di realizzazione, la collocazione di un credito tra le perdite abbisogna di un giudizio prognostico di definitiva inesigibilità, laddove la svalutazione, anche totale, presuppone una perdita probabile, potenziale ma non ancora certa e definitiva”*. (v. Cass. n. 32428/18)

La gestione tramite ufficio recupero crediti interno, ovvero società esterna di recupero crediti, è indice del fatto che una società, benché conscia degli elevati rischi, ha inteso coltivare un credito oltre l'anno in esame, scelta che risulta coerente con la prognosi di non definitiva perdita effettuata, e che, come tale, resta una previsione non certa.

Non è corretto l'assunto dell'erario secondo cui ogni svalutazione pari al 100% debba essere riqualficata perdita senza alcuna analisi dei singoli crediti contestati

34.Avviso di accertamento IRES - Interessi deducibili - Limite

Sentenza n. 391/05/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Competenza dei componenti negativi di reddito - Dimostrazione della determinabilità della quota interessi per rate a cavallo di due esercizi - Interessi passivi su finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione - Limite del 30% del ROL: deducibilità e indeducibilità - Dizione “immobili destinati alla locazione”.

“le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia (...) determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni” (art. 109 TUIR).

Il 2° comma del citato articolo alla lettera b) stabilisce che *“le spese dipendenti da contratto di mutuo si considerano sostenute alla data di maturazione dei corrispettivi”*.

È legittima la pretesa del contribuente secondo cui l'Ufficio deve fornire dimostrazione dell'obiettiva determinabilità della quota interessi riferibile all'ultimo trimestre di un anno e non limitarsi a dividere per 2 l'importo corrisposto al 31/3 dell'anno successivo.

Il c. 36 dell'art. 1 della legge 244/2007 sancisce *“la non rilevanza ai fini dell'art. 96, TUIR D.P.R. 917/86, degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione”*. Esso non discrimina gli interessi passivi dovuti per effetto di acquisti o costruzione degli immobili da quelli dovuti a diverso titolo, purché, ovviamente, il contratto di mutuo o di finanziamento da cui discendono sia garantito da immobili destinati alla locazione.

Detta norma assume particolare significato nel caso in cui l'attività svolta sia tutta concentrata sulla locazione di immobili e sulle attività di acquisizioni (anche mediante acquisto di quote societarie, ristrutturazione, adeguamenti, ecc.) prodromiche alla locazione stessa.

L'art. 96 TUIR prevede che, per le società di capitali soggette all'IRES, gli interessi passivi, al netto degli interessi attivi, siano deducibili nel limite del 30% del risultato operativo lordo (ROL), e indeducibili per l'eventuale parte eccedente. Tale regola è derogata dall'art. 1 c. 36 L. 244/2007 che prevede, per le società immobiliari di gestione, la non rilevanza, ai fini dell'art. 96 TUIR, degli interessi passivi relativi ai finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione. Pertanto, per tali soggetti, per il computo degli interessi passivi deducibili e/o indeducibili eccedenti il 30 % del ROL si escludono detti interessi passivi che diventano tutti deducibili.

Per quanto concerne la dizione “immobili destinati alla locazione”, ai fini della normativa, è richiesta la loro destinazione, anche futura, alla locazione, potendo essere in parte totalmente ancora sfitti. Rileva quindi la destinazione alla locazione.

35.Nullità derivata dell'avviso di accertamento

Sentenza n. 417/02/20, dep. 11/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Retrosi

Avviso di accertamento - Motivazione - per relationem a PVC - Nullità del PVC - Nullità derivata dell'avviso di accertamento - Consegue.

Un avviso di accertamento tributario che affidi la propria motivazione esclusiva al recepimento dei contenuti di un PVC affetto da nullità (nella specie: per difetto di sottoscrizione del Contribuente) è irrimediabilmente nullo anch'esso.

36.Accertamento - Operazioni esenti – Fondo immobiliare

Sentenza n. 438/07/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Borgna

Accertamento - Art. 10 D.P.R. 633/72: Operazioni esenti - Natura del Fondo immobiliare chiuso

La Corte di Cassazione, nell'ordinanza dell'11/10/2017 n. 23811, ribadisce il principio secondo il quale le operazioni esenti di cui ai numeri da 1) a 9) dell'art. 10 del Decreto IVA, anche se parte dell'attività propria dell'impresa, possono concorrere a determinare l'ammontare delle operazioni esenti effettuate nell'anno da un contribuente, incidendo così sulla determinazione della percentuale di detraibilità dell'IVA (pro rata) a meno che le stesse operazioni non siano, pur se previste nell'atto costitutivo, svolte *“solo in modo occasionale o accessorio per un migliore svolgimento dell'attività propria dell'impresa”* (Cfr Cass. n. 11085 del 2008).

Il fondo immobiliare chiuso non ha lo scopo di cedere gli immobili, ma natura finanziaria. Esso prevede quindi solo un diritto al rimborso della quota sottoscritta ad una scadenza, ma non il trasferimento di diritti reali.

37.Avviso di Accertamento IRPEF - Investimenti detenuti all'estero

Sentenza n. 471/02/20, dep. 02/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Steinleitner

Presunzione prevista dall'art. 12 del D.L. n. 78/2009 - Obblighi di monitoraggio per il contribuente residente

L'art. 12 del D.L. n. 78/2009 introduce una presunzione secondo cui, ai soli fini fiscali, gli investimenti e le attività di natura finanziaria non dichiarate, presenti in Stati a fiscalità privilegiata, si considerano costituite mediante redditi sottratti a tassazione in Italia con conseguente onere della prova ex art. 12, D.L. n. 78/2009 e ex art. 2697 c.c.

Il D.L. n. 167/1990 disciplina gli obblighi di monitoraggio per il contribuente residente di dichiarare gli investimenti detenuti all'estero e l'art. 4 disciplina gli obblighi di monitoraggio violati dal contribuente. Norma procedurale è, al contrario, l'art. 12, commi 2bis e 2ter del D.L. 78/2009, che non incide in alcun modo sulla sostanza del rapporto, ma ridetermina i termini di accertamento.

38. Avviso di accertamento IRPEF- Redditi dei fabbricati

Sentenza n. 498/04/20, dep. 15/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Tamponi

Redditi derivanti da locazioni di abitazioni residenziali e da locazioni di immobili commerciali

La normativa inerente i redditi dei fabbricati, distinguendo tra mancata corresponsione delle locazioni dalle abitazioni residenziali (che porta a tassazione solo il valore catastale – art. 8 L. 9/12/1998 n. 431 – e non i redditi non conseguiti dalla locazione dell'immobile), dalle locazioni degli immobili commerciali, per le quali anche i redditi non percepiti concorrono alla formazione dell'imponibile, ha fornito riflessi di incostituzionalità che hanno trovato soluzione nella sentenza della Corte Costituzionale del 26 luglio 2000 n. 326.

39. Avviso di accertamento - Sanzioni amministrative - Rilievo penale

Sentenza n. 509/06/20, dep. 16/07/2020

Commissione Tributaria Regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Buzzi

Accertamento - Contestazione di sanzioni amministrative e eventuale rilievo penale dell'evasione

La contestazione di sanzioni amministrative e l'eventuale rilievo penale dell'evasione sono: il primo, un presupposto erroneo ove si pensi che il carico sanzionatorio è un accessorio proprio della società ed è – in ambito amministrativo - ad essa esclusivamente imputabile, mentre il secondo è un profilo ultroneo e di nessun rilievo nell'ambito di un procedimento prettamente amministrativo.

40. Avviso di accertamento IRPEF - IRAP - Verifica fiscale

Sentenza n. 533/03/20, dep. 27/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Avviso di accertamento - Verifica fiscale della G.d.F. e conseguente azione dell'Ufficio

Se la Guardia di Finanza ha portato a termine una verifica fiscale nei confronti di una società ai sensi e per gli effetti degli artt. 32 e 33 del D.P.R. 600/73 e 51 e 52 del D.P.R. 633/72, conclusasi con la redazione di apposito processo verbale di constatazione, l'Ufficio, legittimamente, può procedere all'emanazione del conseguente provvedimento impositivo.

AGEVOLAZIONI E SANATORIE FISCALI

41. Agevolazioni e sanatorie – Voluntary disclosure

Sentenza n. 884/01/19, dep. 02/08/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pasi; Relatore: Curatolo

Voluntary disclosure - Credito di imposta euroritenuta – Non spetta

Chiedere e pretendere il riconoscimento di un credito d'imposta o dello scomputo di ritenute allorché, nei medesimi anni oggetto della domanda di rimborso (2011-2013) il contribuente ha agito "contra legem", in quanto non ha dichiarato il possesso di quei redditi posseduti a Montecarlo, è ingiustificato sotto l'aspetto giuridicoformale. Si può domandare lo scomputo dell'euro-ritenuta in quanto "fisiologicamente" e "all'origine" il reddito estero sia stato indicato e regolarmente dichiarato nella dichiarazione annuale dei redditi.

Riferimenti: L. 15/12/2014 n. 186; art. 165 TUIR

42. Agevolazioni e sanzioni - Investimenti ambientali - Procedura di correzione

Sentenza n. 972/04/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Cascini

Agevolazione investimenti ambientali – Mancata deduzione in sede di dichiarazione fiscale – Possibilità di correzione – Non sussiste

Non è applicabile la procedura di correzione degli errori contabili al fine fruire dell'agevolazione relativa ad investimenti ambientali in annualità successive a quelle della realizzazione dell'impianto fotovoltaico.

La mancata deduzione in sede di dichiarazione fiscale delle agevolazioni relative agli investimenti ambientali non costituisce un errore contabile ma una scelta di carattere fiscale.

43. Agevolazioni e sanatorie fiscali - Tremonti Ambiente

Sentenza n. 1006/01/19, dep. 24/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Saluzzo; Relatore: Menghini

Agevolazioni Tremonti ambiente – Integrazione della dichiarazione - Condizioni

La valutazione della emendabilità delle dichiarazioni a suo tempo effettuate non può essere riferito a una tardiva valutazione della possibilità di avvalersi della Tremonti Ambiente, pur in presenza di una oggettiva ambiguità dell'applicabilità della norma e degli effetti derivanti da altri benefici previsti dai Conti Energia. Il principio di emendabilità (e ritrattazione) delle dichiarazioni fiscali, nella fattispecie acquisisce una specifica valenza connessa non alla rilevabilità di un errore commesso ma alla opportunità di avvalersi dei benefici in esame, in presenza di una decadenza del diritto sancita dal citato D.L. 83/2012.

Nel caso in esame il contribuente ha scelto di non avvalersi delle detassazioni di cui alla Tremonti Ambiente nella dichiarazione dei redditi del 2012 (mentre aveva chiesto e ottenuto le tariffe incentivanti); la Commissione ritiene non emendabile la medesima oltre i termini di cui all'art. 2 c. 8 D.P.R. 322/1998.

44. Agevolazione fiscale di oggettiva difficoltà interpretativa - Emendabilità della dichiarazione

Sentenza n. 58/03/20, dep. 16/01/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Menghini

Dichiarazione dei redditi - Agevolazione fiscale di oggettiva difficoltà interpretativa - Emendabilità della dichiarazione - Legittimità

Il mancato utilizzo tempestivo dei benefici fiscali deve essere fatto rientrare non nell'ambito delle scelte opzionali dei contribuenti ma nel novero degli errori di fatto,

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

superabile in fase di contenzioso ove il ricorrente può legittimamente far valere il proprio diritto dimostrando l'esistenza dei presupposti a fondamento della propria posizione fiscale creditoria nei confronti dell'Amministrazione.

In altre parole, constatata e non contestata la presenza dell'oggettiva difficoltà interpretativa delle norme attinenti le agevolazioni fiscali riguardanti gli investimenti ambientali, incertezza interpretativa che è fonte non di una scelta opzionale ma di un errore valutativo che, come espresso chiaramente dalla Circolare n. 31/E, non necessariamente deve configurarsi come un errore contabile. Tale incertezza peraltro è stata riconosciuta dalla stessa Agenzia delle Entrate che nel 2016 ha ritenuto necessario emettere la Risoluzione n. 58/E per chiarire la possibilità dei soggetti interessati di far valere le agevolazioni in esame anche oltre i termini di decadenza, come risulta applicabile al caso attuale.

Indicazione fatta propria dalla Direzione Regionale delle Entrate del Veneto (prot. n. 907-527/2013) che ha specificamente sostenuto che nell'attuale fattispecie il contribuente può far valere il proprio diritto attraverso la dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 2 c. 8 bis D.P.R. 322/1998 anche oltre i termini temporali ivi letteralmente previsti.

45. Agevolazioni energetiche - Non ritrattabilità della dichiarazione

Sentenza n. 527/02/20, dep. 27/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Steinleitner

Ritrattabilità o meno della dichiarazione di volontà nelle agevolazioni energetiche.

In tema di agevolazioni energetiche, non ci sono dubbi sulla non ritrattabilità della dichiarazione poiché riguarda una richiesta di agevolazione che è espressione di volontà. Il contribuente può ritrattare la propria dichiarazione di volontà a condizione che dimostri che l'errore fosse conosciuto o conoscibile dall'Amministrazione.

Né può essere invocata la Circolare n. 31/E del 24 settembre 2013, in quanto la stessa ammette la correzione dei soli errori contabili.

CANONE RAI

46.Radiodiffusioni - Cessata detenzione di apparecchi TV

Sentenza n. 206/05/20, dep. 11/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Briccarello

Canone RAI - Cessata detenzione di apparecchi TV - Tardiva comunicazione di cessata detenzione TV

Il contribuente, titolare di un abbonamento televisivo comprovato dall'intestazione, dal primo versamento e dai successivi rinnovi, ha l'obbligo di comunicare al competente ufficio di aver definitivamente cessato la detenzione di apparecchi TV presso la propria residenza o presso altra sua dimora. E, per attestarne la disdetta, è onere a lui spettante denunciare la cessazione dell'uso dell'apparecchio con lettera raccomandata R.R..

La decorrenza dell'annullamento dell'abbonamento cessato decorre dalla data di spedizione della raccomandata, data ricavata dal timbro postale della stessa.

Il nostro ordinamento prevede che la tardiva comunicazione di cessata detenzione dell'apparecchio TV non può esonerare il contribuente dall'obbligo di corrispondere i canoni dovuti per i periodi precedenti la disdetta formale: *“se il contribuente non compie alcun atto tempestivo utile per opporsi alla pretesa dell'ufficio, la “tardiva” comunicazione di disdetta dell'abbonamento non può certamente esonerare l'abbonato dall'obbligo di corrispondere i canoni dovuti per i periodi precedenti quali si riferisce la cartella di pagamento, posto che il titolare dell'abbonamento medesimo ha, nella fattispecie, sistematicamente violato gli obblighi di comunicazione posti a suo carico”* (Giurisprudenza di CTP Torino e CTR Piemonte).

47.Canone RAI Radiodiffusioni - Parte tributaria nella bolletta di energia elettrica

Sentenza n. 241/02/20, dep. 21/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Menghini

Canone RAI Radiodiffusioni - Corretta applicazione degli artt. 3, 5, 6, 7 e 10 L. 212/2000- Diritto Comunitario e aiuti di Stato - Ricorso alla Corte di Giustizia Europea- Aiuti di Stato -Parte tributaria nella bolletta di energia elettrica- Servizio reso dal pagamento del canone RAI.

Non sono violati gli artt. 3, 5, 6, 7 e 10 della L.212/2000, ovvero l'Amministrazione non abdica al suo dovere di informare i contribuenti anche con opportuna modulistica.

Anche a voler ignorare la pubblicità implicita (ed esplicita) delle disposizioni normative (che non prevedono la loro inefficacia in caso di mancata conoscenza delle persone interessate) e delle notizie comunemente rilevabili nella stampa e nei media in generale, il fatto che l'Erario si avvalga di soggetti privati per le imposizioni fiscali di cui si è resa responsabile è nella normale conoscenza dei contribuenti (si pensi alle ritenute alla fonte, a Equitalia) e attiene a criteri di praticità ed efficienza che rispondono alla legittima aspettativa dei soggetti passivi che non sono costretti a procedere a periodiche dichiarazioni, senza peraltro rinunciare a tutelare e far valere i propri diritti indipendentemente dall'Ente interposto tra loro e l'Amministrazione.

La modalità di pagamento, così come definita, risponde pienamente ai principi costituzionali e in particolare a quanto disposto dall'art. 97. Ovviamente il fatto che la pretesa così espressa comporti anche il dovere di versare quanto dovuto ed esplicitato nei documenti (bollette) non incide minimamente sui diritti propri dei contribuenti.

Non si vede, quindi, quali violazioni possano essere riferite allo Statuto dei Diritti del Contribuente stanti le garanzie e le semplificazioni che una simile metodologia di riscossione ha introdotto. Metodologia che, fra l'altro, ha visto il parere favorevole del Consiglio di Stato in relazione alle innovazioni introdotte con la L. 218/2015.

A ciò si aggiunga, per chiarezza, la maggior tutela dei contribuenti che possono in qualsiasi momento comunicare la non applicabilità del tributo o svolgere qualsiasi altra azione rientri nelle disposizioni tributarie (impugnazione o istanza di rimborso).

È infondata l'eccezione connessa alla sostenuta violazione dei principi del Diritto comunitario in punto illegittimità degli aiuti di Stato (art. 107 TFUE).

Nelle disposizioni di cui all'art. 7 D.M. 94/2016 non si rileva alcuna forma discriminatoria nei confronti delle aziende produttrici e/o fornitrici di energia elettrica. Attualmente nel paese operano quattordici diversi fornitori che accederanno a breve al mercato libero, quindi Enti che opereranno, se già non lo fanno, con la metodologia di riscossione delle bollette. Per gli stessi non è previsto alcun vincolo di nazionalità (tra questi opera anche una conosciuta Società di luce e gas che ha una consociata attiva nel mercato inglese) e quindi non si comprende ove sussista un aiuto di Stato, indipendentemente dal compenso previsto per la gestione del canone in bolletta.

Il ricorso alla Corte di Giustizia Europea non può basarsi su una doglianza generica in quanto, proprio nel rispetto dell'autorevolezza dell'organo giudicante comunitario,

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

la domanda ad esso sottoposta deve essere corredata da elementi di fatto e di diritto idonei a garantire una soluzione utile.

In tema di aiuti di Stato il contribuente deve produrre una valutazione concreta e precisa sull'incidenza negli scambi tra gli Stati Membri dei vantaggi insiti e idonei a minacciare o falsare la libera concorrenza.

La componente della bolletta sul consumo dell'energia elettrica non ha alcun collegamento con la parte tributaria e non incide quindi in alcun modo sulla capacità contrattuale delle parti per lo specifico settore merceologico.

Il canone RAI, costituzionalmente legittimato, è tra i più bassi in Europa e il servizio, ormai consolidato nel Paese, si basa su una presunzione legale che può essere opposta dal cittadino (direttamente o tramite interposti, né più, né meno, di quanto effettuato con la dichiarazione dei redditi) e, al pari di altri servizi di pubblica utilità (si pensi alla raccolta rifiuti), è ragionevole dal punto di vista economico e di libero accesso.

CATASTO

48. Imposta ipotecaria e catastale - Trust

Sentenza n. 1015/01/19, dep. 24/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Imposta ipotecaria e catastale – Trust – Imposta in misura fissa

Nel Trust il trasferimento in capo al trustee dei beni oggetto di segregazione ha natura transitoria e limitata agli obblighi di amministrazione e ritrasferimento dei beni in capo ai beneficiari, solo tale ultimo passaggio ha natura di trasferimento in senso sostanziale, quello effettuato in capo al trustee designato e necessariamente in caso di sostituzione del medesimo non è produttivo di effetti, interviene a titolo gratuito e non entra nel patrimonio del trustee, non viene espressa alcuna capacità contributiva. Un trasferimento immobiliare affinché possa essere oggetto di imposta proporzionale deve necessariamente comportare una attribuzione di proprietà o di altro diritto reale in via definitiva in capo al titolare e non solo transitoria, a titolo gratuito e con le finalità di amministrazione e salvaguardia del Trust, come avviene per i trustee

49. Avviso di liquidazione Imposte Registro; Ipotecaria e Catastale - Risoluzione per mutuo dissenso

Sentenza n. 1247/04/19, dep. 20/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Festa

Imposte nella risoluzione del mutuo dissenso - Imposta di Registro nella risoluzione per mutuo dissenso

In assenza di clausola risolutiva espressa o condizione risolutiva prevista nell'atto stesso, ovvero stipulata mediante atto pubblico dopo il secondo giorno non festivo successivo a quello in cui è stato concluso il contratto, la risoluzione per mutuo dissenso è assoggettata al pagamento dell'imposta di Registro, ipotecaria e catastale

in misura ordinaria (v. art. 28 D.P.R. 131/86).

In tema di imposta di Registro, lo scioglimento del rapporto contrattuale per mutuo dissenso, pur rientrando nella vasta categoria degli eventi risolutivi del contratto, realizza la ritrattazione bilaterale del contratto con la conclusione di un nuovo negozio da assoggettare a tassazione secondo il disposto del secondo comma dell'art. 28 D.P.R. 131/86.

I giudici della Suprema Corte, Sez. VI ord. 41342/2.3.2015 hanno affermato che il contratto di mutuo dissenso è qualificabile come un nuovo contratto di natura solutoria e liberatoria con contenuto uguale e contrario a quello del contratto originario e con efficacia ex nunc determinante un nuovo passaggio di proprietà del bene, oggetto del contratto da risolvere. In altre parole, la volontà delle parti di liberarsi degli obblighi contrattuali originali, produce una regressione della proprietà del bene, di cui al primo contratto, dall'acquirente al proprietario alienante. Per tale ragione la Suprema Corte ha ritenuto che un siffatto negozio giuridico non possa non considerarsi annoverabile nella categoria residuale contemplata dall'art. 28 del TUR e perciò tassabile, in applicazione della norma contenuta nel secondo comma del medesimo articolo, posto che l'imposta è dovuta per prestazioni derivanti dalla risoluzione contenuta in un autonomo negozio e non per effetto di clausole o di condizioni risolutive espresse nel contratto originale. Ed ancora, il giudice di legittimità ha altresì aggiunto che, nel caso di specie, considerato il trasferimento di proprietà determinato dagli effetti risolutivi del mutuo dissenso, quest'ultimo debba essere assoggettato all'imposta proporzionale di Registro, da applicarsi con l'aliquota prevista per i contratti di cessione di ramo di azienda.

50. Avviso di accertamento estimi catastali - Motivazione - Onere della prova

Sentenza n. 490/03/20, dep. 09/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Motivazione della decisione sugli estimi catastali - Onere della prova nel provvedimento di classamento - Valutazione erronea degli elementi di prova

È illegittima una decisione sugli estimi catastali basata esclusivamente su una decisione emessa nei confronti di altro condomino, in quanto tale motivazione viola l'art. 2909 c.c.

“Nelle controversie riguardanti la verifica dell’attendibilità del provvedimento di classamento, emesso dall’amministrazione in rettifica di quello proposto dal contribuente a seguito di lavori di ristrutturazione di un immobile e a mezzo procedura DOCFE di cui al D.M. Finanze 19 aprile 1994 n. 701, l’onere di provare

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

nel contraddittorio con il contribuente gli elementi di fatto giustificativi della propria pretesa, nel quadro del parametro prescelto, spetta alla stessa amministrazione
“ (Cass. Civ. [ord], sez. VI, 20 giugno 2013 n. 15495).

Il classamento è operato in palese violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. se è frutto di una valutazione palesemente erronea degli elementi di prova a propria disposizione

CONTENZIOSO - PROCESSO

51.Contenzioso- Ammissibilità documenti in contenzioso

Sentenza n. 951/02/19, dep. 19/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Preclusione di ammissibilità della produzione di documenti esibiti solo in fase contenziosa – Illegittimità - Sussiste

La mancata risposta al questionario, come la mancata esibizione o trasmissione di atti, documenti, libri e registri, in risposta agli inviti dell'ufficio, producono l'effetto d'impedirne la considerazione a favore del contribuente, a prescindere dalle ragioni determinanti l'omissione (ex multis, Cass. 28049/2009). Peraltro, l'omessa o intempestiva risposta è legittimamente sanzionata con la preclusione amministrativa e processuale di allegazione di dati e documenti non forniti nella sede precontenziosa, e non trova applicazione l'art 58, comma 2, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, che consente alle parti nuove produzioni documentali anche nel corso del giudizio tributario di appello, rispetto a documenti su cui si è già prodotta la decadenza

52.Processo tributario - Rappresentanza in giudizio A.d.E.R.

Sentenza n. 984/04/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Processo tributario – Agente della Riscossione – Rappresentanza in giudizio – Legali esterni alla struttura – Esclusione - Conseguenze

L'art. 11 D.Lgs. 546/92 (così come novellato dall'art. 9, comma 1, lett. d),1, del D.Lgs. 156/2015) che prevede che "l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate... nonché dell'agente della riscossione, nei cui confronti è proposto il ricorso, sta in giudizio direttamente o mediante la struttura territoriale sovraordinata"

Sussiste il vizio della rappresentanza processuale delle Amministrazioni fiscali (tra le quali sicuramente anche l'Agenzia delle Entrate Riscossione) se queste non stanno in giudizio con chi sovrintende la struttura oppure con funzionario o soggetto dello stesso organo titolato alla difesa e alla rappresentanza dell'Ente Amministrativo.

La decisione di avvalersi di avvocati del libero foro per la difesa in giudizio, secondo la Corte di Cassazione, per essere valida presuppone in linea generale che si sia in presenza di un caso speciale, che intervenga una preventiva, apposita e motivata delibera dell'organo deliberante, che tale delibera sia sottoposta agli organi di vigilanza, che sia prodotta in giudizio idonea documentazione in merito alla sussistenza dei due suddetti elementi.

In mancanza di ciò, consegue l'invalidità della procura, la nullità della costituzione in giudizio dell'Agenzia delle Entrate Riscossione e la conseguente inammissibilità dell'appello proposto.

53.Contenzioso - Estratto ruolo

Sentenza n. 986/04/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Ammissibilità del ricorso - Estratto ruolo

Il ricorso è ammissibile se diretto a far valere asseriti fatti (mancate notifiche di cartelle di pagamento) che, ove provati e riconosciuti esistenti, sarebbero assunti a cause estintive della pretesa tributaria.

54.Processo tributario - Litisconsorzio necessario - Riscossione

Sentenza n. 1026/04/19, dep. 26/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Processo tributario – Litisconsorzio necessario – Ente impositore – Non sussiste

Nel processo di impugnazione di cartella esattoriale non sussiste alcun litisconsorzio necessario perché è onere del concessionario attuale appellante operare tale

incombente laddove lo ritenga necessario, eventualmente al fine di ottenere da tali soggetti la produzione in giudizio di documentazione rilevante ai fini della decisione.

55.Appello - Nuovi documenti

Sentenza n. 1109/02/19, dep. 21/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Procedimento tributario – Appello – Nuovi documenti

Nel processo tributario, la produzione di nuovi documenti in appello è generalmente ammessa ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 58, comma 2: tale principio opera anche nell'ipotesi di deposito in sede di gravame dell'atto impositivo notificato, trattandosi di mera difesa, volta a contrastare le ragioni poste a fondamento del ricorso originario, e non di eccezione in senso stretto, per la quale opera la preclusione di cui all'articolo 57 del detto decreto.

56.Difesa in giudizio dell'A.E.-Riscossione

Sentenza n. 1109/02/19, dep. 21/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Difesa in giudizio dell'A.E.-Riscossione - Legittimazione passiva e attiva in giudizio dell'Agente della Riscossione - Chiamata in causa dell'Ufficio creditore competente - Produzione di nuovi documenti in appello

L'art. 4-novies del D.L. 30/4/2019, n. 34, come introdotto in sede di conversione dalla L. 28/672019, n. 58 (norma di interpretazione autentica in materia di difesa in giudizio dell'A.E.-Riscossione recita: “ *Il comma 8 dell'art. 1 del D.L. 22/10/2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla L. 1/12/2016, n. 225, si interpreta nel senso che la disposizione dell'art. 43, quarto comma, del testo unico di cui al regio decreto 30 ottobre 1933, n. 1611, si applica esclusivamente nei casi in cui l'A.E.-Riscossioni, per la propria rappresentanza e difesa in giudizio, intende non avvalersi dell'Avvocatura dello Stato nei giudizi a quest'ultima riservati su base convenzionale; la medesima disposizione non si applica nei casi di indisponibilità della stessa*

Avvocatura dello Stato ad assumere il patrocinio”.

Nel processo tributario di primo grado l'Agente della riscossione è solo legittimato passivo, ovvero può rivestire unicamente la funzione della parte contro la quale è diretto il ricorso del contribuente, mentre nei gradi successivi, per l'ipotesi di accoglimento (anche solo parziale) del ricorso del contribuente, può essere legittimato attivo.

Se è chiamato in causa esclusivamente l'Agente della riscossione e si rileva l'esistenza di vizi riferibili alla pretesa tributaria, è onere di questi chiamare in causa l'Ufficio creditore competente, al fine di evitare gli effetti pregiudizievoli di una condanna.

Nel processo tributario, la produzione di nuovi documenti in appello è generalmente ammessa ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 58, comma 2: tale principio opera anche nell'ipotesi di deposito in sede di gravame dell'atto impositivo notificato, trattandosi di mera difesa, volta a contrastare le ragioni poste a fondamento del ricorso originario, e non di eccezione in senso stretto, per la quale opera la preclusione di cui all'art. 57 di detto decreto (Cass. , Sez. Tributaria Civile, ordinanza 7 febbraio 2019, n. 3615) (così anche Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 8313 del 4/472018; Cass. n. 27774/2017).

57.Contenzioso - Nullità dell'atto - Sanatoria - Impugnazione

Sentenza n. 1143/03/19, dep. 29/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Giusta

Differenza tra inesistenza e nullità di un atto - Sanatoria della nullità di un atto

L'ipotesi di inesistenza giuridica dell'atto ricorre qualora quest'ultimo manchi di elementi essenziali o sia realizzato in modo non previsto dalla normativa o ancora presenti carenze così gravi da non poter essere condotto al modello legale della figura, mentre si ha la mera nullità in presenza di imperfezioni dell'atto che non ne impediscono la qualificazione e l'inquadramento in una fattispecie di atto previsto dalla legge (in tema di notificazione degli atti, questi principi sono stati affermati da Cass. 28 luglio 2003 n. 11623; Cass. n. 7219/2002).

La nullità è da ritenersi sanata se è avvenuto il raggiungimento dello scopo dell'atto per effetto della tempestiva proposizione del ricorso da parte del destinatario della notificazione medesima, ai sensi dell'art. 156, c. 3, c.p.c.. Il principio di carattere generale dettato dal citato articolo, è stato ritenuto applicabile anche alle notificazioni eseguite a mezzo PEC da Cass., SS.UU. 18/4/2016 n. 7665.

La tardività dell'impugnazione comporta l'inammissibilità di tutte le domande ed eccezioni formulate dal ricorrente ed esime dal valutare ulteriori questioni che

intervengano tra le parti.

**58.Procedimento tributario - Notifica a mezzo pec dopo le 21.00 -
Perfezionamento**

Sentenza n. 1154/05/19, dep. 30/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Appello – Notifica a mezzo pec dopo le 21.00 – Perfezionamento

Ai sensi dell'art. 16 septies del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni nella legge 17 dicembre 2012, n. 221, qualora la notifica con modalità telematiche venga richiesta con rilascio della ricevuta di accettazione, dopo le 21.00, si perfeziona alle 7.00 del giorno successivo. È pertanto inammissibile, perché non tempestivo, l'appello la cui notificazione sia stata richiesta con rilascio della ricevuta di accettazione dopo le 21 del giorno di scadenza del termine per l'impugnazione.

**59.Procura al difensore - Inammissibilità dell'appello per omessa costituzione
in giudizio**

Sentenza n. 1162/07/19, dep. 05/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Rinaldi

Procura al difensore - Inammissibilità dell'appello per omessa costituzione in giudizio - Individuazione della Commissione Tributaria cui proporre ricorso - Indicazione degli immobili oggetto di iscrizione ipotecaria - Inammissibilità dell'appello per nullità della procura al difensore

Una procura al difensore è nulla se non contiene le indicazioni prescritte dalla legge. (Cass. Ordinanza n. 1992 del 24/1/2019).

L'appello è inammissibile se è omessa la costituzione in giudizio dell'appellante in quanto impedisce l'instaurazione del contraddittorio in violazione dell'art. 10 del D.Lgs. n. 163 del 23/12/2013.

Il criterio per la corretta individuazione della Commissione Tributaria cui proporre ricorso è quello di rivolgersi a quella dell'Ufficio che ha emesso l'atto.

L'Avviso di iscrizione ipotecaria per necessità, anche pratica, deve indicare espressamente gli immobili che saranno oggetto di ipoteca.
L'appello è inammissibile se è nulla la procura al difensore.

60.Processo - Rappresentanza in giudizio dell'Agazia-Riscossione

Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Borgna

Assistenza in giudizio dell'Agazia-Riscossione - Ipotesi di patrocinio dell'Ente AGER - Regolamento di amministrazione: *“controllo e patrocinio legale”* - Interpretazione autentica dell'art. 1, comma 8, D.L. 193/2016

La modifica dell'art. 11 D.Lgs. 546/92 non ha escluso la facoltà dell'Agente di Riscossione di farsi assistere in giudizio da un difensore esterno, mentre l'art. 12 dispone, in via di principio, la difesa tecnica. Il termine “patrocinio” di cui al comma 8, in relazione all'art. 11, comma 2, D.Lgs. 546/92 esprime il potere di scelta, tra autodifesa e difesa tecnica, che è affidato, dal combinato disposto delle due norme, al responsabile dell'articolazione periferica (o struttura sovraordinata) che ha emanato l'atto impugnato.

La norma di cui all'art. 1, comma 8, D.L. n. 193/2018, ha tipizzato le seguenti ipotesi alternative di patrocinio dell'Ente AGER:

- 1) il patrocinio da parte dell'Avvocatura di Stato;
- 2) il patrocinio degli avvocati del Libero Foro;
- 3) il patrocinio dei dipendenti di Agenzia delle Entrate Riscossione in quanto essa prevede: *“può avvalersi ed essere rappresentato davanti al tribunale e al Giudice di Pace, da propri dipendenti delegati, che possono stare in giudizio personalmente; in ogni caso, ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici, l'Avvocatura dello Stato, sentito l'Ente, può assumere direttamente la trattazione della causa. Per il patrocinio davanti alle commissioni tributarie continua ad applicarsi l'art. 11, comma 2, D.Lgs. 31/12/1992 n. 546”*.

L'art. 4 del Regolamento di amministrazione 19/5/2018 rubricato *“controllo e patrocinio legale”*

prevede al comma 4 che l'Ente possa continuare ad avvalersi di avvocati del libero foro in via residuale, nei casi in cui l'Avvocatura non ne assuma il patrocinio sulla base di quanto stabilito in Convenzione.

Il D.L. 34/2019 convertito il 29/6/2019, all'art.4 novies introduce l'interpretazione autentica dell'art. 1, comma 8, D.L. 193/2016 affermando che l'Agazia delle Entrate-Riscossione può avvalersi (in alternativa all'Avvocatura di Stato) di avvocati

del libero foro nel rispetto delle previsioni di cui all'art. 4 e 17 D.L. 50/2016.

Lo stesso art. 4 novies precisa, con validità *ex tunc* che la delibera motivata è necessaria solo ove il contenzioso riguardi tematiche riservate all'Avvocatura di Stato dalla convenzione in essere.

61.Processo - Capacità processuale - Appello inammissibile - Associazione non riconosciuta, già estinta.

Sentenza n. 1223/02/19, dep. 14/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Inammissibilità dell'appello per associazione non riconosciuta - Estinzione e liquidazione di una società non riconosciuta - Cessazione della capacità processuale

Conformemente al principio espresso dalla Corte di Cassazione nelle sentenze n. 20252/2015 e n. 9541/2016 e nell'ordinanza n. 6383/2018, l'appello è inammissibile se risulta presentato da un'associazione non riconosciuta già estinta,

L'associazione non riconosciuta (diversamente da quella riconosciuta) si estingue immediatamente, ipso facto, con il verificarsi di una delle cause di estinzione (identiche a quelle previste per l'associazione riconosciuta): la liquidazione si attua secondo le modalità stabilite dallo statuto o dall'assemblea, senza che si applichi, ex lege, il particolare procedimento di liquidazione previsto per le associazioni riconosciute dagli artt. 29, 30, 31 e 32 c.c. e 11 delle relative disposizioni di attuazione.

L'estinzione di un Ente si riverbera sulla cessazione della sua capacità processuale (il cui difetto originario è rilevabile anche d'ufficio)

62.Processo - Riproposizione dell'appello

Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Riproposizione dell'appello dell'Agente della riscossione - Mancata indicazione della giurisdizione e dei termini di impugnazione

È ammissibile l'appello proposto dall'agente della riscossione che ha provveduto ad una nuova costituzione in giudizio dando adeguato conto delle ragioni per cui l'originaria costituzione a mezzo di avvocato del libero foro si era resa necessaria.

È infondata una contestazione per la mancata indicazione della giurisdizione e dei termini di impugnazione dell'intimazione di pagamento, trattandosi di documenti notificati - cartelle di pagamento e intimazione di pagamento- che devono essere conformi al modello ministeriale che prevede espressamente che i rimedi giudiziari nei suoi confronti siano quelli delle cartelle ad esso sotteso.

63.Processo - Inammissibilità appello - Querela di falso

Sentenza n. 1325/01/19, dep. 16/12/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Pasi

Interpretazione sostanziale degli adempimenti richiesti dall'art. 22 D.Lgs. 546/92 - Querela di falso in sede di giudizio tributario - Atto di autotutela dell'Ufficio

Il mancato deposito, nel termine di trenta giorni dalla notifica, dell'originale del ricorso notificato a mezzo ufficiale giudiziario, è un adempimento espressamente richiesto dall'art. 22 D.Lgs. 546/92 a pena di inammissibilità.

In una fattispecie, non coincidente ma assimilabile quanto al principio enunciato, la S.C. ha affermato che: *“nel processo tributario non può considerarsi inammissibile il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado qualora il contribuente abbia errato nell'effettuazione della notifica, in quanto invertendo l'ordine procedimentale di cui all'art. 22 D.Lgs. 546/92, abbia spedito all'Ufficio finanziario una copia attestata come conforme al ricorso e depositato invece presso la segreteria della commissione provinciale tributaria l'originale dell'atto, trattandosi di un'ipotesi di mera irregolarità, poiché le previsioni in tema di inammissibilità devono essere interpretate in senso restrittivo, in armonia con l'esigenza di una tutela giurisdizionale effettiva delle parti in posizione di parità (Cass. Sez. 5, Ord. n. 17533 del 28/5/2019).*

Deve ritenersi quindi che il dato sostanziale venga ad acquisire importanza determinante, in particolare laddove esiste ancora parziale sovrapposizione tra procedura cartacea e procedura telematica ed altresì nei casi in cui nessun obiettivo pregiudizio può essere derivato alla controparte dalla mancata osservanza di una disposizione meramente formale.

In sede di giudizio tributario per la querela di falso si deve dichiarare la manifesta inammissibilità sia in quanto la competenza è del tribunale civile sia in caso di omessa indicazione degli atti aventi fede privilegiata.

Nessuna nullità è ravvisabile in un atto di autotutela dell'Ufficio se l'azione di quest'ultimo perviene alla rettifica del debito tributario al fine di evitare un'indebita duplicazione a carico del contribuente

64.Contenzioso - Inammissibilità - Produzione documentale

Sentenza n. 135/06/20, dep. 22/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Tirone; Relatore: Maiorca

Inammissibilità del ricorso introduttivo - Produzione in appello di nuovi documenti - Compensazione delle spese di giudizio

Anche nell'ipotesi di inesistenza delle notifiche delle cartelle esattoriali, il ricorso introduttivo è inammissibile se presentato oltre il termine di sessanta giorni, ex art. 21 D.Lgs. 546/1992, dalla data in cui il ricorrente non poteva non sapere dei carichi tributari portati da dette cartelle, atteso che ha presentato specifica istanza di definizione agevolata ex D.L. 22/10/2016, n. 193.

Il secondo comma dell'art. 58 D.Lgs. 546/92, consente espressamente alle parti di produrre in appello nuovi documenti, purché gli stessi abbiano attinenza con i motivi espressi in primo grado.

Anche la Suprema Corte di Cassazione, con ordinanza n. 3615 del 7 febbraio 2019, si è pronunciata in relazione alla possibilità del deposito di nuovi documenti in appello, nello specifico, della produzione da parte dell'Agenzia della Riscossione della documentazione attestante l'avvenuta notifica della cartella. (Sezione 5, Ordinanza n. 8313 del 47472018; Cassazione n. 27774/2017).

La compensazione delle spese di giudizio è giustificata in caso di complessità delle vicende trattate e in caso di difficoltà interpretative/applicative della normativa di riferimento

65.Processo - Istanza cautelare - Motivi d'impugnazione

Sentenza n. 182/02/20, dep. 06/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Menghini

Istanza cautelare e trattazione della vertenza - Legittimità dell'appello - Nuovi motivi

di contestazione nell'appello

L'istanza cautelare, in assenza anche di uno solo dei requisiti richiesti dalla normativa di riferimento, consente, nell'interesse delle parti, di procedere tempestivamente alla trattazione della vertenza.

L'appello è legittimo allorquando siano chiaramente rilevabili, oltre a tutti gli elementi previsti dall'art. 53 D.Lgs. 546/92, i motivi specifici di impugnazione e le domande espresse in rispondenza delle disposizioni di cui alla citata norma.

Nell'appello, i motivi nuovi di contestazione, relativi a questioni non proposte nel ricorso introduttivo, sono inammissibili ex art. 546/92.

66.Impugnabilità - Rinotificazione cartella di pagamento

Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Rinotificazione delle cartelle di pagamento

Se l'Agencia della Riscossione ha provveduto alla rinotificazione delle cartelle di pagamento in data successiva al deposito della sentenza di secondo grado dichiarativa dell'invalidità delle notificazioni delle medesime cartelle di pagamento, detta rinotificazione costituisce atto incompatibile con la volontà di impugnare la sentenza della C.T.R., integrando così una tacita acquiescenza *ex art. 329 c.p.c.*

67.Capacità di stare in giudizio- Intervento volontario – Produzione di nuovi documenti

Sentenza n. 261/04/20; dep. 27/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Pisanu

Capacità dell'Ufficio locale di stare in giudizio - Intervento in giudizio, insieme al ricorrente, dei destinatari dell'atto impugnato - Termine decadenziale per la proposizione di documenti - L'intervento può avere luogo sino a che non vengano precisate le conclusioni - L'interventore adesivo non ha un'autonoma legittimazione ad impugnare - Facoltà, in appello, di depositare nuovi documenti

“In tema di contenzioso tributario, gli artt. 10 e 11, comma 2, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'Ufficio locale dell'agenzia delle entrate nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale, sicché è validamente apposta la sottoscrizione dell'appello dell'ufficio finanziario da parte del preposto al reparto competente, anche ove non sia esibita in giudizio una corrispondente specifica delega, salvo che non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza.” (Cass. 21/3/2014 n. 6691; conf. Cass. 26/7/2016 n. 15470 e Cass. 31/1/2019 n. 2901). Ulteriore chiarimento: sentenza Cass. n. 6691 del 2014.

La disciplina dell'atto di intervento volontario nell'ambito del giudizio tributario è assai stringata ed è contenuta nei commi 3, 4 e 5, dell'art. 14, D.Lgs. 546/92, laddove stabiliscono rispettivamente che: *“Possono intervenire volontariamente o essere chiamati in giudizio i soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato o parti del rapporto tributario controverso”, che: “Le parti chiamate si costituiscono in giudizio nelle forme prescritte per la parte resistente, in quanto applicabili” e che “I soggetti indicati nei commi 1 e 3 intervengono nel processo notificando apposito atto a tutte le parti e costituendosi nelle forme di cui al comma precedente”.*

Art. 32, comma 1, D.Lgs. 546/92: *“Le parti possono depositare documenti fino a venti giorni prima della data di trattazione osservato l'art. 24, comma 1”.* Quindi, detta norma prevede un termine di decadenza esclusivamente per la proposizione di documenti, ma non per la possibilità di costituirsi in giudizio, né per quella di intervenire in giudizio.

Gli ulteriori commi dello stesso art. 32, stabiliscono successivi termini decadenziali per svolgere altre attività processuali (quali il deposito di memorie illustrative e di brevi repliche scritte rispettivamente fino a 10 e fino a 5 giorni liberi prima della data della trattazione), ma nulla prevedono circa un eventuale termine preclusivo dell'ammissibilità dell'intervento.

“In tema di contenzioso tributario, la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. 31/12/1992, n. 546, entro 60 giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi. Peraltro, qualora tali difese non siano concretamente esercitate, nessuna altra conseguenza sfavorevole può derivarne al resistente, sicché deve escludersi qualsiasi sanzione di inammissibilità per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente, cui deve riconoscersi il diritto garantito dall'art. 24 della Costituzione, sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attrice o contestando l'applicabilità delle norme di diritto invocate dal ricorrente, sia di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del D.Lgs. n. 546 del 1992, facoltà

esercitabile anche in appello ai sensi dell'art. 58 del D.Lgs. Medesimo. (Cass. 28/9/2005 n. 18962; conf. Cass. 2/4/2005 n. 6734 e Cass. 30/1/2019 n. 2585) ed ancora che: “Nel processo tributario, è ammissibile la costituzione dell'appellato in udienza, senza l'osservanza dei termini e dei modi indicati nell'art. 23 del D.Lgs. 31/12/92 n. 546, atteso che la sanzione processuale dell'inammissibilità non è prevista dalla norma e la sua applicazione impedirebbe alla parte, in violazione dell'art. 24 Cost., di partecipare alla discussione orale della causa all'udienza e di esercitare il diritto fondamentale alla difesa, confutando le ragioni della controparte e la ricorrenza delle norme da questa invocate” (Cass. 10/2/2010 n. 2925)

Con riferimento all'intervento in giudizio trovano applicazione le norme del codice di procedura civile, in forza del richiamo operato dall'art. 1, comma 2, D.Lgs. 546/92.

A norma della disposizione di cui all'art. 268 c.p.c.: “ L'intervento può avere luogo sino a che non vengano precisate le conclusioni ” pur rimanendo fermo il fatto che: “Il terzo non può compiere atti che al momento dell'intervento non sono più consentiti ad alcuna altra parte, salvo che comparisca volontariamente per l'integrazione necessaria del contraddittorio ”.

“L'interventore adesivo non ha un'autonoma legittimazione ad impugnare (salvo che l'impugnazione sia limitata alle questioni specificamente attinenti la qualificazione dell'intervento o la condanna alle spese imposte a suo carico), sicché la sua impugnazione è inammissibile, laddove la parte adiuvata non abbia esercitato il proprio diritto di proporre impugnazione ovvero abbia fatto acquiescenza alla decisione ad essa sfavorevole “ (Cass. 6/2/2008 n. 2818 e Cass. SS.UU. 17/4/2012 n. 5992).

“In tema di contenzioso tributario, nel giudizio di appello davanti alle commissioni tributarie regionali le parti hanno facoltà, ai sensi dell'art. 58, comma secondo del D.Lgs. 31/12/1992 n. 546, di depositare nuovi documenti, a nulla rilevando l'eventuale irritualità della loro produzione di primo grado”. (Cass. 11/11/2011 n. 23616 e Cass. 16/11/2012 n. 20103).

68.Processo - Reclamo avverso Decreto Presidenziale - Perfezionamento definizione lite pendente

Sentenza n. 406/04/20, dep. 09/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Pisanu

Decisione sul reclamo avverso decreto presidenziale di estinzione del processo - Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere - Perfezionamento della definizione delle liti pendenti - Momento della definizione e estinzione della lite pendente -Sospensione del processo - Lite temeraria

La decisione sul reclamo avverso il decreto presidenziale di estinzione del processo, di cui all'art. 28 del D.Lgs. 546/92, non può essere preceduta dalla fissazione di un'udienza pubblica, posto che il comma 4 del citato art. 28 prevede espressamente che la Commissione decida sul punto *“immediatamente.....in camera i consiglio”*. Da ciò consegue che, per una rituale decisione, non è neppure necessaria una previa comunicazione alle parti dell'udienza in Camera di Consiglio.

Sulla scorta della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate *“La parte ha presentato istanze di definizione di liti pendenti ex art. 6 D.L. 119/2018 in relazione alle annualità interessate dalla controversia. Le liti risultano regolarmente definite.”*, il Presidente di Sezione della CTR, legittimamente, dichiara con decreto *“estinto il giudizio per cessata materia del contendere. Spese a carico della parte che le ha anticipate”*.

L'estinzione di un processo consegue all'applicazione di quanto previsto dall'art. 6 del D.L. 23/10/2018 n. 119, che stabilisce: *“Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione, e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia”*.

Il comma 8 di detta disposizione aggiunge che: *“..... per ciascuna controversia autonoma è presentata una distinta domanda di definizione esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto versamento. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato”*.

Il disposto normativo ha avuto cura di precisare espressamente, al comma 6, che: *“La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 8 e con il pagamento degli importi dovuti ai sensi del presente articolo o della prima rata Nel caso in cui gli importi dovuti superano mille euro è ammesso il pagamento rateale, con applicazione delle disposizioni dell'art. 8 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, in un massimo di venti rate trimestrali”*.

La lite pendente è da ritenersi effettivamente definita nel momento in cui avviene la presentazione della domanda di definizione, accompagnata dall'avvenuto versamento, quantomeno, della prima rata del dovuto.

La ratio della disposizione è invero quella di definitivamente eliminare da subito la lite pendente, consentendo, da un lato, al contribuente di sanare la sua posizione debitoria con il fisco anche attraverso versamenti rateali da completare in seguito ed assicurando però, dall'altro lato, all'ufficio la possibilità, laddove non vengano versate le rate successive, di iscrivere a ruolo, a titolo definitivo, le somme ancora dovute, con l'applicazione delle sanzioni previste dall'art. 15-ter D.P.R. n. 602/73.

Si verifica quindi, per espresso disposto normativo, una fattispecie estintiva della lite che prescinde totalmente da una richiesta e da un'accettazione di tutte le parti processuali, apparendo invece integrata la cessazione della materia del contendere per il solo fatto dell'avvenuto verificarsi della richiesta definitiva da parte del

contribuente, accompagnata dal pagamento, quantomeno, della prima rata dovuta. La possibilità di una sospensione del processo a norma dell'art. 10 del medesimo art. 6 D.L.119/2018, non costituisce affatto una situazione correlata al verificarsi della fattispecie estintiva, essendo invece destinata unicamente a consentire agli uffici impositivi la verifica della regolarità della domanda e dell'avvenuto versamento della prima rata (in un importo corretto).

L'Ufficio non può ottenere il risarcimento del danno per lite temeraria se non emerge la prova certa della sussistenza dei presupposti necessari all'applicazione dell'art. 96 c.p.c. e, segnatamente, della colpa grave del contribuente nel sostenere i propri assunti (anche alla luce dell'apprezzabile complessità del disposto normativo di cui all'art. 6 D.L. 119/2018).

69.Contenzioso - Indicazione modalità presentazione ricorso

Sentenza n. 429/02/20, dep. 11/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Avviso di intimazione TARI - Violazione del proprio diritto alla difesa

L'omessa indicazione nel testo dell'atto opposto delle modalità di presentazione del ricorso e la conseguente violazione del proprio diritto alla difesa rileva quale mera irregolarità e non certo quale causa di nullità dell'atto, non essendo una tale conseguenza prevista in via legislativa, né assistita da alcuna altra sanzione. (Cass. Civ.: Sez. V, 27/09/2011, n.19675; Sez. VI, 03/04/2018 n. 8077)

70.Rappresentanza processuale - Riscossione

Sentenza n. 458/06/20, dep. 19/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Tirone; Relatore: Lo Mundo

Rappresentanza in giudizio dello Stato - Costituzione in giudizio dell'Agenzia delle Entrate-Riscossioni

La Corte di Cassazione a SS.UU. con sentenza n. 30008 del 19/11/2019, dopo aver esaminato la normativa in materia di rappresentanza in giudizio dello Stato ha

precisato che, rivestendo la disposizione del 2019 natura di norma di interpretazione autentica, non trova più giustificazione l'applicazione dell'istituto del patrocinio c.d. autorizzato da parte dell'Avvocatura di Stato.

La Suprema Corte ha fissato i seguenti principi di diritto nell'interesse della legge, ai sensi dell'art. 363 c.3 c.p.c.:

“Ai fini della rappresentanza e difesa in giudizio, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, impregiudicata la generale facoltà di avvalersi anche di propri dipendenti delegati davanti al tribunale ed al giudice di pace, si avvale:

a) dell'Avvocatura dello Stato nei casi previsti come riservati ad essa dalla Convenzione intervenuta (fatte salve le ipotesi di conflitto e, ai sensi dell'art. 43, c. 4 R.D. n. 1611 del 1933, di apposita motivata delibera da adottare in casi speciali e da sottoporre all'organo di vigilanza), oppure ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici;

b) di avvocati del libero foro, senza bisogno di formalità, né della delibera prevista dall'art. 43, c. 4, del citato R.D.,- nel rispetto degli artt. 4 e 17 del D.Lgs. n. 50 del 2016 e dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi dell'art. 1, co.5, del D.L. n. 193 del 2016, conv. In L. n. 225 del 2016 – in tutti gli altri casi ed in quelli in cui, pure riservati convenzionalmente all'Avvocatura erariale, questa non sia disponibile ad assumere il patrocinio. Quando la scelta tra il patrocinio dell'Avvocatura erariale e quello di un avvocato del libero foro discende dalla riconduzione della fattispecie alle ipotesi previste dalla Convenzione tra l'Agenzia e l'Avvocatura dello Stato o di indisponibilità di questa ad assumere il patrocinio, la costituzione dell'Agenzia a mezzo dell'una o dell'altro postula necessariamente ed implicitamente la sussistenza del relativo presupposto di legge, senza bisogno di allegazione e di prova al riguardo, nemmeno nel giudizio di legittimità”.

Alla luce dei principi enunciati dalla Corte di Cassazione a SS.UU. con sentenza n. 30008 del 19/11/2019 è legittima la costituzione in giudizio dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione

71.Processo - Nullità sentenza

Sentenza n. 461/03/20, dep. 29/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Sentenza viziata di nullità

Una sentenza è viziata di nullità se in essa non viene considerata la posizione di una parte processuale.

DOGANE – MONOPOLI

72.Confisca Auto - Ammissione temporanea di mezzi di trasporto nel territorio comunitario

Sentenza n. 1088/04/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Ammissione temporanea di mezzi di trasporto nel territorio comunitario - Condizioni legittimanti l'importazione e l'esportazione temporanea di veicoli - Ipotesi di contrabbando e confisca obbligatoria dell'auto - Difficoltà interpretative nella normativa di riferimento - Errate convinzioni e responsabilità derivanti

L'ammissione temporanea delle merci nel territorio comunitario, inclusi i mezzi di trasporto, è disciplinata dall'art. 216 T.U.L.D. e dagli artt. 554 e ss. Dal D.A.C.C. (Reg. CEE 2.7.1993 n. 2454, Regolamento di attuazione del Codice Doganale Comunitario).

In base a tale normativa i veicoli, ad uso privato ed occasionale, appartenenti a persona residente all'estero, possono circolare nel territorio dell'Unione Europea, con targa e documenti extracomunitari, in esenzione dal pagamento dei diritti doganali, per un periodo non superiore a sei mesi (anche non continuativi a decorrere dal primo ingresso nel territorio dell'Unione Europea), solo ed esclusivamente se sussistono alcuni requisiti. In linea generale, la possibilità di godere dell'esenzione daziaria all'immissione del mezzo di trasporto estero nell'Unione è riservata ai soggetti residenti extra U.E., salve specifiche deroghe.

Condizione primaria è la residenza fuori dal territorio doganale, riferita sia al proprietario sia al conducente. La mancanza dei requisiti previsti comporta, ai sensi degli articoli 216, 282, 292 del TULD (D.P.R. n. 43/1973), l'integrazione della fattispecie del contrabbando per la quale il successivo articolo 30 prevede la confisca del veicolo.

L'articolo 216 del D.P.R. n. 43/1973, rinviando alla precedente Convenzione di New York del 1954 (resa esecutiva con la legge n. 1163/1957) per la definizione delle condizioni legittimanti l'importazione e l'esportazione temporanea di veicoli ad uso privato, stabilisce che, qualora l'uso di tali veicoli nel territorio dello Stato avvenga in violazione delle condizioni indicate nell'accennata convenzione, trovino applicazione le sanzioni previste in tema di contrabbando.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Infatti, a norma dell'art. 560 Reg. CEE 2.7.1993 n. 2454, *“Le persone fisiche stabilite nel territorio doganale della Comunità”* possono beneficiare dell'esonero totale dai dazi all'importazione solo *“se adibiscono un mezzo di trasporto ad uso privato, a titolo occasionale e secondo le istruzioni del titolare dell'immatricolazione che si trova nel territorio doganale al momento dell'utilizzazione”*. V. Cass. n. 46532/2015)

L'accertata sussistenza dell'ipotesi di contrabbando comporta l'applicazione della confisca obbligatoria del veicolo ai sensi dell'art. 301 D.P.R. n. 43/1973 (TULD) e dell'art. 20 della L. 689/1981.

Se la normativa di riferimento non presenta particolari difficoltà interpretative, non è scusabile l'errore di diritto.

Un'eventuale errata convinzione del proprietario del mezzo, residente all'estero, circa la liceità della sua condotta non è idonea a escludere la responsabilità del proprietario del veicolo nell'affidare volontariamente il mezzo alla guida di un connazionale residente sul territorio italiano. (Cassazione penale, Sez. III, sentenza n. 14860 del 16 aprile 2010)

73.Dogane - IRBA - Diniego rimborso per benzina autotrazione

Sentenza n. 53/06/20, dep. 14/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Festa

Illegittimità dell'imposta regionale sulla benzina per autotrazione (IRBA) - L'IRBA deve essere conforme alla Direttiva 2008/118/CE - Con modifica, il testo unico sulle accise ha recepito la Direttiva 2008/118/CE - Condizioni per prelevare altre imposte indirette sui prodotti sottoposti ad accisa - Motivi per cui l'IRBA è contraria al diritto dell'UE

L'imposta regionale sulla benzina per autotrazione è illegittima in quanto nella legge regionale del Piemonte non sarebbero ravvisabili le finalità specifiche in conformità dell'art. 1, paragrafo 2, della Direttiva 2008/118/CE

L'imposta regionale sulla benzina per autotrazione è un'imposta indiretta (non armonizzata) gravante su un prodotto già colpito da accisa, per cui deve trovare applicazione l'art. 1, paragrafo 2, della Direttiva 2008/118/CE del 6 dicembre 2008 che richiede *“la finalità specifica”*.

Il Decreto Legislativo 26/10/95 n. 504 (Testo unico sulle accise) è stato modificato dal D.Lgs. 2/2/2007 n. 26 che ha recepito la Direttiva 2003/96/CE, mentre il D.Lgs. n. 48/29.3.2010 ha recepito la Direttiva 2008/118/CE.

L'imposta regionale sulla benzina per autotrazione, sia per natura, sia per la gestione condivisa tra Regioni beneficiarie del gettito e l'Agenzia delle Dogane, è da ritenere

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

“un'accisa sulla benzina”, ma la Commissione Europea, nella nota contro l'imposta sul carburante richiama la legge comunitaria di riferimento che dice chiaramente che “Gli Stati membri possono prelevare altre imposte indirette sui prodotti sottoposti ad accisa purché siano rispettate due condizioni:

- 1) La tassa sia utilizzata per fini specifici
- 2) La tassa sia conforme “alla normativa dell'Unione Europea in materia di accise o di imposta sul valore aggiunto”.

La tassa regionale è ritenuta contraria al diritto dell'UE perché senza finalità specifiche se non quelle di bilancio. Essa è, tecnicamente, un'accisa perché la base imponibile resta l'unità di prodotto.

74. Accise - Contrasto con la normativa unionale - Disapplicazione

Sentenza n. 262/04/20, dep. 27/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Pisanu

Accise - Addizionali Regionali e Comunali - Contrasto con la normativa unionale - Disapplicazione - Necessità

Le addizionali alle accise sull'energia elettrica, già disciplinate dall'art. 6 D.L. 28 novembre 2011, n. 511 conv. con l. 27 gennaio 1989, n. 20, dagli artt. 52, 56 e 60 D.Lgs. 504/1995 come modificati dall'art. 1 D.Lgs. 2 febbraio 2007, n. 26, non hanno finalità specifiche a termini dell'art. 1, par. 2, Direttiva 2008/118/CE in quanto hanno dichiaratamente finalità di esigenze di ripianamento del bilancio degli Enti locali.

Ne consegue che l'art. 6 comma 2 del D.L. n. 511/1988 va disapplicato in ossequio al principio per cui l'interpretazione del diritto comunitario fornita dalla Corte di Giustizia della UE è immediatamente applicabile nell'ordinamento interno ed impone al giudice nazionale di disapplicare le disposizioni di tale ordinamento che, sia pure all'esito di una corretta interpretazione, risultino in contrasto o incompatibili con essa.

75. Accise - Provvedimento Irrogazione Sanzioni

Sentenza n. 480/04/20, dep. 01/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Accise - Versamento dell'imposta e avviso di pagamento - Somme eventualmente versate in eccedenza all'imposta dovuta

L'art. 13 D.Lgs. n. 472/97 prevede che il versamento contestuale dell'imposta, degli interessi e delle sanzioni debba avvenire prima della notifica dell'avviso di pagamento e del contestuale atto di irrogazione sanzioni.

L'art. 26, comma 13 del T.U.A. prevede che *“le somme eventualmente versate in eccedenza all'imposta dovuta sono detratte dai successivi versamenti di acconto”*

76. Accise - Gasolio per autotrazione - Servizi pubblici di trasporto - Direttiva CEE

Sentenza n. 513/06/20, dep. 21/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli: Relatore: Borgna

Rimborso dell'accisa - Servizi pubblici di trasporto regionale e locale - Agenzia delle Dogane in merito al riconoscimento della riduzione fiscale - Direttiva CEE 96/2003 in merito al beneficio fiscale - Presupposti dell'Agenzia delle Dogane - Direttiva 118/2008/CE: armonizzazione dei prodotti - Corte Costituzionale: Normativa comunitaria e legge ordinaria dello Stato - Procedura d'infrazione e condanna per l'Italia: mancata attuazione della direttiva 2003/96/CE - Introduzione del sistema fiscale agevolato per il gasolio ad uso commerciale - Commissione europea: nozione di gasolio commerciale e vincolo degli Stati Membri - Corte di Giustizia: ammissibilità di sovvenzioni pubbliche

È legittimo beneficiare del rimborso dell'accisa sul gasolio per autotrazione sulla base del diritto di cui all'art. 24 ter D.Lgs. 504/95 e all'art. 5 D.L. 452/2001.

In particolare l'art. 5 D.L. 452/2001 prevede che la riduzione si applichi, *inter alia*, *“alle imprese esercenti autoservizi di competenza statale, regionale e locale di cui alla legge 2819/1939 n. 1822 e al Regolamento (CEE) n. 684/92 del Consiglio del 16/3/1992 e successive modificazioni e al citato decreto legislativo n. 422 del 1997”(art. 5, c.2, lett. b).*

In maniera analoga il citato art. 24 ter riconosce il beneficio alle *“attività di trasporto di persone svolte da imprese esercenti autoservizi di competenza regionale e locale di cui al decreto legislativo 19/11/1997 n. 422”* (art. 24-ter, c.2, lett. b) n. 3).

Il primo comma dell'art. 1 D.Lgs.: 422/97 espressamente prevede che *“il presente decreto individua le funzioni e i compiti che sono conferiti alle regioni ed agli enti locali in maniera di servizi pubblici di trasporto di interesse regionale e locale con qualsiasi modalità effettuati ed in qualsiasi forma affidati”*.

Il comma 2, fornendo la definizione di servizi pubblici di trasporto regionale e locale, afferma essere *“l’insieme dei sistemi di mobilità terrestri, marittimi, lagunari, fluviali e aerei che operano in modo continuativo o periodico con itinerari, orari, frequenze e tariffe prestabilite, ad accesso generalizzato nell’ambito di un territorio di dimensione normalmente regionale o infraregionale”*. Quindi esso si applica a tutti i servizi di cui al D.Lgs. 285/2005 (cosiddetti servizi interregionali di competenza statale), che sono certamente servizi di linea per i quali pacificamente è ammesso il beneficio fiscale, tanto da essere previsto all’art. 24 ter D.Lgs. 504/1995 se essi sono regolati da contratti di servizio, ma anche a quelli soggetti a regime di autorizzazione in condizioni di libero mercato e senza contribuzione pubblica”.

L’Agenzia delle Dogane non ha riconosciuto la riduzione fiscale per:

1) Servizi di linea non contribuiti rivolti ad un pubblico indifferenziato che accede al servizio pagando una tariffa predeterminata e che vengono svolti sulla base di programmi di esercizio (percorsi, lunghezze, fermate, orari e frequenze) approvati dall’ente locale.

2) Servizi di linea non contribuiti “atipici”, anch’essi resi secondo programmi di esercizio approvati dall’ente locale e che si differenziano dai primi per il solo fatto di essere accessibili ad un pubblico costituito solo da determinate categorie di passeggeri.

Ma, sulla base della normativa nazionale ed europea, non pare possa dubitarsi che detti servizi siano riconducibili nella nozione di servizi di trasporto pubblico di cui al D.Lgs. 422/97, trattandosi di servizi che presentano tutti i requisiti per l’ammissione al beneficio di cui all’art. 1, anche se l’Agenzia contesta espressamente la circostanza che si tratti di linee che integrano le condizioni di cui al citato art. 1.

L’art.7 della direttiva CEE 96/2003 afferma: *“il beneficio si applica per quanto riguarda il trasporto di passeggeri sia ai soggetti pubblici, sia ai soggetti privati, a condizione che esercitino utilità di trasporto d passeggeri”*. Ne consegue che si deve far riferimento non tanto alla natura pubblica o privata dei soggetti che utilizzano il gasolio, bensì allo scopo per il quale il gasolio è utilizzato, cioè al trasporto di merci e passeggeri.

L’Agenzia si basa su errati presupposti che sono:

- a) la negazione dell’esistenza di un regime impositivo armonizzato in materia di agevolazioni;
- b) L’affermazione che l’art. 24 ter del D.Lgs. 504/95, riprendendo le fattispecie agevolative già previste dal legislatore italiano, non sia norma attuativa dell’art. 7 della direttiva 2003/96 CE;
- c) Che l’art. 7, accordando agli stati la facoltà di prevedere un regime agevolativo per il gasolio commerciale, non avrebbe efficacia diretta nell’ordinamento italiano, libero di agevolare solo certi tipi di trasporto persone.

Tuttavia la Direttiva 2003/96/CE (da 2 a 5), risulta volere, a tutela del mercato, assicurare un regime impositivo omogeneo sul gasolio e, quindi, rende incongruente, se non impossibile, l’interpretazione dell’Agenzia delle Dogane.

La Direttiva 118/2008/CE, al considerando 2 precisa che: *“le condizioni per la*

riscossione delle accise sui prodotti contemplati dalla Direttiva 92/12/CEE (prodotti sottoposti ad accise) devono rimanere armonizzati al fine di garantire il corretto funzionamento del mercato interno” e prosegue poi al considerando 8 “ai fini del corretto funzionamento del mercato interno rimane necessario che la nozione di accise e le condizioni di esigibilità dell’accisa siano uguali in tutti gli stati membri”.

La giurisprudenza della Corte Costituzionale ha, più volte, affermato che: *“la normativa comunitaria entra e permane in vigore, nel nostro territorio, senza che i suoi effetti siano intaccati dalla legge ordinaria dello Stato. Questo principio non vale soltanto per la disciplina prodotta dagli organi della CEE mediante regolamento, ma anche per le statuizioni risultanti dalle sentenze interpretative della Corte di Giustizia”* (Corte Costituzionale n. 113/1985; in senso conforme ordd. nn. 255/1999 e 62/2003).

L’Italia è stata destinataria di una procedura di infrazione e di una condanna proprio per mancata attuazione della direttiva 2003/96/CE (CGUE Sez. V, sentenza 5/10/2006 n. 360), tant’è che il legislatore ha dovuto dare attuazione alla direttiva con il D.Lgs. 26/2007: *“attuazione della direttiva 2003/96/CE che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell’elettricità”.*

Una volta che il legislatore abbia introdotto un sistema fiscale agevolato per il gasolio ad uso commerciale, non può regolamentare tale utilizzo se non nel rispetto del concetto di gasolio commerciale di cui all’art. 7 della direttiva 2003/96/CE.

La Commissione europea ha chiarito inequivocabilmente che la nozione di gasolio commerciale dettata dall’art. 7, par.3 della direttiva, vincola gli Stati Membri, con la conseguenza che gli stessi, qualora esercitino la facoltà prevista dal par. 2 della medesima disposizione, non possono adottare una nozione diversa e più restrittiva di gasolio commerciale.

Parimenti la nota della DG Fiscalità e Unione Doganale del 12/1/2018.

Secondo la Corte di Giustizia le sovvenzioni pubbliche per l’esercizio dei servizi di linea urbani, extraurbani o regionali sono ammissibili esclusivamente qualora costituiscano una compensazione delle prestazioni effettuate dalle imprese beneficiarie per adempiere agli obblighi di servizio pubblico, ma non possono violare la regolare concorrenza tra imprese. In sostanza il gasolio va agevolato per tutti i trasporti, altrimenti si violano le regole della concorrenza. Le sovvenzioni pubbliche non possono sommarsi quindi ad altre agevolazioni, come pretende l’Agenzia, creando disparità di trattamento tra attività imprenditoriali.

77. Dogane dazi - Diniego rimborso

Sentenza n. 521/05/20, dep. 23/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Dazi - Base giuridica dei Regolamenti di esecuzione

Il Giudice dell'Unione Europea ha preliminarmente riconosciuto che i Regolamenti di esecuzione trovano la loro base giuridica negli artt. 9 e 14 del Regolamento UE n. 1036/2016 che abilitano la Commissione a restituire i dazi antidumping imposti con il Regolamento precedentemente invalidato. Inoltre ha statuito che i Regolamenti di esecuzione impugnati sono conformi all'art. 266 Codice Doganale dell'Unione, in quanto la Commissione aveva il diritto di ingiungere alle autorità doganali nazionali di sospendere il rimborso dei dazi antidumping fino all'adozione dei Regolamenti di esecuzione. Infine, sempre con la medesima sentenza, la Corte di Giustizia si è pronunciata, altresì, in relazione alla norma di prescrizione di cui all'art. 221, paragrafo 3, del Codice doganale Comunitario (Reg.to n.2913/92) nel senso di ritenere rispettati i principi di certezza del diritto e di irretroattività ogni qualvolta la comunicazione dell'importo dei dazi al debitore non abbia potuto essere effettuata, decorso il termine di tre anni dalla nascita dell'obbligazione doganale, a motivo della proposizione di un ricorso ex art. 243 del Codice stesso.

78.Giochi -Lotterie - Determinazione delle somme giocate

Sentenza n. 538/01/20, dep. 30/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Leotta

Determinazione delle somme giocate sulla base di decreti dell'Agenzia Dogane - Monopoli

In presenza di apparecchi e congegni per i quali i dati relativi alle somme giocate non siano memorizzati o leggibili, o risultino memorizzati in modo non corretto o siano alterati, gli uffici dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli determinano l'ammontare delle somme giocate sulla base dell'importo forfetario giornaliero definito con appositi decreti adottati dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

DONAZIONI – SUCCESSIONI

79.Successioni e donazioni - Assenza atto pubblico

Sentenza n. 906/04/19, dep. 04/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Rinaldi

Donazione – Assenza di atto pubblico – Assoggettabilità all'imposta - Sussiste

Sono assoggettabili all'imposta sulle donazioni gli atti di liberalità aventi ad oggetto denaro e beni mobili effettuati da un genitore verso i figli pur in assenza di un atto pubblico di donazione e della relativa accettazione.

80.Imposta di successione – Erede beneficiato e rilascio beni a creditori

Sentenza n. 1047/01/19, dep. 07/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pasi; Relatore: Rinaldi

Successione – Avviso di liquidazione – Legittimazione passiva dell'erede beneficiato con rilascio dei beni ai creditori – Sussiste - Condizioni

È da ritenere corretta la notificazione della liquidazione al contribuente erede beneficiato che ha dato corso alla procedura di rilascio. che chiamato l'eredità che abbia In tema di successione ereditaria. Il rilascio dei beni da parte dell'erede beneficiato, ai sensi dell'art. 507 c.c., non comporta il trasferimento della relativa proprietà ai creditori o al curatore nominato ai sensi dell'art.508 c.c., verificandosi un'ipotesi di semplice abbandono, da parte dell'erede stesso, dei poteri di amministrazione e disposizione a lui riconosciuti, con sub ingresso del curatore quale titolare dell'ufficio di liquidazione. Ne consegue che, nei giudizi in cui si controverta della proprietà dei beni ereditari, è necessaria la partecipazione non soltanto del curatore, ma anche dell'erede beneficiato, risultando "inutiliter data" una sentenza eventualmente pronunciata in sua assenza.

La pretesa impositiva potrà riguardare solo quanto residuerà di attivo all'esito della liquidazione dei beni ereditari.

Discende che l'avviso di liquidazione dovrà intendersi integrato come sottoposto alla condizione che dalla procedura di liquidazione dei beni ereditari emerga un residuo attivo che esso si costituirà cespite ereditario per il contribuente e base imponibile. Quindi, fatti salvi i termini di decadenza, la riscossione dell'imposta non potrà che riguardare tale eventuale residuo con esclusione di ogni sanzione e interesse in ragione della intervenuta procedura di liquidazione che esclude la omessa dichiarazione.

81. Donazioni - Effetti nell'atto di liberalità indiretta

Sentenza n. 1066/04/19, dep. 10/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Stabilità degli effetti nell'atto di liberalità indiretta - Effetto di stabilità in presenza di stipulazione di Atto pubblico di donazione - Liberalità indirette - Imposta sulle donazioni indirette - Rapporti giuridici oggetto di liberalità

La sentenza Cass. Sez. Unite n. 187225/2017 è diretta a chiarire e definire il problema della stabilità degli effetti in capo al recettore dell'attribuzione patrimoniale operata attraverso un atto di liberalità posto in essere mediante un trasferimento di titoli, operato utilizzando come intermediario un istituto di credito e concernendo la sentenza stessa, in ogni caso, un trasferimento patrimoniale.

La Suprema Corte ha subordinato la produzione dell'effetto di stabilità di attribuzione in capo al soggetto ricevente alla sussistenza del presupposto ineludibile costituito dall'avvenuta stipulazione di un atto pubblico di donazione tra beneficiante e beneficiario.

Se oggetto del trasferimento non è direttamente un patrimonio bensì una serie di rapporti (sia pure a contenuto patrimoniale), si realizza certamente la fattispecie delle liberalità indirette.

Se un trasferimento rientra nella categoria degli atti di liberalità indiretta è legittima e doverosa l'applicazione dell'imposta sulle donazioni di cui all'art. 56/bis del D.Lgs. 346/90.

La mancata detrazione degli importi contenuti nel conto negativo (in rosso), oggetto del trasferimento, è destituita di fondamento qualora oggetto della liberalità siano stati rapporti giuridici.

82.Imposta sulle donazioni - Trasferimenti in assenza o nullità di atto pubblico

Sentenza n. 1095/07/19, dep. 15/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Rinaldi

Imposta sulle donazioni – Presupposti – Trasferimenti in assenza o nullità di atto pubblico - Sussiste

Il presupposto per l'applicabilità dell'imposta sulle donazioni va individuato, giusto quanto previsto dal D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 1, nel trasferimento per scopo di liberalità di un diritto o della titolarità di un bene, senza che abbia rilevanza alcuna l'inosservanza della forma dell'atto pubblico, richiesta a pena di nullità dell'art. 782 c.c., per l'atto di donazione e la sua accettazione, con la conseguenza che sono assoggettabili all'imposta sulle donazioni gli atti di liberalità aventi ad oggetto denaro e beni mobili effettuati da un genitore verso i figli pur in assenza di un atto pubblico di donazione e della relativa accettazione.

83.Dichiarazione di successione - Pluralità di eredi - Agevolazioni prima casa

Sentenza n. 216/07/20, dep. 13/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Borgna

Dichiarazione di successione– Pluralità di eredi - Richiesta di agevolazione prima casa e requisiti - Termini per l'indicazione dei beneficiari nella successione

L'agevolazione prima casa deve essere richiesta nell'originaria dichiarazione di successione e non solo nell'integrativa e richiede che il beneficiario dell'eredità, o anche ad uno solo degli eredi, se vi è pluralità, abbia i requisiti che prevedono che non sia possessore di alcun immobile (art. 69, c.3, L. 21/11/2000 n. 342).

Non è previsto alcun termine per la precisazione del beneficiario finale, secondo il disposto della Risoluzione 40E del 27/6/2013 che afferma “.....*in sostanza, secondo l'orientamento giurisprudenziale sopra ricordato più volte, successivamente confermato, quando il legislatore ha voluto subordinare l'accesso ad un trattamento agevolato a particolari formalità da eseguirsi a pena di decadenza, lo ha espressamente stabilito*”

IMU – ICI

84.ICI / IMU - Soggetto passivo società semplice - Dimora dei soci

Sentenza n. 1096/07/19, dep. 15/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Borgna

Imu / ICI – Soggetto passivo società semplice – Dimora dei soci – Agevolazione – Non spetta

Per abitazione principale deve intendersi l'unità immobiliare a ciò adibita dal soggetto passivo per sé e i suoi familiari. Ne consegue che per usufruire dei benefici riferibili all'abitazione principale (detrazione di imposta, aliquota ridotta ecc) deve sussistere necessariamente identità tra soggetto passivo ICI/IMU e soggetto dimorante abitualmente nell'unità immobiliare stessa.

Nel caso di specie, soggetto passivo sono le società semplici che possiedono a titolo di comproprietà i fabbricati, mentre dimora nell'unità immobiliare il socio delle società semplici, con i suoi familiari, (persone fisiche) quindi, soggetto diverso dal soggetto passivo di imposta che, quindi, non può chiedere alcuna agevolazione o esenzione.

85.IMU- Terreni agricoli - Agevolazione titolare in pensione

Sentenza n. 1106/04/19, dep. 21/10/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Cipolla

IMU – Terreni agricoli – Agevolazione titolare in pensione – Non spetta

In tema di imposta comunale sugli immobili il trattamento agevolato previsto dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 9, per i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli a titolo principale, spetta solo a quanti traggono dal lavoro agricolo la loro esclusiva fonte di reddito e non va, quindi, riconosciuto, a chi sia

titolare di pensione, avendo ottenuto la cancellazione dall'elenco dei coltivatori diretti. È irrilevante la circostanza che, per libera scelta, il soggetto continui a versare i contributi volontari in costanza di trattamento pensionistico.

86.IMU - Cessazione del contratto di locazione finanziaria - Soggetto passivo

Sentenza n. 1209/06/19, dep. 13/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Maiorca

L'IMU nella cessazione del contratto di locazione finanziaria - Natura derogatoria dell'IMU durante il contratto di locazione finanziaria - Risoluzione del contratto di locazione finanziaria - Soggetto passivo IMU

La cessazione del contratto di locazione finanziaria non consente di considerare il locatario come soggetto passivo, perché ciò che rileva non è la riconsegna del bene, ma il momento della cessazione del contratto, che ai fini dell'IMU, come nella disciplina civilistica, si determina nel momento del pagamento dell'ultimo canone in base alla durata stabilita nel contratto, oppure nelle ipotesi di risoluzione anticipata per inadempimento, dal momento in cui il contratto è stato risolto.

Né il richiamo della disciplina dettata in materia di TASI è da considerare pertinente, perché riguarda altro tributo.

Che si possa possedere in proprio o per mezzo di altra persona che abbia la detenzione della cosa è regola generale (art. 1140, comma 2 c.c.), dunque il disposto dell'art. 9, comma 1, ultimo periodo D.Lgs. n. 23/2011, per il quale lungo tutta la durata del contratto di locazione finanziaria l'imposta è invece dovuta dal locatario, ha natura di norma derogatoria ed eccezionale.

Per principio, essa non può essere applicata al di fuori dei casi espressamente previsti, né la sua presenza può rivelare una lacuna atta ad aprire la via al procedimento di integrazione per analogia.

Una volta risolto il contratto, il detentore non è più "locatario", né, a rigore, esercita i diritti essenziali di tale qualità, che consistono nel "godimento" del bene. Perciò, dopo tale evento, il regime comune riprende vigore e il proprietario torna soggetto al tributo, in perfetta coerenza con i principi.

Il legislatore ha attribuito al locatario del contratto di leasing la qualità di soggetto passivo IMU per tutta la durata del contratto aggiungendo che la perde quando si verifica una risoluzione anticipata del rapporto.

Ai fini IMU è rilevante l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore. Pertanto, in concreto è il titolo (il contratto stipulato) che determina la soggettività passiva del locatario finanziario e non certo la

disponibilità materiale del bene.

87.ICI - Abitazione principale - Abitazioni contigue utilizzate congiuntamente

Sentenza n. 01/07/20, dep. 03/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Rinaldi

Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Abitazione principale - Due abitazioni contigue utilizzate congiuntamente - Esenzione - Compete.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il contemporaneo utilizzo di più unità catastali non costituisce ostacolo all'applicazione, per tutte, dell'aliquota agevolata prevista per l'abitazione principale (agevolazione trasformatasi in totale esenzione, per effetto del D.L. 27 maggio 2008, n. 93, a decorrere dal 2008), sempre che il derivato complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo a tal fine non il numero delle unità catastali, ma l'effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell'immobile complessivamente considerato, ferma restando la spettanza della detrazione prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 8, comma 2, una sola volta per tutte le unità.

Tale principio può trovare applicazione anche nell'ipotesi in cui, due unità immobiliari contigue siano di proprietà, una per ciascuno, di due coniugi che l'abbiano entrambe destinate ad abitazione principale.

88.ICI- IMU - Efficacia fiscale della modifica della rendita catastale

Sentenza n. 08/02/20, dep. 08/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Rendita catastale - Modificazioni a mezzo doc-fa - Retrodatazione degli effetti a momento anteriore alla presentazione - Ammissibilità - Esclusione.

L'efficacia fiscale della modifica della rendita catastale può prodursi solo a far data dalla data di presentazione della proposta di modifica della rendita (nella specie: dicembre 2017).

Di conseguenza, l'ICI per l'anno 2011 e l'IMU per gli anni 2012, 2013 e 2014, risultano correttamente calcolati dal Comune di Torino sulla scorta dei dati a propria disposizione.

89.Diniego rimborso IMU - Esenzione IMU- Requisiti

Sentenza n. 129/06/20, dep. 22/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Tirone; Relatore: Festa

Utilizzazione immobili per l'esenzione IMU - Requisiti per beneficiare dell'esenzione IMU - Requisito soggettivo e oggettivo per esenzione IMU - Attività istituzionali svolte con modalità non commerciali - Errata presentazione Modello Unico

L'art. 7, comma 1, lettera i, D.Lgs. 504/92, introdotto ai fini ICI e richiamato dalla disciplina IMU ex art. 9, comma 8, D.Lgs. 23/2011, riconosce l'esenzione dal pagamento IMU agli *“immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera c) del TUIR.....destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, culturali, ricreative e sportive.....”*

Con DM 19/11/2012 n. 200, ai sensi del combinato disposto degli artt. 7 D.Lgs. 504/92 e 4 del DM, i requisiti per beneficiare dell'esenzione IMU sono:

- a) proprietario ed utilizzatore dell'immobile devono essere enti non commerciali ex art. 73, comma 1, lett. c TUIR;
- b) l'Ente non commerciale deve svolgere nell'immobile una delle attività indicate nell'art. 7, 1° comma, lettera i) D.Lgs. 504/92 (c.d. Attività istituzionali) fra le quali rientrano le attività assistenziali, sanitarie e di ricerca scientifica;
- c) le attività istituzionali devono essere svolte con modalità non commerciali (v. art.3 DM n. 200/2012);
- d) lo svolgimento delle attività assistenziali e sanitarie si ritiene effettuato con modalità non commerciali quando le stesse (art. 4 DM 200/2012) *“sono accreditate e contrattualizzate e convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli Enti locali e sono svolte in ciascun ambito territoriale e secondo la normativa ivi vigente in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico”*.

Ai fini dell'esenzione dal pagamento IMU sono richiesti un requisito soggettivo e uno oggettivo:

- il requisito soggettivo è soddisfatto quando gli immobili sono utilizzati da soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. c) TUIR, vale a dire *“Enti pubblici e privati diversi dalle società”*. In particolare l'Ente non commerciale deve svolgere nell'immobile una delle attività indicate nell'art. 7, 1° comma lett. i) D.Lgs. 504/92 (attività

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

istituzionali), fra le quali rientrano le attività assistenziali, sanitarie e di ricerca scientifica (quale indubbiamente é sulla base dello Statuto quella della Fondazione), attività che devono essere svolte con modalità non commerciali.

- il requisito oggettivo richiede che l'immobile sia utilizzato direttamente dall'Ente. Ai sensi dell'art. 3 del DM 200/2012 le attività istituzionali sono svolte con modalità non commerciale quando l'atto costitutivo o lo Statuto dell'Ente non commerciale prevedono:

-il divieto di distribuire utili

-l'obbligo di reinvestire gli eventuali utili e avanzi di gestione

-l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'Ente non commerciale in caso di scioglimento.

L'errore nella presentazione del modello unico per le società di capitali, enti commerciali e equiparati, anziché quello per Enti non commerciali, non esclude la sussistenza dei requisiti per beneficiare dell'esenzione dal pagamento IMU

90.IMU - Riduzione per coltivatori diretti

Sentenza n. 192/04/20, dep. 07/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Tamponi

Imposta municipale propria (IMU) - Riduzione per coltivatori diretti - Prevalenza del reddito agricolo - Necessità

Per le agevolazioni IMU\ICI è necessario che il soggetto che le richiede ricavi dalla sua attività agricola la parte esclusiva (secondo la Corte Costituzionale) o prevalente (secondo la Cassazione) del proprio reddito. Tale orientamento è stato sempre confermato dalla giurisprudenza di legittimità che costantemente ricorda come sia necessario che l'attività agricola sia la fonte esclusiva o prevalente di reddito per ritenere possibile l'agevolazione fiscale, che nel caso di specie non ricorre.

Né si ritiene abbia alcun pregio la tesi sostenuta dal ricorrente che la normativa ICI sia differente da quella IMU in quanto sul punto in questione la normativa IMU rinvia proprio a quella ICI.

91.Soggetti passivi IMU - Diniego rimborso

Sentenza n. 194/02/20, dep. 07/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Steinleitner

Soggetti passivi IMU - Presupposto applicativo dell'IMU- Immobili occupati abusivamente - Rimborso o riduzione d'imposta non riconosciuti

I soggetti passivi dell'imposta municipale risultano essere *“il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa, ovvero il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi”*.

In materia di IMU (e prima ancora di ICI), il presupposto applicativo discende dalla titolarità di uno dei diritti di cui all'art. 9, c.1, D.Lgs. n. 23/2011, a prescindere dall'utilità in concreto ricavata e dall'esercizio effettivo di un potere di fatto sulla cosa ovvero l'esercizio del possesso sulla cosa stessa.

Ciò è avvalorato dalla giurisprudenza di legittimità e di merito a mente della quale, anche in ipotesi di sequestro penale, *“il proprietario degli immobili (...) è soggetto passivo dell'imposta, non giustificandosi alcuna eccezione dal pagamento del tributo, atteso che il presupposto impositivo è la titolarità del diritto reale di godimento sul bene e non la disponibilità del bene, ovvero la possibilità dell'esercizio materiale del potere di disposizione sulla cosa”* (ex multis Cass. Civ. Sez. VI ord. n. 19881 del 2017; Cass. Civ. Sez. VI, ord. n. 14678 e 26211 del 2016; Cass. Civ. Sez. 5 n. 22216 del 2015; CTR Roma, Sez. V n. 366 del 2018).

92.IMU - Immobile di proprietà di Opera Pia - Esenzione

Sentenza n. 203/03/20, dep. 11/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Imposta municipale propria (IMU) - Immobile di proprietà di Opera Pia - Esercizio Scuola paritaria senza lucro - Esenzione IMU - Compete

Gli enti di natura benefica hanno natura immanentemente non commerciale, a prescindere dalle attività rilevanti agli effetti fiscali dagli stessi esercitate poiché queste si pongono, in ogni caso, in un rapporto di strumentalità e di complementarietà rispetto allo scopo principale perseguito che attiene esclusivamente ad attività educative didattiche, senza scopi di lucro, servizio destinato a famiglie in difficoltà.

93.IMU - Proprietario Società Semplice - Esenzione - Non compete

Sentenza n. 369/05/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Retrosi

Imposta Comunale sugli Immobili (ICI) poi Imposta Municipale Propria (IMU) - Esenzione per abitazione principale - Proprietario Società Semplice - Non compete

Se il soggetto titolare del diritto di proprietà è una società semplice ed il soggetto che lo utilizza è il socio persona fisica sussiste una separazione tra il diritto di proprietà e il diritto di abitazione che impedisce al socio di beneficiare dell'esenzione IMU (e in precedenza Ici) per abitazione principale, che è l'immobile nel quale il proprietario ed i componenti il suo nucleo familiare risiedono anagraficamente e dimorano abitualmente.

94.ICI - Enti non commerciali

Sentenza n. 373/07/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Borgna

Imposta Comunale sugli Immobili (ICI) - Enti non commerciali - Utilizzo indiretto per fini non commerciali - Esenzione dall'imposta - Non compete

In tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione dall'imposta che il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 art.7, comma 1, lett.i), prevede per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n.917 art. 87, comma 1, lett. c), (enti pubblici e privati, non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio d'attività commerciali), l'esenzione purché siano destinati esclusivamente allo "svolgimento d'attività assistenziali".

Pertanto, è richiesta la duplice condizione dell'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'ente possessore e dell'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari che non siano produttive di reddito.

L'esenzione non spetta, quindi, nel caso di utilizzazione indiretta, ancorchè assistita da finalità di pubblico interesse.

95. Avviso di Accertamento IMU - Area fabbricabile

Sentenza n. 390/05/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

L'ICI-IMU nelle ristrutturazioni con sopraelevazione - Nozione di “area fabbricabile”
- Perizia di parte a fronte di valutazioni generali e astratte del Comune

Ai fini dell'imposizione ICI-IMU, tra gli interventi di cui all'art. 5, comma 6, D.Lgs. 30/12/1992 n. 504, rientra anche la ristrutturazione con sopraelevazione. Di fatto la realizzazione di nuova superficie abitabile sui piani sovrapposti, con sopraelevazione di uno stabile, comporta un aumento di valore dell'immobile ed una quota di questo incremento deve essere attribuita alla tassazione per area fabbricabile al momento dell'inizio dei lavori e fino all'ultimazione degli stessi.

La nozione di “area fabbricabile” non è puramente circoscrivibile ad un terreno su cui si edifichi per la prima volta, ma va correttamente inteso per “area” ogni superficie realizzabile anche per piani sovrapposti in base alla volumetria consentita.

In presenza di una perizia di parte non contestata e contrastata dal Comune con specifiche argomentazioni, i valori esposti dal contribuente possono non apparire irrazionali ancor più se si considera che il valore considerato dal Comune di Torino appare basato su valutazioni generali e astratte che riguardano un'intera zona della città nel 2011, prima, peraltro, della verificatasi crisi del mercato immobiliare causato dall'incremento dell'imposizione fiscale ad opera del c.d. Governo Monti, che ha portato ad un tracollo del mercato immobiliare.

96. ICI - Valore aree edificabili - Accertamento oltre il quinquennio

Sentenza n. 399/04/20, dep. 09/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Maiorca

Tributi locali - ICI - Variazione valore aree edificabili - Obbligo di dichiarazione in capo al Contribuente - Non sussiste - Accertamento oltre il quinquennio - Decadenza.

La variazione del valore di mercato delle aree fabbricabili non deve essere oggetto di dichiarazione al comune, essendo relativa a dati che l'ente locale può agevolmente prelevare dall'Anagrafe tributaria.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Poiché l'obbligo di rendere la dichiarazione di variazione ICI è stato soppresso dall'anno 2006, il potere di accertamento del Comune per l'anno 2011 decadeva al quinto anno successivo al periodo d'imposta e quindi il 31 dicembre 2016. (Nella specie, le notifiche degli avvisi di accertamento erano avvenute tutte nel mese di dicembre 2017, quindi, tutte oltre i termini di decadenza).

97.IMU - Variazioni catastali - Procedura DOC-FA - Decorrenza

Sentenza n. 400/04/20, dep. 09/06/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Maiorca

Tributi locali - IMU - Procedura DOC-FA - Effetti - Decorrenza

Ai fini IMU, in caso di utilizzo della "procedura DOCFA" per variazioni catastali in corso d'anno, la rendita catastale da prendere a riferimento per il saldo dell'imposta non sarà quella in vigore al 1° gennaio, bensì quella risultante alla data della presentazione del modello DOCFA.

Tale denuncia viene iscritta negli atti catastali come "rendita proposta" ma è immediatamente efficace perché nel caso in cui la variazione della rendita consegua a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dallo stesso contribuente, essa trova applicazione dalla data di denuncia.

98.ICI - Macchinari rimovibili - Non incrementano il valore del fabbricato

Sentenza n. 434/02/20, dep. 15/06/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Retrosi

Operazioni interne non costituenti costruzioni autonome - Unità immobiliari derivanti da costruzioni ancorate o fisse al suolo - Macchinari rimovibili: beni strumentali che non costituiscono unità immobiliari

Le operazioni interne di consolidamento di appoggio di macchinari rimovibili non rappresentano costruzioni autonome di utilizzo incrementativo di struttura soggetta a ICI.

Il c.3, art. 2 D.M. 28/98 prevede che *“sono considerate unità immobiliari anche le*

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

costruzioni ovvero porzioni di esse ancorate o fisse al suolo, di qualunque materiale costituite, nonché gli edifici sospesi o galleggianti stabilmente assicurati al suolo, purché risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali di cui al c. 1”.

I macchinari rimovibili sono da considerarsi beni strumentali necessari per il processo produttivo situato nell'unità immobiliare in cui si svolge l'attività, con possibilità di trasferimento senza modifica della struttura che li ospita, che non ha subito variazioni della propria conformazione. Pertanto, come tali, non sono da considerare incrementative del valore del fabbricato quale struttura conformata a uso dell'attività.

99. Avviso di Accertamento IMU - Esenzione - Requisiti

Sentenza n. 441/03/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

L'IMU sui terreni agricoli - Esenzione IMU prevista dalla Legge di stabilità 2016 - Requisiti necessari per godere del trattamento agevolato IMU.

L'art. 13, comma 8 bis, D.L. 201/2011 dispone: *“I terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni, iscritti nella previdenza agricola, purché dai medesimi condotti, sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente euro 6.000 e con le seguenti riduzioni: omissis”.*

L'esenzione introdotta dal comma 13, dell'articolo 1, della L. n. 208/2015 (Stabilità 2016) si rende applicabile anche ai proprietari dei fondi rustici che coltivano il medesimo terreno in qualità di coadiuvanti/collaboratori di imprese agricole, costituite dai propri familiari, e/o di soci di società personali alle quali hanno concesso in godimento (affitto o comodato) il fondo agricolo coltivato dall'impresa agricola coltivatrice, purché iscritti alla previdenza agricola.

Per godere del trattamento agevolato riservato ai soggetti che operano su fondi agricoli occorre verificare la contemporanea sussistenza dei requisiti individuabili nell'art. 13, co 2, D.L. n. 201/2011 *“vale a dire: 1. Il possesso del fondo; 2. la persistenza dell'utilizzazione agro-silvo-pastorale, mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo stesso; 3. la qualifica soggettiva di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale; 4. l'iscrizione nella previdenza agricola”.*

IRAP

100. IRAP - Consulente del lavoro - Utilizzo di collaboratore

Sentenza n. 141/02/20, dep. 24/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Steinleitner

Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) - Attività di consulente del lavoro - Utilizzo di collaboratore - Mansioni non generiche - Organizzazione autonoma - Sussiste.

Nel valutare l'esistenza o meno di un'autonoma organizzazione ai fini IRAP avvalersi del lavoro altrui di per sé non depone per la sussistenza dell'autonoma organizzazione da parte del lavoratore autonomo; ciò che depone in tal senso è piuttosto la tipologia delle mansioni svolte le quali, se concorrono o si combinano con quel che è il proprium della specifica attività imprenditoriale, non possono che definire un tipo di attività certamente organizzata.

Nel caso di specie, le mansioni attribuite alla collaboratrice sono da considerarsi continuative e non generiche (vedasi causali “Allacciamento conti a piano dei conti per bilancio” attività che chiaramente esula dalla mera segreteria) tali da integrare la fattispecie di una organizzazione stabile assoggettabile perciò all'imposta sulle attività produttive.

101. IRAP - Agente di commercio - Apertura secondo ufficio

Sentenza n. 321/02/20, dep. 22/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Retrosi

Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) - Attività di agente di commercio - Area di competenza esclusiva molto vasta - Apertura secondo ufficio - Legittimità – Rimborso IRAP - Compete

Nella fattispecie il ricorrente svolge attività di agente di commercio con esclusivo apporto di lavoro proprio senza avvalersi dell'ausilio di dipendenti o collaboratori, utilizzando beni strumentali congrui in relazione all'attività dallo stesso svolta (autovettura, computer, telefono, calcolatore finanziario e arredi che hanno comportato una quota di ammortamento per gli anni di cui si discute) rientrante nella normalità.

La presenza di un secondo ufficio non necessariamente eccede la dotazione minima necessaria per l'attività, essendo invece funzionale al miglior svolgimento della propria attività nelle zone affidategli. Infatti, esso è ed era l'unico locale di cui disponesse nella propria zona di competenza lavorativa (Alessandria e Pavia), oltre alla sede legale dell'attività, coincidente con il luogo di sua residenza anagrafica (Torino).

102. IRAP - Attività di promotore finanziario in strutture di terzi

Sentenza n. 336/02/20, dep. 26/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Retrosi

Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) - Attività di promotore finanziario in strutture di terzi - Presenza di costi rilevanti in dichiarazione - Controllo dell'Ufficio - Legittimità - Mancata produzione documentale - Rimborso IRAP - Non compete.

In astratto, l'attività di promotore finanziario sotto forma individuale utilizzando le strutture messe a disposizione da una S.P.A. configura un'attività non soggetta ad IRAP.

Tuttavia, laddove in dichiarazione vengano esposti costi rilevanti (circa un terzo del fatturato) ed in giudizio non venga prodotta la relativa documentazione, è inibito all'Ufficio ed al Giudice la verifica della natura dei costi e, conseguentemente, delle modalità di esercizio concrete dell'attività di promotore.

In assenza di possibilità di detta verifica, l'istanza di rimborso IRAP non può essere accolta.

103. IRAP medico - Rimborso

Sentenza n.435/07/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso Relatore: Borgna

Documentazione per esenzione IRAP - Medico

È la documentazione prodotta che evidenzia l'inesistenza di qualsivoglia struttura autonoma che possa dare reddito senza l'intervento del medico stesso, né la presenza part-time di un'infermiera assistente può costituire in alcun modo supporto all'organizzazione autonoma che porta alla non esenzione IRAP, secondo i dettati della Corte di Cassazione, poiché mai le prestazioni di un infermiere possono sostituire l'attività del medico.

104. IRAP - Attività sindacale commercialista

Sentenza n. 445/01/20, dep. 18/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Saluzzo; Relatore: Leotta

IRAP - Attività sindacale di un dottore commercialista.

Secondo l'*id quod plerumque accidit* è più che ragionevole che l'attività sindacale di un dottore commercialista sia svolta presso le sedi delle società, che la corrispondenza intercorrente avvenga via mail e che sussista lo scorporo con distinta indicazione dei compensi derivanti dall'attività sindacale rispetto ai compensi percepiti per l'attività svolta come studio professionale, per cui i compensi percepiti per l'attività sindacale non devono considerarsi imponibili ai fini IRAP, essendo svolti in assenza di autonoma organizzazione

IRES

105. Diniego rimborso IRES - Detassazione ambientale

Sentenza n. 901/02/19, dep. 29/08/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Valero

Indicazione della deduzione per la detassazione ambientale - Riconoscimento della qualificazione di “investimento ambientale” - Gli investimenti ambientali nella rappresentazione del Bilancio - Perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta

La Risoluzione 58/E/2016 ammette che la mancata indicazione della deduzione per fruire della detassazione ambientale entro il termine di presentazione della dichiarazione originaria non sia di ostacolo alla possibilità di avvalersi di tale deduzione in sede di dichiarazione dei redditi integrativa ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998. Così come ammette che, decorsi i termini per la presentazione della dichiarazione a favore di cui all'art. 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998, è altresì possibile recuperare l'agevolazione presentando un'istanza di rimborso, ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Analogamente si esprime la Risoluzione 132/E/2010, nel senso di riconoscere il diritto del contribuente che non ha certezza sulla speranza del diritto al rimborso (dubbio derivante non da una scelta del contribuente, ma dal protrarsi nel tempo di un'incertezza interpretativa su un elemento essenziale della misura) a non osservare rigorosamente il termine per la dichiarazione integrativa a favore e a produrre istanza di rimborso in un periodo successivo.

La qualificazione di “investimento ambientale”, che consente la fruizione dei benefici della detassazione di cui alla c.d. Tremonti Ambiente, è riconosciuta soltanto nel caso in cui sussistano i requisiti soggettivi in capo all'impresa e i requisiti oggettivi dell'investimento realizzato.

L'art. 6, comma 16, L. n. 388/2000 dispone che “...le imprese interessate sono tenute a rappresentare nel bilancio d'esercizio gli investimenti ambientali realizzati”, senza far riferimento alle perdite fiscali derivanti dalle detassazioni spettanti.

Il secondo comma dell'art. 84 TUIR, rubricato “Riporto delle perdite”, per come sostituito dal D.L. 98/2011 (convertito dalla L. 111/11), testualmente recita: “Le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione possono...essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi entro il limite del reddito imponibile di ciascuno di essi e per

l'intero importo che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva”.

106. Ires - Deducibilità compenso amministratori

Sentenza n. 1002/01/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Saluzzo; Relatore: Maiorca

Imposta sul reddito delle società – Compenso amministratori società di capitali – Deducibilità - Criteri

L'amministratore unico di una società di capitali non è "imprenditore", perché ai fini tributari la sua prestazione professionale produce reddito equiparato al lavoro autonomo. La remunerazione per la prestazione resa dall'amministratore unico di società di capitale costituisce costo deducibile dal reddito d'impresa in quanto componente negativo di reddito nel periodo d'imposta in cui è pagato.

I compensi spettanti agli amministratori delle società di capitali sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti: il compenso deve essere iscritto in bilancio per competenza, ma è fiscalmente deducibile secondo il principio di cassa allargato. Tale principio si applica solo quando il compenso rientra tra i redditi assimilati al lavoro dipendente.

Affinché i compensi spettanti agli amministratori delle società siano fiscalmente deducibili è necessario che essi presentino i requisiti della certezza e dell'inerenza secondo quanto dispone l'art.109 del TUIR.

Di conseguenza, affinché i compensi agli amministratori siano deducibili è necessario che essi siano previsti nello statuto o, in mancanza, è necessaria una specifica delibera dell'assemblea che ne determini l'ammontare.

107. Ires - Emendabilità dichiarazione

Sentenza n. 1055/04/19, dep. 09/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Cipolla

IRES – Emendabilità della dichiarazione - Condizioni

La mancata indicazione delle perdite nel periodo d'imposta nel quale sono stati effettuati gli investimenti agevolati, in assenza di errori conosciuti o conoscibili da parte dell'Agenzia delle Entrate, è un'autonoma e discrezionale scelta, implicante effetti di natura negoziale, compiuta dalla contribuente, che ha determinato la base imponibile sulla quale è stata calcolata la misura del tributo.

Pertanto, la dichiarazione dei redditi non è emendabile. L'emendabilità delle dichiarazioni dei redditi soggiace a determinati limiti; in ragione di ciò, non è possibile apporre modifiche quando l'errore riguarda una precisa manifestazione di volontà (ovvero di autonomia negoziale) del contribuente (salvo che quest'ultimo non dimostri che l'errore era conosciuto o conoscibile dall'Amministrazione Finanziaria).

108. Ires - Sanzioni amministrative - Amministratore di fatto

Sentenza n. 1166/03/19, dep. 07/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Steinleitner

Ires - Sanzioni amministrative - Amministratore di fatto - Punibilità

Le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, ex art. 7 del D.L. n. 269 del 2003 sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando sia gestita da un amministratore di fatto, non potendosi fondare un eventuale concorso di quest'ultimo nella violazione fiscale sul disposto di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 472 del 1997, che non può costituire deroga al predetto art. 7, ad esso successivo, che invece prevede l'applicabilità delle disposizioni del D.Lgs. n. 472 ma solo in quanto compatibili

Tale orientamento incontra un limite nella artificiosa costituzione a fini illeciti della società di capitali, potendo allora le sanzioni amministrative tributarie essere irrogate nei confronti della persona fisica che ha beneficiato materialmente delle violazioni contestate. In tal caso, la persona fisica che ha agito per conto della società è, nel contempo, trasgressore e contribuente, e la persona giuridica è una mera fictio, creata nell'esclusivo interesse della persona fisica.

109. IRES - Trattamento di Fine Mandato - Deducibilità

Sentenza n. 1221/02/19, dep. 14/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Menghini

IRES – Trattamento di Fine Mandato – Deducibilità - Condizioni

Il criterio di calcolo di cui all'art. 2120 c.c. segna il limite dell'importo deducibile ai sensi dell'art. 105 TUIR sia per i lavoratori dipendenti sia per le fattispecie richiamate dall'art. 105 c. 4 che rinvia all'art. 17 lett. c-d-f- e ciò ai fini fiscali, fermo restando che, ai fini della regolamentazione civilistica del rapporto, all'amministratore può essere applicato un accantonamento per TFM in misura maggiore, con la conseguenza che non è deducibile l'accantonamento nella misura in cui supera il limite determinato come sopra.

110. Ires - Detrazioni di imposta per interventi di risparmio energetico

Sentenza n. 1252/04/19, dep. 20/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Ires - Detrazioni di imposta per interventi di risparmio energetico - Condizioni

Le agevolazioni di cui all'art. 1, comma 344-350, L. 296/2006 spettano ai soggetti titolari del reddito di impresa che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

Per l'impresa che svolge attività di locazione di immobili compresi nel proprio patrimonio (non, quindi, di immobili costruiti o acquistati per la rivendita), la locazione dell'immobile stesso non fa venire meno la natura strumentale dello stesso, trattandosi di utilizzo diretto in quanto finalizzato all'attività specifica di produzione di ricavi.

111. IRES - Ammortamento - Beni strumentali - Terreni

Sentenza n. 65/03/20, dep. 16/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Briccarello

Imposta sul reddito delle società (IRES) - Ammortamento - Beni strumentali - Terreni - Ammortizzabilità - Esclusione

L'ammortamento consiste nella ripartizione per competenza (con metodo sistematico e razionale) del costo di acquisizione di beni con riferimento alla loro "vita utile," negli anni in cui la loro utilità funzionale ed economica si connette al processo produttivo dell'impresa, partecipando al risultato dei singoli esercizi in rapporto al deperimento fisico tecnologico o economico (e perciò giuridico) di essi, derivante dall'impiego produttivo del bene strumentale, di durata pluriennale.

Con riferimento ai beni strumentali costituiti da terreni, gli stessi, di regola non sono soggetti a detto logorio fisico ed economico, né ad usura per cui non rientrano nella nozione fiscale di beni ammortizzabili a meno che non venga in rilievo, in alcuni casi eccezionali, un deperimento fisico od economico del terreno nel corso del suo utilizzo pluriennale al servizio dell'impresa, tale da escludere la normale durata illimitata della vita utile del bene.

112. Avviso di accertamento IRES -Entità del TFM amministratori

Sentenza n. 236/03/20, dep. 19/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Pontone

Assenza di norme specifiche per amministratori- Competenza del quantum agli amministratori - Esclusione del controllo di congruità - Entità del TFM - Potere di valutazione della congruità dei limiti massimi di spesa

Nell'ordinamento tributario non esiste alcuna norma che indichi l'importo massimo ammissibile quale onere deducibile dal reddito d'impresa, degli emolumenti da assegnare all'organo amministrativo e, di conseguenza, neanche dell'accantonamento relativo all'indennità di fine mandato.

Il quantum da assegnare agli amministratori per quanto attiene sia la parte diretta, sia la parte differita, è competenza esclusiva delle scelte aziendali.

La Cassazione ha affermato che l'inerenza dei compensi attribuiti agli amministratori per l'attività d'impresa esclude il controllo di congruità.

Non esiste una norma che regoli l'entità del TFM da applicare agli amministratori poiché l'art. 2120 c.c. attiene esclusivamente ai lavoratori dipendenti e, di conseguenza, mancando il riferimento a tabelle contenenti i limiti massimi di spesa, gli importi accantonati sono rimessi alla libera volontà delle parti.

È la delibera assembleare, e non l'Ufficio, che ha il potere di valutazione della

congruità dei limiti massimi di spesa.

113. IRES - Elementi passivi - Strumento cd. "derivato" - Deducibilità

Sentenza n. 312/06/20, dep. 21/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Rinaldi

Imposta sul reddito delle società (IRES) - Elementi passivi - Interessi ed oneri - Strumento cd. "derivato" - Deducibilità - Condizioni.

Il contratto “DI INTEREST RATE SWAP VARIABILE PROTETTO” - al pari di ogni altro strumento finanziario cd. "derivato" - se non correlato ad una finalità di ricopertura della propria posizione debitoria va escluso dal test di deducibilità di cui all'art. 96 D.P.R. 917/1986 e dedotto integralmente ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Infatti, gli oneri scaturenti da un contratto derivato, laddove non siano correlati ad una esposizione bancaria con finalità di copertura perché non riconducibili a operazioni di finanziamento, non sono da computare ai fini del conteggio dell'ammontare deducibile nel limite del 30% del ROL.

114. IRES - Cessione di un credito pro soluto

Sentenza n. 358/06/20, dep. 25/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Rinaldi

Imposta sul reddito delle Società (IRES) - Cessione di crediti commerciali - c.d. pro soluto con sconto sul valore nominale - Ritenuta d'imposta - Applicabilità - Esclusione

Le somme corrisposte dalla Società cedente un credito commerciale a titolo di sconto, non possono essere qualificate come reddito di capitale, difettando nella cessione di crediti pro soluto un trasferimento del capitale alla controparte contrattuale con possibilità per quest'ultima di ottenerne la restituzione alla cessazione del rapporto. L'unica-ipotesi in cui la cessione di un credito pro soluto può dare luogo ad un reddito di capitale si verifica quando lo schema contrattuale sottostante configura un contratto di mutuo e, cioè, quando è prevista contrattualmente la restituzione al

cessionario, dopo un prestabilito lasso di tempo, del prezzo che quest'ultimo ha corrisposto per l'acquisto del credito, maggiorato di un certo importo (che costituisce reddito di capitale).

115. Accertamento IRES - Interessi deducibili - Limite

Sentenza n. 391/05/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Competenza dei componenti negativi di reddito - Dimostrazione della determinabilità della quota interessi per rate a cavallo di due esercizi - Interessi passivi su finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione - Limite del 30% del ROL: deducibilità e indeducibilità - Dizione “immobili destinati alla locazione”.

“le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia (...) determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni” (art. 109 TUIR).

Il 2° comma del citato articolo alla lettera b) stabilisce che *“le spese dipendenti da contratto di mutuo si considerano sostenute alla data di maturazione dei corrispettivi”*.

È legittima la pretesa del contribuente secondo cui l'Ufficio deve fornire dimostrazione dell'obiettiva determinabilità della quota interessi riferibile all'ultimo trimestre di un anno e non limitarsi a dividere per 2 l'importo corrisposto al 31/3 dell'anno successivo.

Il c. 36 dell'art. 1 della legge 244/2007 sancisce *“la non rilevanza ai fini dell'art. 96, TUIR D.P.R. 917/86, degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione”*. Esso non discrimina gli interessi passivi dovuti per effetto di acquisti o costruzione degli immobili da quelli dovuti a diverso titolo, purché, ovviamente, il contratto di mutuo o di finanziamento da cui discendono sia garantito da immobili destinati alla locazione.

Detta norma assume particolare significato nel caso in cui l'attività svolta sia tutta concentrata sulla locazione di immobili e sulle attività di acquisizioni (anche mediante acquisto di quote societarie, ristrutturazione, adeguamenti, ecc.) prodromiche alla locazione stessa.

L'art. 96 TUIR prevede che, per le società di capitali soggette all'IRES, gli interessi passivi, al netto degli interessi attivi, siano deducibili nel limite del 30% del risultato operativo lordo (ROL), e indeducibili per l'eventuale parte eccedente. Tale regola è derogata dall'art. 1 c. 36 L. 244/2007 che prevede, per le società immobiliari di

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

gestione, la non rilevanza, ai fini dell'art. 96 TUIR, degli interessi passivi relativi ai finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione. Pertanto, per tali soggetti, per il computo degli interessi passivi deducibili e/o indeducibili eccedenti il 30 % del ROL si escludono detti interessi passivi che diventano tutti deducibili.

Per quanto concerne la dizione “immobili destinati alla locazione”, ai fini della normativa, è richiesta la loro destinazione, anche futura, alla locazione, potendo essere in parte totalmente ancora sfitti. Rileva quindi la destinazione alla locazione.

116. Diniego rimborso IRES - “Tremonti Ambiente”

Sentenza n. 431/02/20, dep. 11/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Agevolazione fiscale “Tremonti Ambiente” - Art. 38 D.P.R. 602/1973: Termine per proporre istanza di rimborso

È data ad un contribuente la possibilità di chiedere l'applicazione dell'agevolazione fiscale “Tremonti Ambiente” anche successivamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta di messa in funzione di un impianto, in ragione dell'incertezza sulla cumulabilità dei due benefici - “Secondo conto energia” D.M. 19/02/2007-, attraverso la dichiarazione integrativa a favore ex art. 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/98, ovvero con la presentazione dell'istanza di rimborso prevista dall'art. 38 D.P.R. 602/73.

Ai sensi dell'art. 38 D.P.R. 602/1973 il termine per proporre l'istanza di rimborso della maggior imposta versata nel periodo d'imposta nel quale non è stata operata la deduzione è di 48 mesi decorrenti dal termine per il pagamento del saldo d'imposta.

117. Atto di recupero IRES - Credito d'imposta

Sentenza n 517/06/20, dep. 21/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Rinaldi

Condizioni di spettanza di un credito esistente

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Il decreto attuativo n. 76 del 28/03/2008 non è una legge e quindi non può definire cosa è un credito inesistente. Esso si limita a sancire la non spettanza del beneficio se non si compila il quadro RV della dichiarazione.

Un credito esistente non è spettante se è stata omessa la compilazione del quadro RV nella dichiarazione dei redditi.

Se il credito non è spettante il recupero deve intervenire nel termine ordinario di quattro anni decorrenti dall'anno in cui è stata presentata la dichiarazione.

IRPEF

118. Silenzio-rifiuto IRPEF - Reddito estero

Sentenza n. 884/01/19, dep. 02/08/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pasi; Relatore: Curatolo

Condizione per beneficiare del credito d'imposta per redditi prodotti all'estero - Scomputo dell'euro-ritenuta subita all'estero - Rispetto della normativa italiana e di quella convenzionale

Si può beneficiare del credito d'imposta unicamente in presenza del concorso del reddito prodotto all'estero alla formazione del reddito complessivo in Italia, come "addendo" degli altri redditi prodotti dichiarati in Italia.

In assenza, ab origine, della presenza di un reddito prodotto all'estero, lo scomputo dell'euro-ritenuta subita all'estero, non si può invocare nelle annualità successive, mentre si può domandare lo scomputo dell'euro-ritenuta se "fisiologicamente" e "all'origine" il reddito estero è stato indicato e regolarmente dichiarato nella dichiarazione annuale dei redditi.

Il rispetto della normativa italiana e di quella "convenzionale", compresi gli Accordi Bilaterali U.E./Svizzera e U.E./Principato di Monaco per investimenti colà detenuti da cittadini U.E. e italiani, va visto e collocato nell'ambito di situazioni giuridiche e fattuali "fisiologiche" e non certo legate a comportamenti contrari alla legge, quindi "patologici", nei periodi in cui tali redditi furono percepiti ed omessi al legittimo prelievo tributario in Italia. Far rientrare attività detenute all'estero in Italia fruendo della normativa ex lege n. 186/2014 di una serie di benefici, non significa beneficiare pure del diritto allo scomputo delle euro-ritenute subite all'estero.

119. Irpef - reddito lav. dipendente; responsabilità del lavoratore

Sentenza n. 952/02/19, dep. 19/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Irpef – Reddito di lavori dipendente – Ritenute operate ma non versate dal datore di lavoro – Responsabilità solidale del lavoratore – Non sussiste

Nel caso in cui il sostituto ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute di acconto, il sostituto non è tenuto in solido in sede di riscossione, atteso che la responsabilità solidale prevista dall'art. 35 D.P.R. n. 602 cit. è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute

120. Irpef - Fondi previdenziali integrativi - Aliquota

Sentenza n. 1001/01/19, dep. 23/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Saluzzo; Relatore: Maiorca

Capitali corrisposti da fondi pensione integrativi – Prestazioni erogate in forma di capitale – Diversità di situazione – Onere della prova sulla parte di indennità sottoposta all'aliquota del 12,50%

In tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma capitale ad un soggetto che risulti iscritto, in epoca antecedente all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 124 del 1993, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario: a) per gli importi maturati fino ai 31 dicembre 2000, la prestazione è assoggettata al regime di tassazione separata di cui ai D.P.R. n. 917 del 1986, art. 16, comma 1, lett. a) e art. 17, solo per quanto riguarda la "sorte capitale" corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del c.d. rendimento si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dalla L. n. 482 del 1985, art. 6; b) per gli importi maturati a decorrere dal 1 gennaio 2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 16, comma 1, lett. a) e art. 17 (T.U.I.R.), solo per quanto riguarda la 'sorte capitale' corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del c.d. rendimento si applica la ritenuta del 12,50% prevista dalla L. n. 482 del 1985, art. 6; b) per gli importi maturati a decorrere dal 1 gennaio 2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui al D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 16, comma 1, lett. a), e art. 17 (T.U.I.R.).

Per gli importi costituenti trattamento di previdenza integrativa aziendale maturati prima del 1° gennaio 2001 grava sul contribuente l'onere di provare quale sia la parte

dell'indennità ricevuta ascrivibile a rendimenti frutto d'investimento sui mercati di riferimento assoggettata all'aliquota del 12,50%.

121. Irpef - Detrazione lavori di ristrutturazioni su immobili di proprietà di terzo

Sentenza n. 1191/04/19, dep. 11/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Cipolla

Irpef – Detrazione lavori di ristrutturazioni su immobili di proprietà di terzo - Condizioni

Deve riconoscersi il diritto alla detrazione IVA per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia potenziale o di prospettiva. E ciò pur se, per cause estranee al contribuente, la predetta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi.

122. Diniego rimborso IRPEF - Capitali detenuti all'estero

Sentenza n. 209/05/20, dep. 11/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Pozzo

IRPEF - Tassazione dei redditi percepiti su capitali detenuti all'estero -Rimborso di quanto pagato all'estero - Accertamento con adesione

I redditi percepiti sui capitali detenuti all'estero debbono essere tassati dall'Italia, tant'è che è stata emanata un'apposita norma per far emergere questa fattispecie: la legge 186/2014 con la cosiddetta “voluntary disclosure”.

La condizione per poter richiedere il rimborso di quanto pagato all'estero, secondo le regole dello Stato di appartenenza, così come stabilito dalla direttiva europea, è che dovevano, perlomeno, essere comunicati nella dichiarazione dei redditi a fini conoscitivi, come stabilito dal comma 8 dell'art. 165 TUIR.

L'accertamento con adesione non è soggetto ad impugnazione e non è integrabile o modificabile.

123. IRPEF - INPS - Fondo di garanzia - Sostituto d'imposta

Sentenza n. 414/04/20, dep. 10/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Maiorca

IRPEF - Il Fondo di garanzia gestito dall'INPS è sostituto d'imposta

Le somme erogate dal Fondo di Garanzia gestito dall'INPS a titolo di TFR crediti di lavoro e oneri accessori sono assoggettate a tassazione dall'Istituto che è sostituto d'imposta ai sensi della vigente normativa.

124. I.R.P.E.F. - Redditi prodotti all'estero da cittadino residente in Italia

Sentenza n. 428/02/20, dep. 11/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

I.R.P.E.F. – Redditi prodotti all'estero da cittadino residente in Italia - Imposte corrisposte all'estero su tale reddito - Detrazione dall'imposta dovuta in Italia - Condizioni

Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta.

Le imposte si considerano pagate a titolo definitivo nel periodo in cui vengono effettivamente versate al Fisco estero, purché non in via provvisoria.

125. Avviso di Accertamento IRPEF - Investimenti detenuti all'estero

Sentenza n. 471/02/20, dep. 02/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Steinleitner

Presunzione prevista dall'art. 12 del D.L. n. 78/2009 - Obblighi di monitoraggio per il contribuente residente

L'art. 12 del D.L. n. 78/2009 introduce una presunzione secondo cui, ai soli fini fiscali, gli investimenti e le attività di natura finanziaria non dichiarate, presenti in Stati a fiscalità privilegiata, si considerano costituite mediante redditi sottratti a tassazione in Italia con conseguente onere della prova ex art. 12, D.L. n. 78/2009 e ex art. 2697 c.c.

Il D.L. n. 167/1990 disciplina gli obblighi di monitoraggio per il contribuente residente di dichiarare gli investimenti detenuti all'estero e l'art. 4 disciplina gli obblighi di monitoraggio violati dal contribuente. Norma procedurale è, al contrario, l'art. 12, commi 2bis e 2ter del D.L. 78/2009, che non incide in alcun modo sulla sostanza del rapporto, ma ridetermina i termini di accertamento.

126. IRPEF - Tassazione separata

Sentenza n. 492/03/20, dep. 09/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Giusta

Avviso di accertamento IRPEF - Tassazione dei redditi: applicazione della tassazione separata

Per la tassazione dei redditi è prevista l'applicazione della tassazione separata al verificarsi di specifiche condizioni. Nell'ipotesi in cui vengano erogati emolumenti arretrati, riferiti ad anni precedenti, trovano applicazione le disposizioni di cui all'articolo 17, comma 1, lettera b) del TUIR.

Le situazioni che possono, in concreto, assumere rilevanza ai fini della tassazione separata sono di due tipi: - di "carattere giuridico", che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, di sentenze o di provvedimenti amministrativi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine ad un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti; - ovvero quelle consistenti in "oggettive situazioni di fatto" che impediscono il pagamento delle somme riconosciute spettanti entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta.

L'applicazione del regime di tassazione separata deve escludersi ogni qualvolta la corresponsione degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo deve considerarsi "fisiologica" rispetto ai tempi tecnici occorrenti per l'erogazione degli

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

emolumenti stessi (cfr. Circolare n. 23 del 1997; circ. n. 55/E del 2001, par. 5.1; ris. n. 379/E del 2002).

IVA

127. Reverse charge nelle operazioni inesistenti

Sentenza n. 1190/04/19, dep. 11/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Cipolla

Avviso di Accertamento IVA – Regimi speciali - Metodo del *reverse charge* - *Il reverse charge* nelle operazioni inesistenti

Il *reverse charge* costituisce un particolare metodo di applicazione dell'IVA che sposta l'onere tributario dal cedente al cessionario nel caso di cessione di beni e dal prestatore al committente nel caso di prestazioni di servizi.

L'A.E., con circolare n. 16/E dell'11 maggio 2017, ha chiarito che, in caso di operazioni inesistenti soggette al regime *reverse charge*, l'imposta non è dovuta e che tale esenzione si applica anche, in ragione del principio del *favor rei*, alle violazioni compiute anteriormente al 1° gennaio 2016 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 158/2015, con il quale sono state ridefinite le regole che disciplinano il sistema sanzionatorio nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile).

128. Detrazione IVA per ristrutturazioni su beni di terzi

Sentenza n. 1191/04/19, dep. 11/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Cipolla

Avviso di Accertamento - Detrazione IVA per ristrutturazioni su beni di terzi - Sussistenza

Le SS.UU. della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 11533 dell'11 maggio 2018, sul tema della detrazione dell'IVA per i lavori di ristrutturazione effettuati su beni immobili di proprietà di terzi, hanno precisato che, ai fini della detrazione, deve sussistere in concreto la strumentalità (anche solo potenziale o di prospettiva)

dell'immobile (a prescindere dalla categoria catastale attribuitagli) all'attività d'impresa o professionale svolta dal contribuente.

Più precisamente, i Giudici di legittimità, con l'anzidetta pronuncia, hanno affermato il principio di diritto secondo il quale *“deve riconoscersi il diritto alla detrazione IVA per lavori di ristrutturazione o manutenzione anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, anche se quest'ultima sia potenziale o di prospettiva. E ciò pur se – per cause estranee al contribuente – la predetta attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi”*.

Inoltre l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 179/E del 27 dicembre 2005, ha riconosciuto la detraibilità dell'IVA *“sulle spese di trasformazione, miglioramento e ampliamento di beni di terzi, concessi in uso o comodato, in quanto l'imposta è afferente a beni destinati ad essere utilizzati per operazioni - rientranti nell'oggetto dell'attività propria dell'impresa – che conferiscono il diritto alla detrazione”*.

129. IVA - Diniego rimborso – Onere della prova del contribuente

Sentenza n. 1276/06/19, dep. 27/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Lo Mundo

Iva – Diniego rimborso – Onere della prova del contribuente – Contenuto

Nel caso in cui venga impugnato il diniego al rimborso del credito IVA, il contribuente in quanto attore sostanziale, ha l'onere di fornire la prova dell'esistenza dello stesso, ma tale prova non può ritenersi assolta con la mera esposizione della pretesa restitutoria nella dichiarazione presentata, poiché il credito fiscale non nasce da questa, bensì dal meccanismo fisiologico di applicazione del tributo previsto dalla legge.

130. IVA - Compensazione verticale ed orizzontale - Limite

Sentenza n. 103/03/20, dep. 21/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Compensazione verticale ed orizzontale - Limite alla compensazione - Liceità

La legislazione vigente all'epoca dei fatti di causa faceva riferimento all'art. 17 D.Lgs. 241/97, che consentiva di utilizzare gli importi a credito per il pagamento mediante il modello F24 dei debiti relativi ad una diversa imposta effettuando in questo modo la c. d. "compensazione orizzontale".

Ma con l'art. 34, comma 1 della L. 388/00 venne introdotto il limite massimo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili e detto limite venne quantificato in euro 516.456,90.

Non vi è violazione della VI Direttiva CEE in quanto il contenzioso riguardante la contribuente integra un'ipotesi di "compensazione orizzontale" e non "verticale" ossia l'utilizzazione di un credito d'imposta al fine del pagamento di un debito riferito al medesimo tributo, che è l'oggetto della direttiva della CEE.

Sulla legittimità dell'art. 34 L. 388/00 si espresse anche la Corte Costituzionale, con ordinanza n. 22/2010, riconoscendolo legittimo.

131. IVA - Operazioni antieconomiche

Sentenza n. 104/03/20, dep. 21/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Operazioni imponibili - Acquisto al valore di mercato - Successiva rivendita sotto costo - Liceità per libertà d'impresa - Esclusione.

Secondo la Commissione, la libertà di iniziativa economica dell'imprenditore non può essere svolta in contrasto con l'utilità sociale poiché è nell'ambito dell'utilità sociale che rientra la partecipazione al gettito tributario, ossia la spesa pubblica.

In primis, deve verificarsi la prevalenza della finalità sociale rispetto alla libera iniziativa economica mentre l'attribuzione dell'onere della prova, a giustificazione delle operazioni antieconomiche, è a carico del contribuente che le ha poste in essere.

132. Imposta di registro - Appalto - Prefinanziamento opera - Principio di alternatività IVA e registro

Sentenza n. 313/07/20, dep. 21/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Borgna

Imposta di registro - Appalto - Consorzio - Prefinanziamento opera - Obbligo ex art. 194 Codice appalti - Applicazione IVA - Principio di alternatività IVA e registro - Applicazione registro a singole parti di contratto soggetto ad IVA - Illegittimità - Sussiste

L'obbligo (previsto dal Codice appalti) per la società che funge da contraente generale, di provvedere al prefinanziamento dell'opera deve essere considerato inscindibilmente collegato al contenuto delle clausole contrattuali successivamente sottoposte ad imposta di registro da parte dell'ufficio con l'atto impugnato.

Il contraente generale di un appalto è colui che assume su di sé le funzioni di progettista, costruttore ed in parte finanziatore dell'opera da realizzare e ne assume integralmente la responsabilità economica ed è obbligato per legge a provvedere al "prefinanziamento, in tutto o in parte, dell'opera da realizzare".

La disciplina del prefinanziamento contenuta nelle clausole contrattuali costituisce quindi un unicum inscindibile, cui vanno ricompresi tutti gli elementi meramente accessori dell'obbligazione per il capitale e lo conferma anche la Cassazione che, con riferimento agli atti aventi ad oggetto il conseguimento di prestazioni soggette ad IVA, per la regola della prevalenza di detta imposta su quella proporzionale di registro, statuisce che essi vadano registrati a tassa fissa.

L'operare pieno dell'alternatività, che preclude l'assoggettamento a imposta di registro di operazioni rientranti nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto rende illegittimo l'accertamento.

Ciò vale, inoltre, per tutti i contratti in cui è previsto un finanziamento e quindi la tassazione relativa al suo intero ammontare (costituito dall'importo capitale, dagli interessi compensativi di cui all'art.1282 c.c. ed in caso di inadempimento dagli interessi moratori di cui all'art.1224 c.c., dalla rivalutazione monetaria, dalle spese accessorie), senza che sia possibile suddividere il debito nelle sue componenti per sottoporle a separate forme di imposizione.

133. Rimborso IVA - Costo delle fidejussioni

Sentenza n. 446/01/20, dep. 18/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Menghini

Rimborso del costo delle fidejussioni

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Sussiste il diritto al rimborso del costo delle fidejussioni richieste senza alcuna distinzione relativa alla tipologia del rimborso medesimo, restando come unico termine di riferimento l'effettività del credito IVA maturato nel tempo. (Corte di Cassazione n. 1404/2009; n. 16409/2015; n. 5508/2020)

134. Irrogazione Sanzioni IVA

Sentenza n. 469/03/20, dep. 29/06/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Ritardo nell'assolvimento dell'IVA

L'art. 13 del D.Lgs. 472/1997 dispone che per i ritardi non superiori a 15 giorni nell'assolvimento dell'IVA, la sanzione applicabile è dell'1% del tributo.

135. Diniego rimborso IVA

Sentenza n 528/03/20, dep. 27/07/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Condizioni di accoglimento dell'istanza di rimborso

L'istanza di rimborso deve essere accolta se era già stata avanzata con il modello UNICO e rinnovata con dichiarazione integrativa di rettifica. Tale ultimo atto ha validamente operato un'interruzione del decorso della prescrizione decennale in quanto, seppure inidoneo a costituire valido presupposto per la restituzione, è da considerarsi pienamente valido ai soli fini interruttivi della prescrizione.

NOTIFICAZIONI

136. Notifica al Curatore per crediti sorti prima del fallimento del Contribuente

Sentenza n. 892/06/19, dep. 21/08/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Tirone; Relatore: Maiorca

Notifica di un atto tributario in ambito fallimentare - Presupposti di crediti determinati prima della dichiarazione di fallimento - Inerzia degli organi fallimentari.

Non rileva la riforma della legge fallimentare e, in particolare, l'articolo 48, perché, anche in vigore della vecchia legge, la notifica di un atto tributario al curatore fallimentare, e non anche al contribuente fallito, ne determina l'inesistenza della pretesa nei confronti di quest'ultimo.

L'atto tributario inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, va notificato non solo al curatore, ma anche al fallito, il quale non è privato della qualità di soggetto passivo del rapporto tributario ed è abilitato, nell'inerzia degli organi fallimentari, ad impugnare l'atto impositivo (Cassazione n. 9434 del 30 aprile 2014; Sez. 5, Sentenza n. 5671 del 15/3/2006; id. n. 4235/06; Cass. n. 14301/2003).

La Cassazione ritiene che in caso di inerzia degli organi fallimentari la notifica dell'atto di accertamento vada effettuata non solo nei confronti del curatore, ma anche nei confronti del fallito il quale, a seguito del fallimento, non è privato della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario e resta esposto ai riflessi della definitività dell'atto impositivo (Cass. n. 5392/2016 e n. 28707/2018)

137. Cartella di pagamento - Notifica a mezzo PEC - Utilizzo del formato P7M

Sentenza n. 957/03/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Bucarelli

Notifica a mezzo PEC - Fonte normativa dell'utilizzo del formato P7M - Riconoscimento delle firme digitali - Obblighi del contribuente - Mancata sottoscrizione dell'atto.

È legittima la notifica a mezzo PEC (come anche confermato dall'Ordinanza della II sez. civ. Del 28/11/2017 n. 28399) operata da un soggetto che, per legge, deve essere dotato di detto strumento.

La fonte normativa dell'obbligo dell'utilizzo del formato P7M è l'art. 12 del provvedimento DGSIA del 25/12/2015 emesso ai sensi dell'art. 11 DM Giustizia del 21/2/2011 n. 44. Tale disposizione ammette come legittimamente utilizzabile sia il formato PAdES-BES o PAdES part 3 ossia PDF/A sia quello CAdES-BES (ossia P7M).

Tale ultimo formato assolve alla duplice esigenza di garantire la provenienza certa del documento tramite l'apposizione della firma digitale e di assicurare l'immodificabilità dello stesso, tramite l'impossibilità di cambiare il testo dell'atto con programmi di scrittura. Tale immodificabilità non è infatti assicurata dai file con estensione diversa dal PDF (ed in primis dai files word)

Il formato PDF, ed in questo senso anche il PDF/A, assicura comunque tali due esigenze, con la conseguenza che l'indicazione p/m deve considerarsi esemplificativa e non esclusiva, esaustiva e tassativa dei formati da utilizzare rispetto ai file non nativi PDF.

La Cassazione, a Sezioni Unite, con la decisione del 27 febbraio – 27 aprile 2018 n. 10266 ha enunciato il seguente principio di diritto: *“Secondo il diritto UE e le norme, anche tecniche, di diritto interno, le firme digitali di tipo CAdES e di tipo PAdES, sono entrambe ammesse ed equivalenti, sia pure con le differenti estensioni “p/m” e “pdf” e devono quindi essere riconosciute valide ed efficaci anche nel processo civile di cassazione, senza eccezione alcuna”*.

Detta decisione è stata confermata anche da successive pronunce, tra le quali si segnala l'ordinanza n. 6417 del 5 marzo 2019 che ha affermato che, per gli atti dell'Agente della Riscossione, le firme digitali di tipo “CAdES” e di tipo “PAdES” sono entrambe ammesse ed equivalenti, sia pure con le differenti estensioni “p/m” e “pdf”.

È obbligo del contribuente, in base al principio dell'onere della prova, dimostrare che si tratta di un file pdf non di tipo PAdES (e dunque modificabile).

La mancata sottoscrizione dell'atto, come nel caso di documento cartaceo, può, al più, rappresentare un'irregolarità non inficiante la legittimità e validità dell'atto.

138. Prova della notifica - Copia fotostatica delle pec

Sentenza n. 984/04/19, dep. 20/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Riscossione - Notifica a mezzo a mezzo pec delle cartelle - Prova della notifica -
Copia fotostatica delle pec - Sufficiente

La produzione delle copie fotostatiche delle notifiche a mezzo PEC delle cartelle è sufficiente a comprovare il fatto delle intervenute notifiche delle cartelle di cui trattasi.

139. Legittimità della notifica a mezzo PEC

Sentenza n. 986/04/19, dep. 20/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Legittimità della notifica a mezzo PEC - Validità probatoria delle fotocopie.

L'utilizzo della PEC per la notifica delle cartelle di pagamento è del tutto legittimo e l'utilizzo di firma digitale è corretto. Anche le produzioni delle copie fotostatiche delle notifiche a mezzo PEC di dette cartelle sono sufficienti a comprovare il fatto delle intervenute notifiche delle stesse.

La validità probatoria delle fotocopie deve essere riconosciuta se non contiene alcuna indicazione o uno specifico profilo di difformità e se non indica alcuna specifica criticità (Cass. 7775/2014 e successive)

140. Notifica al rappresentante presso suo domicilio

Sentenza n. 1059/04/19, dep. 09/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Cipolla

Accertamento – Notifica al rappresentante della società presso il suo domicilio -
Ammissibilità

Per effetto dell'art. 145 c.p.c., nella formulazione successiva alla modifica di cui alla L. n. 263 del 2005, art. 2, non è necessario, ai fini della validità della notificazione alla società che la notifica alla persona fisica del rappresentante sia effettuata previamente presso la sede della società.

141. Notifiche a soggetto convivente con l'intimato

Sentenza n. 1067/05/19, dep. 10/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Rinaldi

Cartella di pagamento - Notifiche a soggetto convivente con l'intimato - Dimostrazione di atti interruttivi la prescrizione

Se la notificazione di un atto avviene con la consegna a soggetto convivente dell'intimato, ai sensi dell'art. 26, comma 3, D.P.R. 602/1973, non è richiesta alcuna successiva comunicazione.

Le cartelle prodromiche consegnate a familiare convivente non necessitano di alcuna successiva comunicazione ex art. 26, comma 3, D.P.R. 602/1973 o art. 7, comma 3, L. 890/1982.

Se l'A.E. non dà dimostrazione di atti interruttivi infraquinquennali, sanzioni e interessi che riguardano annualità accertate con notificazioni oltre il termine di prescrizione quinquennale, non sono dovuti.

142. Notificazioni - Mancata produzione dell'avviso di ricevimento - Inesistenza della notificazione

Sentenza n. 1114/02/19, dep. 22/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Napoli

Notifica a mezzo del servizio postale - Mancata produzione dell'avviso di ricevimento - Inesistenza della notificazione - Sussiste

La notifica a mezzo del servizio postale, anche se con la consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario si hanno per verificati, a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 477 del 2002, gli effetti interruttivi ad essa connessi per il

notificante, non si esaurisce con la spedizione dell'atto, ma si perfeziona con la consegna del relativo plico al destinatario, e l'avviso di ricevimento prescritto dall'art. 149 c.p.c. e dalle disposizioni della L. 20 novembre 1982, n. 890, è il solo documento idoneo a dimostrare sia l'intervenuta consegna che la data di essa e l'identità e l'idoneità della persona a mani della quale è stata eseguita. Ne consegue che, anche nel processo tributario, qualora tale mezzo sia stato adottato per la notifica del ricorso, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta, non la mera nullità, ma l'inesistenza della notificazione (della quale, pertanto, non può essere disposta la rinnovazione ai sensi dell'art. 291 c.p.c.) e l'inammissibilità del ricorso medesimo, in quanto non può accertarsi l'effettiva e valida costituzione del contraddittorio, anche se risulta provata la tempestività della proposizione dell'impugnazione.

143. Termine orario per notifica con modalità telematiche - Avviso di Accertamento

Sentenza n. 1154/05/19, dep. 30/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Termine orario per notifica con modalità telematiche

La Suprema Corte, con orientamento costante e, da ultimo, con l'ordinanza dell'11 gennaio-21 marzo 2018 n. 7079, ha ribadito l'orientamento giurisprudenziale ormai consolidatosi in materia, per cui *“ai sensi dell'art. 16 septies del D.L. 18 ottobre 2012 n. 179, convertito con modificazioni nella L. 17/12/2012, n. 221, qualora la notifica con modalità telematiche venga richiesta con rilascio della ricevuta di accettazione, dopo le 21.00, si perfeziona alle 7.00 del giorno successivo. È ' pertanto inammissibile, perché non tempestivo, il ricorso per cassazione la cui notificazione sia stata richiesta con rilascio di ricevuta di accettazione dopo le 21 del giorno di scadenza del termine per l'impugnazione (Cassazione 29/12/2017 nn. 31209, 31208, 31207, alle cui motivazioni si rimanda)”* (Cass. Sez. 6[^] Ordinanza 12/11/18 n. 28864; Sez. 6[^] 29/12/17 nn. 31209, 31208, 31207; Sez. 6[^] 22/12/17 n. 30766; Sez. 3[^] 21/9/17 n. 21915; Sez. Lavoro 14/5/16 n. 8886).

144. Notificazione a mezzo PEC

Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Borgna

Cartella di pagamento - Notificazione a mezzo PEC

La notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata, ancorché irregolarmente notificato, non ne comporta la nullità se la consegna telematica ha comunque prodotto il risultato della conoscenza dell'atto e determinato così il raggiungimento dello scopo legale (Cass. 18/472016 n. 7665).

Tali concetti sono stati ribaditi e codificati nell'ordinanza n. 6417 del 5/3/2019 cass. Civ. che ha sostanzialmente riaffermato, nella notificazione dell'atto "*estratto di ruolo*" a mezzo PEC, l'irrilevanza delle forme previste per il giudizio civile, stante la natura del ruolo quale atto amministrativo ben codificato e riconoscibile e stante l'inequivocabile provenienza (PEC) da parte dell'Agenzia delle Entrate.

145. Modalità di notifica dell'Agente della Riscossione

Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Modalità di notifica dell'Agente della Riscossione - Normativa in tema di notificazione - La notificazione nella dottrina processual-civilistica

L'agente della riscossione può notificare gli atti al debitore iscritto a ruolo utilizzando le modalità che più ritiene adeguate tra quelle previste dall'art. 26 D.P.R. 602/73, potendosi avvalere, a tal fine, dell'ufficiale della riscossione, dei messi notificatori propri dipendenti, dei messi comunali e agenti di polizia, previa convenzione con il Comune, degli altri soggetti abilitati, oppure del servizio postale con raccomandata AR.

All'esecuzione delle notifiche sono applicate, per espresso richiamo normativo, le norme degli artt. da 137 a 149 c.p.c. e seguenti, escluse quelle indicate negli artt. 142, 143, 146, 150, 151 c.p.c.

Il dettato dell'articolo 26 D.P.R. 602/73 va correlato con l'art. 14 della legge 890/82 in materia di notificazione degli atti a mezzo del servizio postale secondo cui la notificazione degli avvisi e degli altri atti, che per legge devono essere notificati al contribuente, deve avvenire con l'impiego di plico sigillato e può eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonché, ove ciò risulti impossibile, a cura degli uffici giudiziari, dei messi comunali, ovvero dei messi speciali autorizzati

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

dall'amministrazione finanziaria, salvi i disposti di cui agli artt. 26 e 45 D.P.R. 602/73.

Per la dottrina processual-civilistica, nella notificazione a mezzo servizio postale, l'attestazione apposta sull'avviso di ricevimento del mittente (agente della riscossione ove questi dichiara di aver eseguito la notificazione) fa fede fino a querela di falso godendo della stessa forza certificatoria della relata di notificazione eseguita direttamente dallo stesso agente della riscossione (Cass.Civ. Lav. 1/372003 n. 3065). Pertanto il destinatario che affermi l'inesistenza della notificazione, ha l'onere, se intende contestare l'avvenuta esecuzione della notificazione, di impugnare l'avviso di ricevimento a mezzo querela di falso.

146. Cartella di pagamento - Notifica - Soggetto iscritto all'AIRE

Sentenza n. 177/02/20, dep. 05/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Valero

Notifiche a mezzo PEC - Notifica inesistente - Art. 60 D.P.R. 600/73 - Procedura di notifica ai non residenti - Indirizzo nella dichiarazione dei redditi dei non residenti

Qualora un soggetto non abbia alcun obbligo di avere un indirizzo PEC, nei suoi confronti non può ritenersi applicabile la notifica a mezzo PEC prevista dall'ultimo comma dell'art. 60 D.P.R. 29/9/1973.

Ai fini giuridici una notifica dell'intimazione di pagamento è da ritenersi inesistente qualora il contribuente non abbia espressamente autorizzato e/o richiesto le notifiche al suo indirizzo di posta elettronica certificata.

Il contribuente non viola l'art. 60 D.P.R. 600/1973 se è residente all'estero ed è iscritto all'AIRE

L'Ufficio deve seguire una particolare procedura per le notifiche a persone che non siano residenti nel territorio dello Stato Italiano e che siano iscritte all'AIRE (Cass. Civ. Sez. V, sent. n. 8619 del 15/4/2011).

L'indirizzo indicato nella dichiarazione dei redditi da persona non residente nel territorio dello Stato Italiano non può essere qualificato come "elezione di domicilio"

147. Notificazione avviso di accertamento - Messo comunale

Sentenza n. 201/03/20, dep. 20/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Notificazione tramite Messi comunali - Consegna di un atto entro i termini di decadenza

L'ufficio dei messi comunali è organicamente e giuridicamente sottoposto all'Amministrazione comunale e pertanto la ricezione da parte della segreteria comunale è equivalente alla ricezione da parte dei messi e l'invio da parte dell'Ufficio all'Amministrazione comunale del plico con richiesta di notificazione è l'unica modalità possibile e da ritenersi pervenuta nei termini al Messo comunale.

Rileva che l'Agenzia delle Entrate consegni l'atto da notificare entro il termine di decadenza *“essendo la successiva attività dell'Ufficiale giudiziario e dei suoi ausiliari sottratta in toto al controllo e alla disponibilità del notificante”* (Corte Costituzionale n. 477/2002 e n. 28/2004 e richiamate dalla Corte di Cassazione in svariate pronunce).

Non può quindi accogliersi la tesi che posticipa gli effetti per il notificante al momento dell'effettiva notifica e alle sue formalità. La Corte di Cassazione con Ordinanza 18643 del 22/9/2015 afferma che: *“.....nell'ordinamento deve ritenersi operante un principio generale in base al quale quando un atto debba essere notificato entro un determinato termine, la notifica si intende comunque perfezionata in momenti diversi per il richiedente e per il destinatario della notifica, dovendo le garanzie di conoscibilità dell'atto da parte di quest'ultimo contemperarsi con il diverso interesse del primo a non subire le conseguenze negative derivanti dall'intempestivo esito del procedimento notificatorio per la parte di quest'ultimo sottratta alla sua disponibilità (Cass. 2261/07). Tale principio opera anche per la notifica degli atti impositivi come chiarito da questa Corte nelle sentenze n. 1647/04, n.15298/08, n. 315/10 e, infine, nell'ordinanza 26053/11. Ne consegue che è tempestiva la notifica dell'avviso di accertamento consegnato al messo comunale prima dello spirare del termine di decadenza gravante sull'ufficio, a nulla rilevando che la consegna al destinatario sia avvenuta successivamente a tale scadenza”*. Identico principio viene espresso da Cass. Ord. 29/3/2019 n. 8798.

148. Notificazione - Cartella di pagamento - Modalità

Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Notificazione a mezzo PEC - Modalità per notificazioni a mezzo PEC: Regolamento

art. 26, c.2, D.P.R. 602/73 - Notificazione delle cartelle di pagamento a mezzo PEC - Rinotificazione delle cartelle di pagamento

Se la notificazione a mezzo PEC è avvenuta con le modalità prescritte e vi è certezza dell'invio da parte dell'Agenzia Riscossione e di ricezione da parte del destinatario all'indirizzo PEC, ciò basta per escludere che ricorra l'ipotesi di inesistenza della notificazione secondo i criteri che la giurisprudenza di legittimità ha indicato per la ricorrenza dell'inesistenza.

La nullità della notifica è dichiarata se il documento oggetto di notifica non ha caratteristiche tali *“da avere efficacia probatoria degli originali ai documenti trasmessi in copia”* e ciò per il richiamo alle norme del Regolamento che, all'art. 26, comma 2, D.P.R. n. 602/73, indica le modalità per eseguire le notificazioni a mezzo PEC.

Il D.P.R. n.68/2005 *“Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata a norma dell'articolo 27 della L. 16 gennaio 2003 n. 3”* costituisce una disciplina speciale in materia di notificazioni delle cartelle di pagamento che non contiene alcuna previsione in ordine all'obbligo di sottoscrizione con firma digitale del documento informatico rappresentativo della cartella di pagamento da notificare a mezzo PEC.

Se l'Agenzia della Riscossione ha provveduto alla rinotificazione delle cartelle di pagamento in data successiva al deposito della sentenza di secondo grado dichiarativa dell'invalidità delle notificazioni delle medesime cartelle di pagamento, detta rinotificazione costituisce atto incompatibile con la volontà di impugnare la sentenza della CRT, integrando così una tacita acquiescenza *ex art. 329 c.p.c.*

149. Notificazione a mezzo PEC - Atto di intimazione per debiti personali del Contribuente indirizzato a Ditta Individuale

Sentenza n. 331/02/20, dep. 22/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Retrosi

Notificazione a mezzo PEC - Atto di intimazione per debiti personali del Contribuente - Indirizzato a Ditta Individuale del Contribuente - Illegittimità - Sussiste

È illegittimo che A.E. Riscossione notifichi a mezzo PEC un'intimazione di pagamento per debiti personali indirizzandola ad una persona fisica all'indirizzo Pec dell'impresa di cui la medesima persona fisica sia titolare.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

I debiti personali, infatti, non hanno nulla a che vedere con l'attività dell'impresa, pertanto tali debiti indicati nell'intimazione notificata a mezzo Pec, non sono imputabili all'impresa cui è associato l'indirizzo di posta elettronica certificata utilizzato dall'Agente della Riscossione, poiché detto indirizzo risulta infatti associato alla partita Iva dell'impresa e non al codice fiscale della Contribuente.

Poiché gli atti tributari (di natura accertativa ed esattoriale) sono considerate da ormai pacifica e consolidata giurisprudenza alla stregua di atti di precetto, la loro notifica deve essere fatta alla parte personalmente a norma degli art. 137 c.p.c. e seguenti.

150. Notificazione - Superamento dell'irritualità della notificazione a mezzo PEC

Sentenza n. 458/06/20, dep. 19/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Tirone; Relatore: Lo Mundo

Notifica a mezzo PEC - Modalità di notifica PEC - Superamento dell'irritualità della notificazione a mezzo PEC - Difetto di motivazione non ravvisabile

La notifica può avvenire a mezzo PEC all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti (Art. 26, c.2, D.P.R. 602/73, come aggiunto dall'art. 38 c.4 lett. b) del D.L. 78/2010, convertito nella L. 122/2010).

La Suprema Corte, Sez. Trib. con ordinanza n. 30948 del 27/11/2019, avendo riguardo alle definizioni contenute nell'art. 1 lett. f) del D.P.R. n. 68/2005 – messaggio di PEC – nell'art. 1 lett. i) ter del C.A.D. -documento informatico – e nell'art. 1 lett.i quinquies del citato decreto – duplicato informatico-, ha stabilito che la notifica può avvenire indifferentemente sia allegando al messaggio PEC un documento informatico che sia duplicato informatico dell'atto originario (il c.d. “atto nativo digitale”), sia mediante una copia per immagini su supporto informatico di documento in originale cartaceo (la c.d.”copia informatica”) .

L'irritualità della notificazione di un atto a mezzo posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna dell'atto in via telematica ha, comunque, prodotto il risultato della sua conoscenza (Cassazione a SS. UU. n. 23620/2018 e n. 7665/2016).

I modelli della cartella di pagamento e dell'intimazione di pagamento, approvati con Decreto Ministeriale, essendo vincolanti, non necessitano di una specifica ed esaustiva motivazione, per cui non si ravvisa in essi il difetto di motivazione.

151. Notificazioni a mezzo messo o a mezzo posta

Sentenza n. 509/06/20, dep. 16/07/2020

Commissione Tributaria Regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Buzzi

Ricezione delle notificazioni - Notificazioni a mezzo messo o a mezzo posta

L'art. 145 c.p.c. fa riferimento non già alla necessità che sussista un rapporto di lavoro tra il ricettore della notifica e il suo destinatario, ma ha riguardo unicamente alla funzione svolta all'interno del luogo individuato come sede legale, la quale, se è stata collocata in uno studio professionale, pacificamente facoltizzato a ricevere notificazioni, ammette che la notifica si perfezioni mediante consegna *all'incaricato a ricevere le notificazioni* o è comunque "addetto alla sede".

Non è accoglibile la pretesa di vedere indicate le generalità del messo notificatore dell'Ufficio, trattandosi di notificazione che può essere effettuata a mezzo posta direttamente dagli uffici finanziari, il che comporta l'applicazione delle norme concernenti il servizio postale ordinario e non di quelle di cui alla L. 890/82 (Cass. n. 17598 del 28/7/2010).

PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

152. P.T.T. - Notifica cartacea o telematica

Sentenza n. 884/01/19, dep. 02/08/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pasi; Relatore: Curatolo

Transizione processuale dal sistema “cartaceo” a quello “telematico” - Scelte opzionali di notifica, “cartacea” o “telematica”, dell’appello.

Nell’attuale fase storica di transizione processuale dal tradizionale sistema “cartaceo” a quello “telematico”, in particolare nell’uso “promiscuo” di forma cartacea insieme a quella telematica, nella notifica e nel deposito degli atti processuali e dei connessi documenti prodotti in giudizio è doveroso per ciascun soggetto del processo (difensori professionisti, rappresentanti degli Enti impositori e della Riscossione, Magistrati togati e non togati, personale di segreteria delle Commissioni Tributarie) farsi parte diligente e consultare l’apposito sito www.giustizia-tributaria.gov.it e lì reperire atti utili al processo di cui, in diversa veste, è coinvolto.

Nella normativa processuale tributaria - nel periodo transitorio tra processo “tradizionale” e processo “telematico” - non si rinvergono disposizioni preclusive al proseguimento della fase processuale d’appello in ordine alla scelta opzionale di notifica dell’appello “cartacea” o “telematica”.

153. P.T.T. - Avviso di accertamento

Sentenza n. 908/04/19, dep. 04/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Processo tributario telematico e interpretazione del “doppio binario”

Il D.L. 119/2018 ha chiarito che le parti possono utilizzare in ogni grado di giudizio il processo tributario telematico indipendentemente dalla modalità prescelta da

controparte, nonché dall'avvenuto svolgimento del giudizio di primo grado con le modalità analogiche.

Riferimenti: D.L. 119/2018

154. P.T.T. - Cartella di pagamento - Firme digitali

Sentenza n. 1003/01/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Saluzzo; Relatore: Maiorca

Firme digitali “CADES” e “PADES” - Notifica a mezzo PEC

In caso di trasmissione a mezzo PEC, nessun rilievo ai fini della regolarità della notifica riveste la circostanza che il documento abbia estensione “.pdf” anziché “.p7m”.

In applicazione della regola fissata dalla legge in tema di processo telematico civile e penale, per gli atti dell'Agente della riscossione le firme digitali di tipo “CADES” e di tipo “PADES” sono entrambe ammesse ed equivalenti, pur con le differenti estensioni “.p7m” e “.pdf” .

Con riguardo alla possibilità di notificare l'atto a mezzo PEC, il Collegio richiama l'insegnamento secondo cui *“l'irritualità che colpisca la notifica elettronica non ne comporta la nullità quando è stato comunque conseguito il risultato della conoscenza dell'atto in capo al destinatario”*.

Riferimenti: Art. 12 Decreto Min Giustizia 16/04/2014 (Specifiche tecniche previste dal d.m. 21/2/2011 n. 44) ; Cass. Ord. n. 6417 del 5/03/2019

155. Notificazioni - Violazione delle prescrizioni del CAD

Sentenza n. 1143/03/19, dep. 29/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Caputo

Notificazioni – Violazione delle prescrizioni del CAD – Inesistenza – Non sussiste - Allegato in pdf – Nullità – Non sussiste

L'eventuale violazione delle prescrizioni previste dal Codice dell'Amministrazione digitale in tema di formazione e trasmissione di documenti informatici da notificare potrebbe integrare una causa di nullità, ma non di inesistenza dell'atto e della relativa notifica, nullità da ritenersi sanata per avvenuto raggiungimento dello scopo dell'atto per effetto della tempestiva proposizione del ricorso da parte del destinatario della notificazione medesima, ai sensi dell'art.156, c.3, C.p.c.

La notifica a mezzo Pec è espressamente prevista dall'art. 26 del D.P.R. n.602/1973 e va effettuata nelle forme del D.P.R. n.68/2005 all'indirizzo riportato nell'elenco pubblico INIPEC e deve considerarsi perfezionata ai sensi degli artt. 6 D.P.R. n. 68/2005 e 48, c. 2 D.Lgs. n. 82/2005, secondo modalità analoghe a quelle previste per il perfezionamento delle notifiche a mezzo posta.

Si deve escludere che le disposizioni tecniche tuttora vigenti (anche di fonte comunitaria) comportino in via esclusiva l'uso della firma digitale in formato CADES rispetto alla firma digitale in formato PAdES, né sono ravvisabili elementi obiettivi per poter ritenere che solo la firma in formato CADES offra garanzie di autenticità, laddove il diritto dell'Ue e la normativa interna certificano l'equivalenza delle due firme digitali, ugualmente ammesse dall'ordinamento sia pure con le differenti estensioni “.p7m” e “.pdf”.

Riferimenti: art.156, c.3, C.p.c.; art. 26 D.P.R. n. 602/1973; art. 6 D.P.R. n. 68/2005; art. 48, c. 2 D.Lgs. n. 82/2005

156. Procedimento tributario - Notifica a mezzo pec dopo le 21.00 - Perfezionamento

Sentenza n. 1154/05/19, dep. 30/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Appello - Notifica a mezzo pec dopo le 21.00 - Perfezionamento

Ai sensi dell'art. 16 septies del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni nella legge 17 dicembre 2012, n. 221, qualora la notifica con modalità telematiche venga richiesta con rilascio della ricevuta di accettazione, dopo le 21.00, si perfeziona alle 7.00 del giorno successivo.

È pertanto inammissibile, perché non tempestivo, l'appello la cui notificazione sia stata richiesta con rilascio della ricevuta di accettazione dopo le 21 del giorno di scadenza del termine per l'impugnazione.

Riferimenti: Art. 16 septies del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito con modificazioni nella Legge 17 dicembre 2012, n. 221

157. Appello in modalità telematica

Sentenza n. 1172/05/19, dep. 07/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Briccarello

Proposizione atto di appello in modalità telematica

Può essere legittima la proposizione di un atto di appello in modalità telematica in quanto la disciplina che regola le modalità di introduzione del giudizio ha natura pacificamente procedurale per la quale vale il principio del “tempus regit actum”.

158. Notificazione - Cartella di pagamento - Modalità

Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Principi notificazione a mezzo PEC e art. 26, c.2, D.P.R. 602/73 - criteri per vizi e invalidità (inesistenza e nullità) della notifica

Se la notificazione a mezzo PEC è avvenuta con le modalità prescritte e vi è certezza dell’invio da parte dell’Agenzia Riscossione e di ricezione da parte del destinatario all’indirizzo PEC, ciò è sufficiente per escludere che ricorra l’ipotesi di inesistenza della notificazione secondo i criteri indicati dalla giurisprudenza di legittimità.

La nullità della notifica è dichiarata se il documento oggetto di notifica non ha caratteristiche tali “*da avere efficacia probatoria degli originali ai documenti trasmessi in copia*” e ciò per il richiamo alle norme del D.P.R. n.68/2005 che, all’art. 26, comma 2, D.P.R. n. 602/73, indica le modalità per eseguire le notificazioni a mezzo PEC.

Il D.P.R. n.68/2005 costituisce una disciplina speciale in materia di notificazioni delle cartelle di pagamento che non contiene alcuna previsione in ordine all’obbligo di sottoscrizione con firma digitale del documento informatico rappresentativo della

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

cartella di pagamento da notificare a mezzo PEC.

Riferimenti: Art. 26, comma 2, D.P.R. n. 602/73; D.P.R. n.68/2005 “Regolamento recante disposizioni per l’utilizzo della posta elettronica certificata a norma dell’articolo 27 della L. 16 gennaio 2003 n. 3”.

PUBBLICITÀ

159. Imposta di pubblicità - Pubblicità su cabine fotografiche

Sentenza n. 910/04/19, dep. 04/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Imposta pubblicità – Cabine fotografiche automatiche – Esenzione - Non sussiste

L'esenzione dal pagamento dell'imposta di pubblicità è applicabile ai soli mezzi pubblicitari che possono definirsi "insegne di esercizio" in quanto contengono un messaggio che contraddistingue il locale (sede principale o secondaria) in cui si svolge l'attività commerciale, ferma restando l'ulteriore condizione del rispetto del limite dei 5 mq. di superficie.

Non potendosi qualificare le cabine fotografiche quali "sedi della società, le insegne pubblicitarie ivi apposte non possono essere considerate insegne di esercizio e vanno quindi ritenute soggette all'imposta di pubblicità.

160. Pubblicità - Insegna- Avviso al pubblico

Sentenza n. 1308/03/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Avviso di accertamento pubblicità - Funzione della scritta POSTAMAT e limiti di superficie - Risoluzione n. 2/DF del Ministero delle Finanze - Denominazione "POSTAMAT".

L'insegna recante la scritta "POSTAMAT" installata all'interno di un Ufficio Postale, in un apposito angolo dedicato, svolge la funzione equivalente a quella del BANCOMAT e, quindi, deve essere esente dall'imposta a condizione che non venga superata la superficie di mezzo metro quadrato.

È di palmare evidenza che l'insegna "POSTAMAT" non ha valenza di messaggio

pubblicitario, ma va inquadrata nella categoria degli avvisi al pubblico che vuole fruire del servizio.

La Risoluzione n. 2/DF del 24/04/09 del Ministero delle Finanze dice chiaramente che la scritta BANCOMAT non può essere considerata mezzo pubblicitario ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera a) del D.Lgs. n. 507/93.

Infatti, il fine di detta iscrizione è quello di comunicare ai cittadini i servizi prestati nei locali delle filiali bancarie, comunicando, in tal modo, che ivi è possibile usufruire del servizio di prelievo.

La denominazione "POSTAMAT" svolge la funzione di offrire al titolare della carta Postamat la certezza delle tipologie di servizi e delle relative commissioni che possono essere applicate nel caso in cui usufruisca del servizio stesso.

161. Imposta sulla pubblicità - Cartello POSTAMAT

Sentenza n. 357/06/20, dep. 25/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Rinaldi

Imposta sulla pubblicità - Cartello POSTAMAT - Natura - Avviso al pubblico - Superficie inferiore a 500 cmq - Esenzione - Compete

Considerando che il cartello POSTAMAT, di proprietà delle Poste Italiane deve essere configurato quale avviso al pubblico, e pertanto gode di esenzione sino alla superficie di 500 cmq, diversamente dal cartello di esercizio per il quale è prevista, in generale, l'esenzione sino a 300 cmq (mezzo foglio A4).

La norma di esenzione riguarda anche gli avvisi al pubblico "nonché quelli riguardanti la localizzazione e l'utilizzazione dei servizi di pubblica utilità" senza limitazioni alla localizzazione. Nel caso di specie è indubbio che l'ufficio postale rientra tra i servizi di pubblica utilità e non risultando contestata una superficie superiore al mezzo metro quadrato opera la norma di esenzione.

162. Avviso di accertamento imposta di pubblicità - Concessionari

Sentenza n. 495/04/20, dep.15/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Tamponi

Imposta di pubblicità - Diritti dei concessionari subentranti

Un concessionario subentrato che abbia provveduto con raccomandata alla debita informazione agli utenti del servizio, ha diritto di pretendere la corresponsione dei diritti sulle pubbliche affissioni e su quelle di urgenza, al fine di evitare gli interventi sanzionatori di cui al D.Lgs. 507/93, che non prevede eccezioni, né esenzioni, sia sul pagamento della tassa affissioni, sia sui diritti d'urgenza.

163. Imposta pubblicità - Insegne

Sentenza n. 503/06/20, dep. 16/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Puccinelli; Relatore: Buzzi

L'imposta di Pubblicità nelle insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi

“L'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati...” (Art. 17, c.1 bis D.Lgs. 507/93 e art. 10 L. 448/2001).

164. Imposta di pubblicità - Pannelli segnaletici

Sentenza n. 511/03/20, dep. 20/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Difetto dei requisiti della diffusione e rilevanza dei pannelli segnaletici

I pannelli segnaletici difettano dei requisiti della diffusione e rilevanza di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 507/93, poiché i messaggi inseriti all'interno di un centro commerciale non sono idonei ad integrare il presupposto impositivo di cui alla citata legge.

REGISTRO

165. Imposta di registro - Agevolazioni prima casa - Superficie al netto di muri perimetrali e divisori

Sentenza n. 965/01/19, dep. 20/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Saluzzo; Relatore: Maiorca

Agevolazioni prima casa – Determinazione superficie utile complessiva – Sottrazione della superficie sui cui insistono muri perimetrali e divisori - Non sussiste

In materia di agevolazioni prima casa, la “superficie utile complessiva” di cui all'art. 6 del d.m. del 2 agosto 1969, ai fini del superamento del limite dei 240 mq, deve intendersi quella che residua dopo la sottrazione dall'estensione globale indicata nell'atto di acquisto sottoposto all'imposta della superficie degli ambienti indicati nella norma, senza ulteriori sottrazioni, quali quelle delle superfici su cui insistono i muri perimetrali e divisori. Qualsiasi riferimento ad altre norme, quali ad esempio la legge n. 392 del 1978, art. 13, per la determinazione dell'equo canone ed il D.M. 10 maggio 1977, n. 801, art. 3, in tema di determinazione di oneri accessori, non può essere presa in considerazione, tenuto conto che le previsioni relative ad agevolazioni o benefici in genere in materia fiscale non sono passibili di interpretazione che ne ampli la sfera applicativa o di interpretazione analogica.

166. Imposta di registro - Immobile pertinenziale - Graffatura

Sentenza n. 1079/07/19, dep. 09/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Paladino

Imposta di registro – Agevolazioni - Immobile pertinenziale – Graffatura – Non necessaria - Condizioni

Sebbene la "graffatura", ossia l'iscrizione all'NCEU unitamente al bene principale, sia sicuro indice della volontà del disponente di costituire un vincolo di pertinenzialità fra il bene principale (l'abitazione) e quello accessorio (il terreno), non può sostenersi che la mancata "graffatura" escluda di per sé siffatta volontà, specie quando, come nel caso in questione, il terreno risulta adiacente all'abitazione, ha caratteristiche dimensionali compatibili con la funzione servente del bene principale e dall'atto notarile emerge chiaramente la volontà di dar vita al suddetto vincolo, risultando pertanto ricorrenti entrambi i requisiti (oggettivo e soggettivo) previsti dall'art. 817 cit. per ritenere costituito il vincolo di pertinenzialità.

167. Imposta di registro - Risoluzione di contratto di compravendita

Sentenza n. 1247/04/19, dep. 20/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Festa

Imposta di registro – Risoluzione di contratto di compravendita – Tassazione ordinaria - Sussiste

Il contratto di mutuo dissenso è qualificabile come un nuovo contratto di natura solutoria e liberatoria con contenuto uguale e contrario a quello del contratto originario e con efficacia ex nunc, determinante un nuovo passaggio di proprietà del bene, oggetto del contratto da risolvere. In altre parole, la volontà delle parti di liberarsi dagli obblighi contrattuali originali, produce una regressione della proprietà del bene, di cui al primo contratto dall'acquirente al proprietario alienante. Per tale ragione un siffatto negozio giuridico non può non considerarsi annoverabile nella categoria residuale contemplata dall'art. 28 del TUR, e perciò tassabile in applicazione della norma contenuta nel secondo comma del medesimo articolo, posto che l'imposta è dovuta per prestazioni derivanti dalla risoluzione contenuta in un autonomo negozio e non per effetto di clausole o di condizioni risolutive espresse nel contratto originale. Nel caso di specie, considerato il trasferimento di proprietà determinato dagli effetti risolutivi del mutuo dissenso, quest'ultimo debba essere assoggettato all'imposta proporzionale di registro, da applicarsi con l'aliquota prevista per i contratti di cessione di ramo d'azienda.

168. Imposta di registro - Nullità di clausole del rapporto bancario

Sentenza n. 1331/05/19, dep. 18/12/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Rinaldi

Imposta di registro – Sentenza che dichiara nullità di clausole del rapporto bancario – Registrazione a tassa fissa - Sussiste

Il giudizio del Tribunale che accerta la nullità contrattuale richiesta dal correntista rideterminando la portata applicativa delle clausole annullate, con ripristino della situazione ex ante, non comporta un arricchimento del cliente che rientra nella disponibilità di quanto indebitamente versato alla Banca.

L'assenza di un effettivo trasferimento di ricchezza e il tipo di pronuncia di annullamento rendono quindi applicabile l'imposta in misura fissa come assoluta dal contribuente.

169. Registro - Agevolazioni prima casa - Estensione alle pertinenze

Sentenza n. 10/07/20, dep. 16/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Cascini

Agevolazioni prima casa - Estensione alle pertinenze - Liceità - Spiaggia privata - Vincolo pertinenziale - Sussiste - Limitazione pertinenzialità alle pertinenze classificabili C2, C6 e C/7 - Esclusione.

Il concetto di pertinenzialità, anche ai fini tributarie è quello espresso nell'art. 817 del c.c. che definisce "pertinenze" le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa dal proprietario della cosa principale o da chi ha diritto reale sulla cosa medesima.

Nel caso di specie, in particolare, è stato espressamente precisato nell'atto di acquisto che la piccola spiaggia a lago veniva acquistata quale pertinenza del bene principale.

Solo la costruzione di una strada, del resto, aveva separato la spiaggia dalla casa.

Non è accoglibile la tesi dell'Agenzia, per la quale la norma limiterebbe l'agevolazione alle sole pertinenze di cui alle categorie C/2, C/6 e C/7. La norma (punto 4 lettera C II parte bis tariffa), invece, specifica che tra le pertinenze sono ricomprese alcune categorie di beni/edifici ma che le agevolazioni di cui al medesimo comma I spettano per l'acquisto delle pertinenze classificabili nelle categorie C2, C/6, e C/7 limitatamente ad una per ciascuna categoria, ciò per impedire che possano esservi di pertinenza più box, più magazzini etc.

170. Imposta di Registro – Accertamento con adesione

Sentenza n. 230/03/20, dep. 19/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Accertamento per adesione nelle imposte indirette - Nomen iuris di un atto e contenuto sostanziale dello stesso - Interventi imponibili e esenti di cui al D.P.R. 380/2001

La disciplina dell'accertamento in adesione è pacificamente applicabile anche alle imposte indirette come l'imposta di Registro.

Il nomen iuris di un atto non sempre corrisponde al contenuto sostanziale dello stesso; un'interpretazione costituzionalmente orientata in tema di diritto di difesa e di uguaglianza sostanziale, nonché di buon andamento dell'Amministrazione, deve portare a ritenere che un'attività dell'Ufficio di natura valutativa a seguito di un'istruttoria che porta a escludere la qualificazione giuridica operata dal contribuente costituisca sostanzialmente un accertamento e non una mera attività di liquidazione come avviene per omessi pagamenti di somme dichiarate o di correzione di errori materiali.

Per l'art. 10, comma 1, n. 8 bis D.P.R. 633/72 sono imponibili le cessioni poste in essere dalle imprese che eseguono gli interventi di cui all'art. 3, comma 1, lett. c) e d) D.P.R. 380/2001.

Il risanamento conservativo (art. 3, lett. c), D.P.R. 380/2001) prevede il rinnovo di elementi costitutivi dell'edificio o il mutamento della destinazione d'uso, mentre la ristrutturazione (lett. d), prevede opere dirette al ripristino o sostituzione di elementi costitutivi dell'edificio con la possibilità di pervenire ad un aumento della superficie utile.

La manutenzione straordinaria (lett.b) prevede la rinnovazione o la sostituzione di servizi sanitari e tecnologici, nuovi impianti, frazionamento o accorpamento di unità immobiliari senza alterazione della volumetria complessiva dell'edificio e della sua destinazione d'uso. Per la stessa opera l'esenzione IVA.

171. Avviso di liquidazione imposta ipotecaria - Agevolazioni per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari

Sentenza n. 260/04/20, dep. 27/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Agevolazioni per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento
Esenzione dell'imposta di Registro

L'intento agevolativo del legislatore per gli atti traslativi e/o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento risulta essere quello di esentare i relativi atti da imposta di bollo, tributi speciali e tasse ipotecarie assoggettando i medesimi ad imposta ipotecaria e catastale in misura fissa.

La previsione normativa di cui all'art. 17 D.Lgs. 28/2010 esenta dal pagamento di tasse, bolli e diritti vari gli atti del procedimento di mediazione, ma non esclude dal pagamento delle imposte riferite al contenuto del verbale di mediazione posto che il 2° comma contiene la previsione dell'esenzione della sola imposta di registro.

**172. Imposta di registro - Divisione immobile caduto in successione -
Costituzione diritti reali**

Sentenza n. 270/03/20, dep. 03/03/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Criterio di valutazione della base imponibile - TUIR: Applicazione dell'imposta di Registro - Le quote negli atti di divisione

Ai sensi dell'art. 51 del TUIR il criterio di valutazione della base imponibile adottato dal legislatore è costituito dal valore dei beni oggetto degli atti sottoposti a registrazione. Infatti, lo stesso art. 51 stabilisce che deve essere assunto come valore dei beni e diritti quello dichiarato dalle parti.

Il TUIR sull'imposta di registro, ai fini dell'applicazione del tributo, non prende in considerazione il valore di provenienza dei beni assegnati, ma solo il valore delle quote alla data della divisione.

Risoluzione 401085 del 4/11/1988 dell'Ispettorato Compartimentale Tasse e Imposte Indirette della Regione Piemonte: *“negli atti di divisione è prevista l'indicazione del valore di ciascuna quota attribuita alle parti contraenti e, nelle divisioni aventi per oggetto beni immobili, questi vengono sottoposti a giudizio di valutazione in relazione ai singoli valori dichiarati e non all'ammontare complessivo della massa divisa”*.

173. Imposta di registro - Appalto - Prefinanziamento opera - Principio di alternatività IVA e registro

Sentenza n. 313/07/20, dep. 21/05/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Borgna

Imposta di registro - Appalto - Consorzio - Prefinanziamento opera - Obbligo ex art. 194 Codice appalti - Applicazione IVA - Principio di alternatività IVA e registro - Applicazione registro a singole parti di contratto soggetto ad IVA - Illegittimità - Sussiste

L'obbligo (previsto dal Codice appalti) per la società che funge da contraente generale, di provvedere al prefinanziamento dell'opera deve essere considerato inscindibilmente collegato al contenuto delle clausole contrattuali successivamente sottoposte ad imposta di registro da parte dell'ufficio con l'atto impugnato.

Il contraente generale di un appalto è colui che assume su di sé le funzioni di progettista, costruttore ed in parte finanziatore dell'opera da realizzare e ne assume integralmente la responsabilità economica ed è obbligato per legge a provvedere al "prefinanziamento, in tutto o in parte, dell'opera da realizzare".

La disciplina del prefinanziamento contenuta nelle clausole contrattuali costituisce quindi un unicum inscindibile, cui vanno ricompresi tutti gli elementi meramente accessori dell'obbligazione per il capitale e lo conferma anche la Cassazione che, con riferimento agli atti aventi ad oggetto il conseguimento di prestazioni soggette ad IVA, per la regola della prevalenza di detta imposta su quella proporzionale di registro, statuisce che essi vadano registrati a tassa fissa.

L'operare pieno dell'alternatività, che preclude l'assoggettamento a imposta di registro di operazioni rientranti nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto rende illegittimo l'accertamento.

Ciò vale, inoltre, per tutti i contratti in cui è previsto un finanziamento e quindi la tassazione relativa al suo intero ammontare (costituito dall'importo capitale, dagli interessi compensativi di cui all'art.1282 c.c. ed in caso di inadempimento dagli interessi moratori di cui all'art.1224 c.c., dalla rivalutazione monetaria, dalle spese accessorie), senza che sia possibile suddividere il debito nelle sue componenti per sottoporle a separate forme di imposizione.

174. Imposta di registro - Contratti finanziari - Esenzione dall'imposta

Sentenza n. 378/05/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Imposta di registro - Contratti finanziari - Mutuo - Esenzione dall'imposta - Compete
- Espromissione del mutuatario originario - Indifferenza

Le operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine e tutti i provvedimenti, atti e contratti e formalità inerenti alle operazioni medesime alla loro esecuzione modificazione ed estinzione, alle garanzie di qualunque tipo da chiunque e in qualsiasi momento prestate effettuate da aziende e istituti di credito sono esenti dall'imposta di registro dall'imposta di bollo dalle imposte ipotecarie e catastali e dalle tasse sulle concessioni governative

Le modificazioni tra i soggetti originari a seguito di espromissione (nella specie: un contratto di mutuo contratto dal contribuente e altro soggetto con la banca era stato modificato per volere delle parti, e il contribuente si era accollato tutte le obbligazioni nate dal mutuo liberando l'altro soggetto) non modificano la natura dell'obbligazione principale che ha diritto all'esenzione dell'imposta di registro.

175. Imposta di registro - Soggettività passiva

Sentenza n. 398/04/20, dep. 09/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Maiorca

Imposta di registro - Ingiunzione di pagamento somme - Soggettività passiva -
Procuratore alle liti della parte processuale - Non sussiste

La procura ad litem, costituisce un negozio unilaterale con il quale il difensore viene investito del potere di rappresentare la parte in giudizio.

Rappresentare una persona in giudizio significa che gli atti del processo saranno compiuti dal rappresentante ma gli effetti del processo si ripercuoteranno nella sfera non del rappresentante ma del rappresentato.

Rebus sic stantibus, gli effetti del processo, ovvero il debito fiscale rappresentato dall'imposta di registro relativa al decreto ingiuntivo emesso dal Tribunale, non possono ripercuotersi sul ricorrente, difensore della parte sulla quale sola grava il dovere di provvedere all'assolvimento dell'imposta di registro.

176. Registro - Registrazione a termine fisso - Registrazione d'ufficio di una scrittura privata

Sentenza n. 464/03/20, dep. 29/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Pontone

Nullità degli avvisi di liquidazione - Il dies a quo del termine di decadenza nella registrazione a termine fisso - Nullità degli avvisi di accertamento - Registrazione d'ufficio di una scrittura privata

Gli avvisi di liquidazione sono nulli se manca il rispetto dei termini di decadenza ex art. 76 d.P.R. 131/86. Infatti i termini di decadenza dell'azione dell'Amministrazione si evincono dal citato art. 76, in due ipotesi alternative: o dal termine prescritto per la registrazione dell'atto, o dal momento in cui si verifica il fatto che legittima la registrazione d'ufficio, come recita l'art. 15, comma 1, lett. c), d) ed e) del medesimo D.P.R..

Nel caso in cui l'atto sia soggetto a registrazione con termine fisso - caso b) – il dies a quo del termine di decadenza è il giorno entro il quale avrebbe dovuto essere registrato l'atto. Sostanzialmente, se sono integrati gli elementi di cui alla lettera b), la fattispecie deve essere ricondotta nella previsione di cui al primo capoverso del citato art. 76.

Gli avvisi di accertamento sono nulli per decadenza dei termini di accertamento qualora si tratti di una scrittura privata esibita nel corso di una verifica e non di un atto depositato per la registrazione.

La scrittura privata esibita in sede di verifica può essere registrata d'ufficio con la relativa liquidazione d'imposta entro il termine di cinque anni dal giorno in cui avrebbe dovuto essere richiesta la registrazione, a mente degli artt. 13 e 14 e dell'art. 76 del TUIR.

177. Imposta di Registro - Cessione di quote

Sentenza n. 529/03/20, dep. 27/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Avviso di liquidazione - Imposta di Registro in operazioni di cessione totale di quote

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

La Suprema Corte ha affermato la correttezza dell'applicazione dell'imposta di Registro in misura proporzionale in operazioni di cessione totale di quote, non essendo necessario procedere alla ricerca di ragioni giustificatrici (quale la causa economica) all'utilizzo di uno schema contrattuale piuttosto che dell'altro.

“...l'Amministrazione finanziaria può riqualificare come cessione di azienda la cessione totalitaria delle quote di una società, senza essere tenuta a provare l'intento elusivo delle parti, attesa l'identità della funzione economica dei due contratti, consistene nel trasferimento del potere di godimento e disposizione dell'azienda da un gruppo di soggetti ad un altro gruppo o individuo. (Cass. Civ. 12/05/2017 n. 11877).

La Corte di Cassazione, nell'ordinanza n. 362 del 9 gennaio 2019 ha ribadito che l'art. 20 D.P.R. 131/86 *“nel dettare non una regola antielusiva, ma una regola interpretativa, impone una qualificazione degli atti secondo la causa concreta dell'operazione negoziale complessiva, a prescindere dall'eventuale disegno o intento elusivo delle parti e dei singoli motivi oggettivi”.*

RISCOSSIONE

178. Riscossione - Sottoscrizione cartella

Sentenza n. 885/01/19, dep. 02/08/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pasi; Relatore: Menghini

Riscossione - Cartella di pagamento - Sottoscrizione - Prescrizione

La carenza di sottoscrizione quindi, superando il caotico susseguirsi di pronunce contrastanti, può essere ricondotta, ai fini dell'efficacia dell'atto, a una mera irregolarità formale che non produce effetti sulla legittimità dell'atto medesimo. In presenza di cartelle relative a tributi non periodici, divenuti definitivi per varie ragioni, si deve applicare il termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2496 c.c. e all'art. 78 D.P.R. 131/1986

179. Riscossione - Fondo patrimoniale

Sentenza n. 891/06/19, dep. 21/08/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Tirone; Relatore: Maiorca

Fondo patrimoniale - Iscrizione ipotecaria

L'iscrizione ipotecaria prevista dal D.P.R. 602/73, art. 77, è legittima in quanto non viola il divieto posto dall'art. 170 c.c. di dar corso ad atti esecutivi sui beni inclusi nel fondo patrimoniale anteriormente costituito, in quanto l'ipoteca è un diritto reale di garanzia e non un atto di natura esecutiva.

180. Cartella di pagamento - Comunicazione Preventiva Iscrizione Ipotecaria

Sentenza n. 892/06/19, dep. 21/08/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Tirone; Relatore: Maiorca

Cartella di pagamento - Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria.

È illegittima la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria se è atto cautelare per crediti erariali non esigibili per intervenuta prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c..

181. Riscossione - Prescrizione decennale

Sentenza n. 941/06/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Tirone; Relatore: Buzzi

Avviso di intimazione - Sanzioni - Prescrizione decennale

Atteso che le imposte soggiacciono al termine prescrizione ordinario, decennale, di cui all'art. 2946 c.c., è irrazionale e contrario al canone della certezza del diritto prevedere che le poste contenute nello stesso atto possano prescriversi in tempi diversi, differenziando tra obbligazione principale ed accessoria.

182. Riscossione - Termine prescrizione decennale

Sentenza n. 955/03/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Riscossione – Termine di prescrizione del titolo esecutivo – Decennale - Sussiste

Il termine di prescrizione del rapporto obbligatorio scaturente dal titolo esecutivo, in assenza di espressa previsione per l'azione di riscossione, deve essere considerato quello ordinario di dieci anni. In tal senso si esprime il D.Lgs. n. 112/1999 che, agli artt. 19 e 20, ha espressamente individuato nel termine di dieci anni la prescrizione

del diritto alla riscossione dei crediti iscritti a ruolo e affidati all'Agente della Riscossione dagli Enti creditori.

Infatti, gli articoli citati, in assenza di espressa previsione per l'azione di riscossione, deve essere considerato quello ordinario di dieci anni.

183. Riscossione - Notifica cartella allegato PDF/A e non P7M

Sentenza n. 957/03/19, dep. 19/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Bucarelli

Cartella di pagamento – Notifica mezzo pec – Allegato in formato PDF/A e non P7M
– Nullità della notifica – Non sussiste

La fonte normativa dell'obbligo dell'utilizzo del formato P7M è l'art. 12 del provvedimento DGSIA del 25.12.2015 emesso ai sensi dell'art 11 del DM Giustizia del 21.2.2011 n. 44.

Tale disposizione invero ammette come legittimamente utilizzabile sia il formato PAdES-BES o PAdES parte 3, o PDF/A, sia quello CAdES-BES, ossia P7M.

Tale ultimo formato assolve alla duplice esigenza di garantire la provenienza certa del documento, tramite l'apposizione della firma digitale e di assicurare l'immodificabilità dello stesso, tramite l'impossibilità di cambiare il testo dell'atto con programmi di scrittura. Tale immodificabilità non è infatti assicurata da files con estensione diversa da PDF (ed in primis dai files word)

In altri termini' la certezza della provenienza e la non modificabilità del testo "nativo PDF" è assicurata anche dai file PDF/A e non solo P7M e la scelta di utilizzare un file di formato diverso da questo (sebbene abbia consentito di sollevare la presente eccezione) deve ritenersi una scelta che non comporta l'impossibilità di ritenere validamente formato ed emesso l'atto nonché proveniente dal soggetto che ha effettuato la notifica.

184. Riscossione - Prescrizione quinquennale/decennale

Sentenza n. 968/04/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Cipolla

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Cartella esattoriale – Tributi erariale – Prescrizione – Decennale – Sussiste – Interessi sui tributi – Prescrizione - Quinquennale – Sussiste – Sanzioni – Prescrizione – Quinquennale - Sussiste

I tributi erariali sono soggetti alla prescrizione ordinaria decennale prevista dall'art. 2946 cod. civ.

Gli interessi sui tributi sono soggetti, a norma dell'art. 2948 n. 4 coda civ., alla prescrizione breve quinquennale, a prescindere dalla durata di quella dei tributi stessi (Cass. Civ. n. 4704/2001);

Il diritto alla riscossione delle sanzioni si prescrive, in virtù di quanto stabilito dal terzo comma dell'art. 20 D.Lgs. n. 472/1997, nel termine di cinque anni.

185. Riscossione - Prescrizione collegata a tributo

Sentenza n. 982/04/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Cartella esattoriale – Prescrizione imposte erariali – Termine decennale – Sussiste – Prescrizioni sanzioni – Termine quinquennale - Sussiste

Il termine di prescrizione delle cartelle esattoriali deve essere ricollegato al termine di prescrizione della tipologia del tributo (o sanzione) richiesto al contribuente con la cartella stessa.

In particolare, per le imposte erariali (IRPEF, IRAP, IVA, IRPEG, ecc.) il termine di prescrizione è di 10 anni, mentre quello per le imposte locali e le sanzioni è di 5 anni.

186. Riscossione - Prova della notifica - Copia fotostatica delle pec

Sentenza n. 984/04/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Berruti

Riscossione – Notifica a mezzo a mezzo pec delle cartelle – Prova della notifica – Copia fotostatica delle pec - Sufficiente

La produzione delle copie fotostatiche delle notifiche a mezzo PEC delle cartelle è sufficiente a comprovare il fatto delle intervenute notifiche delle cartelle di cui trattasi.

187. Riscossione - Irpef prescrizione decennale

Sentenza n. 998/01/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Saluzzo; Relatore: Maiorca

Cartella esattoriale – Debiti Irpef e addizionali – Prescrizione decennale - Sussiste

Il credito relativo ad Irpef e addizionali è soggetto al termine prescrizione ordinario ovvero decennale, anche per quanto riguarda le sanzioni e accessori. In materia di imposte erariali, non risultando *ex lege* previsto un termine breve, deve necessariamente operare *ex lege* la prescrizione decennale.

188. Cartella di pagamento - Sottoscrizione

Sentenza n. 1003/01/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Saluzzo; Relatore: Maiorca

Omessa sottoscrizione della cartella di pagamento

L'omessa sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non determina invalidità dell'atto, la cui esistenza dipende piuttosto dalla riferibilità dello stesso all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo.

189. Riscossione - Cartella senza avviso bonario

Sentenza n. 1018/02/19, dep. 25/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Menghini

Cartella di pagamento non preceduta da avviso bonario – Legittimità - Sussiste

Non è dovuta la comunicazione bonaria, ex art. 36 ter D.P.R. 600/1973, nei casi in cui l'Amministrazione non abbia incertezze sulla corretta lettura della dichiarazione dei redditi. Dubbi non ravvisabili nel caso in esame, risultando incontestato in prima istanza che la dichiarazione è stata omessa e in seconda che i dati esposti nella medesima sono stati utilizzati integralmente dall'Ufficio per determinare i maggiori tributi dovuti. In estrema sintesi l'Amministrazione ha operato in via automatica procedendo, a seguito delle irregolarità commesse, a liquidare il gravame dovuto, sempre in relazione alla dichiarazione effettuata.

190. Riscossione - Documento prodotto in copia

Sentenza n. 1026/04/19, dep. 26/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Riscossione – Cartella di pagamento – Disconoscimento delle relate di notifica delle cartelle prodotte in fotocopia – Obbligo di deposito dell'originale – Non sussiste

La contestazione della conformità all'originale di un documento prodotto in copia non può avvenire con clausole di stile e generiche, quali "impugno e contesto" ovvero "contesto tutta la documentazione perché inammissibile ed irrilevante", ma va operata - a pena di inefficacia - in modo chiaro e circostanziato, attraverso l'indicazione specifica sia del documento che si intende contestare, sia degli aspetti per i quali si assume differisca dall'originale.

191. Ruoli esattoriali - Sottoscrizione

Sentenza n. 1026/04/19, dep. 26/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Riscossione - Ruoli esattoriali - Sottoscrizione

La mancanza della sottoscrizione non comporta l'invalidità dell'atto, quando non è in dubbio la riferibilità di questo all'Autorità da cui promana, giacché, come ritenuto dalla Suprema Corte con riguardo alla cartella esattoriale (ma lo stesso discorso vale pure per il ruolo), l'autografia della sottoscrizione è elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi in cui sia prevista dalla legge e l'omessa sottoscrizione da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto, la cui esistenza non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che tale elemento sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo.

192. Rappresentanza in giudizio dell'Agenzia-Riscossione

Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Ausiello; Relatore: Borgna

Assistenza in giudizio dell'Agenzia-Riscossione - Ipotesi di patrocinio dell'Ente AGER - Regolamento di amministrazione: *“controllo e patrocinio legale”* - Interpretazione autentica dell'art. 1, comma 8, D.L. 193/2016

La modifica dell'art. 11 D.Lgs. 546/92 non ha escluso la facoltà dell'Agente di Riscossione di farsi assistere in giudizio da un difensore esterno, mentre l'art. 12 dispone, in via di principio, la difesa tecnica. Il termine “patrocinio” di cui al comma 8, in relazione all'art. 11, comma 2, D.Lgs. 546/92 esprime il potere di scelta, tra autodifesa e difesa tecnica, che è affidato, dal combinato disposto delle due norme, al responsabile dell'articolazione periferica (o struttura sovraordinata) che ha emanato l'atto impugnato.

La norma di cui all'art. 1, comma 8, D.L. n. 193/2018, ha tipizzato le seguenti ipotesi alternative di patrocinio dell'Ente AGER:

- 1) il patrocinio da parte dell'Avvocatura di Stato;
- 2) il patrocinio degli avvocati del Libero Foro;
- 3) il patrocinio dei dipendenti di Agenzia delle Entrate Riscossione in quanto essa prevede: *“può avvalersi ed essere rappresentato davanti al tribunale e al Giudice di Pace, da propri dipendenti delegati, che possono stare in giudizio personalmente; in ogni caso, ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici, l'Avvocatura dello Stato, sentito l'Ente, può assumere direttamente la trattazione della causa. Per il patrocinio davanti alle commissioni tributarie continua ad applicarsi l'art. 11, comma 2, D.Lgs. 31/12/1992 n. 546”*.

L'art. 4 del Regolamento di amministrazione 19/5/2018 rubricato *“controllo e patrocinio legale”*

prevede al comma 4 che l'Ente possa continuare ad avvalersi di avvocati del libero foro in via residuale, nei casi in cui l'Avvocatura non ne assuma il patrocinio sulla base di quanto stabilito in Convenzione.

Il D.L. 34/2019 convertito il 29/6/2019, all'art.4 novies introduce l'interpretazione autentica dell'art. 1, comma 8, D.L. 193/2016 affermando che l'Agenzia delle Entrate-Riscossione può avvalersi (in alternativa all'Avvocatura di Stato) di avvocati del libero foro nel rispetto delle previsioni di cui all'art. 4 e 17 D.L. 50/2016.

Lo stesso art. 4 novies precisa, con validità *ex tunc* che la delibera motivata è necessaria solo ove il contenzioso riguardi tematiche riservate all'Avvocatura di Stato dalla convenzione in essere.

193. Riscossione - Omessa sottoscrizione della cartella

Sentenza n. 1178/07/19, dep. 07/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Borgna

Omessa sottoscrizione della cartella - Natura vincolata del ruolo

L'omessa sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto, la cui esistenza non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che tale elemento sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo, tanto più che, a norma del D.P.R. 29/9/1973 n. 602, art. 25, la cartella, quale documento per la riscossione degli importi contenuti nei ruoli, deve essere predisposta secondo il modello approvato con decreto del Ministero competente, che non prevede la sottoscrizione dell'esattore, ma solo la sua intestazione e l'indicazione della causale, tramite apposito numero di codice (Cass. 5/12/2014 n. 25773). Tale principio è stato ribadito dalla Cassazione che ha affermato che, in tema di requisiti formali del ruolo d'imposta, il D.P.R. n. 602/73, art. 12 non prevede alcuna sanzione per l'ipotesi della sua omessa sottoscrizione.

La natura vincolata del ruolo, che non presenta in fase di formazione e redazione margini di discrezionalità amministrativa, comporta l'applicazione del generale principio di irrilevanza dei vizi di invalidità del provvedimento, ai sensi della L. 241 del 1990, art. 21 *octies* (Cass. 30/10/2018 n. 27561).

194. Riscossione - Intimazioni successive alla prima

Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

Intimazioni successive alla prima – Validità

Qualora un'intimazione non sia stata pagata è legittimo emettere altre successive intimazioni, posto che l'intimazione è atto emesso nell'interesse del contribuente, prima che venga dato avvio alla procedura esecutiva. Pertanto nessun danno gli deriverebbe da una rinnovata intimazione.

195. Riscossione - Motivazione

Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Motivazione nelle cartelle di pagamento

Per quanto concerne la motivazione delle cartelle di pagamento, secondo la giurisprudenza di legittimità, le cartelle di pagamento precedute da un atto impositivo autonomamente impugnabile, non possono essere annullate per vizi di motivazione quando contengono l'indicazione dell'atto presupposto (Cass. Civ. Sez. V, 31 gennaio 2013 e n. 2373 e, da ultimo, Cass. Civ., Sez. V, 29 aprile 2016 n. 8553).

**196. Controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973 - Pagamento rateale
- Interruzione pagamento - Titolo per la riscossione**

Sentenza n. 252/04/20, dep. 25/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Menghini

Controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973 - Acquiescenza - Pagamento rateale
- Interruzione pagamento - Necessità di nuovo titolo per la riscossione - Non sussiste.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

A seguito dei controlli ex art. 36 bis D.P.R. 600/1973, l'Agenzia delle Entrate rettificava il reddito per l'anno di imposta 2006 della Contribuente in relazione al mancato versamento delle imposte evidenziate (II.DD e IVA) nel Mod. Unico/2007. Ne derivava l'invio di comunicazione di irregolarità alla quale la società aderiva chiedendo il pagamento rateale, che però si fermava col versamento delle prime sei rate (su venti). In assenza di pagamento complessivo l'Ufficio iscriveva a ruolo l'imposta dovuta ed Equitalia notificava la cartella di pagamento che veniva impugnata. Nel giudizio che ne derivava la C.T.P. di Torino respingeva il ricorso della società, ma la C.T.R. del Piemonte accoglieva l'appello unicamente in punto motivazione dell'atto, annullando il provvedimento, ma riconoscendo la debenza del tributo.

A seguito della decisione di cui sopra l'Ufficio provvedeva allo sgravio della cartella e a emettere un nuovo ruolo, debitamente motivato. La Contribuente impugnava anche la seconda cartella deducendo la decadenza dell'Ufficio in relazione ai termini di cui all'art. 25 D.P.R. 600/1973.

Stabilita la sussistenza non controversa di un diritto, indipendentemente dalla evoluzione degli eventi e delle censure mosse dalla ricorrente sui termini di decadenza e sul diritto dall'Ufficio a rivalersi nei suoi confronti, al caso in esame debbono essere applicati i vincoli temporali prescrizionali e i fatti interruttivi, se intervenuti. Ovvero, trattandosi di un termine iniziale riferibile al 2010, in applicazione dell'art. 2946 c.c. il credito si sarebbe prescritto nel 2020. La cartella impugnata rientra ampiamente in tali termini e conseguentemente deve ritenersi legittima.

197. Sottoscrizione del ruolo - Costituzione in mora del debitore

Sentenza n. 261/04/20, dep. 27/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente e Relatore: Pisanu Marcello.

Cartella di pagamento - Omessa sottoscrizione per requisiti formali del ruolo d'imposta - Natura sostanziale e non processuale della cartella di pagamento - Atto di costituzione in mora del debitore - Atto richiamato nella cartella di pagamento

“In tema di requisiti formali del ruolo d'imposta, l'art. 12 del D.P.R. n. 602 del 1973 non prevede alcuna sanzione per l'ipotesi della sua omessa sottoscrizione, sicché non può che operare la presunzione generale di riferibilità dell'atto amministrativo all'organo da cui promana, con onere della prova contraria a carico del contribuente, che non può limitarsi ad una generica contestazione dell'esistenza del potere o della provenienza dell'atto, ma deve allegare elementi specifici e concreti a

sostegno delle sue deduzioni. D'altronde, la natura vincolata del ruolo, che non presenta in fase di formazione e redazione margini di discrezionalità amministrativa, comporta l'applicazione del generale principio di irrilevanza dei vizi di invalidità del provvedimento, ai sensi dell'art. 21 octies della L. n. 241 del 1990” (Cass. 30/10/2018 n. 27561).

La Suprema Corte ha chiarito che: “la natura sostanziale e non processuale della cartella di pagamento non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria, sicché il rinvio operato dall'art. 26, comma 5, del D.P.R. n. 602 del 1973 all'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973 (in materia di notificazione dell'avviso di accertamento), il quale, a sua volta, rinvia alle norme sulle notificazioni nel processo civile, comporta, in caso di irritualità della notificazione della cartella di pagamento, in ragione dell'avvenuta trasmissione “pdf” anziché “p7m”, l'applicazione dell'istituto della sanatoria del vizio dell'atto per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156 c.p.c.” (Cass. 5/3/2019 n. 6417).

Insegnamento della Suprema Corte: “L'atto di costituzione in mora del debitore, per produrre i suoi effetti e, in particolare, l'effetto interruttivo della prescrizione, deve essere diretto al suo legittimo destinatario, ma non è soggetto a particolari modalità di trasmissione, né alla normativa sulla notificazione degli atti giudiziari. Pertanto, nel caso in cui detta intimazione sia inoltrata con raccomandata a mezzo del servizio postale, la sua ricezione da parte del destinatario può essere provata anche sulla base della presunzione di recepimento fondata sull'arrivo della raccomandata all'indirizzo del destinatario, che dovrà, dal suo canto, provare di non averne avuta conoscenza senza sua colpa”. (Cass. 27/4/2010 n. 10058 e Cass. 13/6/2006 n. 13651).

“l'atto richiamato, quando di esso il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione o pubblicazione, non deve essere necessariamente allegato alla cartella” (Cass. SS.UU. 14/5/2010 n. 11722).

198. Riscossione - Eccezione di prescrizione del credito – Legittimazione passiva

Sentenza n. 411/04/20, dep. 10/06/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Maiorca

Tributi locali - Eccezione di prescrizione del credito – Legittimazione passiva - Ente impositore - Non competente

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Sotto il profilo processuale, la posizione dell'Ufficio titolare del tributo (Città di Torino) è ben distinta rispetto a quella del Concessionario della riscossione (Sorìs S.p.A.).

L'Ente impositore (il Comune) risponde dei vizi riferibili al ruolo formato dallo stesso, mentre è unicamente il Concessionario della riscossione a rispondere dei vizi connessi all'emissione, compilazione, notificazione ed eventuale prescrizione degli atti con cui il ruolo viene portato a conoscenza del contribuente e degli altri atti di riscossione attinenti alla procedura esecutiva.

199. Riscossione - Prova di tributi non pagati

Sentenza n. 437/07/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Borgna

Prova di tributi non pagati

Per provare la tempestiva contestazione di un tributo non pagato, l'Ufficio di riscossione SORIS deve dar prova dell'avvenuta notifica di avvisi, o di ricevute di raccomandata o di notifiche postali.

200. Cartella di pagamento - Termine notifica

Sentenza n. 454/06/20, dep. 19/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Tirone; Relatore: Borgna

Termine di notifica delle cartelle esattoriali

La legge prevede che le cartelle esattoriali siano notificate in un termine breve dall'iscrizione a ruolo. La stessa Corte Costituzionale, con la sentenza n. 280 del 2005 ha dapprima stabilito che le cartelle esattoriali non possono essere emesse trascorso il termine di 5 anni dalla dichiarazione dei redditi e la Cassazione a Sezioni Unite il 30/5/2005 ha stabilito che i nuovi termini di cui all'art. 25 D.P.R. 602/73 valgono anche per i periodi pregressi e anteriori all'entrata in vigore del D.L. 17/6/2005 n. 106. Con tali decisioni furono del tutto eliminate dall'ordinamento le

norme che non prevedevano un termine per la notifica dell'iscrizione a ruolo avulso dall'anno di insorgenza del debito.

La sentenza della Corte Costituzionale 280/2005 ha, infatti, dichiarato l'illegittimità dell'art. 25 D.P.R. 602/73 nella parte in cui non prevedeva un termine fissato a pena di decadenza entro il quale il concessionario della riscossione debba notificare la cartella di pagamento e ciò sulla base della necessità di rispettare i principi costituzionali di ragionevolezza e tutela del diritto di difesa.

Con detta sentenza la Corte ha affermato, come principio inderogabile, che il termine di prescrizione ordinario del tributo per il compimento dell'attività amministrativa di iscrizione a ruolo e notifica della cartella sia irragionevole (punto 4 e 4/2 sentenza n. 480), da qui le ulteriori modifiche della legge 31/7/2005 n. 156.

L'interpretazione della Corte non può non essere applicata anche per il periodo pregresso, tant'è che la Corte di Cassazione, con sentenza n. 26104/2005, ribadita con le sentenze nn. 28345 del 2018 e 6283 del 14/3/2018, ha stabilito che i nuovi termini per la notifica vanno applicati ai rapporti ancora pendenti, come se l'azione amministrativa di riscossione fosse stata perente, non possono dare efficacia alle cartelle stesse, indipendentemente dai termini di prescrizione ordinaria o quinquennale dei tributi in esse contenute.

E che sia legislativamente chiaro che le cartelle perdono efficacia decorsi 5 anni dalla notifica, traspare anche dall'art. 26 D.P.R. 602/73 ove si afferma al V comma. *"Il concessionario deve conservare per 5 anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione e l'avviso di ricevimento"*.

Se la cartella non perdesse la sua efficacia dopo 5 anni la norma non avrebbe alcun significato.

201. Cartella di pagamento IRPEF - Avviso bonario

Sentenza n. 497/04/20, dep. 15/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Masia; Relatore: Cascini

Avviso bonario di cui all'art. 36 bis D.P.R. 600/73

L'avviso bonario di cui all'art. 36 bis, comma 3, D.P.R. 600/73, non è previsto quale obbligo generalizzato, ma solo per il caso in cui emerga "un risultato diverso da quello indicato in dichiarazione, ovvero un'imposta o una maggiore imposta" (Ord. Corte di Cassazione n. 30022/2018). Ed ancora: l'omissione dell'avviso non è causa di nullità della cartella se non per l'ipotesi di cui all'art. 6, comma 5, L. 27/7/2000 n. 212.

TARES - TARI - TOSAP

202. TARES - Aree esenti - Onere di segnalazione

Sentenza n. 36/04/20, dep. 16/01/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Pisanu; Relatore: Cascini

Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (Tares) - Aree esenti - Onere di segnalazione
- Grava sull'interessato

Incombe all'impresa contribuente l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che possano ricadere in differente regime impositivo e che, per tale motivo, non concorrano alla quantificazione della complessiva superficie imponibile.

Infatti, pur operando anche nella materia in esame - per quanto riguarda il presupposto della occupazione di aree nel territorio comunale - il principio secondo il quale l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria spetta all'amministrazione, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia, D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70) anche un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale.

203. TARI - Attività produttive - Produzione rifiuti speciali

Sentenza n. 286/05/20, dep. 11/03/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Ausiello; Relatore: Pozzo

Tributi locali - TARI - Attività produttive - Produzione rifiuti speciali Imponibilità ai fini TARI - Non sussiste.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Le aree che producono rifiuti speciali non sono tassabili. Il comune con proprio regolamento può prevedere ulteriori aree produttive di rifiuti da non assimilare, ad eccezione dei magazzini in quanto ad essi si estende il divieto di assimilazione.

Con il regolamento il Comune di Rivoli ha inteso (v. art. 49), prevedere una tassazione agevolata di tutte le aree e quindi anche dei magazzini di stoccaggio.

In tal modo ritiene di aver agevolato la società in considerazione del fatto che le aree nel loro complesso non sono delimitate e quindi la produzione dei rifiuti speciali si ritiene promiscua.

In realtà è fuori dalla facoltà concessa ai comuni di stabilire tariffe od agevolazioni nelle aree di produzione dei rifiuti speciali (dove si svolgono le attività proprie di lavorazione dei tubi) ed in quelle collegate all'esercizio di tale attività quali i magazzini di materie prime e di merci ai quali è esteso il divieto di assimilazione. Tutte le aree della società comprese quindi i magazzini non possono essere oggetto di regolamentazione da parte del Comune.

204. TOSAP - Conduzze idriche

Sentenza n. 372/05/20, dep. 08/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Perelli; Relatore: Retrosi

Tassa Occupazione Spazi Aree Pubbliche (TOSAP) - Conduzze idriche per il servizio idrico integrato (SII) fornito da Società pubblica o sua controllata - Esenzione - Condizioni

Le occupazioni con impianti adibiti ai servizi pubblici nei casi in cui ne sia prevista, all'atto della concessione o successivamente la devoluzione gratuita al comune o alla provincia al termine della concessione medesima sono esenti dalla TOSAP.

TASSA AUTOMOBILISTICA

205. Tassa automobilistica - Prescrizione triennale

Sentenza n. 1050/02/19, dep. 08/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Menghini

Tassa automobilistica – Prescrizione – Triennale - Sussiste

Sebbene la sentenza 296/2003 della Corte Costituzionale riguardi espressamente l'art. 4 della legge regionale 20/2002, è di tutta evidenza che la censura di illegittimità si deve estendere anche al successivo art. 5, (con il quale la Regione fissa in cinque anni il termine di prescrizione dalla tassa auto), non essendovi ragione alcuna per derogare al principio ivi chiaramente sancito giusto il quale "va escluso che la Regione Piemonte abbia il potere di modificare i termini di prescrizione del relativo accertamento, rientrando la relativa materia nella competenza esclusiva dello Stato ai sensi del citato art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione.

206. Tassa automobilistica - Termine quinquennale di prescrizione

Sentenza n. 1135/04/19, dep. 24/10/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Berruti

Tassa automobilistica – Termine quinquennale di prescrizione - Sussiste

L'azione di riscossione della tassa automobilistica si prescrive nel termine di 5 anni. La normativa regionale (diversa, nello specifico punto, da quella nazionale che prevede un termine prescrizionale di tre anni) ha superato indenne il controllo di legittimità costituzionale della Corte, che non ha mai dichiarato "*expressis verbis*" l'incostituzionalità, pur avendo ribadito concetti difformi da quelli della L.R. del Piemonte.

207. Tassa automobilistica - Termine prescrizione – Triennale

Sentenza n. 1168/03/19, dep. 07/11/2019

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Maiorca

Tassa automobilistica – Termine prescrizione – Triennale - Sussiste

Il termine di prescrizione della tassa automobilistica è triennale. A partire dall'anno 1993 la tassa automobilistica era devoluta alle casse regionali ed in relazione al termine prescrizionale del tributo la Regione Piemonte, con l'art. 5 della legge regionale n. 20/02 aveva elevato lo stesso da 3 a 5 anni.

Successivamente, stante i dubbi circa l'esistenza di un potere legislativo delle Regioni in materia, entrava in vigore la I. 350/2003 che all'art. 22 recita: *"nelle regioni che hanno emanato disposizioni legislative in tema di tassa automobilistica e IRAP in modo non conforme ai poteri ad esse attribuibili in materia dalla normativa statale, l'applicazione della tassa opera, a decorrere dalla data di entrata in vigore di tali disposizioni legislative e fino al periodo di imposta decorrente dal 1° gennaio 2007, sulla base di quanto stabilito dalle medesime disposizioni nonché, relativamente ai profili non interessati dalle predette disposizioni, sulla base delle norme statali che disciplinano il tributo"*. Con tale legge veniva data una "copertura statale" alle regioni che avevano legiferato in materia di prescrizione di tributi, come la tassa automobilistica, prorogando i termini prescrizionali che differivano dalla normativa statale sino all'anno 2007. Detta norma veniva modificata con la I. 244/2007, art. 1, comma 167, con proroga dei suddetti termini sino al 2008, poi con il D.L. 207/2008, art. 2, comma 1, con proroga sino al 2010 ed infine con D.L. 255/2010, art. 1, comma 1 con proroga sino al 2011. Successivamente non ci sono state ulteriori proroghe di efficacia legislativa della legislazione regionale in materia di prescrizione di tributi statali con incasso regionale.

Ne deriva che a partire dal 1° gennaio 2012 il regime giuridico di cui all'art. 5 della legge regionale 20/2002 è cessato e pertanto da tale data l'unico regime prescrizionale applicabile alla data automobilistica, è quello statale, con prescrizione del tributo nel termine di tre anni

208. Bollo auto - Comunicazione interruzione del pagamento

Sentenza n. 537/01/20, dep. 30/07/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Leotta

Riconoscimento della comunicazione per l'interruzione del pagamento delle tasse automobilistiche.

Nonostante la comunicazione per l'interruzione dell'obbligo del pagamento delle tasse automobilistiche sia stata irregolare in quanto presentata ad una delegazione ACI diversa da quella prevista per legge, tale irregolarità, ancorché sussistente, non determina l'insussistenza della comunicazione stessa e la sua inefficacia.

TERMINI

209. Riscossione - Termine prescrizione decennale

Sentenza n. 955/03/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Pontone

Riscossione – Termine di prescrizione del titolo esecutivo – Decennale - Sussiste

Il termine di prescrizione del rapporto obbligatorio scaturente dal titolo esecutivo, in assenza di espressa previsione per l'azione di riscossione, deve essere considerato quello ordinario di dieci anni. In tal senso si esprime il D.Lgs. n. 112/1999 che, agli artt. 19 e 20, ha espressamente individuato nel termine di dieci anni la prescrizione del diritto alla riscossione dei crediti iscritti a ruolo e affidati all'Agente della Riscossione dagli Enti creditori.

Infatti, gli articoli citati, in assenza di espressa previsione per l'azione di riscossione, deve essere considerato quello ordinario di dieci anni

210. Riscossione - Prescrizione quinquennale/decennale

Sentenza n. 968/04/19, dep. 20/09/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Pisanu; Relatore: Cipolla

Cartella esattoriale – Tributi erariale – Prescrizione – Decennale – Sussiste – Interessi sui tributi – Prescrizione - Quinquennale – Sussiste – Sanzioni – Prescrizione – Quinquennale - Sussiste

I tributi erariali sono soggetti alla prescrizione ordinaria decennale prevista dall'art. 2946 cod. civ.

Gli interessi sui tributi sono soggetti, a norma dell'art. 2948 n. 4 coda civ., alla prescrizione breve quinquennale, a prescindere dalla durata di quella dei tributi stessi (Cass. Civ. n. 4704/2001);

Il diritto alla riscossione delle sanzioni si prescrive, in virtù di quanto stabilito dal terzo comma dell'art. 20 D.Lgs. n. 472/1997, nel termine di cinque anni.

211. Termini - Prescrizione decennale

Sentenza n. 1245/05/19, dep. 20/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Perelli; Relatore: Briccarello

La regolarità della notifica delle cartelle di pagamento è interruttiva della prescrizione e consente di procedere alla riscossione dei crediti ex art. 2946, cui si applica l'ordinario termine di prescrizione decennale. La Suprema Corte ha affermato che *“il termine di prescrizione, rivestendo la cartella esattoriale natura di credito esecutivo, è decennale (sentenza n. 17877 del 31 agosto 2011).*

212. Termini - Dichiarazione integrativa

Sentenza n. 109/03/20, dep. 21/01/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente e Relatore: Giusta

Termini per la presentazione della dichiarazione integrativa

La dichiarazione integrativa a proprio favore, ai sensi dell'art. 2, comma 8 bis D.P.R. 322/1998, non può essere presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo. Tale termine, inoltre, è previsto per emendare la dichiarazione ove vi siano errori o omissioni che abbiano comportato l'indicazione di un maggior reddito o un maggior debito d'imposta o un minor credito.

213. Termini - Cartella di pagamento - Avviso di intimazione - Prescrizione

Sentenza n. 198/03/20, dep. 11/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Galasso; Relatore: Maiorca

Prescrizione del credito erariale - Prescrizione delle pretese della Pubblica Amministrazione.

Il credito erariale portato da un avviso di intimazione deve intendersi prescritto, se detto credito erariale era già inesistente per intervenuta prescrizione in data anteriore allorquando sarebbe già stata notificata una precedente intimazione di pagamento giacché non risulta frapposto altro atto interruttivo della prescrizione dalla data di notificazione

I giudici della Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza n. 23397, depositata in data 17 novembre 2016, hanno chiarito che le pretese della Pubblica Amministrazione si prescrivono nel termine “breve” di cinque anni, eccetto nei casi in cui la sussistenza del credito non sia accertata con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo.

214. Termine di notificazione- Scissione di esso per notificante e destinatario

Sentenza n. 201/03/20, dep. 11/02/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Accertamento delle imposte - Avviso di accertamento - Notificazione - Termine - Scissione di esso per notificante e destinatario - Consegna dell'atto da notificare al messo comunale - Sufficienza.

Nell'ordinamento è operante un principio generale in base al quale, quando un atto debba essere notificato entro un determinato termine, la notifica si intende comunque perfezionata in momenti diversi per il richiedente e per il destinatario della notifica, dovendo le garanzie di conoscibilità dell'atto da parte di quest'ultimo contemperarsi con il diverso interesse del primo a non subire le conseguenze negative derivanti dall'intempestivo esito del procedimento notificatorio per la parte di quest'ultimo sottratta alla sua disponibilità.

Tale principio opera anche per la notifica degli atti impositivi, come chiarito più volte dalla Corte Suprema. Ne consegue che è tempestiva la notifica dell'avviso di accertamento consegnato al messo comunale prima dello spirare del termine di decadenza gravante sull'ufficio, a nulla rilevando che la consegna al destinatario sia avvenuta successivamente a tale scadenza.

215. Termini - Azione esecutiva

Sentenza n. 204/03/20, dep. 11/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Giusta; Relatore: Rinaldi

Esclusione dalla decadenza dell'azione esecutiva - Prescrizione decennale

È da escludere la decadenza dall'esercizio dell'azione esecutiva se le pretese tributarie rappresentate dai ruoli comunicati con le cartelle di pagamento oggetto di impugnazione, sono state regolarmente notificate rispettando il disposto dell'art 25 del D.P.R. n. 602/73 che prevede: *“il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti del quale procede, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre (...), il cui contenuto è tale da ritenere sufficiente il rispetto del termine decadenziale mediante la notificazione della cartella di pagamento al debitore principale o, in alternativa, al coobbligato solidale (cfr. Cass. Civ. Sez. V, 14 novembre 2014, n. 24322) secondo cui la cartella ha efficacia interruttiva della prescrizione ove intervenga entro il termine di decadenza.”*

I ruoli emessi a seguito di giudizio comportano il termine di prescrizione decennale anche per sanzioni e interessi (art. 2953 c.c.).

La responsabilità, per espressa previsione dell'art. 173 TUIR, non è limitata a categorie di debiti o al patrimonio netto trasferito, ma per quanto riguarda debiti tributari è illimitata e solidale. Analogamente per le sanzioni è previsto dall'art. 15, comma 2, D.Lgs. 472/1997.

216. Termine notifica - Cartella di pagamento

Sentenza n. 454/06/20, dep. 19/06/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Tirone; Relatore: Borgna

Termine di notifica delle cartelle esattoriali

La legge prevede che le cartelle esattoriali siano notificate in un termine breve dall'iscrizione a ruolo. La stessa Corte Costituzionale, con la sentenza n. 280 del 2005 ha dapprima stabilito che le cartelle esattoriali non possono essere emesse trascorso il termine di 5 anni dalla dichiarazione dei redditi e la Cassazione a Sezioni

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Unite il 30/5/2005 ha stabilito che i nuovi termini di cui all'art. 25 D.P.R. 602/73 valgono anche per i periodi pregressi e anteriori all'entrata in vigore del D.L. 17/6/2005 n. 106. Con tali decisioni furono del tutto eliminate dall'ordinamento le norme che non prevedevano un termine per la notifica dell'iscrizione a ruolo avulso dall'anno di insorgenza del debito.

La sentenza della Corte Costituzionale 280/2005 ha, infatti, dichiarato l'illegittimità dell'art. 25 D.P.R. 602/73 nella parte in cui non prevedeva un termine fissato a pena di decadenza entro il quale il concessionario della riscossione debba notificare la cartella di pagamento e ciò sulla base della necessità di rispettare i principi costituzionali di ragionevolezza e tutela del diritto di difesa.

Con detta sentenza la Corte ha affermato, come principio inderogabile, che il termine di prescrizione ordinario del tributo per il compimento dell'attività amministrativa di iscrizione a ruolo e notifica della cartella sia irragionevole (punto 4 e 4/2 sentenza n. 480), da qui le ulteriori modifiche della legge 31/7/2005 n. 156.

L'interpretazione della Corte non può non essere applicata anche per il periodo pregresso, tant'è che la Corte di Cassazione, con sentenza n. 26104/2005, ribadita con le sentenze nn. 28345 del 2018 e 6283 del 14/3/2018, ha stabilito che i nuovi termini per la notifica vanno applicati ai rapporti ancora pendenti, come se l'azione amministrativa di riscossione fosse stata perente, non possono dare efficacia alle cartelle stesse, indipendentemente dai termini di prescrizione ordinaria o quinquennale dei tributi in esse contenute.

E che sia legislativamente chiaro che le cartelle perdono efficacia decorsi 5 anni dalla notifica, traspare anche dall'art. 26 D.P.R. 602/73 ove si afferma al V comma "*Il concessionario deve conservare per 5 anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione e l'avviso di ricevimento*".

Se la cartella non perdesse la sua efficacia dopo 5 anni la norma non avrebbe alcun significato.

VARIA

217. Contributo Unificato - Limite reddituale

Sentenza n. 346/02/20, dep. 26/05/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Menghini

Contributo Unificato – Cause previdenziali - Limite reddituale - Esenzione - Compete

La determinazione dell'importo dovuto a titolo di contributo unificato va fatta in base all'art. 9 D.P.R. 115/2002, ma deve anche tener conto della successiva evoluzione normativa che ha introdotto l'art. 37 c. 6 lett. b) n. 2 D.L. 98/2011 che, a sua volta, con la conversione nella L. 111/2011, ha visto l'introduzione nel citato articolo 9 del comma I bis che, per le cause attinenti la previdenza, così recita: " . . . *omissis* . . . *le parti che sono titolari di un reddito imponibile ai fini dell'imposta personale sul reddito, risultante dall'ultima dichiarazione, superiore a tre volte l'importo previsto dall'articolo 76, sono soggette, rispettivamente, al contributo unificato di iscrizione a ruolo nella misura di cui all'articolo 13, comma 1, lettera a) e comma 3, salvo che per i processi dinanzi alla Corte di cassazione in cui il contributo nella misura di cui all'articolo 13, comma 1*".

Pertanto, la debenza del contributo unificato va riferita all'art. 76 che, nell'individuare i soggetti esenti, individua il reddito (moltiplicato tre) superato il quale si perde il diritto all'esenzione, indipendentemente dal grado di giudizio di riferimento.

VIOLAZIONI E SANZIONI

218. Ires - Sanzioni amministrative - Amministratore di fatto

Sentenza n. 1166/03/19, dep. 07/11/2019
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Galasso; Relatore: Steinleitner

Ires – Sanzioni amministrative – Amministratore di fatto – Punibilità

Le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, ex art. 7 del D.L. n. 269 del 2003 sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando sia gestita da un amministratore di fatto, non potendosi fondare un eventuale concorso di quest'ultimo nella violazione fiscale sul disposto di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 472 del 1997, che non può costituire deroga al predetto art. 7, ad esso successivo, che invece prevede l'applicabilità delle disposizioni del D.Lgs. n. 472 ma solo in quanto compatibili

Tale orientamento incontra un limite nella artificiosa costituzione a fini illeciti della società di capitali, potendo allora le sanzioni amministrative tributarie essere irrogate nei confronti della persona fisica che ha beneficiato materialmente delle violazioni contestate. In tal caso, la persona fisica che ha agito per conto della società è, nel contempo, trasgressore e contribuente, e la persona giuridica è una mera fictio, creata nell'esclusivo interesse della persona fisica.

219. Sanzioni - Elemento soggettivo - Impresa in concordato preventivo

Sentenza n. 191/04/20, dep. 07/02/2020
Commissione tributaria regionale del Piemonte
Presidente: Masia; Relatore: Tamponi

Sanzioni - Elemento soggettivo - Impresa in concordato preventivo - Omesso pagamento - Colpa - Non configurabilità

Nel caso di impresa ammessa al concordato preventivo, tutti i debiti, sia quelli sorti ante dichiarazione del concordato, sia quelli successivamente, debbono tutti

concorrere per la soddisfazione verso la stessa massa, dunque, nessun pagamento può e deve essere fatto in simili circostanze.

Ai sensi dell'art. 168 legge fall., infatti, i debiti sorti prima dell'apertura della procedura di concordato preventivo non sono mai eseguibili al di fuori del concorso, sicché dal mancato pagamento di essi non possono conseguire effetti di tipo sanzionatorio, ancorché previsti da norme di diritto pubblico.

220. Irrogazione Sanzioni Bollo - Cumulo giuridico delle sanzioni - Non applicabile

Sentenza n. 349/02/20, dep. 26/5/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Menghini

Sanzioni per distinti e singoli atti presentati all'Amministrazione- Cumulo giuridico - Non applicabile

Le istanze presentate a diversi Comuni, relative a sanzioni per violazioni commesse, non si sono verificate nel medesimo giorno, né riguardano periodi di imposta differenti, ovvero non rientrano nelle previsioni dell'art. 12, c. 5, D.Lgs. 472/1997, né in quelle di cui al comma 1 per le quali si dovrebbe applicare una sanzione unica. Ne deriva che, trattandosi di più violazioni, che hanno dato origine a provvedimenti e procedimenti diversi, non si è rilevato un unico imponible, né tantomeno, una questione meramente formale (per il quale si è pronunciata la Suprema Corte con la n. 10357/2015), ma si è in presenza di distinti e singoli atti presentati all'Amministrazione, per ciascuno dei quali era dovuta l'imposta e dalla cui omissione derivava il sanzionamento ex art. 25 e 31 D.P.R. 642/1972.

221. Irrogazione Sanzioni IVA

Sentenza n. 469/03/20, dep. 29/06/2020

Commissione tributaria regionale del Piemonte

Presidente: Germano Cortese; Relatore: Rinaldi

Ritardo nell'assolvimento dell'IVA

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

L'art. 13 del D.Lgs. 472/1997 dispone che per i ritardi non superiori a 15 giorni nell'assolvimento dell'IVA, la sanzione applicabile è dell'1% del tributo.

**LA MOTIVAZIONE DEI PROVVEDIMENTI TRIBUTARI
QUALCHE RIFLESSIONE**

SOMMARIO:

1. Introduzione.
2. Giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione (Cass. Civ., Sez. V, Sent. n. 30039, del 21 novembre 2018 – Cass. Civ., Sez. V, Sent. n. 22003, del 17 ottobre 2014). Brevi cenni.
 - 2.1. Dalla teoria della “*provocatio ad opponendum*”
 - 2.2. ...alla teoria (ribadita e precisata) della motivazione come individuazione del *petitum* e della *causa petendi*
 - 2.3. alla motivazione processualmente e costituzionalmente orientata ... e multifunzionale.
3. Casistica significativa della giurisprudenza piemontese.
 - 3.1. C.T.R. Piemonte, n. 13/1/2020.
 - 3.2. C.T.R. Piemonte, n. 16/1/2020.
 - 3.3. C.T.R. Piemonte n. 35/4/2020.
 - 3.4. C.T.R. Piemonte, n. 36/4/2020.
 - 3.5. C.T.R. Piemonte, n. 39/5/2020.
 - 3.6. C.T.R. Piemonte, n. 58/3/2020.
 - 3.7. C.T.R. Piemonte, n. 125/4/2020.
 - 3.8. C.T.R. Piemonte, n. 138/6/2020.
 - 3.9. C.T.R. Piemonte, n. 155/4/2020.
 - 3.10. C.T.R. Piemonte, n. 176/2/2020.
 - 3.11. C.T.R. Piemonte, n. 302/7/2020.
4. Conclusioni.

1. – Introduzione –

Il difetto di motivazione, ai sensi dell’art. 7 della L. 27 luglio 2000 n. 212, recante “Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente”, viene sottoposto non infrequentemente all’attenzione del Giudice tributario in sede di impugnazione.

Le Sentenze della nostra Commissione Tributaria Regionale del Piemonte forniscono significativi spunti di riflessione in merito alla *ratio* e alle sfaccettature dell’obbligo di motivazione dei provvedimenti tributari.

Ci si riferisce, in particolare, ai temi del diritto di difesa del contribuente, della natura e delle regole del processo tributario, della partecipazione del contribuente ai procedimenti prodromici l’emissione degli atti conclusivi, del dovere di collaborazione e dei principi di buon andamento, trasparenza e imparzialità della Pubblica Amministrazione.

L’obbligo di motivazione per la sua complessità è stato trattato ed esaminato a più riprese dai Giudici della Suprema Corte e dai Giudici di merito.

Il contributo si propone di farne emergere i principali profili attraverso l'analisi della giurisprudenza piemontese della Commissione Tributaria Regionale.

Ci si è permessi di pubblicare per estratto alcuni passaggi significativi delle Sentenze esaminate, preceduti da un *abstract*.

2. - Giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione (Cass. Civ., Sez. V, Sent. n. 30039, del 21 novembre 2018 – Cass. Civ., Sez. V, Sent. n. 22003, del 17 ottobre 2014)

- Brevi cenni -

Attraverso due Sentenze della Suprema Corte di Cassazione si ripercorrerà brevemente l'evoluzione dell'obbligo di motivazione in materia tributaria, per conoscerne la *ratio* nei suoi diversi aspetti, prendendo atto di alcuni orientamenti formatisi.

2.1. Dalla teoria della "*provocatio ad opponendum*"

secondo cui "l'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento deve ritenersi adempiuto mediante l'enunciazione del criterio astratto in base al quale è stato rilevato, con le specificazioni in concreto necessarie per consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa e per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa, nella quale l'Amministrazione ha l'onere di provare l'effettiva sussistenza dei presupposti per l'applicazione del criterio prescelto, ed il contribuente la possibilità di contrapporre altri elementi sulla base del medesimo criterio o di altri parametri" (Cass. 1 marzo 2016 n. 4047; Cass. 21 aprile 2011 n. 9187; Cass. 1 dicembre 2006 n. 25624)"¹

2.2. ...alla teoria (ribadita e precisata) della motivazione come individuazione del *petitum* e della *causa petendi*

L'insegnamento per cui "l'avviso di accertamento soddisfa l'obbligo della motivazione quando pone il contribuente nella condizione di conoscere la esatta pretesa della Finanza, individuata nel suo "petitum e nella causa petendi", risultando espressa una fedele e chiara ricostruzioni degli elementi costitutivi dell'obbligazione tributaria, secondo la valutazione tecnico giuridica ed il metodo di rilevazione adoperato dall'ufficio, senza che sia, a tal fine, necessaria in ogni caso l'indicazione delle specifiche disposizioni di legge che si assumono violate nè la specificazione di tutti gli elementi di prova, che l'Amministrazione finanziaria può produrre nel corso del successivo giudizio....

...va reiterato nel senso che dev'essere escluso ogni formalismo nell'indicazione delle norme di diritto violate, quando chiaramente evincibili, e di tutti gli elementi di

¹ Cass. Civ. Sez. V, 21-11-2018, n. 30039.

prova, eventualmente integrabili in sede di giudizio purchè siano indicati gli elementi di fatto e istruttori del procedimento.non può invece essere interpretato latamente al punto da rendere l'avviso contenente la ripresa a tassazione astratto e avulso dalla ricostruzione degli elementi concreti fondanti l'obbligazione tributaria, ossia rendere sufficiente una causa petendi meramente processuale, ampiamente integrabile con gli elementi di fatto e probatori della fattispecie concreta in sede di eventuale, successiva, impugnazione giudiziale.

Ciò è confermato dal fatto che, su di un piano processuale, in sede di impugnazione giudiziale dell'atto impositivo l'Amministrazione può versare dal D.Lgs. n. 546 del 1992, ex artt. 23 e 32, gli elementi di prova richiamati nell'atto impositivo stesso e può dedurre di nuovi nei limiti del principio di consequenzialità in rapporto ai motivi di ricorso, ma ciò presuppone proprio la loro compiuta indicazione nell'avviso”².

2.3. alla motivazione processualmente e costituzionalmente orientata ...

“Dunque, la motivazione dell'atto, deve compiutamente indicare anche la causa petendi, e non può esaurirsi nell'enunciazione di una imposizione fiscale di per sè, soggetta a verifica processuale eventuale ex post, ma deve dare conto degli elementi di fatto ed istruttori procedurali e del fondamento di legalità che rendono da un lato trasparente il buon andamento (art. 97 Cost.) e, dall'altro, contribuiscono in modo potente alla deflazione del contenzioso in materia tributaria, rendendo subito pienamente controllabile l'operato della Pubblica Amministrazione”³.

“Il legislatore ha ... manifestato l'intento di costruire la motivazione, non come enunciazione mera di una pretesa soggetta a verifica processuale id est, quale causa petendi del futuro giudizio inteso a valutarla, ...ma come ratio di una decisione assunta all'esito di una istruttoria (potremmo dire) primaria, svolta nella fase procedimentale e finalizzata, per il principio di buona amministrazione, ad assicurare la realizzazione di un'azione (amministrativa) efficiente e congrua. Di un'istruttoria, cioè, che appunto in vista di tale obiettivo deve precedere l'emissione dell'atto, e di cui, quindi, l'atto finale deve dar conto, seppure in relazione agli esiti finali del procedimento, compendiabili nei presupposti di fatto riscontrati e nella enunciazione delle ragioni giuridiche da cui l'azione possa dirsi sostenuta”⁴.

e multifunzionale

² Cass. Civ. Sez. V, 21-11-2018, n. 30039, precisa che l'orientamento che reitera l'affermazione della “provocatio ad opponendum” origina dal principio secondo cui “l'avviso di accertamento soddisfa l'obbligo della motivazione quando pone il contribuente nella condizione di conoscere la esatta pretesa della Finanza, individuata nel suo “petitum e nella causa petendi...”; v. anche Cass. Civ., Sez. V, 17-10-2014, n. 22003.

³ Cass. Civ. Sez. V, 21-11-2018, n. 30039.

⁴ Cass. Civ., Sez. V, 17-10-2014, n. 22003.

“Il fine precipuo della motivazione è senza dubbio, come spesso questa corte ha avuto modo di osservare, quello di salvaguardare il diritto di difesa del contribuente, che resta inciso dall'atto amministrativo.

Ma deve aversi in chiaro che su codesto fine non può dirsi esaurita la questione motivazionale dell'atto tributario.

.....

Ma è da sottolineare che con la funzione suddetta ne concorre un'altra, autonoma e non recessiva, direttamente associata al principio di buona amministrazione, che, al pari del principio di imparzialità, afferisce (art. 97 Cost.) al corretto formarsi dell'azione amministrativa in sè. Il principio di buona amministrazione esige che l'azione amministrativa risulti esplicita in modo appropriato in vista del perseguimento dell'interesse presidiato dalla legge.

...

In questa prospettiva generale, l'atto impositivo disvela il nesso corrente tra la norma tributaria e l'obbligazione affermata esistente nella situazione concreta”^{5 6}.

3. - Casistica significativa della Giurisprudenza piemontese -

3.1. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 1, Sentenza n. 13/2020, del 9 gennaio 2020 –

La Sentenza presenta il tema dell'adeguatezza del contenuto della motivazione, al quale si ritiene di poter collegare quello della portata dell'onere in capo al contribuente ai fini della ricostruzione delle premesse del provvedimento.

La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 1, con la Sentenza n. 13/2020 del 9 gennaio 2020 decideva sull'impugnazione presentata avverso la Sentenza di primo grado, relativa ad accertamenti catastali di riqualificazione di immobili a seguito di procedura DOCFA (DM 701/1994).

Nel caso esaminato, il contribuente lamentava l'assenza di una valutazione critica degli elementi costituenti la motivazione dell'accertamento impugnato.

La motivazione del provvedimento veniva riportata nella Sentenza (pag. 3, in relazione al secondo motivo del ricorso in appello), come segue:

"Le risultanze che hanno dato luogo all'esito del presente accertamento derivano dalle valutazioni effettuate sulla base di quanto dichiarato nel documento DOCFA e dei seguenti elementi:

⁵ Cass. Civ., Sez. V, 17-10-2014, n. 22003.

⁶ Cass. Civ. Sez. V, 21-11-2018, n. 30039: *"... la motivazione dell'avviso di accertamento assolve ad una pluralità di funzioni, che garantisce il diritto di difesa del contribuente, delimitando l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase processuale contenziosa. Ciò consente una corretta dialettica processuale, presupponendo l'onere di enunciare i motivi di ricorso, a pena di inammissibilità, e la presenza di leggibili argomentazioni dell'atto amministrativo, contrapposte a quelle fondanti l'impugnazione, e, infine, assicura, nel rispetto del principio costituzionale di buona amministrazione, un'azione amministrativa efficiente e congrua alle finalità della legge, permettendo di comprendere la "ratio" della decisione adottata".*

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Analisi caratteristiche intrinseche dell'unità immobiliare;

Analisi contesto urbanistico in cui si colloca l'unità immobiliare (caratteristiche estrinseche);

Verifica congruenza delle consistenze dichiarate (altezza, disposizione, ampiezza vani, dotazione servizi, ecc.);

Verifica della categoria dichiarata in base alle caratteristiche intrinseche dell'unità immobiliare;

Verifica della classe dichiarata alla classe ordinaria della categoria/zona territoriale interessata e valutazione congruenza eventuali scostamenti".

I Giudici Tributari si esprimevano circa la sufficienza della motivazione:

“con il secondo motivo si censura la sentenza di primo grado per non aver rilevato la carenza di motivazione dell’atto di accertamento catastale. La sentenza ha dato conto della sufficienza di una motivazione basata solo su consistenza e dati catastali in quanto fondato sui medesimi fatti indicati dal contribuente nella docfa. Tale minima motivazione è considerata sufficiente da plurime giurisprudenza di legittimità in quanto non è onere dell’Ufficio dare prova dei fatti indicati dal contribuente”.

3.2. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 1, Sentenza n. 16/2020, del 9 gennaio 2020 –

La Sentenza ci presenta la tematica dell’adeguatezza della motivazione sotto il profilo della partecipazione procedimentale e del diritto di difesa del contribuente (in sede processuale).

La Sentenza si pronunciava sempre in tema di rideterminazione di classamento e rendita catastali.

Nel caso esaminato veniva confermato il classamento come rideterminato dall’Ufficio, mentre la rendita veniva ridefinita in sede processuale.

L’Ufficio sosteneva l’adeguatezza della motivazione dell’atto – contestata dal contribuente – affermando:

“nell’atto vi sono tutti i riferimenti catastali per cui il contribuente poteva benissimo esercitare il proprio diritto di difesa: allegati all’atto vi sono le schede di rilevazione categorie speciali che integrano il presupposto ed il fondamento motivazionale dell’avviso di accertamento.

...Le stime allegate all’avviso sono da intendersi come motivazione dell’atto (e non prove contenute invece nelle controdeduzioni)”.

Nella Sentenza di legge:

“la Corte di Cassazione ha avuto modo di affermare che l’obbligo della motivazione dell’avviso di classamento deve ritenersi osservato anche mediante la mera indicazione dei dati oggettivi acclarati dall’ufficio tecnico erariale trattandosi di elementi idonei a consentire al contribuente, mediante il raffronto con i dati della propria dichiarazione, di intendere le ragioni della classificazione (Cassazione 14103/2010).

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Essendo l'operato dell'ufficio scaturito dal modello Docfa l'avviso di accertamento si inserisce in un più ampio ed articolato procedimento partecipato. La stima effettuata dall'ufficio ed allegata all'avviso di accertamento integra il presupposto ed il fondamento della motivazione. L'atto è pertanto da ritenersi legittimo.

In sede contenziosa nelle controdeduzioni dell'ufficio sono correttamente prodotte le prove della procedura di calcolo indicando anche le fonti da cui è partito l'ufficio per determinare concretamente il valore degli immobili in questione”.

3.3. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 4, Sentenza n. 35/4/2020, del 10 gennaio 2020 -

La Sentenza si occupa della motivazione del provvedimento a fronte di elementi tecnici e della (eventuale) contestazione dei dati forniti dal contribuente.

La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 4, si pronunciava sempre in ambito catastale, ponendo l'accento, in fatto, sull'intervenuta (minima) modifica della sola rendita, e precisava: *“Quanto alla motivazione gli elementi indicati nell'atto erano in grado di fornire le cognizioni essenziali su cui era basata la stima, che trattandosi di questione tecnica, così come sostenuto dalla giurisprudenza della S.C. era da considerarsi sicuramente sufficiente.*

Nel caso infatti l'Ufficio si era limitato, senza modificare la categoria, a confermare i dati indicati dalla parte e nella sostanza quasi integralmente, anzi riducendola di poco, la rendita già precedentemente attribuita ed ad indicare gli elementi da cui aveva tratto conferma della stima.

Secondo Cassazione Ordinanza n. 31809 del 7/12/2018⁷ infatti: "In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della cd. procedura DOCFA, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni, mentre, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il

⁷ Cass. Civ., Sez. VI – 5, Ord. 07-12-2018, n. 31809: *“In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della cd. procedura DOCFA, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni, mentre, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente e sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso. (La S.C. ha affermato l'enunciato principio in una fattispecie in cui l'accatastamento operato dall'Ufficio, diverso da quello proposto dal contribuente, teneva comunque conto della destinazione e delle caratteristiche dell'immobile, così come risultanti dall'elaborato DOCFA presentato). (Rigetta, COMM.TRIB.REG. NAPOLI, 19/12/2016)”,* massima in CED Cassazione, 2018.

pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente e sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso".

Il ricorrente incentrava la critica alla motivazione dell'avviso sull'assenza "*delle ragioni effettive e concrete*" che avrebbero portato a disattendere i dati forniti nella procedura DOCFA.

L'Ufficio, dal canto suo, ribadiva la correttezza del proprio operato richiamando "*la giurisprudenza della S.C. (n. 21300\2004, 8344\2015⁸, 14223\2018 ecc)*" circa la sufficienza della "*indicazione dei dati oggettivi che raffrontati con quelli forniti dal contribuente sono idonei a rendere edotto quest'ultimo circa l'oggetto del contendere*".

Dalla lettura della Sentenza non è dato evincere quali fossero gli elementi indicati nell'atto "*in grado di fornire le cognizioni essenziali su cui era basata la stima*", ai quali viene fatto riferimento nella decisione (v. estratto sopra riportato).

3.4. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 4, Sentenza n. 36/4/2020, del 10 gennaio 2020 -

La Sentenza ci invita a riflettere sul rapporto tra oneri istruttori, propri della fase amministrativa e propedeutici all'emissione dell'atto, oneri dichiarativi a carico del contribuente, fonte e portata dell'obbligazione tributaria.

L'obbligo di motivazione è stato valutato con riferimento ad un avviso di accertamento avente ad oggetto il tributo comunale per la gestione dei rifiuti urbani ed assimilati, applicato sull'intera superficie dei locali del contribuente, destinati all'attività di falegnameria.

In merito il soggetto impositore evidenziava come il provvedimento recasse "*tutti gli elementi utili alla esatta individuazione della tariffa applicatadesunti dalla denuncia del contribuente, dalla visura camerale*".

La Commissione Tributaria statuiva:

"La Commissione ritiene l'appello infondato. A tal fine osserva, in primo luogo, che l'accertamento risulta motivato - e tale da consentire alla parte di ben comprendere i termini, i dati e le ragioni della pretesa. In esso sono esposte le norme regolatrici, la categoria tariffaria, le superfici, desunte dalle denunce presentate dalla parte e dalle verifiche presso la Camera di Commercio, e i conteggi di dettaglio".

Si segnala come il Collegio giudicante rilevasse altresì:

⁸ Cass. Civ., Sez. V, Sent. 24-04-2015, n. 8344 :*"In tema di classamento di immobili, l'atto conseguente alla cd. procedura DOCFA, disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701, con allegata relazione di stima UTE, ove sia fondato sui medesimi fatti indicati dal contribuente nella proposta di attribuzione della rendita, è sufficientemente motivato con la sola precisazione di unità immobiliare, canone censuario, foglio, particella, subalterno, zona censuaria, categoria, classe, consistenza, rendita, trattandosi di fatti "inter partes" pacifici che non devono essere provati dall'Ufficio, tenuto, invece, anche a mezzo di allegazione di stima UTE, a rendere note le ragioni della valutazione da cui ha fatto discendere il nuovo classamento - ad esempio con riferimento ai prezzi medi - che il contribuente ben può contrastare anche con il deposito di perizie o relazioni tecniche, nel rispetto delle preclusioni processuali stabilite dalla legge. (Cassa con rinvio, Comm. Trib. Reg. del Piemonte, 22/04/2008)", massima in CED Cassazione, 2015.*

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

“Nel caso dunque ha fatto difetto un preciso obbligo di richiesta e denuncia da parte della contribuente che non solo il Regolamento comunale, ma anche la giurisprudenza pone espressamente a carico della parte. ”... va al riguardo ribadito «che incombe all'impresa contribuente l'onere di fornire all'amministrazione comunale i dati relativi all'esistenza ed alla delimitazione delle aree che, per il detto motivo, non concorrano alla quantificazione della complessiva superficie imponibile; infatti, pur operando anche nella materia in esame - per quanto riguarda il presupposto della occupazione di aree nel territorio comunale - il principio secondo il quale l'onere della prova dei fatti costituenti fonte dell'obbligazione tributaria spetta all'amministrazione, per quanto attiene alla quantificazione della tassa è posto a carico dell'interessato (oltre all'obbligo della denuncia, D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 70) un onere di informazione, al fine di ottenere l'esclusione di alcune aree dalla superficie tassabile, ponendosi tale esclusione come eccezione alla regola generale secondo cui al pagamento del tributo sono astrattamente tenuti tutti coloro che occupano o detengono immobili nel territorio comunale (Cass. nn. 4766 e 17703 del 2004, 13086 del 2006, 17599 del 2009, 775 del 2011)» (Cass. n.5377/2012); " Così Cass.21250\17”.

3.5. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 5, Sentenza n. 39/2020, del 13 gennaio 2020 -

La Sentenza si è occupata della motivazione delle cartelle di pagamento e dei relativi parametri di valutazione.

La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte con riferimento a cartelle di pagamento IRPEF e altri tributi, nonché ad un avviso di intimazione, statuiva:

“Parimenti infondata e da respingere è la censura sub 7 sulla carenza di motivazione dell'atto impugnato. Gli atti emessi dall'agente della riscossione, tra cui le cartelle di pagamento sono conformi ai modelli ministeriali e ciò si è verificato per l'impugnata intimazione che corrisponde esattamente al modello introdotto dal regolamento ministeriale. Nessun rilievo può pertanto essere mosso all'agente della riscossione senza aver precedentemente impugnato il regolamento ministeriale che costituisce fonte di obbligo normativo per l'agente la censura relativa agli interessi e alle modalità di calcolo nella loro quantificazione non attiene all'operato dell'agente della riscossione che deve limitarsi a riportare nella cartella e nell'intimazione di pagamento i dati del ruolo consegnato dall'ente impositore”.

3.6. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 3, Sentenza n. 58/2020, del 15 gennaio 2020 -

La Sentenza, sempre in relazione a cartelle esattoriali, ripropone espressamente **il tema** del diritto di difesa del contribuente, valutato alla luce degli elementi già noti allo stesso.

La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte si esprimeva in questi termini:

“Con la seconda doglianza l'appellante censura la decisione di primo grado in punto motivazione del provvedimento impugnato. La questione, anch'essa affrontata in più occasioni dalla Corte di Cassazione (per tutte la n. 1538/2017⁹), non può basarsi su una astratta disamina della cartella, ma sull'effettiva sussistenza di pregiudizio nel diritto alla difesa del ricevente. In tal senso, in aderenza ai principi espressi dallo Statuto dei Diritti del Contribuente, l'Ufficio, con una prima segnalazione, ha posto il destinatario nella condizione di conoscere origine ed effetti delle irregolarità commesse e col successivo atto ha dato la possibilità a parte interessata di sollevare la questione avanti a un giudice terzo. Dalla lettura degli atti di causa emerge evidente che la contribuente ha avuto piena conoscenza delle irregolarità oggetto di recupero fiscale, senza alcun ostacolo all'esercizio della propria difesa. Il motivo è quindi infondato”.

In questo caso, dunque, la tesi della conformità della cartella di pagamento al modello ministeriale, come misura dell'idoneità della motivazione, è stata specificata evidenziandone gli aspetti sostanziali. Nel caso di specie la Società aveva ricevuto, precedentemente alla cartella, la notifica di una comunicazione in ordine all'illegittimità rilevata dall'Ufficio.

3.7. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 4, Sentenza n. 125/4/2020, del 21 gennaio 2020 –

Ancora con riferimento a cartelle esattoriali, la Sentenza ci invita a soffermarci sull'individuazione delle ragioni giuridiche della motivazione.

La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 4, con la Sentenza n. 125/4/2020 del 21 gennaio 2020, facendo espresso riferimento alla motivazione come esposizione delle ragioni di fatto e delle ragioni giuridiche, statuiva:

“In ordine al preteso difetto di motivazione della cartella osserva il Collegio che a pag. 2 della cartella di pagamento di cui è caso si legge: "Note relative alla descrizione: Avviso di accertamento n. 86/1991 emesso per l'anno d'imposta 1986. Iscrizione a ruolo delle sanzioni relativo al rilievo Punto""C"" dell'accertamento, meglio definito come ""Maggiore importo di interessi passivi, eccedenti la quota deducibile, e di spese generali, non suscettibile di imputazione specifica eccedenti la

⁹Nella citata Sentenza della Cass. Civ., Sez. V, n. 1538 del 20-01-2017, si legge: *“In disparte l'inammissibilità del motivo per difetto di sua autosufficienza - in mancanza di trascrizione della cartella nel corpo del controricorso ciò che in effetti non permette alla Corte di verificare il contenuto della cartella non consentendo in radice alcun esercizio nomofilattico che deve ovviamente basarsi su fatti certi (Cass. sez. 3 n. 8569 del 2013; Cass. sez. trib. n. 15138 del 2009); il motivo è comunque infondato alla luce della costante giurisprudenza della Corte secondo cui, a integrare una sufficiente motivazione della cartella emessa a seguito di controllo automatico, basta il semplice richiamo alla dichiarazione che è necessariamente conosciuta dal contribuente, il quale è perciò ben in grado di difendersi per es. eccedendo l'avvenuto pagamento delle imposte, in questo caso a mezzo di compensazione (Cass. sez. trib. n. 15564 del 2016; Cass. sez. trib., 16/12/2011, n. 27140 del 2011)”.*

quota deducibile ai sensi art. 58 e 74 DPR 597/73. Il presente ruolo viene recuperato in seguito alla sentenza della Corte di Cassazione n. 25463/2015, depositata il 18/12/2015, favorevole all'Ufficio".

La cartella impugnata indica quindi in modo completo ed esaustivo non solo le ragioni di fatto ma anche la ragione di diritto (sentenza della Cassazione) in base alla quale l'Ufficio ha proceduto all'iscrizione a ruolo ed alla emissione della cartella impugnata. Inoltre l'iscrizione a ruolo è avvenuta su dati (avviso di accertamento e atti di causa) a diretta conoscenza della società che è stata parte nei vari gradi del giudizio a cui si riferisce l'iscrizione a ruolo.

Al riguardo non può esservi dubbio alcuno, anche per questo Collegio, che la cartella muove direttamente ed esclusivamente dalla sentenza della CTR (che ha definito il merito della contesa) nonché dalla sentenza della Corte di Cassazione ...".

Nel caso in questione la cartella di pagamento veniva emessa a valle di un contenzioso giudiziario tra le medesime parti. In questo contesto, le ragioni giuridiche del provvedimento risulterebbero integrate dall'espresso riferimento alla Sentenza che, definendo il merito della controversia, aveva determinato l'iscrizione a ruolo delle somme di cui alla cartella.

3.8. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 6, Sentenza n. 138/6/2020, del 24 gennaio 2020 –

La Sentenza valuta la motivazione quale causa di nullità del provvedimento tributario, sottolineando gli aspetti sostanziali.

Evoca la teoria della "*provocatio ad opponendum*" e le conseguenti implicazioni processuali¹⁰.

La vertenza aveva ad oggetto il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, di rettifica del classamento proposto con dichiarazione DOCFA, riportante all'originaria categoria A/1 (abitazioni di tipo signorile), classe 2 un'unità immobiliare per la quale era stato proposto il classamento in categoria A/2 (abitazioni di tipo civile), classe 4.

Il Collegio evidenziava che "*mentre la suddivisione degli immobili in cinque gruppi (A, B, C, D, E) è pressoché uniforme su tutto il territorio nazionale, sono assai incerti e indebitamente discrezionali i criteri in forza dei quali un immobile rientri nelle diverse categorie (A/1, A/2, A/3 ecc.) ed è necessaria una adeguata motivazione.*

L'ente accertatore solo in sede contenziosa chiarisce le ragioni del classamento in categoria A/1 dell'alloggio in questione.

La legge, quindi, non pone una specifica definizione delle categorie e classi catastali, sicché la qualificazione in termini di "signorile", "civile", "popolare" ... di un'abitazione costituisce il portato di apprezzamento di fatto ...".

Rilevava, richiamando la giurisprudenza di legittimità in materia, che la motivazione del provvedimento "*ha carattere sostanziale e non solo formale. Non si tratta di un*

¹⁰ Cfr. par. 2.

elemento utile solo a provocare la difesa del contribuente, ma circoscrive l'eventuale successivo giudizio (sentenza 20251/2015)".

Con riguardo al caso trattato affermava altresì: *"L'avviso di accertamento catastale dell'Ufficio non pare adeguatamente motivato ed è passibile di una pronuncia di nullità. L'esposizione in motivazione non può essere schematica ma deve contenere l'indicazione di immobili comparabili, cosa che non è avvenuta nella fase amministrativa"*.

Da quanto si evince dalla Sentenza in parola, l'Ufficio indicava le caratteristiche del fabbricato condominiale e dell'alloggio solo con le controdeduzioni nel giudizio di primo grado e forniva il confronto con un'altra unità immobiliare dello stabile condominiale solo in grado d'appello.

Nel caso in argomento risultava significativo il fatto che il provvedimento riportasse una motivazione "schematica" e priva delle valutazioni tecniche - tipiche della fase amministrativa - circa la rettifica del classamento proposto.

Per completezza, si aggiunge e precisa che il Collegio giudicante entrava nel merito delle considerazioni svolte dall'Ufficio (in sede processuale) circa l'assegnazione della categoria A/1, anziché la categoria A/2 indicata dal contribuente.

La riconosciuta nullità della motivazione non costituiva pertanto l'(unico) elemento fondante la riforma della Sentenza di primo grado, confermativa del provvedimento impugnato.

3.9. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 4, n. 155/4/2020, del 31 gennaio 2020 -

La Sentenza ci propone la questione della motivazione *"per relationem"* e della conoscenza degli atti richiamati.

Il caso di specie riguardava avvisi di accertamento IRAP e avvisi di accertamento per maggior reddito di partecipazione (oggetto di ricorsi riuniti in primo grado).

Il Giudice di prime cure aveva affermato la sufficienza della motivazione attraverso il richiamo al PVC precedentemente notificato all'amministratore della società, ancorché indicato con un numero identificativo interno erroneo.

Il Giudice di secondo grado confermava sul punto la gravata Sentenza ribadendo *"l'adeguata motivazione degli atti impugnati, anche laddove la stessa è stata operata per relationem al "processo verbale di constatazione n., notificato alla parte il 14 ottobre 2014 (da considerare parte integrante del presente atto di accertamento), redatto dalla Guardia di Finanza — Tenenza, riguardante una verifica fiscale ai fini delle II.DD. e dell'IVA, per i periodi di imposta dal 2009 al 2014" (come testualmente si legge nell'avviso di accertamento notificato alla società).*

L'articolato richiamo al PVC notificato alla società è sicuramente idoneo a costituire una valida motivazione dell'atto, dato il costante insegnamento della Suprema Corte secondo cui: "In tema di atto amministrativo finale di imposizione tributaria, nella specie avviso di rettifica di modello unico, la motivazione "per relationem", con

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima, per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio."(Cass. 20.12.2017 n. 30560¹¹). Orbene, nel caso di specie, la difesa della parte contribuente non ha mai negato di avere effettivamente ricevuto notifica in data 14.10.2014 di un PVC redatto dalla GdF e, quindi, di essere perfettamente in grado di conoscere il contenuto del medesimo. A fronte di questo chiaro riferimento a nulla rileva che l'indicazione del numero del PVC in questione nell'atto di accertamento non sia corretta, non risultando alcuna possibilità di confusione con eventuali altri atti, aventi analogo contenuto, mai ricevuti dalla parte contribuente in quella stessa data”.

3.10. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 2, Sentenza n. 176/2020, del 5 febbraio 2020 –

Si offre l’indicata Sentenza ancora con riguardo alla motivazione “*per relationem*” e al tema della condivisione (acritica) del documento richiamato.

Nel caso esaminato veniva notificato alla Società un PVC da parte della Guardia di Finanza in relazione all’asserita utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti. A seguire l’Agenzia delle Entrate emetteva a carico della Società avvisi di accertamento IVA ed altri Tributi.

Dalla Sentenza risulta che l’accertamento sarebbe stato “*innescato*” dall’istanza di rimborso IVA presentata dalla Società.

Con riferimento all’obbligo di motivazione e di allegazione di atti richiamati nell’avviso di accertamento, il Collegio statuiva: “*Non può trovare accoglimento neppure il secondo motivo d'appello, con il quale la società contesta l'invalidità dell'atto per vizio di motivazione, sul presupposto che la motivazione dell'avviso conterrebbe un acritico riferimento al PVC. In proposito si evidenzia che la*

¹¹ Cass. Civ., Sez. V, 20-12-2017, n. 30560: “*In tema di atto amministrativo finale di imposizione tributaria, nella specie avviso di rettifica di modello unico, la motivazione "per relationem", con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non è illegittima, per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'Ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'Ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio. (Rigetta, COMM.TRIB.REG. VENEZIA, 24/05/2010)*”, massima in CED Cassazione, 2017;

“*L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an e il quantum debeatur, e tali elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato non solo tempestivamente, e cioè inserendoli ab origine nel provvedimento impositivo, ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa*”, massima in Boll. Trib., 2018, 8, 613 nota di Salvatore.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

giurisprudenza è ormai consolidata da tempo nel ritenere che l'atto richiamato nell'avviso di accertamento non debba essere allegato se l'intestatario ne è comunque a conoscenza e, nella fattispecie, il PVC emesso nei confronti della società era già stato regolarmente notificato al legale rappresentante della stessa. Pertanto, essendo l'atto richiamato già in possesso del contribuente, non ricorreva comunque la necessità di allegare nuovamente il PVC, essendo la contribuente nelle condizioni di avere piena conoscenza di tutti gli elementi di fatto e di diritto presi in considerazione dall'Ufficio. Sul punto, si richiama ex plurimis C. Cass. n. 15625/2015 che ha ribadito come "in tema di motivazione per relationem degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, comma 1, dello Statuto del contribuente, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria - o, comunque, in esso riprodotto nel suo contenuto essenziale, a seguito del disposto del d.lgs. n. 32 del 2001 – ogni documento richiamato in motivazione, si riferisce esclusivamente agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza (Cass. nn. 15327 del 2014, 407 del 2015)"

Nulla si evince dalla Sentenza circa l'eventuale ulteriore contenuto (rispetto al riferimento al PVC) dei provvedimenti impugnati in punto motivazione.

Si segnala che la Sentenza affronta un altro complesso tema, quello del contraddittorio endoprocedimentale, dunque quello della partecipazione procedimentale del contribuente (nella specie dei tributi c.d. "armonizzati").

3.11. - Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. 7, Sentenza n. 302/2020, del 18 maggio 2020 -

La Sentenza ci suggerisce il tema della specificità della motivazione alla luce dell'attività istruttoria effettuata.

La fattispecie riguardava avvisi di accertamento IRPEF e altri Tributi fondati su irregolarità dei costi dichiarati.

I Giudici di secondo grado sposavano le argomentazioni dei giudici di prime cure che riscontravano nel caso in esame *“una motivazione specifica per l'operato dell'ufficio; vengono infatti esplicitati i presupposti dell'attività di controllo, le norme di legge su cui tale attività di controllo è fondata e gli elementi istruttori utilizzati dal'atto di accertamento, specificando i fatti e le circostanze alla base del comportamento dell'Ufficio”*.

La Commissione Tributaria Regionale precisava altresì che: *“Si rileva che l'avviso di accertamento ha esposto ampiamente le motivazioni di quanto recuperato evidenziando che non sono stati forniti i documenti relativi dei vari costi non essendo sufficiente a giustificarli il modus operandi”*.

4. - Conclusioni -

Il diritto tributario ha recepito nel proprio ordinamento, con l'art. 7 della L. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), l'obbligo di motivazione, già enunciato dalla Legge 7 agosto 1990 n. 241, recante "Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi".

Prima della Legge sul procedimento amministrativo non era presente nel nostro ordinamento giuridico una previsione legislativa di carattere generale circa l'obbligo di motivazione dell'atto amministrativo.

A parere di chi scrive, è degna di nota la circostanza che, nella giurisprudenza amministrativistica, il difetto di motivazione sia riconosciuto quale espressione del vizio di eccesso di potere, desunto dall'insufficienza o dalla contraddittorietà logica della motivazione.

Nell'ambito del procedimento amministrativo l'obbligo di motivazione è assunto, con l'art. 3, commi 1 e 2 della citata L. 241/1990 e s.m.i., a principio generale valido per ogni provvedimento amministrativo, con l'eccezione riguardante gli atti normativi e quelli a contenuto generale.

Pertanto, a seguito della L. 241/1990 è viziato da violazione di legge l'atto amministrativo che non indichi i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche alla base dello stesso, tenuto conto delle risultanze dell'istruttoria effettuata.

In materia tributaria le singole leggi d'imposta recano disposizioni che precisano il contenuto dell'obbligo di motivazione, previsto in via generale dall'art. 7 della L. 212/2000¹².

L'adeguatezza della motivazione deve dunque essere opportunamente e diversamente parametrata e valutata.

In questo difficile compito svolge un ruolo fondamentale – come dimostrato anche dalle riportate statuizioni della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte - la giurisprudenza della Corte di Cassazione, nell'ambito della sua naturale funzione di Giudice interprete della Legge.

Quel che è certo è che la motivazione deve essere chiara, congrua, sufficiente ed intelligibile (Cass. Civile, Sez. V, Sent. n. 15638, del 12 agosto 2004).

Un eccesso di formalismo (attraverso la mera esposizione di norme di riferimento, l'enunciazione schematica della motivazione o l'asettico richiamo alla documentazione presentata dal contribuente) e lo stile burocratico potrebbero essere un ostacolo alla chiarezza auspicata¹³.

Allo stesso modo non sarebbero utili allo scopo atti ridondanti.

La citazione, tra le norme richiamate nei provvedimenti tributari, dell'art. 7 dello Statuto dei Diritti del contribuente non deve costituire una formula di stile, bensì il monito a rendere l'operato dell'Amministrazione trasparente e funzionale, secondo i principi della nostra Costituzione.

¹² F. Tesauro, *Istituzioni di Diritto Tributario – Parte Generale, l'Avviso di accertamento*, Cap. 10, Utet giuridica, 2020, pag.207.

¹³ F. Tesauro, *Istituzioni di Diritto Tributario – Parte Generale, l'Avviso di accertamento*, Cap. 10, Utet giuridica, 2020, pag.208, a sua volta cita P. Trifone, *Il linguaggio burocratico*, in *Lingua e identità, Una storia sociale dell'italiano*, a cura di P. Trifone, Roma, 2012, p. 263 e ss.

Massimario 2020 C.T.R. del Piemonte

Nella prospettiva della motivazione come “garanzia dell’interesse pubblico” perseguito¹⁴, la motivazione chiara, congrua e sufficiente rappresenterà un richiamo – questa volta - al contribuente per valutare con responsabilità le azioni giudiziarie avverso atti a lui sfavorevoli.

Emanuela Ecca
Avvocato del Foro di Torino

¹⁴ Circa la motivazione come funzione “guardiana” degli interessi pubblici con particolare riferimento agli atti di definizione a seguito di adesione v. Russo A., *Mancato versamento delle somme a seguito di adesione e successiva notifica dell’avviso di accertamento*, in *Il Fisco*, Milano, n. 18/2009, II, pag. 2981.

PARTE SECONDA

MASSIMARIO

2020

DELLE

COMMISSIONI TRIBUTARIE

PROVINCIALI

DEL PIEMONTE

periodo 01/08/2019 – 31/07/2020

PARTE SECONDA

INDICE DEGLI ARGOMENTI MASSIME CC.TT.PP DEL PIEMONTE

ACCERTAMENTO	pag. 1
AGEVOLAZIONI E SANATORIE FISCALI	pag. 50
CATASTO	pag. 55
CONTENZIOSO - PROCESSO	pag. 64
DOGANE - MONOPOLI	pag. 85
DONAZIONE – SUCCESSIONE	pag. 87
IMU – ICI	pag. 89
IRAP	pag. 99
IRES	pag. 101
IRPEF	pag. 104
IVA	pag. 109
NOTIFICAZIONI	pag. 117
PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO	pag. 124
PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI	pag. 125
REGISTRO	pag. 129
RISCOSSIONE	pag. 146
TARI – TOSAP	pag. 156
TASSA AUTOMOBILISTICA	pag. 158
TERMINI	pag. 160
VARIA	pag. 161
VIOLAZIONI E SANZIONI	pag. 162

INDICE ANALITICO MASSIME CC.TT.PP. DEL PIEMONTE

ACCERTAMENTO

1. Sostituto d'imposta - Compensi reversibili pag. 1
Sentenza n. 1104/05/19, dep. 05/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
2. Accertamento – Presunzioni pag. 1
Sentenza n. 1108/05/19, dep. 05/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
3. Reddito di impresa - Costi deducibili pag. 2
Sentenza n. 1108/05/19, dep. 05/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
4. Accertamento - Obblighi dell'Amministrazione finanziaria –
Contraddittorio pag. 2
Sentenza n. 1115/02/19, dep. 09/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
5. Accertamento induttivo - Ristretta base sociale pag. 3
Sentenza n. 67/02/19, dep. 26/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Biella
6. Distruzione di documentazione a seguito di evento calamitoso pag. 3
Sentenza n. 202/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
7. Oneri deducibili – Irpef pag. 4
Sentenza n. 203/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
8. A.S.D.- Assemblea - Convocazione - Principio di democraticità pag. 4
Sentenza 204/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
9. A.S.D. - Partecipazione alla vita associativa - Costi pag. 5
Sentenza 204/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
10. A.S.D. - Attività commerciale – Prova pag. 5
Sentenza 204/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
11. Fatture per operazioni inesistenti - Onere della prova pag. 6
Sentenza n. 170/02/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
12. Accertamento - Debito e credito d'imposta – Compensazione pag. 6
Sentenza n. 176/02/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
13. Accertamento induttivo – Criteri pag. 7
Sentenza n. 181/02/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
14. Accertamento - Raddoppio dei termini – Condizioni pag. 7
Sentenza n. 185/02/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
15. Società di capitali a ristretta base sociale – Ripartizione degli utili pag. 8

extra-contabili	
Sentenza n. 186/01/19, dep. 19/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
16. Disponibilità finanziarie e patrimoniali detenute all'Estero	pag. 8
Sentenza n. 187/01/19, dep. 19/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
17. Avviso di accertamento – Documentazione acquisita in sede penale	pag. 9
Sentenza n. 187/01/19, dep. 19/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
18. Accertamento analitico-induttivo – Legittimità	pag. 9
Sentenza n. 49/02/19, dep. 20/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Verbania	
19. Accertamento - IRES IRAP IVA - Attività istituzionali “non profit”	pag. 10
Sentenza n. 102/02/19, dep. 23/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
20. Diritto tributario internazionale - Credito d'imposta – Imposte pagate all'estero	pag. 10
Sentenza n. 1177/03/19, dep. 24/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
21. Dichiarazione tributaria - Rettificabilità - Imposte sui redditi – Acconti versati all'estero	pag. 11
Sentenza n. 190/01/19, dep. 26/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
22. Omissione del contraddittorio preventivo	pag. 11
Sentenza n. 242/02/19, dep. 03/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
23. Avviso di accertamento - Motivazione per <i>relationem</i>	pag. 12
Sentenza n. 197/02/19, dep. 07/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
24. Avviso di accertamento -Autonoma attività istruttoria.	pag. 12
Sentenza n. 197/02/19, dep. 07/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
25. IRPEF - Accertamento - Riferimenti <i>per relationem</i> ad altri atti	pag. 13
Sentenza n. 75/01/19, dep. 10/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Asti	
26. Accertamento - Società a ristretta base azionaria	pag. 13
Sentenza n. 51/01/19, dep. 11/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Verbania	
27. Società a ristretta base azionaria - Costi “non inerenti”	pag. 14
Sentenza n. 52/01/19, dep. 11/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Verbania	
28. Avviso di accertamento - Finanziamenti detenuti all'estero	pag. 14
Sentenza n. 72/01/19, dep. 14/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Biella	
29. Avviso di accertamento - Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti - Onere della prova	pag. 16
Sentenza n. 213/02/19, dep. 15/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
30. Accertamento - Deducibilità oneri	pag. 16
Sentenza n. 266/01/19, dep. 21/10/2019	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	

31. Accertamento - Fatture inesistenti	pag. 16
Sentenza n. 85/02/19, dep. 02/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Asti	
32. Accertamento integrativo - Diritto alla difesa unitaria	pag. 17
Sentenza n. 281/01/19, dep. 04/11/2019	
Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo	
33. Investimenti detenuti all'estero - Obbligo di indicazione nella dichiarazione dei redditi	pag. 18
Sentenza n. 217/02/19, dep. 05/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
34. Tassazione dell'assegno di mantenimento - Redditi derivati	pag. 18
Sentenza n. 289/01/19, dep. 11/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
35. Imposizione proventi illeciti	pag. 19
Sentenza n. 326/01/19, dep. 18/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
36. Accertamento - Trattamento di fine mandato – Deducibilità	pag. 19
Sentenza n. 57/02/19, dep. 21/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Verbania	
37. Accertamento IRAP – Questionari - Invalidità della documentazione – Produzione tardiva	pag. 20
Sentenza n. 114/01/19, dep. 25/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
38. Accertamento - A.S.D. - Prevalenza attività commerciale	pag. 20
Sentenza n. 125/01/19, dep. 26/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
39. Accertamento - A.S.D. Prevalenza dell'attività svolta – Onere della prova	pag. 21
Sentenza n. 125/01/19, dep. 26/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
40. Accertamento - A.S.D. - Tracciabilità dei pagamenti	pag. 22
Sentenza n. 125/01/19, dep. 26/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
41. Accertamento - Reddito agrario o reddito d'impresa – Principio della prevalenza	pag. 22
Sentenza n. 126/01/19, dep. 02/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
42. Condotta fraudolenta del professionista – Responsabilità	pag. 23
Sentenza n. 218/02/19, dep. 04/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
43. Accertamento - Cartella di pagamento - Esibizione documentazione richiesta	pag. 24
Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
44. Accertamento - Interessi passivi - Richiesta documentazione	pag. 24
Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
45. Accertamento attività sanitaria abusiva - Indizi gravi precisi e concordanti	pag. 24
Sentenza n. 87/01/19, dep. 09/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Asti	

46. Avviso di Accertamento IRES - Deduzione interessi passivi	pag. 25
Sentenza n. 92/02/19, dep. 11/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Asti	
47. Accertamento - Mancata tenuta di scritture contabili – Omessa dichiarazione	pag. 26
Sentenza n. 99/02/19, dep. 12/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Asti pag.	
48. Avviso di accertamento - Obbligo del contraddittorio preventivo	pag. 27
Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
49. Avviso di accertamento - Obbligo di emissione del P.V.C. preventivo	pag. 27
Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
50. Avviso di accertamento - Costi sostenuti - Prova dell'inerenza della spesa sostenuta	pag. 28
Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
51. Avviso di accertamento - Costi inerenti attività d'impresa	pag. 29
Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
52. Accertamento notificato ad erede	pag. 29
Sentenza n. 109/02/19, dep. 19/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Biella	
53. Sopravvenienze attive - Operazioni costituenti abuso del diritto – Requisiti IRES	pag. 30
Sentenza n. 276/01/19, dep. 19/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
54. Accertamento induttivo - Utilizzo dello “Spesometro”	pag. 30
Sentenza n. 73/02/19, dep. 23/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Verbania	
55. Accertamento- Costi di sponsorizzazione	pag. 31
Sentenza n. 426/02/19, dep. 27/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
56. Accertamento - Società – Esterovestizione	pag. 31
Sentenza n. 78/01/19, dep. 30/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Verbania	
57. Accertamento analitico - Difetto di motivazione	pag. 32
Sentenza n. 09/01/20, dep. 09/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
58. Reddito d'impresa - Trattamento di fine mandato	pag. 32
Sentenza n. 15/05/20, dep. 09/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
59. Avviso di accertamento - “Cartiera”	pag. 33
Sentenza n. 04/01/20, dep. 13/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Biella	
60. Accertamento - Soggetto residente all'estero – IVAFE	pag. 34
Sentenza n. 25/02/20, dep. 13/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
61. Accertamento - Operazioni oggettivamente inesistenti	pag. 34
Sentenza n. 26/02/20, dep. 13/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	

62. Reddito d'impresa - Deducibilità di un costo	pag. 35
Sentenza n. 27/05/20, dep. 13/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	
63. Accertamento IRES -Deducibilità costi "black-list"	pag. 35
Sentenza n. 06/02/20, dep. 16/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Biella	
64. Accertamento - Raddoppio dei termini	pag. 36
Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
65. Accertamento – Contraddittorio	pag. 36
Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
66. Accertamento - P.V.C. - Assenza di osservazioni - Accettazione	pag. 37
Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
67. Accertamento - Ammortamento	pag. 37
Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
68. Cessione di partecipazioni - Finanziamento occulto	pag. 37
Sentenza n. 03/01/20, dep. 20/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
69. Accertamento - IRES, IRAP - Compensi ai soci collaboratori – Detraibilità	pag. 38
Sentenza n. 12/02/20, dep. 22/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
70. Accertamento - Indagini bancarie - Onere della prova	pag. 38
Sentenza n. 61/01/20, dep. 22/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	
71. Accertamento - Inerenza e Deduzione dei Premi Assicurativi e Polizze Vita su soggetti IRES	pag. 39
Sentenza n. 11/01/20, dep. 27/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
72. Accertamento emesso prima di 60 gg. dal rilascio p.v.c. – Nullità	pag. 40
Sentenza n. 96/01/20, dep. 29/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	
73. Accertamento - TFM – Deducibilità	pag. 40
Sentenza n. 96/01/20, dep. 29/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	
74. Accertamento - Fatture generiche - Operazioni soggettivamente inesistenti	pag. 41
Sentenza n. 04/02/20, dep. 31/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Verbania	
75. Accertamento - Deducibilità IRES - Premi assicurativi	pag. 41
Sentenza n.14/02/20, dep. 03/02/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
76. Accertamento - Onere Probatorio	pag. 42
Sentenza n. 20/01/20, dep. 03/02/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
77. Accertamento - Statuto del Contribuente - Motivazione per relationem	pag. 43
Sentenza n. 20/01/20, dep. 03/02/2020	

Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
78. Accertamento - Accertamento parziale	pag. 43
Sentenza n. 34/01/20, dep. 04/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
79. Accertamento - Raddoppio dei termini	pag. 44
Sentenza n. 10/02/20, dep. 19/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Biella	
80. Accertamento - Leasing - Quota di ammortamento indeducibile - Calcolo	pag. 44
Sentenza n. 07/01/20, dep. 26/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Asti	
81. Accertamento - Vizi del Procedimento	pag. 45
Sentenza n. 36/02/20, dep. 27/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
82. Emendabilità della dichiarazione - Costo non dedotto	pag. 45
Sentenza n. 13/02/20, dep. 04/03/2020	
Commissione tributaria provinciale di Asti	
83. Accertamento - Perdite su crediti – Deducibilità	pag. 46
Sentenza n. 37/02/20, dep. 05/03/2020	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
84. Accertamento - IVA - Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti	pag. 46
Sentenza n. 71/01/20, dep. 29/05/2020	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
85. Avviso di accertamento IRES - TFM e TFR amministratori	pag. 47
Sentenza n. 459/02/20, dep. 07/07/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
86. Processo tributario - Impugnazione del socio	pag. 48
Sentenza n. 106/01/20, dep. 24/07/2020	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
87. Controllo formale - Competenza territoriale A.E.	pag. 48
Sentenza n. 505/02/20, dep. 29/07/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
 AGEVOLAZIONI E SANATORIE FISCALI	
88. Cumulabilità di agevolazioni	pag. 50
Sentenza n. 254/01/19, dep. 07/10/2019	
Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo	
89. Disponibilità finanziarie occultate in paesi “black list”	pag. 50
Procedura di collaborazione volontaria	
Sentenza n. 217/02/19, dep. 05/11/2019	
Commissione tributaria provinciale di Novara	
90. Agevolazione - Indetraibilità interessi su mutuo	pag. 51
Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
91. Agevolazione - Studenti fuori sede	pag. 51
Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
92. A.S.D. - Agevolazioni – Requisiti	pag. 52
Sentenza n. 01/01/20, dep. 03/01/2020	

Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
93. Rottamazione cartella - Adesione alla “definizione agevolata”	pag. 52
Sentenza n. 13/05/20, dep. 09/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Torino	
94. Emendabilità della dichiarazione dei redditi - Tremonti ambiente	pag. 53
Sentenza n. 29/01/20, dep. 10/02/2020	
Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo	
95. Agevolazioni A.S.D.	pag. 53
Sentenza n. 36/02/20, dep. 27/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
96. Veicolo interposto e Voluntary Disclosure	pag. 54
Sentenza n. 26/02/20, dep. 15/06/2020	
Commissione tributaria provinciale di Biella	
 CATASTO	
97. Catasto - DOCFA - Assenza di opere edilizie	pag. 55
Sentenza n. 76/02/19, dep. 08/08/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
98. Catasto - Rettifica classe catastale e rendita - c.d. “imbullonati”	pag. 55
Sentenza n. 77/02/19, dep. 09/08/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
99. Impianto fotovoltaico - Bene immobile - Autonomo accatastamento	pag. 56
Sentenza n. 225/02/19, dep. 23/09/2019	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
100. Catasto - DOCFA - Assenza di opere edilizie	pag. 56
Sentenza n. 158/01/19, dep. 30/12/2019	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
101. Catasto - Rettifica classe catastale e rendita –	pag. 57
Criteri di valutazione	
Sentenza n. 10/02/20, dep. 13/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
102. Catasto - DOCFA – Motivazione	pag. 58
Sentenza n. 10/02/20, dep. 13/01/2020	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
103. Catasto - Classamento - Cambio di destinazione urbanistica	pag. 58
Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
104. Rettifica attribuzione categoria catastale – Sopralluogo	pag. 59
Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
105. Catasto - DOCFA – Obbligatorietà	pag. 59
Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
106. Rettifica di Rendita Catastale - “Campo da Golf” –	pag. 60
Categoria Catastale D/6	
Sentenza n. 39/01/20, dep. 17/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
107. Rettifica del classamento	pag. 60
Sentenza n. 15/02/20, dep. 19/02/2020	
Commissione tributaria provinciale di Biella	

108.	Catasto - Accatastamento depuratore Sentenza n. 393/05/20, dep. 03/06/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	pag. 61
109.	Catasto - Motivazione rettifica DOCFA Sentenza n. 393/05/20, dep. 03/06/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	pag. 62
110.	Catasto - DOCFA - Revisione della rendita Sentenza n. 493/03/20, dep. 14/07/2020 Commissione Tributaria Provinciale di Torino	pag. 62
 CONTENZIOSO – PROCESSO		
111.	Rappresentanza del Concessionario della Riscossione Sentenza n. 66/02/19, dep. 03/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Asti	pag. 64
112.	Processo - Legittimazione ad processum Sentenza n. 238/02/2019, dep. 03/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 64
113.	Processo - Produzione in giudizio Sentenza n. 238/02/19, dep. 03/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 65
114.	Legittimazione ad processum – Fallimento Sentenza n. 238/02/19, dep. 03/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 65
115.	Processo - Tardiva costituzione Sentenza n. 253/01/19, dep. 07/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 65
116.	Contenzioso - C.T.U. Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Vercelli	pag. 66
117.	Contenzioso - Estratto di Ruolo – Impugnabilità Sentenza n. 76/02/19, dep. 24/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Biella	pag. 66
118.	Contenzioso - Pubblicità - Effetti del giudicato Sentenza n. 97/02/19, dep. 31/10/2019 Commissione tributaria provinciale di Vercelli	pag. 67
119.	Correzione errori in dichiarazione - Decorso del termine per la dichiarazione integrativa - Rettifica in sede contenziosa Sentenza n. 233/01/19, dep. 21/11/2019 Commissione tributaria provinciale di Novara	pag. 68
120.	Contenzioso – Inammissibilità Sentenza n. 223/02/19, dep. 05/12/2019 Commissione Tributaria Provinciale di Alessandria	pag. 68
121.	Impugnazione Cartelle di pagamento Sentenza n. 95/02/19, dep. 11/12/2019 Commissione tributaria provinciale di Asti	pag. 69
122.	Processo - Impugnazione – Infondatezza Sentenza n. 358/01/19, dep. 12/12/2019 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 69
123.	Processo tributario - Notifica e deposito del ricorso Sentenza n. 250/01/19, dep. 12/12/2019	pag. 70

	Commissione tributaria provinciale di Novara	
124.	Processo - Cause di Inammissibilità Sentenza n. 109/01/19, dep. 18/12/2019	pag. 70
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
125.	Processo - Spese di Giudizio - Annullamento autotutela Sentenza n. 1623/08/19, dep. 18/12/2019	pag. 71
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
126.	Contenzioso tributario - Sovracanone BIM (Bacini Imbriferi Montani) – Non di competenza Sentenza n. 71/02/19, dep. 23/12/2019	pag. 71
	Commissione tributaria provinciale di Verbania	
127.	Integrazione del contraddittorio - Tasse Automobilistiche Sentenza n. 155/02/19, dep. 23/12/2019	pag. 71
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
128.	Contenzioso - Rapporti processo tributario e penale Sentenza n. 74/01/19, dep. 30/12/2019	pag. 72
	Commissione tributaria provinciale di Verbania	
129.	Processo Tributario - Sospensione del processo Sentenza n. 05/01/20, dep. 09/01/2020	pag. 72
	Commissione tributaria provinciale di Novara	
130.	Contenzioso - Delega di firma Sentenza n. 26/02/20, dep. 13/01/2020	pag. 73
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
131.	Processo Tributario – Prove Sentenza n. 19/01/20, dep. 16/01/2020	pag. 73
	Commissione tributaria provinciale di Novara	
132.	Contenzioso - Prescrizione intimazione pagamento Sentenza n. 24/02/20, dep. 19/01/2020	pag. 74
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
133.	Processo - Dichiarazioni rese da terzi - Onere Probatorio Sentenza n. 07/01/20, dep. 20/01/2020	pag. 74
	Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
134.	Processo Tributario - Parti - Chiamata in causa Sentenza n. 117/06/20, dep. 05/02/2020	pag. 75
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
135.	Processo - Acquiescenza coobbligato - Interesse ad agire Sentenza n. 124/01/20, dep. 12/02/2020	pag. 75
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
136.	Processo - Effetti del giudicato - <i>Ne bis in idem</i> Sentenza n. 23/01/20, dep. 13/02/2020	pag. 76
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
137.	Processo - Soccombenza virtuale Sentenza n. 08/01/20, dep. 17/02/2020	pag. 77
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
138.	Catasto - Ricorso al giudice tributario - Criteri di valutazione Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020	pag. 77
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
139.	Giurisdizione tributaria - Canone acquedotto – Non sussiste Sentenza n. 06/01/20, dep. 21/02/2020	pag. 77
	Commissione tributaria provinciale di Verbania	
140.	Contenzioso- Rigetto definizione agevolata	pag. 78

	Sentenza n. 10/02/20, dep. 26/02/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
141.	Responsabilità aggravata nel processo tributario	pag. 79
	Sentenza n. 22/01/20, dep. 07/05/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
142.	Contenzioso - Esercizio professione forense	pag. 79
	Sentenza n. 62/02/20, dep. 22/05/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
143.	Contenzioso - Incompetenza per territorio	pag. 79
	Sentenza n. 62/02/20, dep. 22/05/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
144.	Impugnazione - Notificazione	pag. 80
	Sentenza n. 363/07/20, dep. 10/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
145.	Contenzioso - Legittimazione processuale	pag. 80
	Sentenza n. 390/08/20, dep. 10/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
146.	Processo - Istanza di accertamento con adesione - Effetti	pag. 81
	Sentenza n. 85/02/20, dep. 19/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Novara	
147.	Processo - Impugnabilità preavviso di fermo	pag. 81
	Sentenza n. 46/02/20, dep. 06/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
148.	Contenzioso - Legittimazione processuale del fallito	pag. 82
	Sentenza n. 457/02/20, dep. 07/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
149.	Contenzioso - Sanzioni amministrative – Incompetenza	pag. 82
	Sentenza n. 475/06/20, dep. 07/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
150.	Contenzioso - Nullità notifica eredi	pag. 83
	Sentenza n. 478/06/20, dep. 07/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
151.	Processo - Legittimazione processuale ex amministratore	pag. 84
	Sentenza n. 47/01/20, dep.13/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
 DOGANE		
152.	Dazi Doganali – Accertamento	pag. 85
	Sentenza n. 223/02/19, dep. 05/12/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
153.	Tributi doganali – Royalties	pag. 85
	Sentenza n. 01/02/20, dep. 07/01/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
154.	Accise - Rimborso	pag. 86
	Sentenza n. 422/08/20, dep. 17/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
155.	Accise - Termine biennale per la domanda di rimborso	pag. 86
	Sentenza n. 439/08/20, dep. 29/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	

DONAZIONE – SUCCESSIONE

156. Liquidazione - Atto di remissione pag. 87
 Sentenza n. 220/02/19, dep. 04/12/2019
 Commissione tributaria provinciale di Alessandria
157. Franchigia e donazioni nell'imposta di successione pag. 87
 Sentenza n. 11/02/20, dep. 19/02/2020
 Commissione tributaria provinciale di Biella
158. Successione - Erede rappresentante per rinuncia pag. 88
 Sentenza n. 403/08/20, dep. 15/06/2020
 Commissione tributaria provinciale di Torino

IMU- ICI

159. IMU - Leasing immobiliare pag. 89
 Sentenza n. 63/01/19, dep. 18/09/2019
 Commissione tributaria provinciale di Asti
160. IMU - Accertamento - Omessa dichiarazione – Sanzioni pag. 89
 Sentenza n. 189/01/19, dep. 26/09/2019
 Commissione tributaria provinciale di Novara
161. IMU - Diritto di abitazione del coniuge superstite pag. 90
 Sentenza n. 1237/01/19, dep. 09/10/2019
 Commissione tributaria provinciale di Torino
162. IMU - Agevolazione coltivatore diretto pag. 90
 Sentenza n. 88/01/19, dep. 14/10/2019
 Commissione tributaria provinciale di Vercelli
163. IMU - Aliquota agevolativa attività agricola pag. 91
 Sentenza n. 76/02/19, dep. 22/10/2019
 Commissione tributaria provinciale di Asti
164. IMU- Accertamento – Motivazione pag. 92
 Sentenza n. 84/02/19, dep. 12/11/2019
 Commissione tributaria provinciale di Asti
165. IMU - Agevolazioni - Coltivatori diretti o imprenditori agricoli pag. 92
 Sentenza n. 116/01/19, dep. 26/11/2019
 Commissione tributaria provinciale di Vercelli
166. IMU - Accertamento – Motivazione pag. 93
 Sentenza n. 116/01/19, dep. 26/11/2019
 Commissione tributaria provinciale di Vercelli
167. IMU - Soggetto passivo - Cessazione contratto Leasing pag. 93
 Sentenza n. 346/02/19, dep. 04/12/2019
 Commissione tributaria provinciale di Cuneo
168. IMU - Immobili pignorati - Soggetto passivo pag. 94
 Sentenza n. 64/02/19, dep. 12/12/2019
 Commissione tributaria provinciale di Verbania
169. IMU – Agevolazioni - Condizioni – Eccezioni pag. 95
 Sentenza n. 143/01/19, dep. 16/12/2019
 Commissione tributaria provinciale di Vercelli
170. IMU - Diritto di abitazione pag. 95
 Sentenza n. 02/02/20, dep. 31/01/2020
 Commissione tributaria provinciale di Verbania
171. IMU – Contraddittorio pag. 96

- Sentenza n. 23/01/20, dep. 13/02/2020**
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
172. **Soggetto passivo deceduto - Eredità col beneficio dell'inventario** pag. 96
Sentenza n. 61/01/19, dep. 04/03/2020
Commissione tributaria provinciale di Asti
173. **Doppia residenza ai fini IMU** pag. 96
Sentenza n. 09/01/20, dep. 05/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Verbania
174. **IMU - Coniugi con residenza anagrafica in immobili distinti** pag. 97
Sentenza n. 408/08/20, dep. 15/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
175. **IMU - Esenzione** pag. 98
Sentenza n. 424/03/20, dep. 16/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
176. **IMU - Eredi - Soggetti passivi** pag. 98
Sentenza n. 456/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
- IRAP**
177. **IRAP - Ente non commerciale - Metodo retributivo** pag. 99
Sentenza n. 1072/01/19, dep. 12/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
178. **Medico - Usufruibilità di sedi e apparati organizzativi altrui** pag. 99
Sentenza n. 1099/02/19, dep. 27/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
179. **IRAP - Consulente aziendale** pag. 100
Sentenza n. 18/05/20, dep. 09/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
180. **IRAP - Cessione credito pro soluto** pag. 100
Sentenza n. 49/01/20, dep. 13/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
- IRES**
181. **Deducibilità compenso amministratori ai fini IRES** pag. 101
Sentenza n. 205/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
182. **IRES - Accantonamento TFM amministratori** pag. 101
Sentenza n. 15/05/20, dep. 10/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
183. **IRES - Società di comodo** pag. 102
Sentenza n. 01/01/20, dep. 17/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Asti
184. **IRES - Società di comodo - Risultato economico inferiore a quello presunto** pag. 102
Sentenza n. 12/02/20, dep. 26/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Asti
- IRPEF**

185.	Irpef - Residenza fiscale italiana- Onere probatorio	pag. 104
	Sentenza n. 203/01/19, dep. 16/09/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
186.	Irpef - Plusvalenze su terreni edificabili	pag. 104
	Sentenza n. 89/02/19, dep. 25/11/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
187.	IRPEF - Dichiarazione redditi	pag. 105
	Sentenza n. 339/02/19, dep. 03/12/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
188.	IRPEF e altri redditi - Conti correnti – Presunzioni	pag. 105
	Sentenza n. 21/01/20, dep. 03/02/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
189.	IRPEF - Società di capitali a ristretta base sociale	pag. 106
	Sentenza n. 48/02/20, dep. 13/02/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Novara	
190.	Irpef rimborso – Compensi Giudice Tributario	pag. 106
	Sentenza n. 63/02/20, dep. 22/05/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
191.	IRPEF - <i>Voluntary Disclosure</i> - Onere della prova	pag. 107
	Sentenza n. 27/02/20, dep. 15/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
192.	IRPEF - Indagini bancarie	pag. 107
	Sentenza n. 410/02/20, dep.16/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
 IVA		
193.	IVA - Operazioni imponibili - Garanzia convenzionale	pag. 109
	Sentenza n. 1089/01/19, dep. 29/08/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
194.	IVA - Prestazioni fornite dal concessionario	pag. 109
	Sentenza n. 1090/01/19, dep. 29/08/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
195.	Fatture emesse da una società Svizzera- IVA detraibile	pag. 110
	Sentenza n. 1090/01/19, dep. 29/08/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
196.	IVA - Fatture soggettivamente inesistenti	pag. 110
	Sentenza n. 64/02/19, dep. 01/10/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
197.	IVA - Passaggio dal “regime dei minimi” al “regime ordinario	pag. 111
	Sentenza n. 98/02/19, dep. 11/11/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
198.	IVA - Acque prelevate per eccedenza dai serbatoi – Commercializzazione - Aliquota ordinaria	pag. 111
	Sentenza n. 1333/03/19, dep. 12/11/2019	
	Commissione Tributaria Provinciale di Torino	
199.	Accertamento - IVA indeducibile	pag. 112
	Sentenza n. 217/02/19, dep. 04/12/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
200.	IVA - Legittimazione passiva	pag. 113
	Sentenza n. 89/02/19, dep. 09/12/2019	

	Commissione tributaria provinciale di Asti	
201.	IVA - Onere della prova - Deducibilità delle spese Sentenza n. 101/02/19, dep. 12/12/2019 Commissione tributaria provinciale di Asti	pag. 113
202.	IVA - Accollo del debito d'imposta altrui - Non sussiste Sentenza n. 151/02/19, dep. 17/12/2019 Commissione tributaria provinciale di Vercelli	pag. 114
203.	IVA - Detrazione - Operazioni di M&A Sentenza n. 1617/07/19, dep. 19/12/2019 Commissione tributaria provinciale di Torino	pag. 114
204.	Imponibilità IVA - Buoni con diritto ad una prestazione Sentenza n. 05/01/20, dep. 20/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 115
205.	Prestazioni socioassistenziali – Iva agevolata Sentenza n. 85/04/20, dep. 27/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	pag. 115
206.	IVA – Transazione Sentenza n. 458/02/20, dep. 07/07/2020 Commissione tributaria provinciale di Torino	pag. 116
 NOTIFICAZIONI		
207.	Cartella di pagamento - Notifica via pec in formato pdf Sentenza n. 59/01/19, dep. 16/08/2019 Commissione tributaria provinciale di Asti	pag. 117
208.	Notificazioni - Vizio di notifica Sentenza n. 166/02/19, dep. 18/09/2019 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	pag. 118
209.	Notifica - Formato – Firma Sentenza n. 301/01/19, dep. 18/11/2019 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 118
210.	Notificazioni - Cartelle di pagamento Sentenza n. 95/02/19, dep. 11/12/2019 Commissione tributaria provinciale di Asti	pag. 119
211.	Notifica - Vizi - Conoscibilità dell'atto Sentenza n. 01/01/20, dep. 20/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 119
212.	Irpef – Cartella - Notifica a mezzo PEC Sentenza n. 01/01/20, dep. 20/01/2020 Commissione tributaria provinciale di Cuneo	pag. 120
213.	Notificazioni - Qualifica di convivente Sentenza n. 24/02/20, dep. 17/02/2020 Commissione tributaria provinciale di Vercelli	pag. 120
214.	Notificazioni - Società fallita Sentenza n. 39/02/20, dep. 06/07/2020 Commissione tributaria provinciale di Biella	pag. 121
215.	Riscossione - Notifica - Modalità telematica Sentenza n. 87/01/20, dep. 07/07/2020 Commissione tributaria provinciale di Alessandria	pag. 122
216.	Riscossione - Notifica via PEC - File in PDF – Validità Sentenza n. 462/02/20, dep. 07/07/2020	pag. 122

Commissione tributaria provinciale di Torino

PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

217. P.T.T. - Notificazione - Firma digitale - Cartella di pagamento pag. 124
Sentenza n. 363/07/20, dep. 10/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino

PUBBLICITÀ

218. Pubblicità - Sottoscrizione accertamento pag. 125
Sentenza n. 97/02/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
219. Pubblicità - Insegne – Esenzione pag. 125
Sentenza n. 97/02/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
220. Pubblicità - Cessazione del rapporto fiscale pag. 126
Sentenza n. 97/02/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
221. Pubblicità - Messaggio pubblicitario pag. 126
Sentenza n. 153/02/19, dep. 23/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
222. Pubblicità - Delibere comunali pag. 127
Sentenza n. 11/02/20, dep. 13/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
223. Imposta di Pubblicità - Applicazione – Esenzioni pag. 127
Sentenza n. 450/01/20, dep. 02/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino

REGISTRO

224. Registro - Cessione di ramo di azienda - T.F.R. pag. 129
Sentenza n. 1095/02/19, dep. 27/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
225. Imposta di registro - Ricognizione di debito pag. 129
Sentenza n. 196/01/19, dep. 09/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
226. Imposta registro - Atto cessione quote pag. 130
Sentenza n. 1132/04/19, dep. 18/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
227. Imposta registro - Sentenze e atti giudiziari pag. 131
Sentenza n. 1157/07/19, dep. 18/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
228. Imposta registro - Atto costitutivo di pegno su partecipazione pag. 131
Sentenza n. 1178/04/19, dep. 26/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
229. Avviso di liquidazione- Imposta di Registro pag. 132
Sentenza n. 199/02/19, dep. 07/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
230. Registro - Valore probatorio perizia pag. 132
Sentenza n. 81/01/19, dep. 10/10/2019

	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
231.	Registro - Valore venale Sentenza n. 81/01/19, dep. 10/10/2019	pag. 133
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
232.	Registro - Avviso di rettifica e liquidazione – Motivazione Sentenza n. 71/01/19, dep. 14/10/2019	pag. 133
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
233.	Registro - Cessione di quote societarie Sentenza n. 71/01/20, dep. 14/10/2019	pag. 134
	Commissione tributaria provinciale di Biella	
234.	Registro - Motivazione avviso di liquidazione Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019	pag. 134
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
235.	Registro - Agevolazioni - Piccola proprietà contadina Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019	pag. 135
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
236.	Registro - Onere della prova Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019	pag. 136
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
237.	Registro - Cessione di quote societarie – Irretroattività Sentenza n. 86/06/19, dep. 14/10/2019	pag. 136
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
238.	Registro - Non rilevanza degli elementi esterni all’atto Sentenza n. 86/06/19, dep. 14/10/2019	pag. 137
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
239.	Registro - Definizione agevolata delle sanzioni Sentenza n. 86/06/19, dep. 14/10/2019	pag. 137
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
240.	Cessione d’azienda - Componenti negativi – Rilevanza Sentenza n. 93/01/19, dep. 28/10/2019	pag. 138
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
241.	Atti contenenti più disposizioni Sentenza n. 95/01/19, dep. 29/10/2019	pag. 138
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
242.	Registro - Variazione di classamento – Retroattività Sentenza n. 96/01/19, dep. 29/10/2019	pag. 139
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
243.	Registro - Motivazione del provvedimento Sentenza n. 110/02/19, dep. 25/11/2019	pag. 139
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
244.	Atti scritti o contratti verbali non registrati – Imponibilità Sentenza n. 110/02/19, dep. 25/11/2019	pag. 140
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
245.	Registro - Decreto ingiuntivo Sentenza n. 110/02/19, dep. 25/11/2019	pag. 141
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
246.	Registro - Erogazione di somme ereditarie pro quota Sentenza n. 220/02/19, dep. 04/12/2019	pag. 141
	Commissione tributaria provinciale di Alessandria	
247.	Imposta registro - Delibera assembleare Sentenza n. 1570/07/19, dep. 16/12/2019	pag. 142

	Commissione tributaria provinciale di Torino	
248.	Imposta di registro	pag. 142
	Sentenza n. 20/02/20, dep. 29/01/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Vercelli	
249.	Imposta di Registro - Avviamento - Cessione d'azienda	pag. 143
	Sentenza n. 05/01/20, dep. 12/02/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
250.	Registro - Avviso di Liquidazione - Cedolare secca	pag. 143
	Sentenza n. 411/04/20, dep. 15/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
251.	Avviso di liquidazione Registro - Agevolazioni prima casa	pag. 144
	Sentenza n. 423/03/20, dep. 16/06/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
252.	Riscossione dell'imposta - Ricorso per cassazione pendente	pag. 144
	Sentenza n. 451/05/20, dep. 03/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
253.	Registro - Cessione	pag.145
	Sentenza n. 485/02/20, dep. 13/07/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
	RISCOSSIONE	
254.	Riscossione - Calcolo interessi	pag. 146
	Sentenza n. 59/01/19, dep. 16/08/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
255.	Riscossioni - Aggio applicato dal Concessionario	pag. 146
	Sentenza n. 66/02/19, dep. 03/10/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
256.	Riscossione – Prescrizione	pag. 147
	Sentenza n. 200/02/19, dep. 07/10/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Novara	
257.	Cartella di pagamento – Rateizzazione	pag. 147
	Sentenza n. 74/01/19, dep. 10/10/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
258.	Nullità dell'iscrizione a ruolo	pag. 148
	Sentenza n. 262/02/19, dep. 21/10/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
259.	Riscossione - Iscrizione ipotecaria - Avviso preventivo	pag. 149
	Sentenza n. 79/01/19, dep. 30/10/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
260.	Cartelle di pagamento - Concordato preventivo	pag. 149
	Sentenza n. 102/02/19, dep. 17/12/2019	
	Commissione tributaria provinciale di Asti	
261.	Riscossione - Titolo esecutivo – Prescrizione	pag. 150
	Sentenza n. 24/02/20, dep. 13/01/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Torino	
262.	Cartella - Sottoscrizione	pag. 150
	Sentenza n. 01/01/20, dep. 20/01/2020	
	Commissione tributaria provinciale di Cuneo	
263.	Riscossione - Annullamento pretesa - Rimborso interessi su capitale e aggio	pag. 151

- Sentenza n. 57/02/20, dep. 20/01/2020**
Commissione tributaria provinciale di Torino
264. **Riscossione - Estratto di ruolo - Prova della notifica** pag. 151
Sentenza n. 08/01/20, dep. 21/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Verbania
265. **Contenzioso - Difesa processuale – AER** pag. 152
Sentenza n. 08/01/20, dep. 26/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Asti
266. **Riscossione - Interessi - Modalità di calcolo - Non sussiste** pag. 152
Sentenza n. 21/02/20, dep. 07/05/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
267. **Riscossione - Preavviso di fermo di autoveicolo** pag. 153
Sentenza n. 46/02/20, dep. 06/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
268. **Riscossione - Notifica - Modalità telematica** pag. 153
Sentenza n. 87/01/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Alessandria
269. **Cartella - Notifica – Vizi** pag. 154
Sentenza n. 52/01/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
270. **Riscossione - Rateizzazione - Interruzione prescrizione** pag. 154
Sentenza n. 462/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
271. **Riscossione - Cartella contributo unificato** pag. 155
Sentenza n. 481/06/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
- TARI – TOSAP**
272. **TOSAP - Cavalcavia autostradale - Soggetto passivo** pag. 156
Sentenza n. 1274/02/19, dep. 21/10/2019
Commissione Tributaria Provinciale di Torino
273. **TARI - Avviso di pagamento - Rifiuti speciali** pag. 156
Sentenza n. 224/02/19, dep. 15/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
274. **Accertamento -Tosap - Occupazione suolo pubblico** pag. 157
Sentenza n. 07/01/20, dep. 20/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
- TASSA AUTOMOBOLISTICA**
275. **Tassa automobilistica – Prescrizione** pag. 158
Sentenza n. 155/02/19, dep. 23/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
276. **Tassa Automobilistica - Termine di prescrizione** pag. 158
Sentenza n. 12/01/20, dep. 09/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
277. **Tassa automobilistica – Prescrizione** pag. 159
Sentenza n. 503/05/20, dep. 24/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino

TERMINI

278. **Raddoppio termini** pag. 160
Sentenza n. 39/02/20, dep. 06/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella

VARIA

279. **Tassa di concessione governativa - Uso telefoni cellulari** pag. 161
Sentenza n. 211/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo

VIOLAZIONI E SANZIONI

280. **Sanzioni - Voluntary disclosure - Rispetto termini** pag. 162
Sentenza n. 207/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
281. **Sanzioni - Sanzioni amministrative – Applicabilità** pag. 162
Sentenza n. 66/02/19, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
282. **Irrogazione sanzioni – Omessa compilazione quadro RW –
Soggetti fittiziamente interposti - Trust** pag. 163
Sentenza n. 193/02/19, dep. 07/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
283. **Sanzioni - Omissione Quadro RW** pag. 163
Sentenza 318/02/19, dep. 25/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
284. **Sanzioni IVA - Culpa in vigilando** pag. 164
Sentenza n. 217/02/19, dep. 04/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Alessandria
285. **Pretesa sanzionatoria rideterminata in autotutela pari ai 2/3** pag. 164
Sentenza n. 222/02/19, dep. 05/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Alessandria
286. **Vizi degli atti - Legittimità al pagamento ridotto delle sanzioni** pag. 165
Sentenza n. 427/02/19, dep. 27/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
287. **A.S.D. - Agevolazioni – Sanzioni** pag. 165
Sentenza n. 01/01/20, dep. 03/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Alessandria
288. **Sanzioni tardiva/omessa dichiarazione IVA** pag. 166
Sentenza n. 389/05/20, dep. 03/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
289. **Sanzione crediti inesistenti** pag. 166
Sentenza n. 433/02/20, dep. 22/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
290. **Cause di non punibilità del sistema sanzionatorio –
Incertezza normativa** pag. 167
Sentenza n. 459/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino

ACCERTAMENTO

1. Sostituto d'imposta - Compensi reversibili

Sentenza n. 1104/05/19, dep. 05/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Villa; Relatore: Pugno

Imposte sui redditi - Sostituto d'imposta - Compensi reversibili – Assoggettamento a ritenuta - Non sussiste

Si definiscono "compensi reversibili" quegli emolumenti corrisposti al lavoratore sulla base di clausole contrattuali che prevedono l'obbligo per quest'ultimo di versare al datore di lavoro gli emolumenti corrisposti da un soggetto terzo.

I compensi "reversibili" non assumono valenza reddituale per il lavoratore vista l'assenza dei presupposti stabiliti dall'art. 1 TUIR (in quanto trattasi di somme di cui lo stesso non ha la disponibilità mancando, in questo senso, il requisito del possesso del reddito stabilito dal suddetto TUIR).

La società, dunque, non dovrà realizzare alcuna ritenuta in qualità di sostituto d'imposta.

2. Accertamento - Presunzioni

Sentenza n. 1108/05/19, dep. 05/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Villa; Relatore: Pugno

Accertamento - Presunzioni – Differenze di magazzino - Condizioni

La disposizione contenuta nell'art. 1 del D.P.R. 441/ 1997 risulta applicabile solamente nelle ipotesi di differenze registrabili tra le quantità di merci giacenti nel magazzino e quelle desumibili dalle scritture di carico e scarico, e soltanto quando gli ammanchi siano riscontrabili a seguito di inventario fisico dei beni o di un confronto basato su documentazione contabile obbligatoria.

Non risulta quindi corretta l'azione dell'Ufficio quando non sia stato effettuato alcun inventario fisico del magazzino, né siano state riscontrate e contestate differenze inventariali ma l'Ufficio abbia semplicemente impostato la verifica partendo dall'analisi dei dati esclusivamente documentali del magazzino per poi effettuare una "ricostruzione indiretta" della maggior produzione asseritamente non contabilizzata.

3. Reddito di impresa - Costi deducibili

Sentenza n. 1108/05/19, dep. 05/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Villa; Relatore: Pugno

Reddito di impresa - Costi deducibili - Prova dell'inerenza - Condizioni

L'inerenza deve essere apprezzata attraverso un giudizio qualitativo, scevro da riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio, afferenti ad un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di congruità del costo; in questo quadro concettuale, si è precisato che l'evidenziazione di un comportamento antieconomico in relazione all'imposta sui redditi e all'Iva non può giustificarsi identificando la mancanza di inerenza con la sproporzione o l'incongruità dei costi, pur potendo l'antieconomicità e l'incongruità della spesa essere indici rivelatori del difetto di inerenza.

Riferimenti: art. 109 TUIR

4. Accertamento - Obblighi dell'Amministrazione finanziaria - Contraddittorio

Sentenza n. 1115/02/19, dep. 09/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cervetti; Relatore: Pugno

Accertamento - Obblighi dell'Amministrazione finanziaria - Contraddittorio endoprocedimentale - Omissione - Nullità dell'accertamento - Sussiste

Poiché la finalità del contraddittorio assolve una peculiare ed ineludibile finalità di garanzia del contribuente, in quanto, oltre a delimitare definitivamente l'oggetto del

futuro provvedimento sanzionatorio, essa orienta e contribuisce anche al contenuto e alle forme dell'attività difensiva della parte, tale omissione costituisce grave e pregiudizievole violazione tale da rendere illegittima l'emanazione dell'avviso di accertamento.

5. Accertamento induttivo - Ristretta base sociale

Sentenza n. 67/02/19, dep. 26/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Politano

Accertamento induttivo - Studi di Settore - Ristretta base sociale

La presunzione di distribuzione di utili ai soci di società a “ristretta base” è applicabile anche qualora i maggiori ricavi siano accertati in modo induttivo (Studi di settore).

Riferimenti: art 39 comma 1 lettera d) e comma 2, D.P.R. 600/73

6. Distruzione di documentazione a seguito di evento calamitoso

Sentenza n. 202/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente e Relatore: Astegiano

Accertamento - Assenza di documenti giustificativi di movimenti finanziari - Dimostrazione forza maggiore – Assenza di dolo – Evento alluvionale - Annullamento dell'atto impositivo

A seguito di una verifica fiscale, l'Agenzia delle Entrate emette avviso di accertamento sull'annualità 2013 definito con atto di adesione. Successivamente la Guardia di finanza integra la ricostruzione dei redditi presunti con documentazione degli operati finanziari. Il contribuente fa da subito presente l'assenza di documenti giustificativi a causa dell'evento alluvionale del 2016 che li ha distrutti (evento correttamente denunciato alla stessa Guardia di Finanza) e si impegna a reperire parte della documentazione che permette di individuare una parziale coincidenza tra

movimenti finanziari e documenti giustificativi. A seguito dell'attività accertativa il contribuente contesta la legittimità del provvedimento.

Il collegio ha ritenuto che l'evento calamitoso e il comportamento collaborativo del contribuente rappresentano elementi idonei all'accoglimento della domanda di annullamento dell'atto impositivo.

Riferimenti: art. 52 5° c. del D.P.R. 633/72; art. 32 5° c. D.P.R. 600/73

7. Oneri deducibili - Irpef

Sentenza n. 203/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente e Relatore: Rivello

Accertamento Irpef - Oneri deducibili - Residenza fiscale italiana – Iscrizione AIRE – Non sussiste

In tema di imposta sui redditi, in base all'art. 2 comma secondo D.P.R. 917/1986, la residenza fiscale in Italia non può essere esclusa solo con l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero (AIRE), qualora il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari ed interessi economici, nonché delle relazioni personali (Conf. Cass. 24246 del 18/11/2011).

Riferimenti: art. 2 comma secondo D.P.R. 917/1986

8. A.S.D.- Assemblea - Convocazione - Principio di democraticità

Sentenza 204/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Associazione Sportiva Dilettantistica – Principio di democraticità – Rispetto – Assemblea – Convocazione – Modalità

In relazione ad una associazione sportiva dilettantistica, deve ritenersi rispettato il principio di democraticità qualora la convocazione delle assemblee degli associati avvenga mediante affissione nei locali dell'associazione, consentendo agli associati

di partecipare alla vita associativa dell'ente.

Riferimenti: art. 148 T.U.I.R.; L. 16 dicembre 1991, n. 398; L. 13 maggio 1999, n. 133.

9. A.S.D. - Partecipazione alla vita associativa - Costi

Sentenza 204/01/19, dep. 16/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Associazione Sportiva Dilettantistica – Partecipazione – Temporaneità – Esclusione

Non costituisce temporaneità della partecipazione alla vita associativa la corresponsione, da parte degli associati, di una quota ulteriore a quella associativa, diversificata temporalmente e per categoria di associati in ragione delle attività sportive svolte, qualora si tratti dell'imputazione di costi sopportati dall'associazione.

Riferimenti: art. 148 T.U.I.R.; L. 16 dicembre 1991, n. 398; L. 13 maggio 1999, n. 133.

10.A.S.D. - Attività commerciale - Prova

Sentenza 204/01/19, dep. 16/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Associazione Sportiva Dilettantistica – Attività commerciale – Prova – Insufficienza

Il rilevante impiego di fattori produttivi di capitale e lavoro, costituito dalla presenza di istruttori con contratto di prestazione sportiva dilettantistica e di personale amministrativo con contratto di collaborazione, non è sufficiente a provare lo svolgimento di un'attività commerciale con finalità lucrativa da parte di una associazione sportiva dilettantistica.

Riferimenti: art. 2195 c.c.; art. 148 T.U.I.R.; L. 16 dicembre 1991, n. 398; L. 13 maggio 1999, n. 133.

11. Avviso di accertamento - Fatture per operazioni inesistenti - Onere della prova

Sentenza n. 170/02/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Scafì

Avviso di accertamento – Onere della prova nel caso di fatture per operazioni inesistenti – Omesso deposito delle dichiarazioni di terzi richiamate nel PVC - Gravi indizi - Non sussistono

La mancata produzione, con allegazione all'avviso di accertamento o in giudizio, degli elementi da cui desumere i gravi indizi di insussistenza delle prestazioni oggetto di fattura, in particolare dei verbali relative alle dichiarazioni rilasciate da soggetti terzi, determina il mancato assolvimento dell'onere della prova a carico dell'Agenzia delle Entrate e il conseguente annullamento dei recuperi di imposta impugnati.

Riferimenti: art. 109 D.P.R. 917/1986; Cass. n. 26453/2018

12. Accertamento - Debito e credito d'imposta - Compensazione

Sentenza n. 176/02/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Scafì

Accollo liberatorio da parte di soggetto terzo del debito con eventuali propri crediti d'impresa – Utilizzo della compensazione – Esclusione – Fondamento

La compensazione, fatte salve limitate eccezioni previste dalle disposizioni ad hoc, trova applicazione solo per debiti (e contrapposti crediti) in essere tra i medesimi soggetti e non tra soggetti diversi.

L'illegittimo utilizzo della compensazione non estingue il debito d'imposta di un diverso soggetto, in quanto l'ordinamento non prevede la possibilità di un soggetto terzo di adempiere al pagamento del debito con eventuali propri crediti d'imposta.

In ogni caso il debito d'imposta non si estingue ove i crediti ceduti si fossero dimostrati inesistenti.

Riferimenti: art. 8 Legge 27 luglio 2000 n. 212; art. 2697 del Codice Civile

13.Accertamento induttivo - Criteri

Sentenza n. 181/02/19, dep. 17/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Scafì

Omesse dichiarazioni fiscali e mancanza della contabilità – Attività di ristorazione e somministrazione pasti – Mancanza dei requisiti di ente non commerciale – Determinazione dei ricavi - Prezzo medio – Recensioni su Tripadvisor

L'esclusione della qualifica di ente non commerciale determinata dalla mancanza delle scritture contabili e dal mancato adempimento degli ulteriori obblighi fiscali, giustifica l'applicazione del regime di tassazione ordinario. Il metodo induttivo per l'individuazione dei ricavi deve fare riferimento alla situazione concreta in modo attendibile ed è quindi legittimo il calcolo di ricavi ed imponibile in base all'affluenza dei clienti nel locale, desunta dalle rilevazioni in sede di accessi e dalle recensioni sul sito Tripadvisor, rapportate con il prezzo medio praticato per persona.

Riferimenti: art. 4 D.P.R. 633/1972; artt. 148 e 149 D.P.R. 917/1986; art. 85 D.P.R. 917/1986; L. 398/1991

14.Accertamento - Raddoppio dei termini - Condizioni

Sentenza n. 185/02/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Catania; Relatore: Pezone

Avviso di accertamento – Raddoppio dei termini – Elementi minimi – Vaglio del giudice di merito - Legittimità – Sussiste

Per impedire che il raddoppio dei termini sia adoperato in maniera distorta, ossia comunicando al PM notizie di reato manifestamente infondate al solo fine di beneficiare del più ampio termine di decadenza, la Corte Costituzionale ha devoluto al giudice di merito il compito di vigilare sull'osservanza degli elementi minimi

richiesti dall' art. 331 c.p.p. per l' insorgere dell'obbligo di denuncia in guisa da negare l' applicazione del termine allungato in casi di iniziative di denuncia palesemente pretestuose, se non addirittura caluniose, rivelatrici di un uso distorto dello strumento legale.

Riferimenti: art. 331 c.p.p.; art. 43 D.P.R. n. 600/73; D.Lgs. n. 128/15; L. n. 208/15; Corte Cost. n. 247/2011; Cass. Sez. Trib., 15.5.2015 n.9974

15.Società di capitali a ristretta base sociale – Ripartizione degli utili extra-contabili

Sentenza n. 186/01/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Catania; Relatore: Mondello

Società di capitali a ristretta base sociale – Maggiori utili extra bilancio accertati e minori spese riconosciute – Presunzione di distribuzione degli utili ai soci – Onere della prova

Nel caso di accertati maggiori utili societari non contabilizzati in società di capitali a ristretta base sociale, è lecita la presunzione di distribuzione a favore dei soci in proporzione alla rispettiva partecipazione, salvo la dimostrazione di prova contraria, per essere gli stessi stati accantonati o altrimenti impiegati, a carico dei contribuenti.

Riferimenti: Cass. Ord. 29.05.2018, n. 13503

16.Disponibilità finanziarie e patrimoniali detenute all’Estero

Sentenza n. 187/01/19, dep. 19/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Catania; Relatore: Mondello

Mancata compilazione del quadro RW – Raddoppio dei termini di accertamento – Annualità precedenti alla entrata in vigore della disposizione normativa – Applicabilità – Esclusione.

In ambito fiscale vige il principio generale di irretroattività, sicché in mancanza di una specifica disciplina derogativa sull'efficacia temporale della normativa introdotta, come nel caso di specie, dall'art. 12 D.L. n. 78/2009 comporta di diritto la irretroattività della sua efficacia.

Riferimenti: art. 3 legge n. 212/2000; art. 12 D.L. n. 78 del 2009; Corte di Cassazione, Sentenze n. 1114/2011, n.25722/2009 e n. 5915/2003.

17. Avviso di accertamento – Documentazione acquisita in sede penale

Sentenza n 187/01/19, dep. 19/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Catania; Relatore: Mondello

Documentazione acquisita nell'ambito del procedimento penale – Mancata allegazione degli atti richiamati nell'avviso di accertamento – Utilizzabilità – Sussiste.

L'utilizzo degli atti relativi al procedimento penale, anche in assenza della loro allegazione nell'avviso di accertamento, deve riconoscersi sostanzialmente corretto, in quanto, a seguito del contraddittorio, le contestazioni formulate risultano ampiamente portate a conoscenza nei confronti del contribuente.

18. Accertamento analitico-induttivo - Legittimità

Sentenza n. 49/02/19, dep. 20/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Verbania

Presidente: Chirieleison; Relatore: La Monaca

Accertamento – Accertamento analitico induttivo – Assenza di grave incongruenza tra ricavi dichiarati e studi di settore – Legittimità – Non Sussiste

L'accertamento analitico-induttivo non è legittimo se non sussiste una grave incongruenza nello scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli desumibili dallo studio di settore.

Riferimenti: art. 39, comma 1, lettera d), D.P.R. 600/73

19. Accertamento - IRES IRAP IVA - Attività istituzionali “non profit”

Sentenza n. 102/02/19, dep. 23/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Rigolone

Avviso di accertamento – Attività istituzionali “non profit” – Prevalenza dell’attività commerciale - Agevolazioni fiscali – onere della prova

La natura non commerciale dell’attività svolta da una Associazione deve essere oggetto di una verifica sostanziale circa la concreta applicazione dei principi espressi nelle clausole statutarie. Occorre verificare se l’Associazione abbia di fatto mantenuto la propria natura non commerciale, realizzando le proprie attività istituzionali senza scopo di lucro, nel rispetto del principio di democraticità, previsto dall’oggetto sociale.

Compete all’Amministrazione Finanziaria provare le circostanze sulla base delle quali l’attività commerciale è diventata prevalente. Non sono ammissibili deduzioni ipotetiche e valutazioni di carattere soggettivo.

Riferimenti: artt. 42, 24 D.P.R. 600/1973; art. 2697 c.c.

20. Diritto tributario internazionale - Credito d’imposta – Imposte pagate all’estero

Sentenza n. 1177/03/19, dep. 24/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Cocilovo; Relatore; Giobellina

Diritto tributario internazionale - Credito d’imposta – Imposte pagate all’estero - Omessa dichiarazione – Spettanza del credito - Sussiste

Non può trovare accoglimento la tesi dell’Agenzia secondo cui, in caso di occultamento di redditi esteri, per inosservanza degli obblighi dichiarativi previsti dalla legislazione nazionale, il principio del divieto della doppia imposizione non torna applicabile. Tale tesi infatti comporterebbe un’ulteriore sanzione oltre a quelle già previste dalla L. 167/1990 in materia di *voluntary disclosure*, nella misura in cui

ne conseguirebbe una duplicazione di imposta sui redditi emersi. Nel momento in cui i redditi percepiti all'estero sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte, lo Stato di residenza deve riconoscere un equivalente credito di imposta, indipendentemente dal rispetto puntuale o tardivo degli obblighi di dichiarazione. Diversamente opinando, il soggetto pagherebbe due volte una tassa sulla medesima ricchezza.

Riferimenti: art. 10 direttiva 2003/48/C

21. Dichiarazione tributaria - Rettificabilità - Imposte sui redditi - Acconti versati all'estero

Sentenza n. 190/01/19, dep. 26/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Mineccia; Relatore: Pezone

Acconto d'imposta versato in Stato estero – Omessa dichiarazione – Richiesta di rimborso – Legittimità – Sussiste

Secondo i principi costituzionali di uguaglianza (art. 3) e di capacità contributiva (art. 53), il fatto di aver omesso in dichiarazione, come prescritto, un credito di imposta non può comportare di per sé la decadenza e la perdita di quel credito, atteso che non sussiste una sanzione generale in tal senso e non è ravvisabile alcun danno erariale. Quanto espressamente già riconosciuto in materia di Euroritenuta può, secondo criteri di coerenza logica e normativa, essere senz'altro applicato anche ai redditi da lavoro dipendente, allorché, come nel caso di specie, la negazione del diritto di scomputare dalle imposte dovute al Fisco le ritenute subite all'estero (Portogallo) origina semplicemente dall'omesso inserimento dei propri redditi da lavoro dipendente, percepiti all'estero, nel quadro CE dei relativi Modelli UNICO.

Riferimenti: art. 3 Cost.; art. 53 Cost.; art. 3 D.P.R. 917/1986; art. 165 D.P.R. 917/1986; Cass. civ., sez. V

22. Omissione del contraddittorio preventivo

Sentenza n. 242/02/19, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Contraddittorio preventivo – Omissione Contraddittorio Preventivo – Annullamento avviso

L'Ufficio notificava due avvisi di accertamento ai fini Iva per gli anni 2012 e 2013 senza concessione di contraddittorio a seguito di p.v.c. della Gdf.

Considerato che si tratta di tributo "armonizzato" (Iva) si applica il diritto comunitario che prevede sempre il contraddittorio preventivo.

Verificato che il contraddittorio avrebbe potuto portare a conoscenza l'Ufficio di elementi tali da portare le parti ad agire in modo diverso, l'omissione è vizio di legittimità degli avvisi che comporta l'annullamento degli atti.

Riferimenti: articolo 12, c. 7, L. 212/2000 (Statuto del Contribuente); sentenza Cass. Sez. Unite n. 24823 del 09.12.2015.

23. Avviso di accertamento - Motivazione per relationem

Sentenza n. 197/02/19, dep. 07/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Martelli; Relatore: Bertolo

Motivazione per relationem al processo verbale – Ammissibilità – Condizioni.

In tema di accertamento è legittimo l'avviso di rettifica motivato "per relationem" a processo verbale di constatazione riferito a documenti rinvenuti presso terzi.

L'Ufficio può procedere a rettifica indipendentemente dalla previa ispezione del contribuente, qualora l'esistenza di operazioni imponibili risulti da verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, nonché da altri atti e documenti in suo possesso, mentre non rilevano eventuali violazioni delle regole relative alla fase di accertamento perché eventuali irregolarità possono essere fatte valere solo da chi ha subito l'accesso.

Riferimenti: Corte di Cassazione, Sentenze n. 27373/2017 e n.13486/2009.

24. Avviso di accertamento -Autonoma attività istruttoria.

Sentenza n. 197/02/19, dep. 07/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Martelli; Relatore: Bertolo

Attività istruttoria – Documenti rinvenuti presso terzi resi conoscibili al contribuente
– Utilizzabilità – Condizioni

L'avviso di accertamento non richiede un'autonoma attività istruttoria, il cui svolgimento contrasterebbe con i principi di economicità ed efficienza dell'attività amministrativa, nonché con le norme specifiche che, in materia tributaria, disciplinano l'istruttoria e la motivazione degli atti impositivi (art. 12 della legge n. 212 del 2000) e consentono all'Amministrazione di avvalersi dell'attività di altri organi (artt.51 e 52 del d.P.R n. 633 del 26.ottobre 1972).

Riferimenti: Corte di Cassazione Sentenze n. 27373/2017 e n.13486/2009.

25.IRPEF - Accertamento - Riferimenti *per relationem* ad altri atti

Sentenza n. 75/01/19, dep. 10/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Bertolotto

Avviso di accertamento - Riferimenti *per relationem* ad altri atti - Riporto integrale o nei suoi contenuti essenziali

Un avviso di accertamento basato sulle risultanze di un P.V.C. redatto presso altri soggetti, deve contenere nella parte motivazionale (o in allegato) il P.V.C. di riferimento o una sua sintesi esaustiva. Tale motivazione complementare all'atto impugnato non può essere prodotta in fase di giudizio a integrazione della difesa proposta dall'Ufficio, ovvero deve essere contestuale alla notifica dell'atto

Riferimenti: Cass. n. 4176/2019

26.Accertamento - Società a ristretta base azionaria

Sentenza n. 51/01/19, dep. 11/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Verbania

Presidente: Terzi; Relatore: Caramore

Accertamento – Soci di società a ristretta base azionaria – Attribuzione del maggior reddito per trasparenza ai soci – Legittimità – Sussiste

Ai fini della presunzione di distribuzione degli utili nelle società a ristretta base azionaria, è irrilevante che il socio di maggioranza non abbia la carica di amministratore, essendo in grado di esercitare un'influenza sull'andamento della società anche senza essere amministratore.

Riferimenti: art. 2729 codice civile; art. 39, comma 1, lettera d) D.P.R. 600/73

27.Società a ristretta base azionaria - Costi “non inerenti”

Sentenza n. 52/01/19, dep. 11/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Verbania

Presidente: Terzi; Relatore: Caramore

Accertamento – Soci di società a ristretta base azionaria – Attribuzione del maggior reddito per trasparenza ai soci – Costi “non inerenti” - Legittimità – Non sussiste

Laddove un costo venga ritenuto “non inerente” non potrà mai trasformarsi in utile distribuito, trattandosi in ogni caso di denaro speso dalla società (speso male ma speso). La distribuzione di utili ai soci presuppone infatti l'esistenza fisica delle risorse finanziarie.

Riferimenti: art. 2729 codice civile; art. 39, comma 1, lettera d) D.P.R. 600/73

28.Avviso di accertamento - Finanziamenti detenuti all'estero

Sentenza n. 72/01/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Mariani; Relatore: Soffio

Finanziamenti detenuti all'estero – D.L. n. 78/2009 e D.L. n. 167/1990 - Avviso di accertamento IVA

Gli avvisi di accertamento, emessi dall’Agenzia Entrate, si fondano sulla collocazione all’estero di finanziamenti effettuati nell’anno 2009 e nell’anno 2011.

L’obbligo di compilare il quadro RW della dichiarazione dei redditi, per l’art. 4 del D.L. n. 167/1990, vigente per il periodo d’imposta 2011, opererebbe nei confronti di coloro che al termine del periodo d’imposta detengono investimenti all’estero.

L’A.F., nel merito, evidenziava i due finanziamenti erogati e che il finanziamento dell’anno 2011, risultava nel bilancio 2011 alla voce “correntisti”. Non sussistendo altra documentazione a superare la presunzione di cui all’art. 12, comma 2, del D.L. n. 78/1990 applicava l’imposta al 100% come previsto dalla legge.

Nelle more del giudizio è emerso che sul raddoppio dei termini prescrittivi l’A.F. non si è avvalsa dell’art. 43, comma 2, del D.P.R. n. 600/1973, ma della normativa prevista dal D.L. n. 78/2009 la cui disciplina speciale appartiene alle possidenze detenute nei paesi della c.d. black list.

La sentenza n. 30742 del 28.11.2018 della Corte di Cassazione, Sezione VI, richiamando la suddetta ordinanza n. 2662/18, ha fissato una importante distinzione tra il comma 2, ex D.L. n. 78/2009 (che avrebbe natura sostanziale) e i commi 2-bis e 2-ter che avrebbero invece natura procedimentale. Il caso in esame verteva sulla omessa indicazione nella dichiarazione dei redditi relativi all’anno 2007 di possidenze detenute all’estero. La Suprema Corte conclude *efficacia retroattiva avendo le disposizioni natura procedimentale e come tali applicabili anche a periodi di imposta precedenti a quello della loro entrata in vigore*. Ancora, con ulteriore precisazione afferma *“trattasi, invero, di affermazione di principio fatta con riferimento a disposizione (il comma 2 del citato art. 12) del tutto diversa da quelle che qui vengono in rilievo, le quale hanno natura chiaramente procedimentale, non apportando modifiche all’obbligazione tributaria o alla posizione soggettiva del contribuente, come la disposizione oggetto della sopra citata pronuncia giurisprudenziale, ma esclusivamente sui termini di esercizio del potere di controllo, accertamento e contestazione delle violazioni, con la conseguenza che alle stesse va riconosciuta valenza retroattiva”*.

Disconoscendo la Parte i versamenti in predicato come emersi da documentazione con data certa, avendoli solo promessi e in realtà mai effettuati, opera la piena presunzione dell’art. 12 D.L. n. 78/2009 secondo cui tali provviste estere – in violazione degli obblighi dichiarativi omessi nei quadri RW del proprio Mod. 740 – risultano formate mediante redditi sottratti a tassazione, sulla base di presunzioni semplici gravi, precise e concordanti ex art. 2729 C.C. *(le presunzioni non stabilite dalla legge sono lasciate alla prudenza del giudice [116 c.p.c.] il quale non deve ammettere che presunzioni gravi, precise e concordanti. Le presunzioni non si possono ammettere nei casi in cui la legge esclude la prova per testimoni [1350, 2721, 2722])*.

**29. Avviso di accertamento - Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti
- Onere della prova**

Sentenza n. 213/02/19, dep. 15/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Martelli

Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti – Onere della prova a carico dell’Agenzia delle Entrate – Natura di presunzione semplice

Nell’ipotesi in cui l’Amministrazione Finanziaria adduca la falsità del documento (fattura) e quindi l’esistenza di un imponibile maggiore deve provare che l’operazione commerciale oggetto della fattura in realtà non è mai stata posta in essere. La prova che l’Ufficio è tenuto a fornire può essere raggiunta anche attraverso presunzioni semplici, senza necessità che l’Ufficio fornisca prove certe. In tal caso passerà sul contribuente l’onere di dimostrare l’effettiva esistenza delle operazioni contestate, a norma dell’art.2697 c.c., comma 2.

30. Accertamento - Deducibilità oneri

Sentenza n. 266/01/19, dep. 21/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Molineris

Accertamento IRPEF - Inerenza – Nesso funzionale – Deducibilità oneri - Sussiste

Il principio generale a cui occorre far riferimento è l'inerenza del costo rispetto al reddito di impresa, mediante applicazione di un nesso funzionale con l'attività propria della ricorrente: in altri termini, la deducibilità degli oneri è consentita solo se gli stessi risultano sostenuti per acquisire fattori produttivi (beni o servizi) funzionali alla produzione del reddito ed allo svolgimento dell'attività di impresa.

Riferimenti: Cass. n.19702/2011

31. Accertamento - Fatture inesistenti

Sentenza n. 85/02/19, dep. 02/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Rampini; Relatore: Maroni

Rapporti commerciali tratti su fatture inesistenti – Inesistenza di mezzi organizzativi a supporto delle fatture emesse

L’Agenzia delle Entrate ha svolto attività le cui indagini si concludevano con la emissione degli avvisi di accertamento IRES, altri tributi e IVA, a fondamento di indetraibilità di Iva per assenza e/o carenza di mezzi organizzativi delle ditte fornitrici nonché la loro mancanza di locali idonei al commercio o al deposito dei beni ceduti.

L’assenza di una idonea documentazione attesa a documentare il trasferimento delle merci dal cedente al cessionario conclude che l’attività commerciale “formalmente” dichiarata risulta non credibile o inesistente per la sussistenza di presunzioni semplici gravi, precise e concordanti nella emissione delle fatture commerciali emesse che si ritengono fittizie, o inesistenti.

In merito al punto di cui all’art. 7 L. 212/2000, l’atto di accertamento si ritiene assolto ogni qualvolta il contribuente è messo in grado di conoscere l’*an* e il *quantum* e gli altri elementi riassunti in atti *per relationem*.

32.Accertamento integrativo - Diritto alla difesa unitaria

Sentenza n. 281/01/19, dep. 04/11/2019

Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo

Presidente: Rivello; Relatore: Molineris

Accertamento integrativo – Accertamento parziale – Unicità dell’accertamento – Diritto di difesa unitaria – Elementi nuovi – Accertamento a singhiozzo

Fino alla scadenza del termine per la notifica di un accertamento quest’ultimo può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi, solo in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi da parte dell’Agenzia delle Entrate e non basandosi su altri elementi acquisiti sin dall’origine ma non contestati dall’Ufficio, perché ciò pregiudica il diritto alla linea difensiva unitaria da parte del contribuente.

Riferimenti: D.P.R. 600/73, art. 41bis; D.P.R. 600/73, art. 43; Cassazione, sentenza 23685/2018; Cassazione, sentenza 27323/2014

33. Investimenti detenuti all'estero - Obbligo di indicazione nella dichiarazione dei redditi

Sentenza n. 217/02/19, dep. 05/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Martelli

Avviso di accertamento – Disponibilità finanziarie occultate in paesi “black list” – Omessa presentazione dichiarazione dei redditi – Raddoppio dei termini previsti dall’art. 12, comma 2 bis D.L. n. 78/2009 – Applicabilità – Fondamento

Le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell’art. 5 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. n. 917/1986, residenti in Italia che, nel periodo d’imposta detengono investimenti all’estero ovvero attività estere di natura finanziaria suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia, devono indicarli nella dichiarazione annuale dei redditi.

Il raddoppio dei termini previsti per l’accertamento, introdotta dall’art. 12 – c. 2bis e ter del D.L. n. 78/2009, trattandosi di norma di carattere procedimentale è applicabile anche ai periodi d’imposta precedenti al 30 dicembre 2009, data della loro entrata in vigore.

Riferimenti: art.12, c.2-bis e 2 ter D.L. n. 78/2018; Corte di Cassazione – Ordinanza n. 30742/2018

34. Tassazione dell’assegno di mantenimento - Redditi derivati

Sentenza n. 289/01/19, dep. 11/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Accertamento - Assegno di mantenimento del coniuge – Redditi derivati – Redditi effettivamente incassati – Delegazione di pagamento.

La contribuente contesta l’avviso di accertamento notificato per l’omessa dichiarazione di parte degli assegni mensili corrisposti dal coniuge perché non direttamente incassati dalla contribuente.

La commissione provinciale rigetta il ricorso precisando che le somme non incassate dalla contribuente sono state versate dal marito direttamente alla banca per pagare

mutui di pertinenza della moglie e pertanto si tratta di delegazione di pagamento da parte della moglie e non di accollo di mutuo da parte del marito. Da tale qualificazione ne consegue l'obbligo di dichiarazione e la relativa tassazione.

Riferimenti: art. 6, 2° comma, del D.P.R.n. 917/86; art. 50, 1° comma, lett. I) del TUIR; art. 10, 1° comma, del TUIR

35.Imposizione proventi illeciti

Sentenza n. 326/01/19, dep. 18/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente e Relatore: Astegiano

Omissione dichiarazione proventi illeciti – Principio ne bis in idem

Al contribuente venivano notificate degli avvisi di accertamento in cui venivano tassati ai fini IRPEF dei proventi illeciti i quali non erano stati dichiarati.

Il contribuente ricorreva avverso gli avvisi di accertamento richiamando il principio del ne bis in idem, poiché il ricorrente era già stato sanzionato ai fini penali e pertanto non poteva essere sanzionato anche in sede tributaria.

La Commissione respingeva il ricorso rilevando che i fatti sanzionati risultano essere diversi. La Commissione rileva che i proventi illeciti devono essere dichiarati ai fini delle imposte sui redditi in base all'articolo 6 TUIR. In sede penale è stato sanzionato un comportamento relativo all'appropriamento di somme di denaro, mentre in sede tributaria è stato sanzionato la sottrazione alla tassazione di proventi.

Riferimenti: art. 6 D.P.R. 917/1986

36.Accertamento - Trattamento di fine mandato - Deducibilità

Sentenza n. 57/02/19, dep. 21/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente: Chirieleison; Relatore: La Monaca

Imposte sui redditi - Reddito di impresa – Costi deducibili – TFM – Analogia con il TFR - Legittimità – Non Sussiste

Il trattamento di fine mandato degli amministratori non è disciplinato da alcuna norma specifica, avendo natura pattizia e risultando ad esso applicabile solo un criterio di congruità e ragionevolezza proporzionale ai compensi annualmente corrisposti. Ne risulta applicabile il criterio, previsto per il TFR, di deducibilità in misura pari alla retribuzione divisa per 13,5.

Riferimenti: art. 105, comma 1, 2, TUIR; art. 2120 codice civile

37. Accertamento IRAP – Questionari - Invalidità della documentazione – Produzione tardiva

Sentenza n. 114/01/19, dep. 25/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Bertona; Relatore: Andrigo

Avviso di accertamento – Invio questionari – Richiesta di atti e documenti –
Inutilizzabilità della documentazione

La mancata risposta ai questionari inviati al contribuente dall’Agenzia delle Entrate, nonché alla richiesta di invio di atti e documenti fiscali, rende inutilizzabili le notizie, i dati e i documenti non trasmessi all’Agenzia e successivamente prodotti.

Detta preclusione si estende anche alla fase giudiziale, con conseguente impossibilità di depositare prove documentali relative a dati richiesti e non forniti a seguito delle richieste dell’Agenzia.

Fa eccezione l’impossibilità di adempiere alle richieste per causa non imputabile al contribuente (nel caso di specie è stata affermata la non utilizzabilità della documentazione prodotta tardivamente, in quanto fornita solo dopo la notifica dell’avviso di accertamento da parte dell’Agenzia, in sede di accertamento per adesione, peraltro non andato a buon fine).

Riferimenti: art. 32 L. 600/1973; art. 51 L. 633/1972

38. Accertamento - A.S.D. - Prevalenza attività commerciale

Sentenza n. 125/01/19, dep. 26/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – Associazioni sportive dilettantistiche – Prevalenza dell’attività commerciale - Agevolazioni fiscali

Ai fini della qualificazione tributaria di un ente come commerciale o non commerciale, assumono specifica rilevanza i criteri dettati dall’art 73 del T.U.I.R. (D.P.R. 917/1986) e la presenza negli statuti delle clausole di cui all’art. 248 del medesimo T.U.I.R..

In particolare, rileva il carattere - commerciale o non commerciale - dell’attività essenziale rispetto agli scopi statutari, a prescindere dalle motivazioni del soggetto che pone in essere detta attività.

L’attività essenziale per la realizzazione diretta degli scopi principali deve essere determinata in base alla legge, all’atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Qualora lo statuto o l’atto costitutivo non siano presenti in dette forme è consentito fare riferimento all’attività effettivamente esercitata nel territorio dello stato, ai sensi dell’art. 73, comma 5 del T.U.I.R..

Con riferimento alle associazioni sportive dilettantistiche, tenuto conto del D.L. 136/2004 convertito con L. 186/2004 e della funzione del CONI quale organismo certificatore, per godere della legislazione di favore è necessaria l’iscrizione alla federazione sportiva di riferimento o, in alternativa, ad un ente di promozione sportiva, e successivamente all’albo tenuto dal CONI.

Riferimenti: L. 398/1991; artt. 73, 148, 149 D.P.R. 917/1986; D.L. 136/2004 convertito con L. 186/2004

39.Accertamento - A.S.D. Prevalenza dell’attività svolta - Onere della prova

Sentenza n. 125/01/19, dep. 26/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – Associazioni sportive dilettantistiche – Prevalenza dell’attività commerciale - Agevolazioni fiscali – Onere della prova

L’onere della prova circa lo svolgimento di un’attività commerciale compete all’Amministrazione Finanziaria che intende escludere l’applicazione della legislazione di favore.

L’accertamento dell’attività svolta, dello scopo di lucro e la verifica dei requisiti di legge devono avvenire in concreto (nel caso di specie non è stata ritenuta sufficiente

la contestazione di non conformità di alcune clausole statutarie alle disposizioni di legge)

Riferimenti: L. 398/1991; artt. 73, 148, 149 D.P.R. 917/1986; D.L. 136/2004 convertito con L. 186/2004; art. 2697 c.c.

40.Accertamento - A.S.D. - Tracciabilità dei pagamenti

Sentenza n. 125/01/19, dep. 26/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – Associazioni sportive dilettantistiche – Prevalenza dell’attività commerciale - Agevolazioni fiscali – Tracciabilità dei pagamenti

Con riferimento all’intervenuta modifica del quinto comma dell’art. 25 della L. 133/1999 ad opera dell’art. 19 del D.Lgs. 158/2015 – che ha fatto venir meno la decadenza dalle agevolazioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, recante disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche, per l’inosservanza degli obblighi di tracciabilità dei pagamenti - trova applicazione il principio del “*favor rei*”, applicabile a tutti i procedimenti pendenti.

Riferimenti: art. 25, comma 5 L. 133/1999; art. 19 D.Lgs. 158/2015; L. 398/1991

41.Accertamento - Reddito agrario o reddito d’impresa - Principio della prevalenza

Sentenza n. 126/01/19, dep. 02/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Andrigo

Avviso di accertamento – Attività di produzione di energia elettrica connessa a quella agraria – Reddito agrario o reddito d’impresa - Principio della prevalenza – Non applicabilità della franchigia.

La produzione di energia elettrica da biomasse costituisce attività connessa a quella agraria, ai sensi dell’art. 1, comma 423 della L. 266/2005 (Legge Finanziaria 2006).

Al fine di rientrare nel reddito agrario, in base all'articolo 32 del TUIR (D.P.R. 917/1986), occorre rispettare la prevalenza effettiva, non risultando applicabile il principio della franchigia, in quanto la produzione di energia elettrica da biomassa, pur definita attività connessa, non è stata inserita nei Decreti ministeriali (Decreto Ministero dell'Economia e delle Finanze 13 febbraio 2015)

Riferimenti: art. 32, comma 2, lett. c), 56 e 56-*bis* D.P.R. 917/1986; art. 1, comma 423 L. 266/2005; art. 2135 c.c.; Circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 44/200 e n. 32/2009

42. Condotta fraudolenta del professionista - Responsabilità

Sentenza n. 218/02/19, dep. 04/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Suffia; Relatore: Grillo

Presunta condotta fraudolenta del professionista delegato alla tenuta degli adempimenti fiscali – Responsabilità del Contribuente per i fatti in causa –
Sussiste

Nel caso di un Contribuente vittima di truffa da parte del proprio consulente il quale, nonostante avesse fornito regolarità degli adempimenti tributari, aveva, in realtà, omesso di presentare le relative dichiarazioni e di registrare parte dei documenti fiscali, anche se è presente regolare denuncia all'Autorità Giudiziaria, non si può ritenere estraneo a quanto l'Ufficio aveva riscontrato.

Ai sensi dell'art. 5 D.Lgs. n. 472/97, nelle violazioni punite con sanzioni amministrative, ciascuno risponde della propria azione od omissioni cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa.

Non essendo stato provato che il professionista abbia commesso il reato per i fatti in causa (ad oggi non ancora accertato), è dimostrato come il contribuente non abbia avuto normale diligenza nei rapporti con il suo consulente, sia nell'aspetto di un compenso mensile, del tutto irrisorio, sia per non avere mai chiesto, al professionista, riscontri o aggiornamenti sull'attività svolta anche in ciascuno degli anni 2014 e 2015 – escludendo in tal modo che anche per l'anno 2012 e per quello successivo – egli abbia posto in essere quell'attività di vigilanza e di controllo sull'operato del professionista a seguito della quale avrebbe potuto concretare la discriminante di cui in sede di ricorso se ne invoca l'applicazione.

43.Accertamento - Cartella di pagamento - Esibizione documentazione richiesta

Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Grillo

Partecipazione del contribuente al procedimento tributario.

La partecipazione del contribuente al procedimento tributario, volto ad acquisire tutti gli elementi conoscitivi e valutativi dell'attività di accertamento, rappresenta una mera eventualità, spettando all'A.F. la scelta di interpellare o meno quest'ultimo ai fini dell'espletamento dell'istruttoria (nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate aveva rivolto inviti al contribuente di esibire documentazione peraltro fornita).

Riferimenti: art. 97 Costituzione

44.Accertamento - Interessi passivi - Richiesta documentazione

Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Grillo

Acquisizione dati e documenti in possesso dell'A.F.

La richiesta di esibizione della documentazione relativa agli interessi passivi di mutuo ipotecario di una determinata annualità non integra una violazione dell'art. 43 D.P.R. 445/00: la precedente richiesta di simile documentazione, riferita a differente annualità, non implica che l'A.F. fosse comunque in possesso di dati già conosciuti.

Riferimento: art. 43 D.P.R. 445/00

45.Accertamento attività sanitaria abusiva - Indizi gravi precisi e concordanti

Sentenza n. 87/01/19, dep. 09/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Donato; Relatore: Maroni

Svolgimento attività sanitaria abusiva - Testimonianze - Fatture a nome di un prestanome avente titolo per esercitare - Indizi gravi, precisi e concordanti ex art. 37 d.P.R. 600/1973

L'esercizio abusivo di una professione sanitaria risulta provato ampiamente stanti le numerose testimonianze (in numero di 28), la presenza continua del ricorrente nello studio ove abusivamente svolgeva un'attività sanitaria per la quale non possedeva né i titoli né l'abilitazione. Consegnava ai clienti i suoi biglietti da visita e le fatture erano emesse a nome di persona avente titolo per esercitare, ma mai comparsa nello studio. Sussistono appieno indizi gravi, precisi e concordanti ex art. 37 D.P.R. 600/1973. I compensi percepiti benché formalmente intestati ad un prestanome vanno imputati al ricorrente ex sopracitato art. 37.

Riferimenti: art. 37 D.P.R. 600/1973

46. Avviso di Accertamento IRES - Deduzione interessi passivi ed altre spese

Sentenza n. 92/02/19, dep. 11/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Della Fina; Relatore: Cannata

Condizioni per la deduzione degli interessi passivi su mutui ipotecari - Finalità del contratto di mutuo per la deduzione degli interessi - Interessi passivi riferiti a rate indivisibili - Deduzione di spese per mezzi di trasporto

È illegittima l'azione dell'Ufficio allorquando procede al recupero a tassazione di interessi passivi eccedenti il 30% del ROL, in quanto la lettera dell'art 1, comma 36, L. 244/2007 non limita la possibilità dell'integrale deduzione degli interessi passivi alle sole ipotesi di mutui ipotecari contratti per l'acquisto o la costruzione degli immobili destinati alla locazione.

La norma agevolativa pone al contribuente soltanto due condizioni, una soggettiva e una oggettiva: 1) la natura di impresa immobiliare del soggetto dichiarante; 2) la destinazione alla locazione degli immobili cui gli interessi passivi derivanti dai finanziamenti garantiti da ipoteca sono relativi.

Il comma 36 dell'art. 1 L. 244/2007 non discrimina gli interessi passivi dovuti per effetto di acquisti o costruzioni di immobili da quelli dovuti a diverso titolo, purché, ovviamente, il contratto di mutuo o di finanziamento da cui discendono sia garantito da immobili destinati alla locazione, e l'attività sia tutta concentrata sulla locazione, o

sulle attività prodromiche alla locazione stessa (acquisizioni,, anche mediante acquisto di quote societarie, ristrutturazioni, adeguamenti, ecc.), circostanze queste che non consentono di ipotizzare impieghi strumentali e/o elusivi della norma agevolativa.

Non è da recuperare a tassazione la quota di interessi passivi su mutui, riferiti a rate indivisibili, relativi ad un periodo a cavallo di due annualità, ma con interessi semestrali da corrispondere al termine del semestre, posto che l'art. 109 del TUIR, al comma 1, recita: "le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni". Anche il secondo comma pare andare nella stessa direzione laddove, alla lett. b) stabilisce che le spese dipendenti da contratti di mutuo si considerano sostenute alla data di maturazione dei corrispettivi.

In ordine alle spese per mezzi di trasporto, non è recuperabile a tassazione la differenza tra la variazione in aumento accertata, rispetto a quella dichiarata, se l'Ufficio non tiene conto, nel determinare l'indeducibilità, della tassazione del fringe benefit in capo all'utilizzatore del veicolo, in quanto tale importo avrebbe dovuto essere sottratto dal totale.

Riferimenti: art 1, c.36, L. 244/2007

47.Accertamento - Mancata tenuta di scritture contabili – Omessa dichiarazione

Sentenza n. 99/02/19, dep. 12/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente e Relatore; Della Fina

Mancata tenuta di scritture contabili – Omessa dichiarazione annuale – Presunzione di utili distribuiti in nero al netto della tassazione fiscale proporzionalmente alle quote sociali possedute – Sussistenza

In sede contenziosa la distribuzione di utili rilevata nei confronti di una società sul conto corrente del socio di maggioranza, e a bassa composizione sociale, in questo caso rispettivamente del 95% e del 5%, si allinea ed è in conformità alla giurisprudenza della Suprema Corte.

La movimentazione di somme indicate a conto corrente bancario, che ap-partengano o no a distribuzione di utili è irrilevante, posto che i versamenti “in nero” possono essere effettuati ed occultati in qualsiasi altro modo.

Il contribuente, inoltre, lamenta la notifica dell’avviso di accertamento perchè basato su una erronea doppia imposizione di imposta quando nell’udienza della “proposta di

conciliazione” era stato deciso che l’Ufficio avrebbe rideterminato l’utile extra contabile scomputando l’imposta Ires dovuta dalla società per accertare la residua imposta Irpef e addizionali a carico del contribuente. Qualora detto procedimento fosse stato computato, da parte dell’Ufficio, si sarebbe esclusa la decisione di annullare l’atto in sede contenziosa nonchè di rinviare le operazioni di rettifica imponibile e imposta secondo i dati e le precisazioni già contenuti nella memoria dell’Ufficio del 13/11/2011.-

48. Avviso di accertamento - Obbligo del contraddittorio preventivo

Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Vicuna

Avviso di accertamento – Mancata instaurazione del contraddittorio preventivo – Nullità degli atti impositivi – Esclusione – Fondamento

L’obbligo del contraddittorio preventivo sussiste solo per alcune tipologie accertative, quali i cosiddetti accertamenti sugli studi di settore, per i quali la presunzione semplice dello scostamento dei ricavi dichiarati rispetto a quelli calcolati dallo strumento standardizzato assume requisiti di gravità, di precisione e di concordanza soltanto in esito a specifico contraddittorio con la parte.

Nell’ordinamento, in particolare, non sussiste un principio generale che impone il contraddittorio fin dalla fase di formazione della pretesa fiscale e l’Amministrazione, quando procede alla raccolta di informazioni, non è tenuta ad informare il contribuente, né a conoscere il suo punto di vista.

Riferimenti: art. 37 bis D.P.R. n. 600/1973; art.62 sexies D.L. n.331/1993; Corte di Cassazione – Sentenze n. 210 del 1995; n.103 del 1993; n.24823 del 2015.

49. Avviso di accertamento - Obbligo di emissione del P.V.C. preventivo.

Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Vicuna

Avviso di accertamento conseguente ad un controllo condotto internamente dall'Ufficio – Nullità – Non sussiste.

L'avviso di accertamento conseguente ad un controllo condotto internamente dall'Ufficio, in esito all'esame della documentazione contabile ed extracontabile abbinata al controllo dei dati ottenuti dall'applicazione dello Spesometro integrato e presso il sistema Anagrafe tributaria non costituisce violazione dei "Diritti e garanzie del contribuente" sottoposto a verifiche fiscali, intese come accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, artistiche o professionali.

Pertanto, l'obbligo di verbalizzazione fissato indirettamente dal comma 7 della legge n. 212/2000 vale solo per le attività di verifica e non per controlli condotti internamente dall'Ufficio.

Riferimenti: art. 33 D.P.R. 600/1973 e art. 52 D.P.R.n.633/1972; art. 12 Legge n. 212/2000.

50. Avviso di accertamento - Costi sostenuti - Prova dell'inerenza della spesa sostenuta

Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Vicuna

Deducibilità delle spese – Prova dell'inerenza dei costi sostenuti nell'attività dell'impresa – Condizioni – Fondamento.

La prova dell'inerenza dei costi sostenuti incombe sul contribuente, anche in base al principio di vicinanza della prova.

Affinché un costo sostenuto dall'imprenditore sia fiscalmente deducibile dal reddito d'impresa non è necessario che esso sia stato sostenuto per ottenere una ben precisa e determinata componente attiva di quel reddito, ma è sufficiente che esso sia correlato in senso ampio all'impresa in quanto tale, e cioè sia stato sostenuto al fine di svolgere un'attività potenzialmente idonea a produrre utili.

Riferimenti: Corte di Cassazione – Sentenze n. 19600/2014; n.10257/2008; n.4554/2010; n.168/2007; n. 26851/2009; n.1465/2009.

51. Avviso di accertamento - Costi inerenti attività d'impresa

Sentenza n. 257/01/19, dep. 13/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Micheluzzi; Relatore: Vicuna

Inerenza delle spese – Deducibilità – Condizioni

La deducibilità di un costo per inerenza riguarda la natura del bene o del servizio e il suo rapporto con l'attività d'impresa, da valutarsi in relazione allo scopo perseguito al momento in cui la spesa è stata sostenuta e con riferimento a tutte le attività tipiche dell'impresa stessa e non, semplicemente, ex post in relazione ai risultati ottenuti in termini di produzione del reddito.

L'accertamento dell'inerenza del costo deve essere condotto tenendo conto delle specifiche condizioni sulle quali si basa la scelta dell'imprenditore, al fine di verificare che il sostenimento del costo medesimo realizzi effettivamente un vantaggio economico per l'impresa.

Riferimenti: Corte di Cassazione, Ordinanze n. 450/2018 e n.3170//2018

52. Accertamento notificato ad erede

Sentenza n. 109/02/19, dep. 19/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Venanzi

Accertamento notificato ad erede – Legittimità

È legittimo l'accertamento (Tari) notificato all'erede che ha accettato l'eredità con beneficio di inventario. Tuttavia l'ente Impositore può esigere l'imposta dovuta dall'erede che ha attivato tale procedura solo al momento della conclusione del processo di graduazione e liquidazione dei debiti ereditari, sempre che sussista un attivo residuo.

Riferimenti: art. 490 c.c.; legge 147/2003

53.Sopravvenienze attive - Operazioni costituenti abuso del diritto – Requisiti IRES

Sentenza n. 276/01/19, dep. 19/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Catania; Relatore: Mondello

Sopravvenienza attiva – Rinuncia ad un credito – Interposizione fittizia del cessionario – Abuso del diritto - Sussiste

Sussiste abuso del diritto se dal confronto tra l'utilizzo di una combinazione di atti giuridici per l'acquisto del credito con la successiva rinuncia dello stesso da parte della controllante e l'esame dei possibili comportamenti alternativi non emergono vantaggi diversi da quelli puramente fiscali derivanti dall'applicazione dell'art. 88 comma 4 del TUIR.

54.Accertamento induttivo - Utilizzo dello “Spesometro”

Sentenza n. 73/02/19, dep. 23/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente e Relatore: Chirieleison

Accertamento – Accertamento induttivo – Mediante utilizzo dello “Spesometro” - Prova contraria – Legittimità – Sussiste

In caso di omessa presentazione delle dichiarazioni fiscali, è ammesso l'utilizzo dell'accertamento induttivo ex art. 39, comma 2, lettera d).

Tuttavia vertendo in tema di presunzioni tributarie, rimane fermo in capo al contribuente l'onere di dedurre elementi utili per contrastare quanto fatto valere dall'Erario.

La mancata produzione da parte dell'Erario delle fatture relative alle operazioni contestate, non permette al Giudice di avere contezza circa la natura e tipologia delle prestazioni effettuate, al fine di stabilire l'esistenza delle operazioni e la loro entità.

La mancanza di un principio di prova in ordine all'effettiva sussistenza ed inerenza del rapporto commerciale sotteso alle fatture, esime il Giudice dall'acquisire d'ufficio la documentazione commerciale non prodotta dalle parti.

Riferimenti: art. 39, comma 2, lettera d) D.P.R. 600/1973; Art. 7, D.Lgs 546/92 Cassazione, Sez. V, n. 955/2016

55.Accertamento- Costi di sponsorizzazione

Sentenza n. 426/02/19, dep. 27/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente e Relatore: Macagno

Accertamento- Costi di sponsorizzazione – Natura pubblicitaria – Requisiti – Limite
- Sussiste

La disciplina di cui all'art. 90 comma 8 L. 289/2002 (corrispettivo in denaro o in natura in favore di società ed associazioni) in mancanza di altri indici normativi porta ad una presunzione legale assoluta circa la natura pubblicitaria delle spese di sponsorizzazione a condizione che venga rispettato il limite complessivo di spesa previsto dalla normativa, che la sponsorizzazione miri a promuovere prodotti ed immagine dello sponsor e che lo sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale quale controprestazione.

L'aspetto dell'antieconomicità risulta invece fattore estraneo rispetto al riconoscimento della deduzione, a meno che non conduca a far ritenere insussistenti i presupposti elencati.

56.Accertamento - Società - Esterovestizione

Sentenza n. 78/01/19, dep. 30/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente: Terzi; Relatore: Caramore

Imposte sui redditi – IRES – Società esterovestita – Onere della prova – A carico del fisco – Sussiste

Si configura esterovestizione quando, anche non congiuntamente, la sede legale della società è situata in Italia, la sede amministrativa è ubicata in Italia, l'oggetto principale dell'attività è in Italia. Non vi è dubbio che sia l'organo pubblico a dover fornire piena prova della sussistenza di tali elementi, sul medesimo incombando l'onus probandi.

Riferimenti: art. 73, comma 3, D.P.R. 917/86

57.Accertamento analitico - Difetto di motivazione

Sentenza n. 09/01/20, dep. 09/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Grimaldi; Relatore: Monacis

Accertamento – Accertamento analitico – Mancata allegazione estratti anagrafe tributaria – Difetto di motivazione per relationem — Sussiste

Appare corretta e meritevole di accoglimento la tesi difensiva prospettata dal ricorrente in merito alla violazione, da parte dell'Ufficio, dell'art. 42 del D.P.R. n. 600/1973 in combinato disposto con l'art. 7 della Legge n. 212/2000, laddove è riscontrabile un difetto di motivazione dell'avviso di accertamento, senza che sia giustificabile una motivazione per relationem.

Quest'ultima, si rammenta, è ammissibile a condizione che gli elementi di fatto genericamente richiamati dall'Ufficio siano enucleati in documenti allegati all'atto notificato.

L'asserzione dell'Ufficio che sostiene che il fornitore del ricorrente non ha mai disposto di alcuna struttura di impresa, a tal fine richiamando risultanze derivanti dall'Anagrafe Tributaria, che però omette di allegare all'avviso di accertamento, rende quest'ultimo non sufficientemente motivato sotto il profilo denunciato.

Riferimenti: art. 42 c.2 D.P.R. 600/73; art. 3 L. 241/90; art. 7 c.1 L. 212/2000

58.Reddito d'impresa - Trattamento di fine mandato

Sentenza n. 15/05/20, dep. 09/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Villa; Relatore: Gurgone

Reddito d'impresa - Trattamento di fine mandato – Deducibilità – Equiparazione a TFR – Non sussiste – Data certa – Necessita

Ritiene il Collegio che la deducibilità dell'accantonamento relativo al trattamento di fine mandato degli amministratori non deve essere determinata con le stesse regole previste per i lavoratori dipendenti (TFR). Il legislatore fiscale, infatti non ha dettato una normativa derogatoria per tali accantonamenti, ma ha operato un richiamo alla

disciplina civilistica prevista per i lavoratori dipendenti, ammettendo parimenti quale costo deducibile nel conto economico della società anche l'accantonamento di fine mandato, ma per la cui determinazione è necessario far riferimento alle diverse disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto tra amministratori e società e non alle disposizioni relative ai lavoratori dipendenti.

Il diritto alla percezione deve derivare da un atto con data certa anteriore all'inizio del rapporto. Da ciò discende la conseguenza che il TFM è deducibile per quota stabilita per anno in base al principio di competenza

Riferimenti: artt. 2364, 2389 c.c.; artt. 105 c.4; 17 comma 1 lett. c) TUIR

59. Avviso di accertamento - “Cartiera”

Sentenza n. 04/01/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Mariani; Relatore: Soffio

Accertamento - Prestazioni di servizi – Emissione di fatture inesistenti

Con avviso di accertamento Irpef, Iva e Irap, l'Agenzia delle Entrate rileva un determinato numero di fatture riguardanti prestazioni di servizi svolti da una c.d. “cartiera” in violazione all'art. 39 del D.P.R. 600/73.

La concordanza e la fondatezza delle fatture emesse dalla *cartiera* è stata comprovata in sede di controllo sulla base di presunzioni semplici, gravi, precise e concordanti secondo cui *in tema di Iva, una volta assolta da parte dell'A.F. la prova (ad esempio, mediante dimostrazione che l'emittente è una “cartiera” o una società “fantasma”) dell'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'Iva e/o della deduzione dei costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, senza che, tuttavia, tale onere possa ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.* (Ordinanza 17619 del 05/07/2018, C.C., Sez. 5).

Ancora la C.C., Sez. 5, con sentenza n. 23550 del 05/11/2014 ribadisce la sussistente legittimità dell'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, primo comma, lett. d), D.P.R. n. 600/1973, anche in presenza di una contabilità formalmente corretta, potendosi sussistere esistenza di maggiori ricavi o minore costi in base a presunzioni semplici purchè siano semplici, gravi, precise e concordanti.

60.Accertamento - Soggetto residente all'estero - IVAFE

Sentenza n. 25/02/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Cervetti; Relatore: Gurgone

Soggetto passivo di imposta - Cittadino italiano residente all'estero - Domicilio in Italia – Carezza di elementi probatori volti a dimostrare la mancanza di significativi e duraturi rapporti di carattere economico, familiare, politico, sociale, culturale in Italia

È soggetto passivo di imposta il cittadino italiano che, pur risiedendo all'estero, stabilisce in Italia il suo domicilio, inteso come sede principale dei suoi interessi economici ed affari, nonché delle relazioni personali, anche in base ad elementi presuntivi quali l'acquisto di beni immobili, la gestione di affari in contesti societari, la disponibilità di un'abitazione. Se il ricorrente non fornisce elementi probatori idonei a dimostrare la mancanza in Italia di significativi rapporti di carattere economico, culturale, familiare, politico, sociale, deve essere considerato fiscalmente residente in Italia e soggetto all'obbligo di dichiarare i redditi percepiti secondo il principio *world wide taxation*. Sono ammesse in detrazione le imposte pagate a titolo definitivo all'estero, ma è legittimo recupero dell'IVA FE.

Riferimenti: artt. 2 commi 1, 2 e 11, 165 c.8 D.P.R. 917/1986; art. 10 comma 3 L. 212/2000; artt. 4 e 5 Convenzione tra Italia e Messico 08-07-1992; art. 43 c.c.; art. 58 D.P.R. 600/1973

61.Accertamento - Operazioni oggettivamente inesistenti

Sentenza n. 26/02/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

Accertamento - Appalto - Fatture generiche, irregolari nella numerazione, cronologicamente incompatibili - Pagamenti in contanti - Costi non deducibili

Non sono deducibili i costi di fatture in cui l'impresa, che avrebbe effettuato i lavori in forza di un contratto d'appalto verbale, indica genericamente "*saldo lavori effettuati presso i vostri cantieri*", non ha fornito alcun documento contabile che giustifichi l'emissione di fatture di importi considerevoli, pagate sempre in contanti,

irregolari nella numerazione, cronologicamente incompatibili. Inoltre detta impresa non è intestataria di forniture energetiche, né di automezzi per il trasporto dei materiali né di strumenti di lavoro

62.Reddito d'impresa - Deducibilità di un costo

Sentenza n. 27/05/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

Reddito d'impresa – Costi – Presenza regolari fatture – Indeducibilità – Onere della prova – Amministrazione – Spetta

Qualora l'Agenzia delle Entrate intenda contestare l'inerenza di un costo, documentato da regolare fattura, incombe sulla stessa fornire la prova dell'ineducibilità, l'esistenza della fattura, infatti, è di per sé sufficiente a consentire la deduzione del costo (o la detrazione della corrispondente IVA), dovendosi ritenere operante la presunzione di veridicità di quanto rappresentato nel documento fiscale.

Riferimenti: art. 2712 c.c.; art. 22 D.P.R. 600/73

63.Accertamento IRES -Deducibilità costi “black-list”

Sentenza n. 06/02/20, dep. 16/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Pianta; Relatore: Politano

Deducibilità componenti negativi da paesi a fiscalità privilegiata

Ai fini della deducibilità dal reddito dei componenti negativi originati da operazioni intercorse con imprese localizzate in paesi a fiscalità privilegiata, l'ammissione allo stato passivo di procedura fallimentare di crediti vantati da tali imprese verso il fallito non è condizione sufficiente per provare a favore di quest'ultimo “l'effettivo interesse economico” e la “concreta esecuzione” delle operazioni previsti dall'articolo 110 comma 11 TUIR.

Riferimenti: art. 110 comma 11 TUIR, in vigore fino al 31.12.2015

64.Accertamento - Raddoppio dei termini

Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Suffia, Relatore: Grillo

Raddoppio dei termini per l'esercizio dell'azione accertativa.

L'Agenzia delle Entrate beneficia del raddoppio dei termini per l'esercizio dell'azione accertativa sia in presenza di fatti configuranti l'ipotesi di reato, quali la falsa fatturazione, sia avendo provveduto a trasmettere alla Procura delle Repubblica la necessaria "*notitia criminis*", determinando l'operatività della proroga dei termini.

Riferimenti: art. 43 D.P.R. 600/73, D.Lgs. 74/00

65.Accertamento - Contraddittorio

Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Suffia, Relatore: Grillo

In caso di controlli "a tavolino" non è prevista la redazione di un processo verbale di conclusione della fase istruttoria.

La redazione di un processo verbale di constatazione conclusivo, da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, sia prevista nel solo caso in cui l'Agenzia delle Entrate abbia disposto l'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche nell'ambito di una attività accertativa "esterna".

La richiesta di documentazione e, successivamente, di relative delucidazioni esclude l'assenza di un contraddittorio.

Riferimenti: art. 33 D.P.R. 600/73, art. 52 D.P.R. 633/72, L.4/29

66.Accertamento - P.V.C. - Assenza di osservazioni - Accettazione

Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Suffia, Relatore: Grillo

La mancata formulazione di osservazioni alla censura formulata nel PVC implica la sua accettazione.

La mancata presentazione di osservazioni ex art. 12, c.7 L.212/00 ad una specifica censura contenuta nel PVC, implica la sua accettazione e condivisione se ribadita nel successivo avviso di accertamento.

Riferimenti: art. 12, c. 7 L.212/00

67.Accertamento - Ammortamento

Sentenza n. 09/02/20, dep. 17/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Suffia, Relatore: Grillo

Principio di autonomia dell'obbligazione tributaria – Detrazione quote di ammortamento.

Il principio di autonomia di ogni obbligazione tributaria implica che i rilievi formulati nei confronti di un'annualità non ne impongono l'obbligatoria estensione a quelle precedenti. In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha piena facoltà di negare la deduzione di una quota di ammortamento in quanto il costo relativo è riferito a prestazioni ritenute inesistenti

Riferimento: art. 109 TUIR

68.Cessione di partecipazioni - Finanziamento occulto

Sentenza n. 03/01/20, dep. 20/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente e Relatore: Rivello

Cessioni di partecipazioni – Finanziamento infragruppo – Interessi di mora

La società ricorrente, per aprire punti vendita in un diverso Stato estero, ha dovuto adeguarsi alla normativa di detto Stato estero cedendo alcune partecipazioni possedute in altre società. Tali cessioni sono state realizzate nei confronti di una società controllata senza la pattuizione di eventuali interessi di mora qualora il pagamento fosse avvenuto successivamente alle scadenze fissate dai relativi contratti. L'Ufficio ha rilevato che lo scopo di detta operazione fosse invece la concessione di credito nei confronti della società controllata mediante una forma di finanziamento indiretto che, ai sensi dell'art.1815 c.c., debba essere presunto come oneroso.

La commissione giudicante ha accolto il ricorso della società in quanto, dato atto del contesto e rilevato come in effetti non siano stati previsti interessi moratori, non si possa pervenire ad una ricostruzione in termini antitetici della vicenda, non potendo l'Ufficio sindacare le scelte economiche fatte proprie dal contribuente laddove non emerga un quadro di evidente antieconomicità.

69.Accertamento - IRES, IRAP - Compensi ai soci collaboratori - Detraibilità

Sentenza n. 12/02/20, dep. 22/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo, Relatore: Grillo

I compensi corrisposti ai soci, inquadrati come collaboratori, e le relative spese sostenute, sono detraibili in quanto inerenti all'attività svolta.

I compensi corrisposti a soci di una società di capitale, inquadrati come collaboratori da apposita delibera societaria, rappresentano costi detraibili: in particolare dette spese risultano congrue in quanto determinate in base a quanto previsto dal CCN per gli agenti di commercio. Inoltre, i costi sostenuti dagli stessi soci collaboratori (carburante e pasti) sono anche inerenti a fronte della natura dell'attività svolta, in forza di un giudizio qualitativo come osservato dalla giurisprudenza di merito.

Riferimenti: art. 109, c.5 TUIR

70.Accertamento - Indagini bancarie - Onere della prova

Sentenza n. 61/01/20, dep. 22/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Grimaldi; Relatore: Monacis

Accertamento - Indagini bancarie – Movimentazioni – Attribuzione all'accertato – Onere della prova – Amministrazione finanziaria – Compete

L'art. 39, comma 2, del D.P.R. 600/1973, e l'art. 54, comma 2, del D.P.R. 633/1972 sanciscono che è onere probatorio dell'Amministrazione finanziaria, e non del contribuente, dimostrare che i movimenti sul conto corrente bancario di società di capitali, o personale dei soci, sono riferibili a operazioni societarie.

È notorio come le presunzioni semplici non possono essere utilizzate dalla Amministrazione finanziaria per rettificare il reddito imponibile di un contribuente, ma necessitano di elementi gravi, precisi e concordanti.

Riferimenti: art. 39 c.2 D.P.R. 600/73; art.54 c.2 D.P.R. 633/72

71.Accertamento - Inerenza e Deduzione dei Premi Assicurativi e Polizze Vita su soggetti IRES.

Sentenza n. 11/01/20, dep. 27/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore: Astegiano

Deduzione e Inerenza, dei premi assicurativi corrisposti da Società IRES, a fronte di polizze ramo vita in difetto dei requisiti di inerenza.

In presenza di polizze assicurative ramo vita di natura “mista”, che presentano contrattualmente una significativa e maggioritaria componente di natura finanziaria (investimento finanziario con restituzione capitale) a fine periodo, difettando della copertura del rischio morte dei Soci e/o Amministratori è da considerarsi non inerente, e pertanto non deducibile in quanto non collegata all'attività aziendale, trattandosi di fatto di un investimento finanziario e non di un prodotto assicurativo di copertura del rischio per l'impresa IRES. In altri termini, ove la causa prevalente del contratto sia un investimento finanziario, il costo difetta di inerenza in quanto non riconducibile all'attività tipica di copertura di un rischio societario.

72.Accertamento emesso prima di 60 gg. dal rilascio p.v.c. - Nullità

Sentenza n. 96/01/20, dep. 29/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Passero; Relatore: Collu

Accertamento – Accessi, Ispezioni e Verifiche – Accertamento emesso prima di 60 gg da rilascio p.v.c. a motivo di decadenza – Nullità - Sussiste

I ristretti termini per notificare l'avviso di accertamento, pena la decadenza, non giustificano la deroga al termine di 60gg dal rilascio del p.v.c.

L'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per violazione del termine dilatorio di cui all'art.12, comma 7 L.212/2000 è fondata.

Riferimenti: art.12, c.7 L.212/2000

73.Accertamento - TFM - Deducibilità

Sentenza n. 96/01/20, dep. 29/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Passero; Relatore: Collu

Redditi d'impresa – TFM – Deducibilità – Equiparazione a TFR – Non sussiste

I due istituti sono ontologicamente diversi: il TFR è stabilito dalla legge a favore dei dipendenti, non è derogabile dalle parti e la sua disciplina è interamente regolata dalle norme civilistiche e fiscali; il TFM è, invece, solo eventuale e lasciato alla libera statuizione delle parti contraenti, con i soli limiti, a fini fiscali, che esso sia stabilito da delibera assembleare con data certa anteriore all'annualità di imposta nella quale viene contabilizzata e che sia congruo rispetto al volume d'affari dell'impresa (con evidente ratio antielusiva). Al contrario di quanto afferma l'amministrazione, non esiste alcuna norma fiscale che regola il TFM.

L'art.105 del TUIR al 4 comma, relativamente agli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'art.17, comma 1 lett.c) e cioè alle indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (quali, appunto, gli amministratori delle società) rinvia al 1 comma il quale dispone che l'accantonamento del TFR per i dipendenti è deducibile nelle quote previste dalla legge e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti; tale riferimento alle norme di legge che regolano il rapporto, per gli amministratori non può che essere l'art. 2389 cod. civ. (sul compenso degli amministratori) e non l'art.2120 cod.

civ. che regola il TFR dei dipendenti. Poiché l'art.2389 c.c. attribuisce la competenza della determinazione del compenso ai soci o al CDA e non vi è alcuna norma che obblighi la previsione del TFM, allorquando è previsto la deducibilità dell'accantonamento non può che essere determinato dalla volontà delle parti, con il limite della congruità e ragionevolezza e che non si versi in ipotesi di abuso del diritto, peraltro, non contestata nel caso in esame.

Riferimenti: art.2389 c.c.; art. 105 c.4 TUIR

74.Accertamento - Fatture generiche - Operazioni soggettivamente inesistenti

Sentenza n. 04/02/20, dep. 31/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Verbania

Presidente: Chirieleison; Relatore: Serianni

Accertamento – Motivazione – Fatture generiche – Integrazione documentale in sede di verifica – Legittimità – Sussiste - Operazioni soggettivamente inesistenti – Onere della prova – A carico del fisco – Sussiste

In caso di genericità delle fatture, l'Amministrazione Finanziaria deve tenere conto dei documenti, messaggi o informazioni forniti dal soggetto passivo, che possono confermare l'esistenza delle operazioni stesse e la loro inerenza.

Nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti, la prova che deve fornire l'Amministrazione Finanziaria deve estendersi a qualcosa di ulteriore rispetto al caso delle operazioni oggettivamente inesistenti. Laddove la condotta fiscalmente scorretta sia da imputarsi a terzi, l'amministrazione deve fornire la prova che il contribuente fosse consapevole, sia pure attraverso indici presuntivi.

In tema di inerenza non rileva nemmeno l'anti economicità dell'operazione salvo che non abbia carattere macroscopico.

Riferimenti: art. 21 D.P.R. 633/72; art. 8 D.L. 16/2012, convertito nella L. 44/2012; Cassazione, Sez. 5, n. 30366/2019, n. 9851/2018, n. 22940/2018;

75.Accertamento - Deducibilità IRES - Premi assicurativi

Sentenza n.14/02/20, dep. 03/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Accertamento - Deducibilità IRES di premi assicurativi per polizze vita

I premi assicurativi pagati per polizze ramo vita, stipulate da una società contraente con beneficiaria la società stessa e gli eredi dei soci assicurati, sono stati ritenuti indeducibili ai fini Ires.

La mancata deducibilità si desume dal fatto che le polizze sono avvicinati ad un investimento di natura finanziaria in quanto la contraente conosce già i valori che saranno riscossi al verificarsi dell'evento o del riscatto anticipato e non esiste aleatorietà in merito al verificarsi dell'evento, che anche se non collocabile temporalmente, appare certo.

Inoltre, parte del premio risulta da versare a parti estranee alla società (eredi dei soci assicurati) e la società non ha iscritto nel proprio stato patrimoniale un credito per l'investimento effettuato; si ritiene quindi elevato il rischio che al momento dell'incasso il premio non venga sottoposto a tassazione.

76. Accertamento - Onere Probatorio

Sentenza n. 20/01/20, dep. 03/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Accertamento - Operazioni inesistenti – Onere probatorio - Sussiste

L'effettivo sostenimento di costi disconosciuti dall'Ufficio deve essere assolto fornendo la prova della prestazione o quanto meno dei versamenti effettuati.

In assenza di elementi certi, essendo venuta meno la parte all'onere probatorio, le operazioni vanno inquadrare come operazioni oggettivamente inesistenti.

Infatti, “qualora l'Amministrazione Finanziaria contesti al Contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazione inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale oggetto della fattura non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari su cui si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibile, non essendo sufficiente a tal fine la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti in quanto si tratta di dati facilmente falsificabili”

Riferimenti: Cass. Ord. 18390/2018

77.Accertamento - Statuto del Contribuente - Motivazione per relationem

Sentenza n. 20/01/20, dep. 03/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Accertamento - Statuto del Contribuente - Motivazione per relationem – Legittimità avviso - Sussiste

In tema di avviso di accertamento, l'illegittimità per violazione degli artt. 7 L. 212/2000 e 3 L. 241/1990 non può dichiararsi laddove gli atti richiamati risultino già nella disponibilità della parte e la motivazione risulti comunque congrua anche sotto il profilo dell'integrazione e valutazione operata dall'Ufficio.
Infatti, in caso di motivazione per relationem, "l'art. 7 comma 1 dello Statuto del Contribuente nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento richiamato in motivazione, si riferisce esclusivamente agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza".

Riferimenti: Cass. n.29968/2019; Cass. n. 32957/2018

78.Accertamento - Accertamento parziale

Sentenza n. 34/01/20, dep. 04/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Catania; Relatore: Pezone

Accertamento parziale – Elementi nuovi sopraggiunti – Indicazione – Necessità - Esclusione

All'accertamento parziale può fare seguito un successivo accertamento senza che sia necessario che vengano indicati gli elementi sopraggiunti, come prescritto invece per l'accertamento integrativo.

Riferimenti: art. 41 bis c. 1 D.P.R. 600/73 - art. 54 c. 5 D.P.R. 633/72, Cass. 5.09.2019 n. 22236; Cass. 01.10.2018 n. 23685

79.Accertamento - Raddoppio dei termini

Sentenza n. 10/02/20, dep. 19/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Pianta; Relatore: Rosso

Accertamento dell'Ufficio - Raddoppio dei termini - Applicazione del D.L. 78/2009 per il 2009 - Sussiste

In presenza di recupero fiscale attinente l'anno di imposta 2009 per capitali detenuti all'estero è applicabile il raddoppio dei termini previsto dall'art. 43 D.P.R. 600/1973 in quanto il D.L. 78/2009, pur entrando in vigore dal 31/12/2009 e non avendo validità retroattiva, in ogni caso comprende i tributi il cui termine di dichiarazione scadeva nel 2010.

Riferimenti: art. 12 c. 2 e 2bis

80.Accertamento - Leasing - Quota di ammortamento indeducibile - Calcolo

Sentenza n. 07/01/20, dep. 26/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Bertolotto

Contratto di leasing - Quota di ammortamento indeducibile (20%) - Calcolo sul prezzo pagato per l'immobile da ristrutturare oltre oneri fiscali - Commissioni di garanzia fidi - Corrispettivi pagati per servizi bancari

Ai sensi dell'art. 36 comma 7 bis D.L. 223/06 ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili il costo complessivo dei fabbricati strumentali è assunto al netto del costo delle aree, se non acquistate autonomamente in precedenza, quantificato in misura pari al 20%. In un contratto di leasing con due distinte operazioni (1) acquisto del fabbricato; 2) ristrutturazione del fabbricato) la quota terreno indeducibile è solo sul prezzo pagato per l'immobile da ristrutturare oltre oneri fiscali, senza considerare i costi di ristrutturazione dell'immobile stesso.

Le commissioni di garanzia fidi, disponibilità creditizia e istruttoria veloce sono, ex D.M. n. 343 del 3.8.2016, corrispettivi pagati per servizi bancari. Essi non possono essere assimilati agli interessi passivi in quanto hanno un contenuto economico non

assimilabile all'interesse passivo; sono compresi nel calcolo ai fini del tasso di usura, solo per effetto della previsione dell'art. 644 c.p.. Si tratta di corrispettivi per peculiari servizi resi dalla banca a fronte di particolare richieste formulate dal cliente non paramtrate all'ammontare delle somme erogate.

Riferimenti: art. 36 comma 7 bis D.L. 223/06; art. 96 T.U.I.R.; D.M. n. 343 del 3.8.2016; art. 644 c.p.

81.Accertamento - Vizi del Procedimento

Sentenza n. 36/02/20, dep. 27/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente e Relatore: Liuzzo

Il mancato richiamo nell'ordine di servizio delle ragioni che giustificano l'accesso ai locali del soggetto verificato non inficiano la procedura di controllo e quindi, il successivo avviso di accertamento.

Le ragioni giustificative delle verifiche fiscali — effettuate sia dall'Agenzia sia dalla Guardia di Finanza — risiedono nell'adempimento dei compiti istituzionali assegnati agli organi di polizia tributaria per l'accertamento delle violazioni contenute nelle leggi finanziarie. Pertanto, non è necessario indicare nell'ordine di servizio le ragioni che hanno determinato il controllo.

Riferimenti: art. 12 L.212/00

82.Emendabilità della dichiarazione - Costo non dedotto

Sentenza n. 13/02/20, dep. 04/03/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente; Della Fina; Relatore: Cannatà

Correzione degli errori – Sussistenza formale e materiale – Ammissibilità integrale a tutela del sistema fiscale

Il contribuente che non ha imputato il componente negativo nel corretto esercizio di competenza e, in un periodo di imposta successivo ha contabilizzato — al conto

economico o nello stato patrimoniale — un componente negativo per dare evidenza all'errore, potrà procedere distinguendo a seconda che l'annualità oggetto di errore sia o meno ancora emendabile. Laddove l'annualità sia ancora emendabile ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis del D.P.R. 22.07.1998 n o 322, il contribuente è tenuto a presentare dichiarazione integrativa per correggere l'annualità in cui vi è stata l'omessa imputazione. Qualora l'annualità oggetto di errore non sia più emendabile con la dichiarazione integrativa a favore, al contribuente deve essere comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza all'elemento di costo non dedotto, poiché lo stesso, nell'anno di competenza ed eventualmente in quelli successivi, ha determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito di imposta o di un minor credito. Per avvalersi di tale facoltà, il contribuente è tenuto a ricostruire tutte le annualità di imposta interessate dall'errore, fino all'annualità emendabile ai sensi del citato art. 2, comma 8-bis".

83.Accertamento - Perdite su crediti - Deducibilità

Sentenza n. 37/02/20, dep. 05/03/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Moltrasio; Relatore: Reggio

Le perdite su crediti sono definitive e, quindi, deducibili se risultano da elementi certi e precisi il cui esame deve essere condotto in base alla documentazione offerta dal contribuente.

Costituiscono elementi certi e precisi, sufficienti a ritenere i crediti non riscossi come deducibili: l'attività di diffida ad adempiere (avente esito negativo per mancato ritiro ed assenza del destinatario), anche tramite legale; le notizie qualificate provenienti da soggetti terzi, attestanti il venir meno delle società debentrici estere; le notizie qualificate attestanti l'insufficienza patrimoniale delle stesse; la presentazione di denuncia all'autorità penale estera.

Riferimenti.: art. 101, c.5 TUIR

84.Accertamento - IVA - Fatture per operazioni oggettivamente inesistenti

Sentenza n. 71/01/20, dep. 29/05/2020

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Mineccia; Relatore: Pezone

Onere della prova - Presunzione semplice – Legittimità - Sussiste

Allorché l'Ufficio assuma che la fattura concerne operazioni oggettivamente inesistenti, essendo mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere, lo stesso ha l'onere di fornire - alla stregua degli artt. 39, c. 1 lett. d) D.P.R. 29.9.1973, n. 600 e 54 c. 2° D.P.R. 26.10.1972 n. 633 - elementi validi per affermare che l'operazione fatturata non è stata effettuata (ad esempio, provando che la società emittente la fattura è una "cartiera" o una società "fantasma") e in tal caso passerà al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

Riferimenti: art. 39, c. 1 lett. d) D.P.R. 29.9.1973, n. 600; art. 54 c. 2° D.P.R. 26.10.1972 n. 633; Cass. 18.12.2014, n. 26854; Cass. 30.10.2013, n. 24426; Cass. 11.6.2008, n. 15395

85. Avviso di accertamento IRES - TFM e TFR amministratori

Sentenza n. 459/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Pugno

TFR degli amministratori - TFM degli amministratori

È prevista un'equiparazione dell'indennità di fine rapporto degli amministratori con quella prevista per i lavoratori dipendenti, con la conseguenza che, anche fiscalmente, l'accantonamento deducibile annualmente *"non deve essere superiore all'importo della retribuzione dovuta per l'anno stesso divisa per 13,5"* (2120 c.c.) (Cass. n. 4042/2015).

Per l'indennità di fine mandato degli amministratori, il comma 4 dell'articolo 105 D.P.R. 917/86 (TUIR) prevede che *"le disposizioni dei commi 1 e 2 valgano anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'art. 17, comma 1, lett. c, d, f"*, fra i quali debbono ritenersi associabili gli accantonamenti per il trattamento di fine mandato degli amministratori di società (la lettera c si riferisce, più in generale, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa). E tale rinvio va inteso come rimando alle disposizioni legislative previste per il TFR con la conseguenza che, anche l'accantonamento al TFM, operato in misura superiore al compenso annualmente stabilito diviso il coefficiente 13,5, deve considerarsi fiscalmente indeducibile.

La deducibilità fiscale per competenza è tuttavia sottesa alla presenza di atto, con data certa, anteriore all'inizio del rapporto da cui risulti desumibile il diritto a percepire l'indennità.

86.Processo tributario - Impugnazione del socio

Sentenza n. 106/01/20, dep. 24/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Mineccia; Relatore: Pezone

Impugnazione avviso accertamento - Società a ristretta base sociale - Legittimazione attiva del socio - Non sussiste

Il socio di una società di capitali non è legittimato ad impugnare l'avviso di accertamento della società che ha soggettività distinta da quella dei soci, per cui l'unico soggetto legittimato a presentare il ricorso è la stessa società destinataria della pretesa tributaria, la quale può agire attraverso il suo organo rappresentativo.

Per le società di capitali, comprese quelle a ristretta base proprietaria, non ricorre l'ipotesi di litisconsorzio necessario a differenza delle società di persone (ove non sussiste analoga distinzione di soggettività giuridica).

Riferimenti: Cass. 11.3.2020 n. 6807; Cass. 15.6.2018 n. 15876; Cass. 29.8.2017 n. 20507; Cass. civ., Sez. Un., 4.6.2008 n. 14815

87.Controllo formale - Competenza territoriale A.E.

Sentenza n. 505/02/20, dep. 29/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Cervetti

Controllo formale – Dichiarazioni presentate dal CAF – Ufficio competente – Individuazione – Criterio – Domicilio fiscale del contribuente – Sussiste.

In presenza di irregolarità rilevate su dichiarazioni presentate, ex art. 13 D.M. 164/1999, dal soggetto responsabile di un CAF, la competenza ai fini del controllo 36-ter, D.P.R. 600/73, appartiene comunque all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate

individuato in ragione del domicilio fiscale del contribuente, a prescindere dalla sede del CAF.

Riferimenti: art. 13 DM 164/1999

AGEVOLAZIONI E SANATORIE FISCALI

88.Cumulabilità di agevolazioni

Sentenza n. 254/01/19, dep. 07/10/2019
Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore:Greco

Agevolazioni tariffarie produzione energia elettrica – Investimenti ambientali –
Conto energia

L'Ufficio ha contestato alla società l'indebita fruizione della detassazione del reddito d'impresa di cui all'art. 6 della Legge n.388/2000 (c.d. Tremonti ambiente) in quanto, la medesima società, aveva beneficiato anche della tariffa incentivante per la produzione di energia elettrica da fonte solare. La società ricorrente, nelle proprie memorie illustrative, ha osservato che la detassazione ambientale non è un incentivo alla realizzazione dell'impianto, bensì un incentivo al funzionamento dello stesso. Per tali ragioni la cumulabilità delle agevolazioni deve essere riconosciuta.

La commissione giudicante ha accolto il ricorso della società confermando la cumulabilità dei due incentivi e sottolineando che la loro ratio appare differente. La detassazione ambientale è un incentivo al funzionamento di un impianto, mentre le tariffe agevolate sono un incentivo alla sua realizzazione.

Riferimenti: art. 6, commi 13 - 19 L. n. 388 del 2000

89.Disponibilità finanziarie occultate in paesi “black list” - Procedura di collaborazione volontaria.

Sentenza n. 217/02/19, dep. 05/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Martelli

Procedura di collaborazione volontaria – Omessa presentazione di relazione illustrativa corredata di tutta la documentazione utile ai fini della determinazione dei maggiori imponibili – Istanza di accesso – Inammissibilità

In tema di emersione di attività e investimenti detenuti all'estero, la omessa trasmissione di una relazione illustrativa corredata di tutta la documentazione dei maggiori imponibili comporta la inammissibilità della istanza di accesso alla procedura di collaborazione volontaria presentata dal contribuente e conseguentemente la inapplicabilità degli effetti premiali della procedura con riferimento alle annualità accertabili.

Riferimenti: art.5-quater D.L n. 167/1990 e art. 1, commi 1 e 2 L. n.186/2014.

90.Agevolazione - Indetraibilità interessi su mutuo

Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Grillo

Indetraibilità interessi passivi maturati su mutuo ipotecario.

Non sono detraibili gli interessi passivi maturati sul mutuo ipotecario contratto per la costruzione e ristrutturazione dell'abitazione principale del contribuente, se questo è stato acceso successivamente alla conclusione dei lavori, oltre il periodo consentito (il mutuo deve essere contratto entro sei mesi dall'inizio delle opere oppure entro diciotto mesi dall'avvio dei lavori).

Riferimenti: art. 15 D.P.R. 917/86 e D.M. 311/99

91.Agevolazione - Studenti fuori sede

Sentenza n. 221/02/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Grillo

Indetraibilità canoni di locazione.

Non sono detraibili le spese sostenute a titolo di canoni di locazione corrisposti per studenti universitari fuori sede se il contribuente che chiede l'applicazione della

detrazione risulta residente in una frazione di un comune che, invece, dista meno di 100 km dal frequentato Ateneo.

Riferimento: art. 15 D.P.R. 917/86.

92.A.S.D. - Agevolazioni - Requisiti

Sentenza n. 01/01/20, dep. 03/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente e Relatore: Pozzi

All'A.S.D. non spetta l'agevolazione di cui alla L.398/91, qualora sussistano elementi di fatto che ne impediscono l'applicazione.

Spetta all'A.S.D. provare la sua natura unicamente associativa al fine di beneficiare delle agevolazioni previste dalla L.398/91: in particolare l'esame deve essere condotto sulla base delle specifiche circostanze di fatto che consentono di qualificare l'A.S.D. come ente che non esercita attività commerciale (Nel caso di specie, le insegne non indicavano che si trattasse di ASD, l'ingresso non era riservato ai soci, le dimensioni dei locali ed i servizi resi erano incompatibili con una pratica sportiva "istituzionali" di una associazione, la vita associativa appariva inesistente anche alla luce delle risposte fornite ai verificatori ed all'assenza di convocazioni assembleari, il libro soci era inesistente, non era riportato il nominativo dei partecipanti nei verbali di Assemblea).

Riferimenti: art. 148, c.3 e c. 8 TUIR; L. 398/91.

93.Rottamazione cartella - Adesione alla "definizione agevolata",

Sentenza n. 13/05/20, dep. 09/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Villa; Relatore: Pugno

Adesione alla "definizione agevolata", effettuata in termini - Comportamento doloso del proprio commercialista - Estinzione della pretesa tributaria quanto all'imposta con il pagamento dell'ultima rata (c.d. *rottamazione*).

La dichiarazione di adesione alla “*definizione agevolata*” effettuata in termini, dopo la scoperta del doloso comportamento del proprio commercialista, il quale aveva compensato debiti IRPEF con crediti inesistenti, e il successivo versamento delle cinque rate comporta l’estinzione del debito tributario relativamente all’imposta. Non sussiste la violazione lamentata dall’Ufficio stante lo spontaneo caricamento a sistema del proprio debito e annullamento dell’irregolare compensazione. Con la successiva dichiarazione di adesione agevolata, 8 mesi prima della notifica dell’atto di recupero, avveniva il pagamento della quinta ed ultima rata. Viene quindi a mancare “*l’ingiusto profitto con altrui danno*”. Sussistono le sanzioni per il ritardo di oltre 90 gg. dell’emendamento volontario attuato dal contribuente.

94.Emendabilità della dichiarazione dei redditi - Tremonti ambiente

Sentenza n. 29/01/20, dep. 10/02/2020

Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo

Presidente: Rivello; Relatore: Franconiero

Tremonti ambiente – Benefici cumulabili con conto energia – Fotovoltaico – Dichiarazione integrativa.

La cumulabilità delle agevolazioni tariffarie connesse con la produzione di energia da fonti rinnovabili con l’agevolazione tributaria c.d. Tremonti ambiente (ex art. 6, commi 13-19, L. n. 388 del 2000) è stata sancita con norma interpretativa contenuta nell’art. 19 del V conto energia (D.M. 5 luglio 2012).La circostanza per la quale il chiarimento sulla cumulabilità delle agevolazioni tariffarie e fiscali sia successivo all’investimento rende legittima la presentazione di una dichiarazione fiscale integrativa nel rispetto dell’art. 2, comma 8-bis, D.P.R. n. 322 del 1998, e la riliquidazione delle imposte dovute sulla base delle perdite di bilancio derivanti dall’utilizzo della detassazione degli investimenti ambientali di cui alla Tremonti ambiente.

Riferimenti: art. 6 c. 13 e ss. L. 388/2000 (abrogati con D.L. 83/2012, convertito con modificazioni dalla L. 134/2012); art. 19 D.M. 5/7/2012; art. 2, comma 8-bis, D.P.R. n. 322/1998; Circ. 31/E/2013

95.Agevolazioni A.S.D.

Sentenza n. 36/02/20, dep. 27/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente e Relatore: Liuzzo

L'A.S.D. beneficia dell'agevolazione di cui alla L.398/91 solo in caso siano rispettati criteri indicativi della sua natura non commerciale.

Una ASD beneficia dell'agevolazione accordata dalla L.398/91 qualora le quote associative siano di importo tale da garantire la sola copertura dei costi, la "condotta" dell'associazione sia assimilabile a quella di un consumatore, sia rispettato il principio di democraticità, le attività svolte abbiano carattere sociale.

Riferimenti: art. 148, c.3 e c. 8 TUIR; L. 398/91.

96.Agevolazioni e sanatorie fiscali - Veicolo interposto e Voluntary Disclosure

Sentenza n. 26/02/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Pianta; Relatore: Vicuna

Sede del veicolo interposto ai fini degli effetti premiali della procedura di Voluntary Disclosure

Ai fini del conseguimento degli effetti premiali derivati dal perfezionamento della procedura di c.d. "Voluntary Disclosure" (L.186/2014), qualora venga utilizzato un "veicolo" per garantire l'occultamento della reale disponibilità, è la sede di quest'ultimo che determina il paese di detenzione dell'attività. Pertanto anche in presenza di una detenzione effettiva dell'attività presso paese collaborativo, quello che rileva ai fini del regime applicabile è lo stato (se non collaborativo) in cui ha sede il veicolo interposto.

La conseguenza dell'applicazione di tale principio è che ai contribuenti che abbiano utilizzato soggetti interposti localizzati in paesi esclusi dall'elenco di cui all'articolo 1 del 1 DM 4-9-1996 (non collaborativi) è totalmente precluso l'accesso agli effetti premiali della "voluntary disclosure". A carico di coloro che invece abbiano utilizzato soggetti interposti appartenenti alla "lista collaborativa" tale accesso è consentito a condizione che venga presentato dal contribuente il cosiddetto waiver di cui all'art. 5 quinquies del d.l. 167/1990.

Riferimenti: Legge 186/2014; D.L. 167/1990

CATASTO

97.Catasto - DOCFA - Assenza di opere edilizie

Sentenza n. 76/02/19, dep. 08/08/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Catania

Avviso di accertamento – DOCFA – Rettifica attribuzione categoria catastale – Assenza di opere edilizie - Autonomia tra ordinamento catastale e norme urbanistiche

L'attribuzione della categoria catastale viene effettuata sulla base delle caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile, indipendentemente dalle autorizzazioni urbanistiche rilasciate (nel caso di specie era intervenuto il mutamento della destinazione edilizia, senza esecuzione di opere edilizie, circostanza che non ha inciso sulle caratteristiche intrinseche dell'immobile e, dunque, sulla categoria edilizia).

Riferimenti: D.P.R. 1142/1949;

98.Catasto - Rettifica classe catastale e rendita - c.d. “imbullonati”

Sentenza n. 77/02/19, dep. 09/08/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente e relatore: Catania

Avviso di accertamento – DOCFA – Rettifica classe catastale e rendita - c.d. “imbullonati”

L'art. 1, comma 21 e 22 della Legge 208/2015, Legge di stabilità 2016, ha previsto la possibilità di effettuare la determinazione della rendita degli immobili a destinazione speciale e particolare (cat. catastali D ed E) mediante stima diretta, utilizzando nuovi criteri.

Occorre tener conto del suolo e delle costruzioni e degli elementi ad esso strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità. Risultano esclusi

dalla stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo.

Il Legislatore ha accordato la facoltà di procedere all'aggiornamento delle rendite catastali già assegnate, ancorché definitive, per allinearle ai nuovi parametri previsti dalla normativa.

Riferimenti: D.P.R. 1142/1949; D.M. 701/1994; L. 208/2015

99. Impianto fotovoltaico - Bene immobile - Autonomo accatastamento

Sentenza n. 225/02/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente e Relatore; Astegiano Giancarlo

Impianto fotovoltaico – Bene immobile – Autonomia - Accatastamento d'ufficio – Legittimità - Rigetto del ricorso

È legittimo l'accatastamento d'ufficio da parte dell'Agenzia dell'Entrate di un impianto fotovoltaico di elevata potenza, per la cui realizzazione è stata presentata apposita denuncia edilizia alle autorità competenti.

L'impianto fotovoltaico, infatti, difetta del requisito della pertinenzialità ed è qualificabile come bene immobile soggetto ad autonomo accatastamento nelle categorie D71 o D/10 quando, per le peculiarità strutturali e per la capacità di generare autonomo reddito, costituisce centrale di produzione di energia elettrica.

100. Catasto - DOCFA - Assenza di opere edilizie

Sentenza n. 158/01/19, dep. 30/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Careno; Relatore: Rigolone

Avviso di accertamento – DOCFA – Rettifica attribuzione categoria catastale – Assenza di opere edilizie – Cambio di destinazione urbanistica - Irrilevanza

Il corretto classamento delle unità immobiliari deve essere ancorato a criteri oggettivi, sulla base delle caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile, indipendentemente dalle autorizzazioni urbanistiche rilasciate. La variazione catastale

non è consequenziale alla variazione della destinazione d'uso urbanisticamente rilevante, occorrendo stabilire se il cambio di destinazione d'uso sia idoneo ad essere utilizzata per richiedere la variazione catastale. Diversamente si trasferirebbe in capo agli Enti locali una competenza in materia catastale che è riservata all'Agenzia delle Entrate.

Riferimenti: L. 1249/1939; D.P.R. 1142/1949; D.M. 701/1994; D.L. 133/2014, convertito con L. 164/2014; C.T.P. di Vercelli 76/2/19

101. Catasto - Rettifica classe catastale e rendita - Criteri di valutazione

Sentenza n. 10/02/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – DOCFA – Rettifica classe catastale e rendita – Ricorso al giudice tributario – Criteri di valutazione

I dati catastali costituiscono il punto di riferimento del sistema impositivo, che deve essere caratterizzato da indicazioni e provvedimenti non di carattere generale.

Il diritto ad una definizione mirata e specifica della proprietà, ai fini catastali, trova fondamento nell'art. 53 della Costituzione.

Il classamento o la modifica catastale elaborati dall'Amministrazione possono essere sottoposti dal privato al giudice tributario che potrà disapplicare i criteri elaborati dall'Amministrazione.

Il giudice può procedere ad una differente classificazione dell'immobile in questione rispetto agli immobili adottati in via comparativa, in presenza di prove documentali comprovanti la natura e le caratteristiche del bene che impongano differente classificazione rispetto a quella degli immobili indicati in comparazione.

Ai termini di abitazione “signorile”, “civile” e “popolare” corrispondono caratteristiche che possono mutare nel tempo, sia sul piano della percezione sia sul piano oggettivo, per il naturale deperimento delle cose o per le mutate condizioni dell'area.

Riferimenti: art. 53 Cost.; Cass. civ. Sez. V, 10-04-2003, n. 5625; Comm. Trib. Prov. di Vercelli n. 74/2019

102. Catasto - DOCFA - Motivazione

Sentenza n. 10/02/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – DOCFA – Motivazione

È sufficiente la motivazione mediante l'indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Ufficio Tecnico Erariale e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, specie allorquando il provvedimento costituisca l'atto terminale di una procedura fortemente partecipativa, qual è la c.d. DOCFA. Ciò in quanto trattasi di dati idonei a consentire al contribuente - mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione - la tutela in sede giurisdizionale.

Riferimenti: D.M. 701/1994

103. Catasto - Classamento - Cambio di destinazione urbanistica

Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – DOCFA – Classamento - Rettifica attribuzione categoria catastale – Assenza di opere edilizie – Cambio di destinazione urbanistica - Rilevanza

Il classamento deve consistere nell'attribuzione all'unità immobiliare urbana della categoria e della classe che le competono, tenendo conto sia della sua destinazione ordinaria che di tutte le circostanze, intrinseche ed estrinseche, che possono influire sulla sua redditività.

Ai fini dell'attribuzione della rendita catastale di un immobile, l'idoneità del bene a produrre ricchezza va ricondotta, prioritariamente, alla sua destinazione funzionale e produttiva, che va accertata in riferimento alle potenzialità di utilizzo, purché non in contrasto con la disciplina urbanistica.

Sono da intendersi variazioni della destinazione quelle tali per cui tutta l'unità immobiliare urbana passa da una categoria ad un'altra, indipendentemente dall'esecuzione di opere edili. Nell'attribuzione della categoria non si dovrà tener conto delle destinazioni anormali, occasionali o di prevedibile breve durata (nel caso di specie è stato ritenuto rilevante, ai fini catastali, la variazione di destinazione d'uso da autorimessa a magazzino pur in assenza di opere edilizie).

Riferimenti: L. 1249/1939; D.M. 701/1994; C.T.P. di Vercelli nn. 76/2/19 e 158/1/19

104. Catasto - Rettifica attribuzione categoria catastale - Sopralluogo

Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – DOCFA – Rettifica attribuzione categoria catastale – Sopralluogo

In tema di estimo catastale, la revisione delle rendite catastali urbane in assenza di variazioni edilizie non richiede la previa “visita sopralluogo” dell'ufficio, né il sopralluogo è necessario quando il nuovo classamento consegua ad una denuncia di variazione catastale presentata dal contribuente, atteso che le esigenze sottese al sopralluogo ed al contraddittorio si pongono solo in caso di accertamento d'ufficio giustificato da specifiche variazioni dell'immobile (nel caso di specie, conseguente ad una aggiornamento catastale tramite DOCFA, e vertente in una ipotesi di variazione di destinazione d'uso, è stato applicato il principio secondo cui non è necessario il sopralluogo)

Riferimenti: L. 212/2000; Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 02-12-2019, n. 31421; C.T.P. di Vercelli n. 56/1/18

105. Catasto - DOCFA - Obbligatorietà

Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – DOCFA – Obbligatorietà

La denuncia di variazione è da ritenersi obbligatoria in tutti i casi in cui si riscontri una mutazione della consistenza, della destinazione d'uso ed, in generale, della rendita catastale, nonché nei casi di interventi in cui si realizzi una rilevante

redistribuzione degli spazi interni, ovvero si modifichi l'utilizzazione di superfici scoperte, quali balconi o terrazzi.

Riferimenti: D.M. 701/1994

106. Rettifica di Rendita Catastale - “Campo da Golf” - Categoria Catastale D/6

Sentenza n. 39/01/20, dep. 17/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Molineris

Rettifica della Rendita Catastale per fabbricati specifici per lo sport quali campi da Golf, applicazione del prezzario e relazione di stima sintetica.

In presenza di rettifica da parte degli uffici, anche su un impianto specifico sportivo (i.e. Campo da Golf), si può applicare il prezzario mediante relazione di stima sintetica del costo di costruzione e del valore del suolo, senza che tale prezzario sia allegato all'atto in quanto conosciuto, e/o conoscibile, con una minima diligenza, essendo esistente da anni e condiviso dagli ordini e collegi. In tal senso, il Collegio ha ritenuto di applicare tale stima sintetica, in luogo delle singole e specifiche spese proposte e documentate dal contribuente, anche in assenza di sopralluogo (facoltà dell'ufficio), in quanto tale metodologia specifica proposta, cioè quella del costo, non è conforme a quanto avanzato dai ricorrenti nel Do.C.Fa poiché rispetto ai ricorsi iniziali e riuniti rappresenta un metodo ed elemento nuovo sopravvenuto.

Riferimenti: D.M. 701/1994; Legge 73/1975

107. Rettifica del classamento

Sentenza n. 15/02/20, dep. 19/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Venanzi

Rendita catastale di unità immobiliari similari della stessa zona censuaria – Sussistenza

Si premette che la rettifica del classamento da A/3, classe 1, ad A/2, classe 1, è effettuata mediante comparazione con fabbricati limitrofi, a parità di caratteristiche, con riferimenti catastali stesso foglio 573, ma di particella diversa.

L'Agenzia sostiene che il classamento delle unità immobiliare in esame è avvenuto secondo la disciplina o comparazione rilevata da atti interni all'A.F. con riferimento a norme di rango superiore quali D.P.R. n. 1142/1949, n. 138/1998, legge 1249/1939, D.P.R. n. 287/1992, legge n. 342/2000. In tal senso l'atto di revisione del classamento catastale contiene dettagliata specificazione della classe attribuita, le ragioni giuridiche e i presupposti di fatto e che l'attribuzione della nuova categoria è avvenuta con l'obiettivo di eliminare le incongruenze presenti all'interno dello stesso fabbricato il cui classamento, qualora non fosse aggiornato, si rivelerebbe non congruo rispetto ad altre unità immobiliari simili o aventi le stesse caratteristiche costruttive ubicate nella stessa area di zona urbana (Cass. 21736-55/2014, Cass. 17346/2014).

108. Catasto - Accatastamento depuratore

Sentenza n. 393/05/20, dep. 03/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Passero; Relatore: Pugno

L'impianto di depurazione a cielo aperto non può essere considerato "*opificio*" e accatasto D, ma correttamente in E/3.

L'impianto di depurazione a cielo aperto, struttura di servizio costituita da pozzetto di sfioro, sollevamento, vasca di sedimentazione e di ossidazione ecc., già accatastato E, non può d'ufficio essere considerato "*opificio*" e accatasto D. Il gruppo E individua una serie di particolari edifici, costruzioni e spazi attrezzati destinati a soddisfare determinate esigenze pubbliche con una marcata caratterizzazione tipologica funzionale, costruttiva e dimensionale, che esulano da una mera logica di commercio e di produzione industriale, non consentendo l'inserimento in categorie ordinarie o speciali, stante per il gruppo E/3 la "*particolarità della destinazione per speciali esigenze pubbliche*". Invece il gruppo D individua tipologie edilizie a fini di lucro, che non sono normali immobili civili, ma hanno specifiche caratteristiche strutturali determinate dalla loro destinazione d'uso. 'E' legittimo l'accatastamento E/3 dell'impianto di depurazione delle acque di proprietà di un privato, ma destinate a un'attività di pubblico interesse.

Riferimenti: D.M. 701/1994

109. Catasto - Motivazione rettifica DOCFA

Sentenza n. 393/05/20, dep. 03/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Passero; Relatore: Pugno

Rettifica del classamento catastale - Obbligo di motivazione con l'indicazione dei presupposti di fatto e le ragioni giuridiche.

Il richiamo all'art. 1 D.M. 701/1994 non giustifica la verifica e la rettifica di classamento da E/3 a D/7 a seguito della dichiarazione DOCFA. Tale Regolamento contiene norme per l'automazione delle procedure di aggiornamento degli archivi catastali e non le modalità da seguire per attribuire la categoria catastale. L'art. 7 comma 1 legge 212/2000 che richiama l'art. 3 L. 241/1990 dispone l'obbligo di indicare nella motivazione i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Il difetto di motivazione non consente al contribuente di conoscere e capire quali siano gli elementi essenziali che hanno determinato l'attribuzione di una diversa categoria catastale.

Riferimenti: art. 1 D.M. 701/1994; art. 7 comma 1 L. 212/2000; art. 3 L. 241/1990.

110. Catasto - DOCFA - Revisione della rendita

Sentenza n. 493/03/20, dep. 14/07/2020

Commissione Tributaria Provinciale di Torino

Presidente: Cocilovo; Relatore: Nicodamo

Procedura DOCFA - Revisione della valutazione catastale - Variazione caratteristiche e condizioni dell'unità immobiliare – Improcedibile

Reiezione della procedura DOCFA - Accertamento di rendita superiore – Rettifica non valida

Con la procedura DOCFA non può essere richiesta la revisione della valutazione catastale a seguito di mutamento delle sole caratteristiche e condizioni dell'unità immobiliare. Se non ci sono stati interventi edili sostanziali o cambi di destinazione dell'unità immobiliare, non è giustificata la presentazione di una variazione in catasto. Il proprietario che voglia ottenere una riduzione del classamento dovrà

invocare l'istituto dell'autotutela ex art. 2-quater D.L. 564/1994 convertito nella legge 656/1994 per il riesame della rendita attribuita. Contro il diniego è ammesso il ricorso alla Commissione Tributaria in presenza di modifiche.

Con l'atto di reiezione della procedura DOCFA l'Ufficio non poteva procedere ad accertare una rendita superiore a quella di cui all'atto di aggiornamento catastale presentato nell'anno 2000, mai rettificato. La rendita è divenuta definitiva poiché esplica la sua efficacia dalla data di presentazione e l'Ufficio non è intervenuto nei termini di legge

Riferimenti: art.20 r.d. 652/1939 e successive modifiche ed integrazioni; art. 2-quater D.L. 564/1994 convertito nella legge 656/1994.

CONTENZIOSO - PROCESSO

111. Contenzioso - Rappresentanza del Concessionario della Riscossione

Sentenza n. 66/02/19, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente: Rampini; Relatore: Vicini

D.L. 193/2016 - Rappresentanza del Concessionario della Riscossione - Criteri espressi dall'art. 11 c. 5 D.Lgs. 546/1992

A seguito dell'entrata in vigore del D.L. 193/2016 l'Agenzia delle Entrate, subentrata al gruppo Equitalia nei rapporti giuridici attivi e passivi, può essere difesa in giudizio dall'Avvocatura dello Stato che ne assume direttamente la trattazione delle cause. Nelle cause presso le Commissioni Tributarie l'Ufficio si può avvalere di avvocati del libero foro *“in base di specifici criteri definiti negli atti di carattere generale deliberati ai sensi del comma 5 del presente articolo (Art. 11)”* e secondo quanto previsto dal Codice dei Contratti Pubblici (D.Lgs. 50/2016).

112. Processo - Legittimazione ad processum

Sentenza n. 238/02/2019, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Legittimazione ad processum – Fallimento – Onere probatorio - Sussiste

Al fine di poter legittimamente proporre l'impugnativa, il soggetto fallito deve riuscire a comprovare ed accertare l'inerzia del Curatore, intesa come disinteresse al rapporto dedotto; la capacità processuale del fallito infatti sussiste pienamente per la tutela dei diritti personali e per i diritti patrimoniali esclusi dal fallimento, ma non è neppure del tutto esclusa per i rapporti compresi nel fallimento, allorquando gli organi fallimentari di tale rapporto volontariamente si disinteressino (Cass. Trib. 11572/2007).

113. Processo - Produzione in giudizio

Sentenza n. 238/02/19, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Produzione in giudizio – Onere probatorio - Sussiste

Nel processo tributario, la parte ricorrente deve provare i fatti ottemperando in maniera puntuale all'onere probatorio nel rispetto dell'art. 2697 cc.

Tale onere non può intendersi assolto in caso di produzione in giudizio di documenti, quali le dichiarazioni fiscali che avendo natura di dichiarazioni di scienza, non possono assumere valore di prova documentale rispetto al contenuto.

114. Legittimazione ad processum - Fallimento

Sentenza n. 238/02/19, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Legittimazione ad processum – Fallimento – Non sussiste

La sostituzione processuale del curatore al fallito opera in tutte le cause di natura patrimoniale che fanno parte del fallimento; la cartella riguardante l'IVA della società fallita esclude ogni dubbio circa la qualificazione dei crediti tributari come personali o esclusi dal fallimento.

Sebbene la dichiarazione di fallimento non comporti in sé la perdita della qualità di soggetto dell'obbligazione tributaria, tuttavia l'impugnativa è ammessa in capo al fallito, soltanto in caso di accertata inerzia del Curatore (Cass. Trib. 11572/2007)

115. Processo - Tardiva costituzione

Sentenza n. 253/01/19, dep. 07/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Rivello; Relatore: Greco

Costituzione convenuto ed appellato – Tardiva costituzione – Decadenza – Sussiste

La tardiva costituzione del convenuto/appellato nel giudizio tributario, sia per quanto stabilito dagli art. 23 e 54 D.Lgs. 546/1992, non comporta alcun tipo di nullità stanti la mancata previsione di simile azione ed il principio di tassatività delle relative cause (art. 156 c.p.c.), ma ne determina la decadenza dalla facoltà di chiedere o svolgere attività processuali eventualmente precluse, dovendo in tal caso il contenuto o appellato accettare il processo nello stato in cui si trova.

Riferimenti: Cass. n.21212 del 05/11/2004; Cass. n.2925/2010

116. Contenzioso - C.T.U.

Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione imposta di registro – Consulenza tecnica d’ufficio

Il Giudice di merito ha il potere discrezionale di disporre la consulenza tecnica d’ufficio.

La decisione circa la disposizione o meno della consulenza tecnica d’ufficio in merito ad una questione tecnica rilevante per la decisione della causa, e con riferimento alla quale la consulenza tecnica potrebbe costituire uno strumento di indagine, deve essere adeguatamente motivata (nel caso di specie non è stato ritenuto necessario disporre la consulenza tecnica d’ufficio, ciò in ragione della natura non altamente specialistica della materia, della circostanza che la consulenza tecnica non costituisce l’unico possibile mezzo di accertamento di un elemento determinante per la decisione e in considerazione del fatto che nel caso di in esame erano già stati acquisiti elementi sufficienti ai fini della decisione).

Riferimenti: art. 7, comma 2 D.Lgs. 546/1992; Cass. civ. Sez. III, 23-02-2006, n. 3990

117. Contenzioso - Estratto di Ruolo - Impugnabilità

Sentenza n. 76/02/19, dep. 24/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Vicuna

Estratto di Ruolo – Impugnabilità - Sussiste

È ammissibile il ricorso presentato contro l’estratto di ruolo, quando, mediante la sua notifica, il contribuente sia venuto a conoscenza del contenuto della pretesa tributaria, contro la quale ha certamente interesse ad agire .

L’estratto di ruolo infatti, indipendentemente dalla propria natura interna, è da considerarsi una parziale riproduzione del ruolo originario, che è atto impugnabile.

Riferimenti: artt. 2 e 19 D.Lgs. 546/1992; art. 100 c.p.c.

118. Contenzioso - Pubblicità - Effetti del giudicato

Sentenza n. 97/02/19, dep. 31/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Catania; Relatore: Monolo

Avviso di accertamento – Tributi periodici – Autonomia dei periodi d’imposta - Effetti del giudicato

Il criterio dell’autonomia dei periodi d’imposta non impedisce che il giudicato relativo ad uno di essi faccia stato per gli altri. Ciò quando il giudicato è tale da incidere su elementi rilevanti per più periodi d’imposta, cioè in relazione ad elementi costitutivi della fattispecie a carattere duraturo ovvero relativi a fatti o qualificazioni giuridiche di fatti rimasti immutati nei diversi periodi d’imposta.

L’efficacia del giudicato in un diverso periodo d’imposta va riconosciuta alla statuizione relativa ad un elemento che non solo è rimasto identico, ma che per sua natura non poteva modificarsi.

Riferimenti: art. 1 D.lgs. 546/1992; art. 324 c.p.c.; Cass., S.U., n. 13916/2006 e altresì a Cass., sent. nn. 16260/2007 e 16258/2007; C.T.P. Vercelli nn. 50/2019 e 72/2019

119. Correzione errori in dichiarazione - Decorso del termine per la dichiarazione integrativa - Rettifica in sede contenziosa

Sentenza n. 233/01/19, dep. 21/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Catania

Correzione errori in dichiarazione – Decorso del termine per la dichiarazione integrativa – Rettifica in sede contenziosa – Legittimità – Sussiste

Sussiste la possibilità per il contribuente di ottenere il riconoscimento di ogni errore contenuto nella dichiarazione dei redditi, anche al di là del termine di decadenza per la presentazione della dichiarazione integrativa. Qualora l'annualità oggetto di errore non sia più emendabile con la dichiarazione integrativa a favore, al contribuente deve essere comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza all'elemento di costo non dedotto, poiché lo stesso, nell'anno di competenza ed eventualmente in quelli successivi, ha determinato l'indicazione di un maggiore reddito o, comunque, di un maggiore debito d'imposta o di un minore credito.

Rimane dunque salvo il diritto del contribuente a far valere errori o omissioni commessi nella redazione della dichiarazione, non solo mediante istanza di rimborso, ma anche in sede contenziosa, opponendosi alla pretesa del Fisco entro il termine più ampio di cui all'art. 2 c. 8 D.P.R. n. 322/98.

Riferimenti: art. 36 bis D.P.R. 600/1973; art. 6, commi da 13 a 17 Legge 388/2000; art. 2, comma 8 bis D.P.R. 322/1998; Circolare A.F. n. 31/E del 24.9.2013; Cass. civ., Sez. Un. 07.06.2016, n. 13378; CTP Novara n. 286/16 del 10.11 .2016; CTP Novara 16.11 .2017; CTP Novara 17.01.2019

120. Contenzioso - Inammissibilità

Sentenza n. 223/02/19, dep. 05/12/2019
Commissione Tributaria Provinciale di Alessandria
Presidente: Liuzzo, Relatore: Grillo

Inammissibilità del ricorso tributario - Provvedimento di irrogazione sanzioni

È inammissibile il ricorso, avente ad oggetto il provvedimento di irrogazione sanzioni emesso dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con cui sono stati rilevati unicamente vizi relativi al precedente atto impositivo, costituito dall'avviso di

accertamento suppletivo, quest'ultimo non impugnato e, pertanto, divenuto definitivo.

Riferimenti: artt. 19 e 21 D.Lgs. 546/92.

121. Impugnazione Cartelle di pagamento

Sentenza n. 95/02/19, dep. 11/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente e Relatore: Rampini

Impugnazione di cartelle di pagamento – Notifica - Produzione a carico del ricorrente.

Il contribuente che contesta la mancata notifica di una cartella di pagamento deve farsi carico di allegare la medesima agli atti processuali, non potendosi richiedere alla Commissione Tributaria di procedere a un accertamento negativo in presenza di un'ipotesi di un credito fiscale iscritto a ruolo e cristallizzatosi nell'emissione del suddetto provvedimento che parte ricorrente sostiene di non conoscere. L'omissione determina l'inammissibilità del ricorso.

122. Processo - Impugnazione - Infondatezza

Sentenza n. 358/01/19, dep. 12/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Rivello; Relatore: Astegiano

TARI – Ingiunzione di pagamento - Impugnazione – Infondatezza – Rigetto del ricorso

Si ravvisa l'infondatezza del ricorso avverso un'ingiunzione di pagamento della TARI e così, il rigetto delle domande avanzate, allorquando il ricorrente, pur avendo proposto tempestiva impugnazione, non ha formulato specifiche censure nei confronti dell'atto contestato.

Non costituisce, infatti, valido motivo di impugnazione la mera contestazione della richiesta di pagamento da parte dell'Ente preposto.

123. Processo tributario - Notifica e deposito del ricorso

Sentenza n. 250/01/19, dep. 12/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Scafi; Relatore Minniti

Notifica ricorso a mezzo PEC – Requisiti dell’atto – Modalità del deposito dell’atto notificato a mezzo PEC

È inammissibile il ricorso notificato a mezzo PEC quale scansione digitale del documento analogico privo di firma digitale. L’atto notificato via PEC deve poi essere depositato in Commissione tributaria con modalità telematiche (sistema di upload).

Riferimenti: art. 16, comma 1, lett. a) e b) D.L. 119/2018; art. 10 D.M. 04.08.2015; Cass. SS.UU. 10266/2018

124. Processo - Cause di Inammissibilità

Sentenza n. 109/01/19, dep. 18/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente: Donato; Relatore: Cannatà

Inammissibilità del ricorso – Mancanza di elementi formali

Gli elementi formali e procedurali del contenzioso risiedono nell’articolo 18 D.Lgs. n. 546/92, in cui, al punto 2. il ricorso deve contenere la Commissione tributaria cui è diretto; il nominativo del ricorrente o suo rappresentante, e tutte le generalità anagrafiche personali con il codice fiscale o d’ufficio del ricorrente, dell’Ufficio, o Ente Locale, o Concessionario del servizio di riscossione, e, qualora sia richiesto, l’Ufficio delle finanze interessato cui il ricorso è proposto; il ricorso sarà integrato dell’atto impugnato e i motivi della impugnazione.

Il ricorso deve essere sottoscritto.

La mancanza di uno dei suddetti elementi formali, o altri necessari, darà luogo alla inammissibilità del ricorso.

125. Processo Tributario - Spese di Giudizio - Annullamento autotutela

Sentenza n. 1623/08/19, dep. 18/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Bertotto; Relatore: Albezzano

Processo Tributario – Spese di Giudizio – Annullamento autotutela in sede di causa –
Condanna alle spese – Sussiste

La Commissione osserva che una volta radicato il giudizio va condannata l'amministrazione che solo successivamente ritira l'atto su sollecitazione del ricorrente. L'annullamento in autotutela dell'atto impositivo disposto dallo stesso Ufficio indica la sua manifesta illegittimità, che impedisce al giudice la compensazione delle spese di lite.

Riferimenti: art. 46 D.Lgs. 546/92

126. Contenzioso tributario - Sovracanone BIM (Bacini Imbriferi Montani) – Non di competenza

Sentenza n. 71/02/19, dep. 23/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente: Chirieleison; Relatore: Marzagalli

Tributi Locali – Sovracanone BIM (Bacini Imbriferi Montani) – Competenza
Commissione Tributaria – Non sussiste

La giurisdizione sui ricorsi inerenti al Sovracanone BIM non è di competenza delle Commissioni Tributarie, ma del Tribunale Superiore delle Acque Pubbliche.

Riferimenti: art. 2 D.Lgs. 546/92; art. 140, lettera c) RD 1775/1933: Cassazione SS.UU n. 16158/2018

127. Integrazione del contraddittorio - Tasse Automobilistiche

Sentenza n. 155/02/19, dep. 23/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Croce; Relatore: Scarrone

Tasse Automobilistiche - Riscossione a mezzo ruolo – Integrazione del contraddittorio

Ravvisata dallo stesso Ente riscossore convenuto la necessità dell'integrazione del contraddittorio, in assenza della chiamata in causa dell'Ente impositore, la causa è decisa nei confronti delle parti del giudizio.

Riferimenti: art. 14, D.Lgs. 546/1992; Cassazione n. 16412/2007 e n. 2480/2020

128. Contenzioso - Rapporti processo tributario e penale

Sentenza n. 74/01/19, dep. 30/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente e Relatore: Terzi

Processo tributario – Rapporti con il processo penale – Operazione oggettivamente inesistenti – Archiviazione del GIP – Illegittimità accertamento – Sussiste

In sede di archiviazione il GIP ha ritenuto infondata la notizia di reato e ritenuto che le fatture fossero relative a rapporti commerciali sottostanti effettivi e non fittizi come ipotizzato nell'accertamento. Ne consegue la nullità.

Riferimenti: art. 19, 21, 24 D.Lgs. 74/2000

129. Processo Tributario - Sospensione del processo

Sentenza n. 05/01/20, dep. 09/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Micheluzzi; Relatore: Mietto

Sospensione del processo ex art. 295 c.p.c. - Condizioni – Prova della pendenza di procedimenti legati tra loro da un rapporto di pregiudizialità - Necessità

Per disporre la sospensione ex art. 295 c.p.c. è necessario che risultino pendenti, davanti a giudici diversi, procedimenti legati tra loro da un rapporto di pregiudizialità tale che la definizione dell'uno costituisca l'indispensabile presupposto logico giuridico dell'altro.

In mancanza della prova delle simultanee pendenze processuali la sospensione non può essere disposta.

Riferimenti: art. 295 c.p.c.; Cass. 21765/2017; Cass. 21396/2012

130. Contenzioso - Delega di firma

Sentenza n. 26/02/20, dep. 13/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

Sottoscrizione dell'atto - Delega di firma

Il responsabile di un'articolazione interna, appartenente alla carriera direttiva, non sottoscrive l'atto in virtù dell'incarico dirigenziale, ma per effetto della delega di firma rilasciata dal Direttore dell'Ufficio, cui spetta il potere di rappresentanza ex art. 42 D.P.R. 600/1972. Trattasi di un'autorizzazione che una persona fisica rilascia ad un'altra di apporre la firma ad un provvedimento che rimane proprio del delegante. La delega di firma consente al funzionario delegato di sottoscrivere l'avviso di accertamento "*per il direttore*", ben diversa dalla delega di funzioni.

Riferimenti: art. 42 D.P.R. 600/1972.

131. Processo Tributario - Prove

Sentenza n. 19/01/20, dep. 16/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Mineccia; Relatore: Mondello

Sentenza penale di assoluzione – Efficacia vincolante nel giudizio tributario - Esclusione

L'intervenuta assoluzione del contribuente in sede penale con la motivazione "perché i fatti non costituiscono reato, ovvero perché non sono previsti dalla legge come reato" non può produrre effetti vincolanti nel processo tributario posto che nel giudizio tributario deve essere effettuata una valutazione autonoma del materiale probatorio e della condotta dei contribuenti.

Riferimenti: Cass. Civ., ord. 05.07.2018 n. 17619/5

132. Contenzioso - Prescrizione intimazione pagamento

Sentenza n. 24/02/20, dep. 19/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cervetti; Relatore: Gurgone

Il termine di prescrizione dell'intimazione di pagamento è 5 anni.

La cartella esattoriale, pur essendo titolo esecutivo avente la stessa efficacia della sentenza non opposta entro i termini, ha natura diversa ed è simile ad un atto di precetto prodromico all'esecuzione forzata. La cartella è atto di natura amministrativa che non acquista efficacia di giudicato con inapplicabilità dell'art. 2953 c.c., pur dipendendo il termine di esecuzione dalla natura del credito con esclusione dell'equiparazione della cartella alla sentenza passata in giudicato. Solo il credito derivante da una sentenza passata in giudicato si prescrive in dieci anni ex art. 2953 c.c., norma di carattere eccezionale, che non può estendersi per analogia

Riferimenti: art. 2953 c.c.

133. Processo - Dichiarazioni rese da terzi - Onere Probatorio

Sentenza n. 07/01/20, dep. 20/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore: Greco

Processo tributario – Onere probatorio – Prova testimoniale – Non sussiste

La produzione delle dichiarazioni di privati, dal contenuto generico ed indeterminato anche nei tempi e recanti firme non autenticate, risulta inammissibile.

Nel processo tributario, fermo restando il divieto di ammissione di prova testimoniale, sussiste il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, con il valore probatorio “proprio degli elementi indiziari i quali, mentre possono concorrere a fornire il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire da soli il fondamento della decisione”.

Riferimenti: C. Cost. 18/200; Cass. Ord. 29757 del 19/11/2018

134. Processo Tributario - Parti - Chiamata in causa

Sentenza n. 117/06/20, dep. 05/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Burdino; Relatore: Cuomo

Processo Tributario – Parti – Chiamata in causa – Autorizzazione del giudice – Non necessita

L’art.39 del D.Lgs. 112/1999 dispone che “Il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l’ente creditore interessato; in mancanza risponde della lite”.

L’azione può essere svolta dal contribuente indifferentemente nei confronti dell’ente creditore o del concessionario e senza che tra costoro si realizzi una ipotesi di litisconsorzio necessario, essendo rimessa alla sola volontà del concessionario, evocato in giudizio, la facoltà di chiamare in causa l’ente creditore.

Riferimenti: art. 23 c.3 D.Lgs. 546/92; art. 39 D.Lgs. 112/99; Cass. SS.UU. 16412/2007

135. Processo Tributario - Acquiescenza coobbligato - Interesse ad agire

Sentenza n. 124/01/20, dep. 12/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Passero

Processo Tributario – Acquiescenza coobbligato – Interesse ad agire – Difetta.

Il Collegio condivide e fa propria la giurisprudenza della Suprema Corte secondo la quale “L’intervenuto integrale pagamento dell’imposta oggetto del giudizio ad opera di coobbligato solidale — avendo determinato l’estinzione della pretesa fiscale controversa in conseguenza della relativa compiuta soddisfazione — fa venir meno ogni interesse delle parti alla delibazione della pretesa impositiva dedotta in controversia. Deve, dunque, adottarsi declaratoria d’inammissibilità [...] in conseguenza di sopravvenuta carenza d’interesse (cfr. Cass., ss.uu. 20661/14, 8448/12, 18047/10, 16160/02)” (Cass. Sez. Un. nn. 643/2015 e 644/2015, punto 1. della parte motiva).

Quanto ad un ‘ipotesi di debitore in solido dissenziente, la Suprema Corte ha già recentemente chiarito (Cassazione 24.7.2019 n 19965) che se fosse consentito al coobbligato in solido dell’imposta di registro di chiedere il rimborso del pagamento effettuato da altro coobbligato solidale, verrebbe svuotato il principio che attribuisce al creditore la facoltà di rivolgersi ad uno qualsiasi dei coobbligati. Il coobbligato dissenziente qui ricorrente potrà far valere le proprie ragioni opponendosi all’azione di regresso o di rivalsa del coobbligato adempiente.

Riferimenti: art. 100 c.p.c.

136. Processo - Effetti del giudicato - *Ne bis in idem*

Sentenza n. 23/01/20, dep. 13/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Bertona; Relatore: Andrigo

Avviso di accertamento – Agevolazioni fiscali – Tributi periodici – Effetti del giudicato

Nel caso di tributi periodici, qualora la situazione coperta dal giudicato materiale sia dedotta in un successivo giudizio, trovando applicazione il principio del *ne bis in idem*, il giudice non può pronunciarsi una seconda volta (nel caso di specie veniva negata l’applicazione delle agevolazioni fiscali, previste per gli imprenditori agricoli in materia di IMU, già oggetto di una precedente sentenza passata in giudicato relativa a diversa annualità IMU, essendo ravvisata l’identità delle parti, del *petitum* e della *causa petendi*).

Riferimenti: art. 13 D.L. 201/2011 convertito con L. 214/2011; 2909 c.c.; C.T.P. di Vercelli n. 97/2/19

137. Processo - Soccombenza virtuale

Sentenza n. 08/01/20, dep. 17/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Mariani; Relatore: Carli

Soccombenza virtuale nel processo tributario e spese di giudizio.

Nel procedimento concluso con dichiarazione di estinzione del giudizio, prima del quale la maggioranza degli atti di accertamento contro cui ha ricorso il contribuente siano stati annullati o rettificati in autotutela dall'ente impositore, tale ente va riconosciuto come prevalentemente e virtualmente soccombente. A suo carico vanno quindi poste le spese di giudizio.

Riferimenti: art. 15 D.Lgs. 546/92

138. Catasto - Ricorso al giudice tributario - Criteri di valutazione

Sentenza n. 27/02/20, dep. 17/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – DOCFA – Rettifica classe catastale e rendita – Ricorso al giudice tributario – Criteri di valutazione

Il giudice può procedere ad una differente classificazione dell'immobile rispetto agli immobili adottati in via comparativa, in presenza di prove documentali comprovanti la natura e le caratteristiche del bene che impongano differente classificazione rispetto a quella degli immobili indicati in comparazione.

Riferimenti: D.M. 701/1994; Cass. civ. Sez. V, 10-04-2003, n. 5625.

139. Processo - Giurisdizione tributaria - Canone acquedotto – Non sussiste

Sentenza n. 06/01/20, dep. 21/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Verbania

Presidente: Terzi; Relatore: Marzagalli

Tributi locali – Canone acquedotto – Competenza Commissione Tributaria – Non Sussiste

Il canone acquedotto non rientra nella previsione dell'art. 2 D.Lgs. 546/92 quale norma che determina in via generale l'oggetto della giurisdizione tributaria, per rientrare nella disciplina ordinaria dei rapporti civilistici in ragione della natura sinallagmatica derivante dalla prestazione sottostante.

Riferimenti: art. 2 D.Lgs. 546/92

140. Contenzioso- Rigetto definizione agevolata

Sentenza n. 10/02/20, dep. 26/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Della Fina; Relatore: Rosso

Diniego della definizione di lite pendente e diniego di annullamento in autotutela - Lite pendente - Diniego di annullamento in autotutela

L'impugnativa avverso il diniego della richiesta di definizione delle liti pendenti si fonda sull'erroneo assunto che una lite, riguardante un atto impositivo, penda, mentre, nella fattispecie, pende un'impugnazione avverso il diniego di annullamento in autotutela, atto questo non definibile, perché non è un atto impositivo.

Non può pendere alcuna controversia relativa ad atti impositivi se gli avvisi bonari e le cartelle di pagamento conseguenti riguardano il pagamento di somme dichiarate come dovute dalla stessa società. Le sanzioni e gli interessi sono, meramente, conseguenti al mancato pagamento di quelle somme e non è più possibile impugnare quegli atti, perché definitivi e la lite non può essere considerata pendente sol perché, dopo la scadenza di tutti i termini di impugnazione, si richiede una retromarcia all'Ufficio. Con una simile interpretazione una lite sarebbe pendente *sine die* e sarebbe sempre possibile chiedere di definirla.

L'Ufficio, se la controversia riguarda soltanto il diniego di annullamento in autotutela, sostiene che il rigetto dell'impugnazione sia fondato su un criterio logico prima ancora che fattuale e che una simile richiesta non possa rendere reviviscente una lite.

141. Contenzioso - Responsabilità aggravata nel processo tributario

Sentenza n. 22/01/20, dep. 07/05/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente e Relatore: Mariani

Responsabilità aggravata nel processo tributario - Condanna alle spese

L'accanita e lungamente reiterata resistenza in giudizio dell'ente impositore (suo concessionario) su identica questione già più volte decisa per precedenti periodi a favore del ricorrente, configura abuso di strumento processuale e come tale va sanzionata ex art. 96 3° comma c.p.c.

Riferimenti: art.1 c.2 D.Lgs. 546/1992; art. 96 C.p.c.

142. Contenzioso - Esercizio professione forense

Sentenza n. 62/02/20, dep. 22/05/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Moltrasio; Relatore: Grillo

L'avvocato stabilito deve agire di intesa con un professionista abilitato ad esercitare la professione con il titolo di avvocato.

Al fine di poter esercitare la professione forense da parte di un abogado è necessario documentare sia la regolare iscrizione presso un Ordine forense, sia l'intesa con un avvocato italiano, circostanza non avvenuta nel caso di specie.

Non può escludersi la sussistenza di illecito penale nella predetta condotta con conseguente trasmissione degli atti alla Procura delle Repubblica.

Riferimenti: art. 8, c.1 D.Lgs. 96/01

143. Contenzioso - Incompetenza per territorio

Sentenza n. 62/02/20, dep. 22/05/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Moltrasio; Relatore: Grillo

Incompetenza per territorio

Per le controversie proposte nei confronti dei concessionari del servizio di riscossione e dei soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 53 D.Lgs. 446/97, rileva non già la sede di questi, bensì quella dell'Ente locale concedente od impositore.

Riferimenti: art. 4, c.1 D.Lgs. 546/92

144. Impugnazione - Notificazione

Sentenza n. 363/07/20, dep. 10/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Ingino; Relatore: Villani

Ammissibilità dell'impugnazione

Allorquando il contribuente deduca la mancata o invalida notifica della cartella è ammissibile l'impugnazione della stessa e/o del ruolo del quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario.

Riferimenti: Cass. 12/11/2019 n. 29294

145. Contenzioso - Legittimazione processuale

Sentenza n. 390/08/20, dep. 10/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Bertotto; Relatore: Albezzano

Ricorso proposto dai soci di una s.r.l., e non dal legale rappresentante - Inammissibile - Difetto di legittimazione ad agire in nome e per conto della società

Il ricorso proposto dai soci di una s.r.l. avverso un avviso di accertamento, relativo all'imposta IVA e sanzioni, emesso nei confronti della società stessa è inammissibile

ex art. 21 D.Lgs. 546/1992. Legale rappresentante e amministratore unico risulta essere altra persona dai ricorrenti, i quali sono privi di legittimazione ad agire in nome e per conto della società ex art. 100.c.p.c e per l'effetto privi della capacità di rappresentare in giudizio la società.

Riferimenti: art. 21 D.Lgs. 546/1992; artt. 75 e 100 c.p.c.; art. 2266 c.c.

146. Processo tributario - Istanza di accertamento con adesione - Effetti

Sentenza n. 85/02/20, dep. 19/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente e Relatore: Scafì

Presentazione di istanza di accertamento con adesione – Sospensione del termine di impugnazione – Sussiste

Non è consentita altra interpretazione che quella per la quale la presentazione da parte del contribuente di una (qualunque) istanza di accertamento con adesione comporta la sospensione, non potendosi evidentemente, pena una inaccettabile incertezza, subordinare la efficacia sospensiva ad una valutazione della serietà/accettabilità della richiesta ovvero della condotta della successiva trattativa ad opera delle parti.

Riferimenti: art.6 comma 3 D.Lgs. 218/1997

147. Processo - Impugnabilità preavviso di fermo

Sentenza n. 46/02/20, dep. 06/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Vicuna

Il preavviso di fermo amministrativo è atto autonomamente impugnabile

Il preavviso di fermo amministrativo di un autoveicolo è l'unico atto con cui il contribuente viene a conoscenza dell'esistenza di una procedura di fermo nei suoi confronti, svolgendo una funzione analoga a quella dell'avviso di mora. Trattasi di una pretesa tributaria certamente impugnabile innanzi il giudice tributario in quanto atto funzionale a portare a conoscenza del contribuente la pretesa tributaria, nella

prospettiva del buon andamento della Pubblica Amministrazione e della tutela del diritto alla difesa. Ai fini del riparto della giurisdizione rileva la natura del credito per cui spetta al giudice tributario rilevare se trattasi di pretesa tributaria. L'art. 19 D.Lgs. 546/1992 va letto in senso espansivo per cui deve ritenersi impugnabile ogni atto che porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, rispetto alla quale sorge ex art. 100 c.p.c. l'interesse alla tutela giurisdizionale. Va escluso che il Concessionario debba provvedere anche alla preventiva notifica dell'avviso contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligazione risultante dal ruolo ex art. 50 comma 2 D.P.R. 602/1973, applicabile solo nell'ambito dell'esecuzione forzata.

Riferimenti: art. 100 c.p.c.; artt. 50 comma 2, 82 comma 2 e 86 D.P.R. 602/1973; artt. 19 e 21 D.Lgs. 546/1992.

148. Contenzioso - Legittimazione processuale del fallito

Sentenza n. 457/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Pugno

Grava sull'ultimo legale rappresentante della società dichiarata fallita provare l'assoluto disinteresse ed inerzia della Curatela al fine di vedersi riconosciuta la legittimazione processuale attiva.

L'art. 43 della legge fallimentare prevede la sostituzione processuale del curatore per le controversie relativamente ai rapporti di diritto patrimoniale. Conseguentemente, il fallito perde la legittimazione processuale attiva e passiva rispetto ai beni e ai diritti assoggettati a spossessamento (art. 42 comma 1 Legge Fallimento). Al fallito spetta una legittimazione processuale di tipo suppletivo solo nel caso di disinteresse totale e di inerzia degli organi fallimentari (Cass. 7448/2012; Sez. Un. 2951/2016). L'onere della prova dell'assoluto disinteresse della Curatela grava sul fallito ricorrente, ai fini del riconoscimento della sua legittimazione a stare in giudizio che è supplementare ed eccezionale.

Riferimenti: art. 42 comma 1 e art. 43 legge fallimentare.

149. Contenzioso - Sanzioni amministrative - Incompetenza

Sentenza n. 475/06/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Biancone; Relatore: Gurgone

Incompetenza delle Commissioni Tributarie su ricorsi attinenti a sanzioni amministrative non connesse a questioni tributarie - Sussiste

In presenza di sanzione amministrativa irrogata dall'Agenzia delle Entrate riguardante un illecito relativo a prestazioni lavorative, il ricorso di parte sanzionata presso la Commissione Tributaria territorialmente competente non è ammissibile per difetto di giurisdizione, in quanto non connesso a irregolarità di natura tributaria. Sul punto si precisa che le modifiche introdotte dalla finanziaria 2002 (art. 12 c. 2 L 448/2001) all'art. 2 D.Lgs. 546/1992 in cui si affidava alle suddette Commissioni la soluzione di cause attinenti a qualsiasi sanzione amministrativa, purché irrogata da Uffici finanziari, è stata dichiarata incostituzionale dalla sentenza n. 130/2008 della Corte Costituzionale.

Riferimenti: art. 2 D.Lgs. 546/1999; Corte Costituzionale n. 130/2008; Cass. n. 1864/2010

150. Contenzioso - Nullità notifica eredi

Sentenza n. 478/06/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Bianconi; Relatore: Guglielmino

La nullità dell'avviso di accertamento, notificato al contribuente defunto al suo ultimo domicilio e non agli eredi collettivamente e impersonalmente, travolge gli atti successivi.

La nullità della notifica dell'avviso di accertamento della tassa automobilistica travolge gli atti successivi, nella fattispecie ingiunzione di pagamento tassa automobilistica. A norma dell'art. 65 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 l'atto impositivo al dante causa può essere notificato nel suo ultimo domicilio indirizzando la notifica agli eredi collettivamente e impersonalmente, purché questi almeno 30 giorni prima non abbiano comunicato all'Ufficio Imposte del de cuius le proprie generalità e domicilio fiscale.

Riferimenti: art. 65 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.

151. Processo - Legittimazione processuale ex amministratore

Sentenza n. 47/01/20, dep.13/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Mariani; Relatore: Pompili

Sussiste l'interesse ad agire in capo al già amministratore di una s.r.l., cui sia stato erroneamente notificato un avviso di accertamento, relativo ad un'annualità in cui non rivestiva più tale carica

La notifica di un avviso di accertamento in capo ad una persona fisica, che in quella annualità non era più amministratore di una società a responsabilità limitata, comporta la sussistenza del suo interesse ad agire ex art. 100 c.p.c. pur in presenza dell'ammissione da parte dell'Ufficio, sia negli atti di causa che in udienza, che si è trattato di un mero refuso nella redazione computerizzata dell'atto impugnato. Tale legittimazione processuale sussiste in quanto destinatario di uno degli atti impositivi ex art.19 D.Lgs. 546/1992 e quindi già al momento della ricezione sorge il suo diritto ad essere parte del processo tributario.

Riferimenti: art. 100 c.p.c.; art. 19 D.Lgs 546/1992.

DOGANE - MONOPOLI

152. Dazi Doganali - Accertamento

Sentenza n. 223/02/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Grillo

Legittimità della rideterminazione del valore delle merci.

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli può legittimamente rideterminare il valore delle merci importate ricorrendo ad una indagine conoscitiva che consenta di individuare il corretto valore statistico medio in euro per ogni pezzo per le merci classificate con codice TARIC, con conseguente liquidazione dei maggiori diritti doganali. L'utilizzo di banche dati per procedere alla verifica del valore delle merci importate è legittimo a condizione che quello strumento contenga le risultanze delle acquisizioni di dati riportati in tutti gli atti ufficiali di movimentazione delle merci tra stati.

Riferimenti: art. 181 bis Regolamento CEE n.2454/93.

153. Tributi doganali - Royalties

Sentenza n. 01/02/20, dep. 07/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Croce; Relatore: Scarrone

Avviso di accertamento – Valore di transazione – Royalties e diritti di licenza

Non essendo stato dimostrato che le royalties costituissero condizione della vendita, risulta corretto l'importo dichiarato al netto delle royalties.

Riferimenti: Regolamento UE 952/2013(Codice Doganale dell'Unione);
Regolamento di esecuzione UE 2447/2015

154. Accise - Rimborso

Sentenza n. 422/08/20, dep. 17/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Fassio; Relatore: Pugno

Rimborso delle accise su prodotti alcolici rifiutati – Onere della prova

In presenza di merce sottoposta al regime delle accise, che viene rimandata al fornitore, è onere di parte contribuente produrre prove idonee a dimostrare l'avvenuto rifiuto o la conseguente restituzione. In assenza di uno dei due eventi non sono applicabili i benefici fiscali di cui all'art. 21 c. 4 D.M.153/2001.

Riferimenti: art. 2, comma 4 D.M. 153/2001, art.15, commi 4 e 5 D.M. 210/1996

155. Accise - Termine biennale per la domanda di rimborso

Sentenza n. 439/08/20, dep. 29/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Mina; Relatore: Roccella

Il termine biennale per la domanda di rimborso dell'accisa (gas) non decorre dalla data di pagamento dell'eccedenza, ma dal giorno in cui fu presentata l'ultima dichiarazione dei consumi.

Ai sensi dell'art. 14 D.Lgs. 504/1995 l'accisa deve essere rimborsata quando è stata indebitamente pagata. Se tale credito per anticipazioni dell'imposta non può più essere scomputato dai versamenti successivi si integra un indebito pagamento con diritto della società al rimborso. Secondo il recente orientamento della Corte di Cassazione il credito relativo all'accisa è di tipo *revolving*, nel senso che il credito di imposta emergente dalla dichiarazione di annuale va a costituire, nella dichiarazione di consumo degli anni successivi, la componente di un nuovo saldo creditorio. Il termine di decadenza biennale ex art. 14 TUA non trova applicazione, ma il *dies a quo* decorre dal giorno in cui fu presentata l'ultima dichiarazione dei consumi.

Riferimenti: art. 14 D.Lgs. 504/1995

DONAZIONE - SUCCESSIONE

156. Liquidazione - Atto di remissione

Sentenza n. 220/02/19, dep. 04/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente e Relatore: Suffia

All'atto di remissione si applica l'imposta di donazione in misura fissa.

L'atto di remissione, se riveste i requisiti di forma e contenuto della donazione diretta, è soggetta all'imposta sulle successioni e donazioni e non all'imposta di registro.

Riferimenti: art. 1 comma 4bis, D.Lgs. 346/1990

157. Franchigia e donazioni nell'imposta di successione

Sentenza n. 11/02/20, dep. 19/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Pianta; Relatore: Pianta

Computo della franchigia e donazioni pregresse ai fini dell'imposta di successione.

Gli interventi legislativi che hanno reintrodotta l'imposta sulle successioni e donazioni (leggi 286/2006 – 296/2006) non hanno implicitamente abrogato l'art.8 del D.Lgs. 346/1990 (Base imponibile) .

Quest'ultima disposizione continua quindi a regolare l'applicazione della "franchigia" di euro 1.000.000, con particolare riferimento al computo in maggiorazione dell'imponibile delle donazioni pregresse.

Una diversa interpretazione violerebbe il principio di uguaglianza di cui art. 3 Costituzione, per cui chi ha fruito di donazioni in vita dal de cuius sarebbe trattato in modo diverso da chi erediterebbe solo al momento del decesso.

Riferimenti: art.8 del D.Lgs. 346/1990 – Leggi 286/2006, 296/2006

158. Successione - Erede rappresentante per rinuncia

Sentenza n. 403/08/20, dep. 15/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Mina; Relatore: Roccella

L'erede subentrante rientra nel grado dell'erede che rinuncia con tassazione ex art. 2 comma 48 D.L. 262/2006.

Nella successione per rappresentanza, a seguito della rinuncia della sorella del de cuius e della successiva rinuncia del primo subentrante, l'erede rappresentante subentra nel grado del primo rinunciante. L'imposta di successione non deve essere liquidata ex art. 2 comma 48 lettera A-bis D.L. 262/2006 (altri parenti fino al quarto grado con aliquota del 6% senza franchigia). L'art. 467 c.c. stabilisce che sotto il profilo civilistico la rappresentazione fa subentrare i discendenti nel grado del loro ascendente nei casi in cui questi non accetti l'eredità. Gli artt. 468 e 469 c.c. stabiliscono che la rappresentazione opera anche nella linea collaterale a favore dei discendenti, dei fratelli e delle sorelle del defunto. Nessuna norma stabilisce che detta normativa civilistica, per cui l'erede subentrante rientra nella posizione giuridica del rinunciante, non si applichi in campo fiscale. Lo status determinato dalla norma civile deve essere considerato tale in tutti i rapporti giuridici, ivi compresi quelli fiscali in cui è parte il soggetto.

Riferimenti: art. 2 comma 48; D.L. 262/2006; artt. 467, 468, 469 c.c.

IMU- ICI

159. IMU - Leasing immobiliare

Sentenza n. 63/01/19, dep. 18/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Donato; Relatore: Cannatà

Contratto di leasing immobiliare – Avviso di accertamento IMU nei confronti della società proprietaria – Insussistenza in base alla clausola risolutiva posta in contratto

Qualora sussista una clausola contrattuale risolutiva espressa e specifica tra le parti, il soggetto obbligato IMU non risulta essere il legittimo proprietario dell'immobile, ma la Parte conduttrice che, in forza della predetta clausola legata anche al suo inadempimento IMU, ne ha la disponibilità ed il possesso.

160. IMU - Tributi Locali - Accertamento - Omessa dichiarazione - Sanzioni

Sentenza n. 189/01/19, dep. 26/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente: Mineccia; Relatore: Pezone

IMU – Beni merce – Omessa dichiarazione – Sanzioni – Applicazione del cumulo giuridico

La mancata presentazione entro il termine ordinario dell'apposita dichiarazione, avente natura costitutiva, rende inapplicabili i benefici previsti dall'art. 2 comma 5 bis del D.L. 31.08.2013 n.102, conv. con mod. dalla L. n. 124/2103 per i cd. beni merce, ovvero fabbricati già ultimati ed accatastati, pronti per essere venduti nell'ambito dell'attività d'impresa.

Anche in materia di ICI/IMU è applicabile il cd. cumulo giuridico delle sanzioni tra diverse annualità, che prevede l'aumento della sanzione base dalla metà al triplo.

Riferimenti: art. 2 comma 5 bis D.L. 31.08.2013 n.102, conv. in L. 124/2013; art. 12 comma 5 D.Lgs. n. 472/1997; Cass. 12.07.2018, n. 18423

161. IMU - Diritto di abitazione del coniuge superstite

Sentenza n. 1237/01/19, dep. 09/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Passero

Tributi locali – IMU - Diritto di abitazione del coniuge superstite - Soggetto passivo del tributo

I diritti di uso e abitazione sorgono in ogni caso in favore del coniuge superstite e quindi anche nell'ipotesi in cui il *de cuius* fosse comproprietario in vita con altri soggetti della casa e degli arredi. Ciò in quanto, diversamente argomentando, il coniuge superstite risulterebbe danneggiato dal *de cuius*, qualora quest'ultimo, volendo eludere il precetto di cui all'art. 540 c.c., alieni a terzi anche soltanto una piccola quota di proprietà della casa familiare impedendo l'attribuzione dei diritti di cui alla norma citata. Con il termine “comune” il legislatore ha inteso riferirsi non soltanto all'ipotesi dell'immobile in comproprietà tra i soli coniugi, ma anche alle ipotesi molto frequenti nella prassi di comunione tra il *de cuius* e altri chiamati alla successione o addirittura tra il *de cuius* e terzi soggetti estranei. Corollario pratico è che l'eventuale presenza di terzi non risulta ostativa all'attribuzione in favore del coniuge superstite in quanto i diritti d'uso e abitazione in favore del medesimo sorgono in ogni caso e limitatamente alla quota di comproprietà del coniuge defunto. Pertanto, nel caso del diritto di abitazione del coniuge superstite, soggetto passivo dell'IMU sarà esclusivamente il coniuge che vanta tale diritto, lasciando esclusi dall'assoggettamento al tributo gli altri eventuali contitolari dell'immobile.

Riferimenti: art. 540 c.c.; D.L. 201/2011

162. IMU - Agevolazione coltivatore diretto

Sentenza n. 88/01/19, dep. 14/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente e Relatore: Carenzo

Agevolazioni fiscali IMU – Carattere principale dell'attività condotta da coltivatori diretti e imprenditori agricoli – Trattamento pensionistico ostativo

L'applicazione dell'agevolazione IMU, prevista in relazione ai terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali, richiede l'iscrizione alla previdenza agricola, il possesso e la conduzione diretta del terreno e il carattere principale di tale attività.

La *ratio* è quella di incentivare la coltivazione agricola e di alleggerire il carico tributario a coloro che traggono dal lavoro della terra la loro esclusiva fonte di reddito.

Lo *status* di pensionato è ostativo al riconoscimento dell'agevolazione ed è irrilevante che il soggetto sia ancora iscritto negli elenchi e continui a versare i contributi volontari in costanza di trattamento pensionistico.

Riferimenti: art. 2 D.Lgs. 504/1992; Corte Costituzionale ord. nn. 87/2003, 336/2003 e Corte di Cassazione sent. nn. 26455/2017, 1374/2017, 11979/2017, 4093/2005, 15516/2010, 10144/2010; C.T.P. di Vercelli, nn. 30/2018, 28/2019 e 43/2019.

163. IMU - Aliquota agevolativa attività agricola

Sentenza n. 76/02/19, dep. 22/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Della Fina; Relatore: Rosso

Avviso di accertamento IMU 2013 – Aliquota agevolativa per sussistenza di terreni agricoli attigui a fabbricati – Infondatezza

Ai sensi dell'art. 13, comma 2, D.L. 201/2011, convertito nella legge 214/2011 e relativo IMU (in materia di ICI art. 9 D.Lgs. n. 504/92) sussiste aliquota agevolativa a condizione che sia esercitata attività agricola in possesso del requisito di effettiva iscrizione negli elenchi di assistenza e previdenza agricola.

Per quanto riguarda gli immobili, non essendo gli stessi adibiti né abitazione principale, né pertinenze di abitazioni principali o fabbricati rurali, gli stessi sono da considerarsi a tutti gli effetti "altri fabbricati o terreni", così come risultano classificati dall'Agenzia del Territorio (cfr. Corte di Cassazione n. 12565/2010), e pertanto assoggettabili alla aliquota dell'8 per mille

164. IMU- Accertamento - Motivazione

Sentenza n. 84/02/19, dep. 12/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Della Fina; Relatore: Collin

Obbligo di motivazione dei provvedimenti amministrativi - Sussiste.

Gli atti degli Enti locali volti all'accertamento e al recupero di tributi devono essere motivati come previsto per l'Amministrazione Finanziaria. Il solo richiamo al fatto che parte contribuente ha versato solo parzialmente il tributo in oggetto non soddisfa l'obbligo di cui sopra, mancando in tale spiegazione l'informazione necessaria al cittadino di conoscere i fondamenti della pretesa.

Riferimenti: art. 3 c. 1 e art. 7 L. 241/1990; art. 7 L. 212/2000

165. IMU - Agevolazioni - Coltivatori diretti o imprenditori agricoli

Sentenza n. 116/01/19, dep. 26/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Carengo; Relatore: Andrigo

Agevolazioni fiscali IMU – Carattere principale dell'attività condotta da coltivatori diretti e imprenditori agricoli – Trattamento pensionistico ostativo

La finzione giuridica prevista dall'art. 2 del D.Lgs. 504/1992, relativa all'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili, in base alla quale non si considerano edificabili i terreni posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, richiede l'iscrizione alla previdenza agricola, il possesso e la conduzione diretta del terreno e il carattere principale di tale attività rispetto alle altre fonti di reddito.

La *ratio* della disposizione agevolativa fiscale è quella di incentivare la coltivazione agricola e di alleggerire il carico tributario a coloro che traggono dal lavoro della terra la loro esclusiva fonte di reddito.

È stato ritenuto rispondente a detta *ratio* il criterio per cui la presenza di un reddito diverso da quello agrario, ancorché non prevalente, costituisce impedimento all'agevolazione in parola (in ragione di detta *ratio* è stata riconosciuta altresì l'autonomia della normativa fiscale in parola, rispetto a ambiti normativi diversi).

Lo *status* di pensionato è ostativo al riconoscimento dell'agevolazione; il raggiungimento dell'età pensionabile, con l'attribuzione della relativa rendita,

modifica di fatto lo *status* del percettore. Il proseguimento dell'attività agricola in chiave volontaristica non assume rilevanza.

I medesi principi sono applicabili in materia di ICI e in materia di IMU.

Riferimenti: art. 2 D.Lgs. 504/1992; Corte Costituzionale ord .nn. 87/2003, 223/2003 e Corte di Cassazione sent. nn. 26455/2017, 1374/2017, 11979/2017, 4093/2005, 15516/2010, 10144/2010; C.T.P. di Vercelli, n. 88/2019 e nn. 100/2019, 101/2019, 121/2019,124/2019; Risoluzione MEF 1/DF del 28.2.2018

166. IMU - Accertamento - Motivazione

Sentenza n. 116/01/19, dep. 26/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Andrigo

Agevolazioni fiscali IMU – Carattere principale dell'attività condotta da coltivatori diretti e imprenditori agricoli – Trattamento pensionistico ostativo – Sufficienza della motivazione

L'obbligo motivazionale deve ritenersi adempiuto dall'Amministrazione Finanziaria con il richiamo alla normativa IMU/ICI, agli atti deliberativi del Comune e ai versamenti effettuati dal contribuente.

L'avviso di accertamento può essere motivato *per relationem*, ossia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti e documenti, purché, nel caso di mancata allegazione, nell'atto ne venga riprodotto il contenuto essenziale.

Relativamente al concetto di “mancato rispetto del requisito di prevalenza del reddito agrario su quelli di altra natura” è adeguato il richiamo al raffronto tra il reddito agricolo e quello di altra natura (che nel caso di specie derivava da trattamento pensionistico).

Riferimenti: art. 3 L. 241/1990; art. 7 L. 212/2000; art. 2 D.Lgs. 504/1992

167. Imu - Soggetto passivo - Cessazione contratto Leasing

Sentenza n. 346/02/19, dep. 04/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Avviso di accertamento Imu - Soggetto passivo – Cessazione Contratto Leasing – Riconsegna immobile

Soggetti passivi dell'Imu sono il proprietario degli immobili e per gli immobili concessi in locazione finanziaria il locatario, con decorrenza dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto a prescindere dalla consegna iniziale e dalla riconsegna finale del bene oggetto della locazione finanziaria.

In caso di fallimento dell'utilizzatore, ai sensi dell'art. 72 e 72 quater della legge fallimentare, i contratti rimangono sospesi fino a quando il curatore, con l'autorizzazione del comitato dei creditori, dichiara di subentrare nei contratti in luogo del fallito oppure dichiara lo scioglimento dei contratti.

Tra la data di dichiarazione del fallimento e la successiva data dello scioglimento del contratto di leasing, autorizzato dal giudice delegato, il contratto rimane sospeso, pertanto la data di scioglimento del contratto retroagisce sino alla data del fallimento e della sospensione del contratto.

Conseguentemente, dalla data di scioglimento del contratto di locazione finanziaria, ridiventa soggetto passivo IMU il proprietario dell'immobile a prescindere dalla riconsegna materiale del bene oggetto della locazione.

Riferimenti: D.Lgs. n. 23/2011 art. 9; artt. 72 e 72 quater Legge fallimentare

168. Imu - Immobili pignorati - Soggetto passivo

Sentenza n. 64/02/19, dep. 12/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Verbania

Presidente: Chirieleison; Relatore: La Monaca

Tributi locali – IMU – Immobili pignorati – Tassazione a carico del proprietario - Legittimità – Sussiste

Nel caso di immobili pignorati il presupposto impositivo soggettivo dell'IMU migra dal proprietario all'assegnatario solo al momento dell'emissione del decreto di trasferimento del bene e non si trasferisce medio-tempore in capo al custode giudiziale.

Riferimenti: art. 10, comma 6, D.Lgs. 504/1992; Cassazione, Ordinanza 5737/2013

169. IMU – Agevolazioni - Condizioni - Eccezioni

Sentenza n. 143/01/19, dep. 16/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento IMU – Agevolazioni – Abitazione principale – Condizioni - Eccezioni.

Ai fini della spettanza dell'agevolazione prevista per le abitazioni principali non è sufficiente la sola residenza anagrafica. L'unità immobiliare può essere riconosciuta quale abitazione principale se costituente la dimora abituale del possessore e anche dei suoi familiari, non può pertanto sorgere il diritto all'agevolazione nell'ipotesi in cui tale requisito sia riscontrabile solo nel ricorrente ed invece difetti nei familiari*. Può costituire eccezione il caso di due immobili ubicati in Comuni diversi nei quali ciascun coniuge abbia stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica nell'immobile posseduto a titolo di proprietà o altro diritto reale; la possibilità di considerarle entrambe "abitazioni principale" sussiste nelle seguenti situazioni: i due coniugi lavorano in città diverse; i coniugi sono separati ufficialmente o divorziati.

Riferimenti: art. 13 D.L. 201/2011 convertito con L. 214/2011; art. 144 c.c.; Cass. civ. Sez. V, Ord., (ud. 24-01-2019) 22-02-2019, n. 5314.

170. Imu - Diritto di abitazione

Sentenza n. 02/02/20, dep. 31/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente: Chirieleison; Relatore: Chirieleison

Tributi locali – Imu – Diritto di abitazione – Imponibilità – Non Sussiste

Il diritto di abitazione trasmesso al coniuge per successione mortis causa non sconta IMU essendo l'unità immobiliare oggettivamente l'abitazione principale del contribuente.

Riferimenti: art. 540 codice civile; art. 1, comma 741 L. 160/2019

171. IMU - Contraddittorio

Sentenza n. 23/01/20, dep. 13/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Bertona; Relatore: Andrigo

Avviso di accertamento – Agevolazioni fiscali IMU – Contraddittorio endoprocedimentale

In materia di IMU, trattandosi di tributi “non armonizzati”, non trovano applicazione le disposizioni in materia di contraddittorio endoprocedimentale.

Riferimenti: art. 12 L. 212/2000; Cass. civ. Sez. Unite, Sent.,09-12-2015, n. 24823.

172. IMU - Soggetto passivo deceduto - Eredità col beneficio dell’inventario

Sentenza n. 61/01/19, dep. 04/03/2020
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente: Micheluzzi; Relatore: Collin

Crediti tributari – Eredità col beneficio dell’inventario - Assoggettabilità all’art. 498 c.c. - Sussiste

In presenza di un tributo, nello specifico IMU, accertato con provvedimento dal Comune competente in capo a soggetto passivo poi deceduto, lo stesso Comune può trasferire la pretesa agli eredi che abbiano accettato l’eredità. Nel caso però in cui tali eredi accettino l’eredità col beneficio dell’inventario, gli stessi si avvalgono correttamente della procedura di cui agli artt. 498 e ss c.c. avvisando i creditori del *de cuius*. L’Ente creditore del tributo che non dichiara l’esistenza del credito esistente nei termini previsti dalle norme citate determina l’annullamento della pretesa espressa nel provvedimento accertativo.

Riferimenti: artt. 503, 498, 484 e ss. c.c.

173. Doppia residenza ai fini IMU

Sentenza n. 09/01/20, dep. 05/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente: Terzi; Relatore: Caramore

Tributi locali – IMU – Esenzione Imu abitazione principale – Diversa residenza tra marito e mogli – Legittimità – Non sussiste

Per abitazione principale si intende l'unica unità immobiliare ove dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente il possessore ed il suo nucleo familiare. È pertanto possibile riconoscere la qualifica di abitazione principale ad un solo immobile nel quale tutti i familiari dimorano insieme.

Riferimenti: art. 13, comma 2, D.L. 201/11; art. 12, comma 1, preleggi

174. Accertamento IMU - Coniugi con residenza anagrafica in immobili distinti

Sentenza n. 408/08/20, dep. 15/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Mina; Relatore: Pugno

IMU: Coniugi con residenza anagrafica in immobili distinti - IMU: Adempimento in caso di concessione in comodato d'uso gratuito.

Qualora i coniugi abbiano stabilito la residenza anagrafica in due immobili distinti situati nello stesso Comune, ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D.L. 6/12/2011, n. 201 -convertito in L. 214 del 22/12/2011-, solo uno dei due può godere dell'esenzione IMU prevista per l'abitazione principale.

Per poter usufruire dell'agevolazione in caso di concessione in comodato ad uso gratuito (e non dell'esenzione, in quanto non prevista), il contribuente è tenuto a presentare la dichiarazione IMU entro il termine previsto per legge. La dichiarazione deve, infatti, essere sempre presentata in tutti quei casi in cui le modificazioni soggettive e oggettive danno luogo ad una diversa applicazione dell'aliquota dell'imposta, come nel caso di agevolazioni/riduzioni, e in tutti quei casi in cui si siano verificate variazioni che non sono conoscibili dal Comune.

175. IMU - Esenzione

Sentenza n. 424/03/20, dep. 16/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cocilovo; Relatore: Rizzo

Esenzione IMU per i fabbricati costruiti o ristrutturati e destinati alla vendita.

In presenza di edifici costruiti (o ristrutturati con significativi interventi edilizi), non dati in locazione, che sono destinati a vendita di prodotti, l'esenzione dell'IMU (a partire dall'1/01/2014) è subordinata alla presentazione della dichiarazione di ultimazione dei lavori. Tale dichiarazione deve essere effettuata nel termine ordinario delle dichiarazioni di variazione su specifico modello ministeriale ex art. 2 D.L. 102/2013. Il mancato rispetto dei termini previsti determina la decadenza del beneficio.

Riferimenti: art.13 comma 9 D.L. 201/2011; art. 2 D.L. 102/2013)

176. IMU - Eredi - Soggetti passivi

Sentenza n. 456/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Pugno

Presupposto soggettivo ai fini IMU relativamente a immobili acquisiti come eredità da più soggetti.

In presenza di un lascito ereditario costituito da beni immobili in favore di più eredi, gli stessi acquisiscono in solido tra loro la titolarità dei tributi dovuti dal de cuius. In particolare per i beni immobili essi diventano solidalmente soggetti passivi sulle imposte (ICI e IMU) gravanti sui beni ricevuti a decorrere dal primo gennaio dell'anno in cui si è realizzata la successione. L'intervento di un successivo atto di suddivisione dei medesimi beni non incide su tale debenza fino al 31 dicembre dell'anno in cui avviene suddetta divisione.

Riferimenti: art. 757 c.c.; art. 65 c. 1 D.P.R. 600/73

IRAP

177. IRAP - Ente non commerciale - Metodo retributivo

Sentenza n. 1072/01/19, dep. 12/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Grimaldi; Relatore: Rossotto

Tributi regionali – IRAP - Ente non commerciale – Metodo retributivo - Deduzione contributi INAIL - Sussiste

Il disposto dell'art. 11 comma 1 del decreto IRAP, che prevede la deduzione dalla base imponibile dei contributi INAIL versati, si deve ritenere che abbia portata generale e valore precettivo con riferimento a qualsiasi categoria di soggetto passivo IRAP e i contributi, rappresentando un costo, sono deducibili dalla base imponibile anche ove il soggetto rientri tra quelli considerati dall'art. 3 comma 1 lett. e bis del D.Lgs. 447/97 ancorché l'Ente sia tenuto ad avvalersi del metodo retributivo.

178. IRAP- Medico - Usufruibilità di sedi e apparati organizzativi altrui

Sentenza n. 1099/02/19, dep. 27/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cervetti; Relatore: Pugno

Tributi regionali – IRAP- Medico - Usufruibilità di sedi e apparati organizzativi altrui – Soggettività - Sussiste

Quando un medico svolge una pluralità di attività (medico specialista / medico di diagnosi / amministratore unico) in più studi e centri medici e quindi è palesemente nelle condizioni di disporre con ampia discrezionalità delle risorse umane e materiali, si appalesa la “concreta” usufruibilità delle sedi e degli apparati organizzativi delle varie società gestite da parte dello stesso *uti dominus* e pertanto si deve ravvisare la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'IRAP

179. IRAP - Consulente aziendale

Sentenza n. 18/05/20, dep. 09/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Villa; Relatore: Gurgone

Consulente aziendale privo di propri elementi di organizzazione - Partecipazione dell'1,25% in una società suo unico cliente - Non é soggetto passivo IRAP

Un consulente aziendale privo degli elementi dell'organizzazione, (beni strumentali un cellulare e un computer, senza propri dipendenti), anche se fattura in capo ad un unico cliente, una società finanziaria la quale a sua volta fattura ai clienti, rivela che lo stesso è inserito in una struttura organizzativa riferibile ad altrui responsabilità ed interesse. Non avendo un'organizzazione autonoma propria egli non é soggetto passivo dell'IRAP. La sua partecipazione in detta società di revisione contabile pari a 1,25% non dà prova di un controllo societario e/o del possesso di poteri gestori.

Riferimenti: art. 38 D.P.R. 602/1973

180. IRAP - Cessione credito pro soluto

Sentenza n. 49/01/20, dep. 13/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Mariani; Relatore: Soffio

Nella cessione del credito di imposta *pro soluto* il cedente è estromesso in quanto ha perso la titolarità del diritto ed ogni responsabilità connessa.

Nella cessione del credito *pro soluto* di imposta, nella fattispecie rimborso IRAP ad un consolidato fiscale (artt. 115 e 116 TUIR), il cedente ha trasferito il proprio diritto di credito al cessionario ed è estromesso dal rapporto, in quanto ha perso la titolarità del diritto ed ogni responsabilità connessa. La cessione del credito ha efficacia derivativa anche se debitore è il Fisco, il quale potrà far valere tutte le eccezioni nei confronti del cessionario ivi compresa la riduzione del rimborso richiesto (Cassazione ordinanza n. 9842/208).

Riferimenti: art. 36 bis D.P.R. 600/1973; artt. 115 e 116 TUIR; D.L. 201/2011.

IRES

181. Deducibilità compenso amministratori ai fini IRES

Sentenza n. 205/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello, Relatore: Greco

Compenso amministratori – Delibera assembleare – Delibera esplicita

Al contribuente veniva notificata un avviso di accertamento in cui erano stati disconosciuti i costi relativi al compenso amministratori in base all'articolo 109 TUIR. Secondo la tesi dell'Amministrazione Finanziaria tali compensi non erano stati approvati dall'Assemblea dei Soci e, pertanto, venivano recuperati a tassazione IRES. Il contribuente ricorre avverso l'avviso di accertamento poiché ritiene deducibili tali costi in quanto i compensi erano stati deliberati dal C.d.A. e successivamente tale verbale è stato letto integralmente e approvato all'unanimità dall'Assemblea dei Soci. La Commissione rileva il corretto iter di deliberazione dei compensi amministratori in quanto vi è una delibera esplicita di tali costi da parte dell'Assemblea soci e quindi ritiene corretta la deduzione, annullando l'avviso di accertamento

Riferimenti: art. 109 D.P.R. 917/1986; art. 2389 c.c.

182. IRES - Accantonamento TFM amministratori

Sentenza n. 15/05/20, dep. 10/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Villa; Relatore: Gurgone

Indennità di fine mandato degli amministratori di società - Assimilabile all'indennità di fine rapporto dei lavoratori dipendenti - Illimitato quanto all'ammontare – L'accantonamento è un costo deducibile per competenza e non per cassa

Gli artt. 2364 e 2389 c.c. stabiliscono che il compenso spettante agli amministratori di società è fissato dall'assemblea dei soci, se non è stabilito nella nomina o nello

statuto. Si applica il principio della competenza, ai fini della deducibilità fiscale anno per anno, in quanto derivante da atto avente data certa, anteriore all'inizio del rapporto. L'art. 105 TUIR richiama esplicitamente l'art. 17 TUIR con specifico riferimento a rapporti risultanti da data certa ai fini della deducibilità per competenza dell'indennità di fine mandato.

Non va riconosciuto all'Ufficio un potere specifico di valutazione della congruità, stante che la sua determinazione deriva dal consenso tra le parti, pur essendo assimilabile all'indennità di fine rapporto dei lavoratori dipendenti.

Riferimenti: artt. 17 comma 1 lettera c) e 105 TUIR; artt. 2364 e 2389 c.c.

183. IRES - Società di comodo

Sentenza n. 01/01/20, dep. 17/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Donato; Relatore: Cannatà

Società di comodo - Maggior reddito - Scelte imprenditoriali - Disapplicazione della normativa – Non sussiste

In presenza di una società che ha ottenuto un risultato economico inferiore a quello presunto ex art. 30 L. 724/1994, è onere di parte contribuente provare l'esistenza di condizioni oggettive che non hanno permesso di produrre ricavi adeguati al fine della disapplicazione della normativa riguardante le società di comodo (L. 724/1994). Se la mancata produzione di un maggior reddito dipende dalle scelte imprenditoriali, l'onere di cui sopra non si può ritenere assolto con la conseguente applicazione di quanto fiscalmente previsto per le società di comodo.

Riferimenti: Art. 37 bis c. 8 D.P.R. 600/1973; L. 724/1994

184. IRES - Società di comodo - Risultato economico inferiore a quello presunto

Sentenza n. 12/02/20, dep. 26/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Fina; Relatore: Rosso

Mancata produzione di reddito superiore a quello presuntivamente dedotto per le società di comodo - Onere della prova in capo a parte contribuente

In presenza di una società che ha ottenuto un risultato economico inferiore a quello presunto ex art. 30 L 724/1994, è onere di parte contribuente provare l'esistenza di condizioni oggettive che non hanno permesso di produrre ricavi adeguati al fine della disapplicazione della normativa riguardante le società di comodo (L 724/1994). Il mancato assolvimento di tale obbligo legittima l'Ufficio alla determinazione in via presuntiva del reddito imponibile.

Riferimenti: L. 724/1994

IRPEF

185. Irpef - Residenza fiscale italiana- Onere probatorio

Sentenza n. 203/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente e Relatore: Rivello

Accertamento - Oneri deducibili – Irpef – Residenza fiscale italiana – Onere probatorio - Sussiste

La circostanza del mantenimento della residenza fiscale, distinta dalla residenza civile all'estero ed a prescindere dall'iscrizione all'AIRE, risulta avallata dal mantenimento del domicilio permanente in Italia, dal possesso di numerosi beni e dalla partecipazione con elevata frequenza ad attività lavorative sul territorio nazionale.

L'onere probatorio in merito a tale circostanza risulta assolto dalla documentata sussistenza di contratti (locazione, servizi telefonici, consumazione pasti e lavorativi), in grado di dimostrare una continuativa presenza in Italia, sede principali degli affari ed interessi economici.

186. Irpef - Plusvalenze su terreni edificabili

Sentenza n. 89/02/19, dep. 25/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Vicuna

Plusvalenze su terreni edificabili ad uso agricolo

Costituisce plusvalenza tassabile ai sensi dell'articolo 67 comma 1 TUIR la cessione di terreni edificabili per esclusivo uso agricolo. La norma infatti non prevede in merito alcuna deroga all'imponibilità, né di natura oggettiva né soggettiva, sottoponendo a tassazione qualsiasi plusvalenza realizzata su “terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria”.

Riferimenti: art.67 comma 1 TUIR

187. IRPEF - Dichiarazione redditi

Sentenza n. 339/02/19, dep. 03/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Dichiarazione redditi – Natura – Dichiarazione di scienza e giudizio - Sussiste

La dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale o dispositivo, ma reca mera esternazione di scienza e giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e valutazione sui dati riferiti (Cass. SU 15063/2002).
In particolare, laddove nella dichiarazione sussistano errori, di fatto o di diritto, proprio in ragione di tale natura, se ne afferma l'emendabilità in via generale (Cass. Ord. 21740/2015, Sent. 6666/2015), costituendo un momento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria.

Riferimenti: (Cass. 2229/2015; 4049/2015; 5852/2012; 14932/2011)

188. IRPEF e altri redditi - Conti correnti - Presunzioni

Sentenza n. 21/01/20, dep. 03/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Bertona; Relatore: Cavallari

Accertamento - Reddito imponibile – Conti correnti – Presunzioni - Onere probatorio

I versamenti sui conti correnti intestati al contribuente, in sede di accertamento induttivo, sono imputabili, con presunzione *ex lege*, a maggiori proventi non dichiarati, sempre che non sia dimostrato – mediante prova analitica – la già intervenuta inclusione nell'ambito della dichiarazione o che si tratti di movimentazioni non riferibili ad operazioni imponibili.

In merito a movimenti bancari su conti correnti intestati a terzi, nel caso si tratti di coniuge o membri della famiglia del contribuente, l'onere della prova ai fini della non imponibilità è a carico del contribuente; diversamente, in assenza di rapporto di

familiarità, l'Agenzia delle Entrate ha l'onere di provare, in ordine ad ogni singola operazione, la riferibilità al contribuente.

Riferimenti: D.P.R. 600/1973; Cass. civ. Sez. V, Sent., 25-09-2019, n. 23859

189. IRPEF - Società di capitali a ristretta base sociale

Sentenza n. 48/02/20, dep. 13/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Novara

Presidente e Relatore: Martelli

Presunzione di attribuzione ai soci di utili extracontabili – Legittimità – Sussiste.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà del contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti.

Riferimenti: Cass. n. 5076 del 2011; Cass. n. 9519 del 2009; Cass. n. 7564 del 2003
Cass. 6780/03; Cass. 7564/03; Cass. 16885/03; Cass. n. 18640/2008; Cass. n. 8954/13)

190. Irpef rimborso – Compensi Giudice Tributario

Sentenza n. 63/02/20, dep. 22/05/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Moltrasio; Relatore: Grillo

Compensi Giudice Tributario - Rimborso – Tassazione

Devono essere assoggettati a tassazione separata gli emolumenti arretrati corrisposti al Giudice tributario, categoria cui devono ritenersi assimilati i predetti Giudici in applicazione al disposto di cui all'art. 50, c.1 lett.f) TUIR.

Riferimenti: art. 17, c.1, lett. b); art. 50, c.1 lett.f) TUIR; art. 39, c.5 D.L. 98/11.

191. IRPEF - *Voluntary Disclosure* - Onere della prova

Sentenza n. 27/02/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Pianta; Relatore: Vicuna

Disponibilità produttive di reddito collocate in paesi della Black List - Onere della prova a carico del contribuente integrata con controlli dall'Ufficio - Sussiste.

In presenza di adesione alla procedura di *Voluntary Disclosure* (Collaborazione Volontaria ex L 186/2014) volta a recuperare a tassazione redditi derivanti da attività produttive di reddito in paesi a fiscalità privilegiata, sussiste in capo al richiedente l'onere di provare il proprio diritto alle agevolazioni previste e fornire all'Amministrazione la possibilità di accedere alla verifica diretta di quanto affermato (modello waiver ex art. 5 quinquies c. 5 D.L. 167/1990 che autorizza l'Ufficio alla verifica presso l'Ente estero) nulla incidendo il fatto che il controllo dei beni oggetto del recupero fiscale si trovi in paesi diversi (es: Lussemburgo) da quelli della Black List in cui sono collocate le attività produttive di reddito. In assenza di tali eventi l'Ufficio può accertare, anche in via presuntiva, l'imponibile e recuperare a tassazione, con la conseguente (sanzionamento.) applicazione delle sanzioni

Riferimenti: art. 1 c. 1 e 2 L. 186/2014; artt.4 c. 1 e 5 quinquies c. 5 D.L. 167/1990; artt. 12 e 26 D.L. 78/2009

192. IRPEF - Indagini bancarie

Sentenza n. 410/02/20, dep.16/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

Indagini bancarie – Presunzioni – Efficacia ai fini della determinazione del reddito - Sussiste

In presenza di indagini svolte sulle movimentazioni bancarie riferibili a persona fisica è onere della stessa dimostrare che le entrate rilevate non costituiscono operazioni imponibili, essendo prive di rilevanza fiscale. In caso contrario le presunzioni addotte

dall'Amministrazione per la loro tassazione hanno natura legale per le quali non sono richiesti i requisiti di gravità, precisione e concordanza.

Riferimenti: Cass. n. 11810/2019; Corte Costituzionale n. 228/2014; art. 32 C. 1 n. 7 e art. 33 c. 2, 3 e 6 D.P.R. 600/1973

IVA

193. IVA - Operazioni imponibili - Garanzia convenzionale

Sentenza n. 1089/01/19, dep. 29/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Passero

IVA - Operazioni imponibili - Garanzia convenzionale - esclusione dall'IVA –
Sussiste – Detrazione – Non sussiste

I contributi forfetari riconosciuti a concessionari/distributori per le prestazioni in garanzia per la riparazione e sostituzione di parti difettose può inquadrarsi come un indennizzo improprio ovvero un risarcimento forfetario, già contrattualmente previsto per la manodopera da questi prestata e le spese sostenute e non prevede alcun bonus o margine di guadagno ulteriore per il concessionario stesso, non costituiscono prestazione di servizi ex art. 3, D.P.R. 633/72 e pertanto, in assenza del presupposto oggettivo e quindi dell'inapplicabilità dell'IVA, non possono essere oggetto di fatturazione.

Poiché l'IVA non deve essere addebitata in fattura il cessionario non può portarla in detrazione.

194. IVA - Prestazioni fornite dal concessionario

Sentenza n. 1090/01/19, dep. 29/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Passero

Il contributo forfettario corrisposto da una società ai suoi concessionari non è un corrispettivo, ma un indennizzo improprio, un risarcimento forfettario già contrattualmente previsto, escluso dall'IVA.

La garanzia “convenzionale” di cui all’art. 128 del Codice del Consumo prevede che il corrispettivo della garanzia sia contenuto nel prezzo di vendita pagato dal cliente finale, le prestazioni di garanzia, fornite dal concessionario e gratuite per il cliente,

sono prestazioni di servizi, escluse dall'IVA in quanto tale imposta è stata già applicata al prezzo di vendita del bene in cui è incluso il corrispettivo per la garanzia. Sussiste l'inapplicabilità dell'IVA in assenza del presupposto oggettivo, non potendo la prestazione costituire una prestazione di servizi (art. 3 D.P.R. 633/1972) ai fini dell'applicazione dell'imposta. L'IVA non doveva essere addebitata in fattura e la ricorrente non poteva portarla in detrazione.

Riferimenti: artt. 3, 19 e 54 comma 4 D.P.R. 633/1972; art. 41 bis D.P.R. 600/1973; art. 25 D.Lgs. 446/1997; art. 128 D.Lgs. 6 settembre 2005 Codice del Consumo.

195. IVA - Fatture emesse da una società Svizzera- IVA detraibile

Sentenza n. 1090/01/19, dep. 29/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Passero

Fatture emesse da una società Svizzera –Non si applica né la normativa italiana né quella europea - Prestazioni inerenti l'attività della ricorrente - IVA detraibile

Le fatture emesse da una società svizzera, paese non appartenente dall'Unione europea, non devono conformarsi né alla normativa italiana né a quella europea. Dalla lettura del contratto intercorso tra le parti emerge che le prestazioni rese sono inerenti con l'attività della società ricorrente ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 633/1972 relativamente all'IVA a credito c.d. *reverse charge* ai sensi dell'art. 17 comma 2 D.P.R. 633/1972. Correttamente la ricorrente ex art.17 D.P.R. 633/1972 quale committente ha adempito gli obblighi fiscali in materia di IVA mediante autofattura da annotare sia sul registro acquisti che sul registro vendite, spettando al cessionario/committente applicare l'IVA salvo poi esercitare l'integrale detrazione

Riferimenti: art. 226 punto 6) Direttiva CEE n. 112/2006; artt. 17 e 19 D.P.R. 633/1972

196. IVA - Fatture soggettivamente inesistenti

Sentenza n. 64/02/19, dep. 01/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente e Relatore: Della Fina

Frodi IVA c.d. “carosello” - Onere della prova grava sull’Ufficio

Nelle ipotesi di frodi IVA, fatture soggettivamente inesistenti in cui una società a monte aveva ommesso il versamento dell’IVA sulle merci per una dichiarata esportazione delle stesse, l’Ufficio deve provare la consapevolezza in capo al contribuente accertato della frode a monte, che può derivare da elementi presuntivi, purché siano gravi, precisi e concordanti. Il contribuente non può essere gravato della prova della propria innocenza con stravolgimento di ogni principio in materia di onere della prova. Il prezzo di acquisto basso, ossia competitivo, non è indizio inevitabile di un’evasione IVA non essendo provata la consapevolezza del contribuente accertato. Altrimenti chiunque dovrebbe diffidare di un “prezzo competitivo”. La Guardia di Finanza non ha provato l’esistenza di un sodalizio criminoso, il suo rilievo è una mera opinione, non suffragata da altri elementi.

197. IVA - Passaggio dal “regime dei minimi” al “regime ordinario

Sentenza n. 98/02/19, dep. 11/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Scarrone

Iscrizione a ruolo - Passaggio dal “regime dei minimi” al “regime ordinario” - Pagamento rateale

L’uscita dal regime dei minimi, durante il periodo di pagamento secondo l’opzione rateale, non consente l’interruzione dei versamenti rateali e non determina alcun beneficio circa il pagamento delle somme (effettivamente dovute) oggetto del pagamento rateizzato, in quanto le stesse avrebbero potuto essere oggetto di un pagamento unico.

Riferimenti: L. 244/2007; art. 27 D.L. 98/2011

198. IVA - Acque prelevate per eccedenza dai serbatoi - Commercializzazione - Aliquota ordinaria

Sentenza n. 1333/03/19, dep. 12/11/2019

Commissione Tributaria Provinciale di Torino

Presidente: Gallo; Relatore: Rizzo

Acque prelevate per eccedenza dai serbatoi - Commercializzazione in bottiglia - Non qualificate come acque minerali - Aliquota ordinaria IVA

L'art. 5 comma 3 D.L. 261/1990 ha stabilito l'aliquota IVA ordinaria per le cessioni e le importazioni di "*acque minerali*". Successive normative hanno fornito la definizione di "*acque potabili*" dette "*acque destinate al consumo umano*" (D.Lgs. 176/2011) e di "*acque minerali naturali*" e "*acque di sorgente*" (art. 2 D.Lgs. 31/2001). L'acqua del presente contenzioso, è ricavata dalla società ricorrente con il procedimento del troppo pieno, ossia prelevata per eccedenza dai serbatoi di stoccaggio delle altre acque commercializzate dalla stessa ricorrente. Tali acque hanno un marchio e sono commercializzate in bottiglie; pur essendo potabili e destinate al consumo umano, sono ben diverse sia per la gestione che per la loro origine. L'aliquota IVA agevolata può essere applicata soltanto al servizio generale pubblico di erogazione dell'acqua potabile la c.d. acqua di rubinetto.

Riferimenti: D.P.R. 633/1972 n. 81, p. III, Tab. A; Direttiva Europea n. 2006/112/CE del 18-11-2006; art. 5 comma 3 D.L. 261/1990; art. 2 D.Lgs. 31/2001; D.Lgs. 176/2011;

199. Accertamento - IVA indeducibile

Sentenza n. 217/02/19, dep. 04/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Marozzo; Relatore: Grillo

IVA indeducibile anche in presenza di responsabilità accertata in sede penale del professionista incaricato.

La deduzione IVA è inibita dal tenore dell'art. 5 D.Lgs. 471/97 che dispone che, per determinare l'imposta dovuta, sono computati in detrazione tutti i versamenti effettuati relativi al periodo nonché le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni regolarmente eseguite: tale disciplina opera in maniera oggettiva prescindendo da eventuali responsabilità di terzi nel porre in atto detti adempimenti.

Riferimenti: art. 5 D.Lgs. 471/1997

200. IVA - Legittimazione passiva

Sentenza n. 89/02/19, dep. 09/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente: Rampini; Relatore: Rosso

Non imputabilità al socio, ex amministratore di fatto, di una pretesa (IVA) in capo alla società che è risultata unica soccombente nella vertenza dalla stessa attivata.

In presenza di un provvedimento accertativo ai fini IVA notificato alla sola società, provvedimento che ha dato origine a vertenza che vede come parte soccombente la società stessa, l'Amministrazione Finanziaria non può procedere con un atto di intimazione al pagamento della pretesa di cui sopra nei confronti del socio, benché ex amministratore di fatto, mancando lo stesso di legittimazione attiva nella causa che ha visto come parte attiva la sola società.

201. IVA - Onere della prova - Deducibilità delle spese

Sentenza n. 101/02/19, dep. 12/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente e Relatore: Rampini

Onere della prova a carico del contribuente - Novità dell'attività di ricerca e innovazione ex commi 4 e 5 D.Lgs. 145/2013- Indeducibilità in compensazione delle spese relative a meri miglioramenti del servizio, ex art. 3 D.L. 145/2013.

La compensazione operata ex art 17 D.Lgs. 241/1997 del credito vantato ai sensi dell'art. 3 D.L. 145/2013, dell'IVA di due anni precedenti, va accordata solo in presenza di novità dell'attività di ricerca ed innovazione ex commi 4 e 5 D.Lgs. 145/2013; l'onere della prova grava sul ricorrente. Il recupero a tassazione delle somme opposte in compensazione del debito IVA è corretto, trattandosi alla luce delle produzioni di spese relative solo a miglioramenti di servizi sfruttanti tecnologia già esistenti e non rientranti nella previsione normativa.

Riferimenti: art. 17 D.Lgs. 241/1997; art. 3 D.L. 145/2013; commi 4 e 5 D.Lgs. 145/2013

202. IVA - Accollo del debito d'imposta altrui - Non sussiste

Sentenza n. 151/02/19, dep. 17/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Croce; Relatore: Rigolone

Atto di recupero del credito d'imposta – Compensazione – Accollo del debito d'imposta altrui

Non può esplicitare effetti l'accollo del debito d'imposta altrui portato in compensazione con crediti dell'accollante.

L'accollo dei debiti tributari non è operativo e legittimo in assenza della disciplina regolamentare di attuazione. Inoltre, la compensazione può avere effetti tra debiti e crediti in essere tra i medesimi soggetti ma non tra posizioni facenti capo a terze parti.

L'accollo del debito d'imposta altrui, in ogni caso, non comporta la liberazione del contribuente originario.

Riferimenti: art. 138 L. 212/2000

203. IVA - Detrazione - Operazioni di M&A

Sentenza n. 1617/07/19, dep. 19/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Burdino; Relatore: Marini

IVA - Detrazione – Operazioni di M&A – Spese per avvio operazione – Diritto alla detrazione - Sussiste

L'attuazione di una operazione di M&A, ovvero di un'operazione di fusione e acquisizione di società, tesa a predisporre un circoscritto progetto industriale, ha comportato, nell'arco temporale di tre annualità, il ricorso ad opportune operazioni finanziarie e l'utilizzo di idonee consulenze, ovvero esborsi, costi, che bene possono essere ricondotti a tutte quelle operazioni preparatorie finalizzate all'attuazione del programma industriale ipotizzato in origine. Dette operazioni non possono essere qualificate come "attività di holding" in quanto l'acquisizione della società è finalizzata ad avviare una specifica attività produttiva e quindi danno diritto alla detrazione IVA di cui all'art. 19 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Di scarsa rilevanza deve poi configurarsi, alla luce dell'insegnamento della Suprema Corte, la non

realizzazione dei programmi prefissati, condizione riferibile a vicende non prefigurabili all'inizio della complessa operazione; fattori che hanno, di fatto, compromesso il progetto di fusione per incorporazione e l'avvio di autonoma produzione

204. Imponibilità IVA - Buoni con diritto ad una prestazione

Sentenza n. 05/01/20, dep. 20/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente e Relatore: Astegiano

Imponibilità IVA delle cessioni di beni e prestazioni di servizi relative a buoni con diritto ad una prestazione

Le cessioni di beni e prestazioni di servizi rese all'utilizzatore finale, in relazione a buoni con diritto ad una prestazione "cd cofanetti smart box", integrano il presupposto per l'applicazione dell'imposta ai sensi dell'art.6 del D.P.R. 633/72 indipendentemente dalla circostanza che il bene provenga da un soggetto emittente UE.

Riferimenti: art. 6 D.P.R. 633/72

205. Prestazioni socioassistenziali – Iva agevolata

Sentenza n. 85/04/20, dep. 27/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Caprioglio; Relatore: Nicodano

Imposta sul valore aggiunto – Prestazioni socioassistenziali – Iva agevolata - Somministrazioni di vitto e le altre prestazioni accessorie – Spetta.

Il legislatore, con interpretazione autentica fornita con la L. 296/2006, ha previsto che rientrano nel punto 41 bis e beneficiano dell'aliquota agevolata le prestazioni proprie delle case di riposo per anziani e simili, comprese le somministrazioni di vitto e le altre prestazioni accessorie.

Riferimenti: art. 41-bis Tabella A D.P.R. 633/72

206. IVA - Transazione

Sentenza n. 458/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Pugno

La scrittura privata avente nome e carattere di transazione non può essere qualificata come cessione di contratto ex art. 1260 c.c. e non è imponibile IVA.

L'accordo sottoscritto da due società, denominato "transazione", causa lo stato di criticità economica e finanziaria di una di esse (acquirente di beni sanitari da cedere a enti pubblici ospedalieri) è una composizione negoziale, in base alla quale l'altra subentra nei rapporti commerciali di fornitura originariamente stipulati dalla società in crisi. Non può essere configurato come una cessione di contratto ex art. 1260 c.c. Con detta transazione le parti si fanno reciproche concessioni ex art. 1965 c.c. per prevenire una lite ne risulta vi sia il consenso del ceduto previsto dall'art. 1406 c.c., ma un mero subentro nei rapporti per le sole forniture originariamente stipulati dalla società ricorrente, per le quali non sussiste un obbligo di acquisto da parte dell'Ente Pubblico. L'atto contestato dall'Ufficio non costituisce cessione di contratto, ma una transazione avente per oggetto la rinuncia di un credito (requisito possibile, lecito e determinato) integrando ex art.1321 c.c. l'accordo di due parti per estinguere tra di loro un rapporto giuridico patrimoniale.

Riferimenti: artt 1260, 1321, 1346, 1406, 1965, 1967 c.c.

NOTIFICAZIONI

207. Cartella di pagamento - Notifica via pec in formato pdf

Sentenza n. 59/01/19, dep. 16/08/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Bertolotto

Cartella di pagamento - Notifica via pec in formato pdf - Firme digitali - Sanatoria di eventuali irriqualità della notifica

La Commissione aderisce all'uniforme orientamento della giurisprudenza di legittimità che ritiene valida la notifica della cartella esattoriale eseguita via pec anche con formato pdf (Cass. 28 settembre 2018 n. 23620; 18 aprile 2016, n. 7665; Cass. 30 ottobre 2018 n. 27561; Cass. Sez. 6 – 5 Ordinanza n. 6417 del 5/3/2019).

L'estensione di un file pdf o come p7m dipende dall'utilizzo di firme digitali rispettivamente di tipo PAdES o di tipo CadES, firme digitali che sono ambedue conformi agli artt. 12 del decreto dirigenziale del 16 aprile 2014 e 34 del D.M. n. 44 del 2011 del Ministero della Giustizia, nonché al Regolamento UE n. 910 del 2014 ed alla relativa decisione di esecuzione n. 1506 del 2015 (in tal senso le chiare indicazioni di Cass. Sez. U – Sentenza n. 10266 del 27/4/2018; conf. Cass. Sez. 2 -, Sentenza n. 30927 del 29/11/2018).

Tale principio di equivalenza è stato affermato in tema di processo civile telematico, ma deve applicarsi anche in materia di notifica della cartella esattoriale per il puntuale richiamo contenuto nell'art. 26, c. 5, D.P.R. 602/73 e nell'art. 60 D.P.R. 600/73 alle norme sulle notificazioni nel processo civile (cfr. Cass. Sez. 5 sentenza n. 27561 del 30/10/2018, conf. Cass. Sez. 5 sentenza n. 10445 del 12/5/2011 del 12/5/2011). È quindi certamente applicabile anche alla notifica della cartella esattoriale il principio espresso dall'art. 156 c.p.c. In ordine alla sanatoria delle notificazioni per il raggiungimento dello scopo. Se il ricorrente ha avuto piena cognizione dell'atto notificatogli via pec e l'ha impugnato, si evidenzia l'intervenuta sanatoria di qualsiasi eventuale irriqualità della notifica (Cass. Sez. U., sentenza n. 7665 del 18/4/2016; conf. Cass. Sez. U sentenza n. 7209 del 13/3/2019; Cass. Sez. U sentenza n. 23620 del 28/9/2028).

208. Notificazioni - Vizio di notifica

Sentenza n. 166/02/19, dep. 18/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Reggio

Ammissibilità del ricorso verso la comunicazione di presa in carico – Vizio di notifica per efficacia degli atti eseguiti – Sussistenza

La lite fiscale si radica su un atto impositivo esecutivo dell'anno 2017 la cui presa in carico dovuta è stata portata a conoscenza al ricorrente in data 15.1.2019.

Il ricorrente lamenta la mancata notifica dell'avviso di accertamento *ab origine* la cui omissione determinerebbe illegittima l'assunzione di presa in carico della somma dovuta.

L'Ufficio sostiene l'avvenuta notificazione dell'atto a mezzo di procedimento ai sensi di legge con servizio postale amministrativo quale atto a suo tempo consegnato al portiere dello stabile, regolarmente sottoscritto, nel contempo invoca la non fattibilità di ricorso alla Commissione tributaria della presa in carico alla debenza.

La Commissione tributaria ha ritenuto ammissibile il ricorso avverso la comunicazione di presa in carico essendo, questa, effetto sostanziale dell'avviso di accertamento a suo tempo regolarmente notificato, la cui comprova è data unicamente dall'avviso di ricevimento esibito, ma essendo la procedura di notifica mutata per effetto dell'art. 1 della legge 205/2017, in vigore dall'1/1/2018, non risulta essere stato eseguito il comma 3 ove è prescritto che sia l'avviso di ricevimento che i documenti attestanti la consegna debbano essere sottoscritti dalla persona a cui il plico è consegnato e che allorquando la persona sia diversa dal destinatario la sottoscrizione del ricevente debba essere eseguita su entrambi i documenti menzionati nonché dalla attestazione della qualità rivestita dal consegnatario con l'aggiuntiva specificazione, se trattasi di familiare, dell'indicazione di convivente anche se temporaneo.

Nella fattispecie dei fatti, risultando sottoscritto solo l'avviso di ricevimento ed essendo stato consegnato il plico a persona diversa dal destinatario, per effetto della legge abrogativa dell'art. 7, comma 2 della legge n. 890/1982, la notifica è nulla.

209. Notifica - Formato - Firma

Sentenza n. 301/01/19, dep. 18/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Astegiano; Relatore: Molineris

Notifica a mezzo pec – Formato – Firma – Nullità sanabile - Sussiste

Nella trasmissione di atti impositivi a mezzo PEC, sebbene il formato “p7m” sia effettivamente in grado di comprovare con certezza che il documento informatico provenga da un determinato soggetto e tale caratteristica non risulti posseduta dal formato “pdf”, l'impiego della PEC unitamente ad attestazione di conformità da parte del soggetto mittente, nel caso Funzionario facente parte dell'Ente, la cui firma risulta apposta ai sensi dell'art. 3 D.Lgs. 39/1993 e art. 1 c. 87 L. 549/1995, non comporta nullità insanabile, bensì un vizio sanabile ai sensi dell'art. 156 c. 3 c.p.c. a fronte dell'effettiva intervenuta conoscenza da parte della ricorrente.

210. Notificazioni - Cartelle di pagamento

Sentenza n. 95/02/19, dep. 11/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente e Relatore: Rampini

Impugnazione di cartelle di pagamento – Notifica - Produzione a carico del ricorrente.

Il contribuente che contesta la mancata notifica di una cartella di pagamento deve farsi carico di allegare la medesima agli atti processuali, non potendosi richiedere alla Commissione Tributaria di procedere a un accertamento negativo in presenza di un'ipotesi di un credito fiscale iscritto a ruolo e cristallizzatosi nell'emissione del suddetto provvedimento che parte ricorrente sostiene di non conoscere. L'omissione determina l'inammissibilità del ricorso.

211. Notifica - Vizi - Conoscibilità dell'atto

Sentenza n. 01/01/20, dep. 20/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Molineris

Notifica a mezzo PEC – Conoscibilità – Sanatoria art. 156 c.p.c. - Sussiste

Il vizio della notificazione è da intendersi sanato, ai sensi e per gli effetti degli art. 156 e 160 c.p.c., allorquando sia provato che l'atto sia entrato nella conoscibilità del

destinatario.

L'eccezione di mancata conoscibilità non può essere accolta laddove il ricevente non soltanto non abbia contestato la ricezione dell'atto, ma abbia invece provveduto alla tempestiva impugnazione ed alla allegazione della notifica in atti.

Anche nell'ambito delle notifiche a mezzo PEC, vale il principio generale dell'art. 156 c.p.c. in base al quale "la nullità non può essere pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo cui era destinato" (Cass. Sez. Un. 7665/2016; conf. Cass. Sez. Lav. 13857/2014; Cass. Sez. Trib. 1184/2001 e 1548/2002) e pertanto laddove l'atto, anche se irrituale, sia venuto a conoscenza del destinatario e questi non adduca alcuno specifico motivo di pregiudizio alla difesa, la relativa eccezione non può ritenersi fondata.

212. Irpef – Cartella - Notifica a mezzo PEC

Sentenza n. 01/01/20, dep. 20/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Astegiano; Relatore: Molineris

Notifica a mezzo PEC - Cartella - Regolarità - Sussiste

La notificazione effettuata ai sensi dell'art. 26 D.P.R. 602/1973 prevede espressamente come modalità l'impiego della notifica a mezzo PEC nelle modalità previste dal CAD.

Invero, per effetto del comma 1 bis dell'art. 26 D.P.R. 602/1973, poteva già sostenersi la possibilità di notificare le cartelle a mezzo PEC, laddove emesse in formato di documento informatico. Il D.Lgs. 82/2015 equipara la trasmissione dei documenti attraverso la PEC alla notificazione per mezzo di raccomandata".

Riferimenti: art. 26 c.1 D.P.R. 602/1973; D.Lgs. 82/2015; C.T.P. di Napoli sentenza n. 18032 del 27/10/2016

213. Notificazioni - Qualifica di convivente

Sentenza n. 24/02/20, dep. 17/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Monolo

Cartelle di pagamento – Notificazione – Invalidità

Ai fini della validità della notificazione non basta che la persona cui sia stata consegnata la copia sia in rapporti di parentela con il proprietario dell'atto, dovendo invece trattarsi di persona a lui legata da un rapporto di convivenza che, per la costanza di quotidiani contatti dà affidamento che l'atto sia portato a sua conoscenza. La qualifica di convivente può essere superata dalla prova contraria del contribuente (nel caso di specie il contribuente veniva a conoscenza delle cartelle di pagamento a seguito della notifica di pignoramento presso terzi. Le cartelle di pagamento erano state notificate ex art. 145 c.p.c., presso la sede legale dell'associazione e asseritamente consegnate al padre e a persona convivente. Il legale rappresentante e presidente dell'Associazione produceva stato di famiglia dal quale risultava privo di familiari conviventi).

Riferimenti: artt. 139, 145 c.p.c.; Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 15-04-2019, n. 10543

214. Notificazioni - Società fallita

Sentenza n. 39/02/20, dep. 06/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Politano

Avviso di accertamento - Società dichiarata fallita - Notifica al curatore fallimentare

Correttamente il processo verbale di constatazione fu notificato ai legali rappresentanti della società. La successiva dichiarazione di fallimento comporta che gli avvisi di accertamento debbano essere notificati al curatore fallimentare. In applicazione del consolidato principio per cui gli atti del procedimento tributario vanno emessi nei confronti del soggetto esistente in quel momento. Con il fallimento la società non viene meno, ma i suoi organi perdono la legittimazione sostanziale e processuale, che viene assunta dal curatore in applicazione degli artt. 43 e 44 Legge Fallimentare. La motivazione *per relationem* è corretta stante la precedente notifica degli avvisi di accertamento, contenenti tutte le contestazioni in modo analitico, agli amministratori della società all'epoca pienamente operante.

Riferimenti: artt 43 e 44 legge fallimentare; artt. 10 e 11 TUIR 917/1986

215. Riscossione - Notifica - Modalità telematica

Sentenza n. 87/01/20, dep. 07/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente e Relatore: Liuzzo

La notificazione con modalità telematica può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante che risulti da pubblici elenchi.

La notifica effettuata con modalità telematiche è da considerarsi viziata, se il notificante utilizza il proprio indirizzo di posta elettronica certificata non risultante dai pubblici elenchi.

L'Agente della Riscossione non ha, infatti, utilizzato l'indirizzo ufficiale presente nel registro IPA (protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it) ma ha utilizzato il differente indirizzo: notifica.acc.piemontevda@pec.agenziariscossione.gov.it, non indicato in alcun registro pubblico: pertanto la notifica dell'atto impugnato e di quello prodromico risultano essere nulle.

Riferimenti: art. 3 bis L.53/94; art. 26 D.P.R. 602/73; art. 16 ter D.L. 179/12

216. Riscossione - Notifica via PEC - File in PDF - Validità

Sentenza n. 462/02/20, dep. 07/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

La notifica di una cartella esattoriale via PEC mediante l'uso del file in formato PDF è idonea a garantire l'autenticità del documento trasmesso ed è pienamente legittima.

La trasmissione del file in formato PDF è legittima poiché rispetta l'art. 19 bis legge 53/1994 che prevede la notifica via PEC in formato PDF

Permane in capo all'organo giudicante la valutazione circa l'idoneità del documento informatico, avente estensione diversa, a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio. Il file PDF va equiparato al file P7M ai fini della validità della trasmissione tramite PEC. La firma digitale è l'equivalente informatico di una tradizionale firma autografa su carta.

Riferimenti: art. 19 bis L. 53/1994; art 14 D,Lgs n. 159/2015; D.P.R. n. 68/ 2005; Allegati n. 1 e 2 DPCM 13 novembre 2014; art. 20 comma 1 bis D.Lgs. 82/2005; art.

20, 22, 23 bis, 23 ter, 40 comma 1, 41 comma 2, 71 comma 1 codice dell'amministrazione digitale D.L. 87/2005.

PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

217. P.T.T. - Notificazione - Firma digitale - Cartella di pagamento

Sentenza n. 363/07/20, dep. 10/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Ingino; Relatore: Villani

Firme digitali CADES e PAdES - Disconoscimento della conformità di una copia all'originale ex art. 2719 c.c. ed ex art. 215 c.p.c. - Formalità del disconoscimento.

La Suprema Corte ha specificato che in base al diritto dell'UE e delle norme, anche tecniche, di diritto interno, le firme digitali di tipo CADES e di tipo PAdES, sia pure con le differenti estensioni '.p7m' e '.pdf' sono entrambe ammesse ed equivalenti e quindi essere riconosciute valide ed efficaci.

Il disconoscimento della conformità di una copia fotostatica all'originale di una scrittura, ex art. 2719 c.c. non ha gli stessi effetti del disconoscimento previsto dall'art. 215, comma 1 n.2 c.p.c.: quest'ultimo, in mancanza di richiesta di verifica di esito positivo di questa, preclude l'utilizzazione della scrittura, il primo non impedisce che il giudice possa accertare la conformità all'originale anche attraverso altri mezzi di prova, comprese le presunzioni.

La produzione in giudizio della copia fotostatica di un documento impegna la parte contro la quale il documento viene prodotto a prendere posizione sulla conformità della copia originale, senza vincolare il giudice all'avvenuto disconoscimento della riproduzione documentale.

L'onere stabilito dall'art. 2719 c.c. di disconoscere espressamente la copia fotografica (o fotostatica) di una scrittura, implica, necessariamente, che il disconoscimento sia fatto in modo formale e specifico, con una dichiarazione che contenga un'inequivoca negazione della genuinità della copia, con indicazione dei motivi.

Riferimenti: Cass. 27/04/2018 n. 10266; Cass. Civ. 21842/14, Cass. Civ. 7775/14

PUBBLICITÀ

218. Pubblicità - Sottoscrizione accertamento

Sentenza n. 97/02/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Catania; Relatore: Monolo

Avviso di accertamento – Società concessionaria - Sottoscrizione

È valido l'avviso di accertamento sottoscritto con le modalità di cui all'art. 1, comma 87 della L. 549/1995 - che prevede l'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile in caso di atti prodotti da sistemi informativi automatizzati – da parte dell'Amministratore Unico della società concessionaria del servizio di liquidazione accertamento e riscossione del tributo, in forza di convenzione sottoscritta con il Comune.

Riferimenti: art. 1, comma 87 L. 549/1995; art. 1, comma 162 L. 296/2006; C.T.P. Vercelli 50/19

219. Pubblicità - Insegne - Esenzione

Sentenza n. 97/02/19, dep. 23/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Catania; Relatore: Monolo

Avviso di accertamento – Imposta pubblicitaria – Insegne – Esenzione

Non è applicabile l'esenzione prevista dall'art. 17, comma 1-*bis* del D.Lgs. 507/1993 – relativa alle insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono – ai pannelli apposti su cabine per fototessera, in quanto non configuranti sedi dello svolgimento dell'attività commerciale

Riferimenti: art. 5, 17 D.Lgs. 507/1993; art. 2-bis, comma 6 D.L. 13/2002; art. 47, comma 1 D.P.R. 495/1992; Cass. civ. Sez. V, Ord., (ud. 11-04-2019) 07-06-2019, n. 15460; ord. dal n 7778 /2019 al n. 7785/2019, n. 11450/2019, dal n. 11453/2019 al n. 11455/2019; Cass., Sez. V, 30-12-2014, n. 27497 e Cass., Sez. V, 11-5-2012, n. 7384; in ordine alla nozione normativa di sede delle persone giuridiche Cass., Sez. V., 20-3-2019, n. 7785, Cass., Sez. L., 12-3-2009, n. 6021; Cass., Sez. L., 13-4-2004, n. 2004.

220. Pubblicità - Cessazione del rapporto fiscale

Sentenza n. 97/02/19, dep. 23/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Monolo

Avviso di accertamento – Imposta pubblicitaria – cessazione del rapporto fiscale

La chiusura del rapporto fiscale avviene solo per effetto della produzione di apposita denuncia di cessazione, in assenza della quale è da ritenersi legittima l'imposizione relativa a pubblicità rimossa.

Riferimenti: art. 8, c.3 D.Lgs. 507/1993

221. Pubblicità - Messaggio pubblicitario

Sentenza n. 153/02/19, dep. 23/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Croce; Relatore: Scarrone

Avviso di Accertamento – Imposta pubblicitaria – Messaggio pubblicitario

I cartelli che contengono planimetrie, indicazioni su parcheggi, orari di apertura e periodi di esercizio dell'attività, pur riportando il logo della società o la denominazione del centro commerciale, non hanno natura di messaggio pubblicitario, in quanto non promuovono la domanda di beni e di servizi e, altresì, non promuovono né migliorano l'immagine del centro commerciale.

Pertanto, la tassazione risulta esclusa.

Riferimenti: art. 5 D.Lgs. 507/1993

222. Pubblicità - Delibere comunali

Sentenza n. 11/02/20, dep. 13/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di accertamento – Imposta sulla pubblicità - Delibere comunali di maggiorazione dell'imposta

A seguito dell'intervento abrogativo di cui all'art. 23, comma 7 del D.L. 83/2012, convertito con L. 134/212, le deliberazioni approvative o confermative delle maggiorazioni dell'imposta sulla pubblicità adottate entro il 26 giugno 2012 (data di entrata in vigore della disposizione abrogativa) rendono legittime le relative richieste di pagamento; diversamente, le deliberazioni approvative o confermative adottate in data successiva al 26 giugno 2012 risultano illegittime*.

* Si segnala Corte Costituzionale n. 15 del 10 gennaio 2018 circa l'art. 1, comma 739 L. 208/2015 che ha interpretato l'art. 23, comma 7, D.L. n. 83/2012 nella parte in cui abroga l'articolo 11, comma 10, della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

Riferimenti: D.Lgs. 507/1993; Art. 11, comma 10 L. 449/1997; art. 23, comma 7 D.L. 83/2012 convertito con L. 134/212; art. 1, comma 739 L. 208/2015; Risoluzione del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 2/DF, del 14 maggio 2018,

223. Imposta di Pubblicità - Applicazione - Esenzioni

Sentenza n. 450/01/20, dep. 02/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente e Relatore: Passero

Presupposto per l'applicazione dell'imposta di pubblicità - Esenzioni dall'imposta di pubblicità - Segnali non imponibili per il Codice della strada - Segnali privi di contenuto pubblicitario

Presupposto per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità è che i messaggi diffusi abbiano lo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi, ovvero siano finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato (art. 5 D.Lgs. n.507/93).

Sono esenti dall'imposta alcune tipologie di messaggi, dettagliatamente e tassativamente elencati, fra i quali sono annoverati gli *"avvisi al pubblico"*, *"riguardanti la localizzazione e l'utilizzazione dei servizi di pubblica utilità, che non superino la superficie di mezzo metro quadrato"* (Art. 17, comma 1, lett. b) del citato decreto).

A norma dell'art. 39, comma 1, lettera C) del nuovo Codice della strada (D.Lgs. n. 285/92) e del Regolamento di esecuzione e attuazione (art. 124, D.P.R. n. 495/92), non sono imponibili i segnali di indicazione che hanno *"...la funzione di fornire agli utenti della strada informazioni necessarie o utili per la guida e per l'individuazione di località, itinerari, servizi e impianti..."*, sempre che la loro superficie sia al di sotto del mezzo metro quadrato

Le frecce stradali riportanti la scritta "poste", sono segnali che difettano del presupposto impositivo di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 507/1993 in quanto privi di contenuto pubblicitario, non essendo in alcun modo assimilabili ai c.d. *"segnali di industria"* che invece contengono indicazioni in ordine alla localizzazione di singole industrie al fine di incentivare la domanda di beni e servizi o migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato.

REGISTRO

224. Registro - Cessione di ramo di azienda - T.F.R.

Sentenza n. 1095/02/19, dep. 27/08/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cervetti; Relatore: Pugno

Cessione di ramo di azienda - Sussiste la deducibilità e l'inerenza della passività costituita dal T.F.R.

Il T.F.R. Trattamento di Fine Rapporto rappresenta il debito totale accumulato dall'azienda verso i dipendenti per indennità di liquidazione, costituito dalla somma delle quote maturate nell'esercizio attuale e in quelli precedenti. Tale costo è inerente ex art. 109 comma 5 TUIR stante la funzionalizzazione del costo alla produzione del reddito. Esso è correlato all'impresa, cioè sostenuto al fine di svolgere un'attività potenzialmente idonea a produrre utili. Diventa rilevante solo il giudizio qualitativo di tale costo accantonato annualmente. Ex art. 51 D.P.R. 131/1986 il principio di tassazione è quello di valore venale in comune commercio, ed il T.F.R. maturato dai dipendenti dell'impresa ceduta sino al momento della cessione è un debito della cedente che si trasferisce al cessionario cui si trasferiscono per legge i rapporti di lavoro dipendente. Il debito per T.F.R. e compensi differiti ha natura di passività aziendale.

Riferimenti: art. 109 comma 5 TUIR; art. 43 comma 2 e art. 51 D.P.R. 131/1986

225. Imposta di registro - Ricognizione di debito

Sentenza n. 196/01/19, dep. 09/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Greco

Scritture private – Transazione – Onere della prova – Atto di riconoscimento del debito – Dichiarazione di scienza – Obbligazioni contrattuali – Imposta di registro – Effetto novativo – Sfera patrimoniale

L'atto di riconoscimento del debito da parte del debitore è la conferma di un'obbligazione già esistente e dispensa il creditore dell'onere di provare il rapporto fondamentale. Non apporta alcuna innovazione rispetto all'obbligazione originariamente contratta ed ha pertanto natura puramente dichiarativa poiché privo di contenuto patrimoniale. Tale atto sconta pertanto l'imposta di registro in misura fissa.

Una successiva scrittura privata di transazione tra le due parti, che prevede la corresponsione di una somma a titolo di risarcimento per mancato rispetto dell'obbligazione originaria, rappresenta invece un accordo nuovo tra le parti poiché instaura una nuova obbligazione, incidendo altresì sulle sfere patrimoniali di entrambi. Trattasi pertanto di atto soggetto a registrazione in termine fisso, nella misura proporzionale del 3%.

Riferimenti: R.D. 262/1942 (codice civile) – art. 1988; D.P.R. 131/86, art. 22; D.P.R. 131/86 – Tariffa, Parte Prima, art. 2, n. 1; D.P.R. 131/86 – Tariffa, Parte Seconda, art. 4

226. Imposta registro - Atto cessione quote

Sentenza n. 1132/04/19, dep. 18/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Mina; Relatore: Collu

Imposta registro - Atti e contratti - Atto cessione quote - Interpretabile come atto cessione azienda - Illegittimità - Sussiste

L'art.20 del D.P.R. 131/1986 non ha natura antielusiva essendo solo una norma che regola l'interpretazione degli atti e che consente agli uffici finanziari di applicare l'imposta secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto stesso, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente. Tuttavia, alla luce della modifica di cui alla L. 205/2017, tale interpretazione può avvenire esclusivamente avendo come riferimento il contenuto dell'atto, senza considerare elementi estranei a quest'ultimo. L'ufficio non può prescindere dalla causa giuridica del negozio — ben diversa dalle conseguenze economiche dello stesso anche se le finalità perseguite dalle parti sarebbero analoghe a quelle che si sarebbero verificate ponendo in essere un negozio che prevede una tassazione diversa. Solo se l'Ufficio avesse ritenuto che le parti hanno posto in essere un'attività antielusiva, solo allora, nel rispetto delle correlate garanzie procedurali previste dalla legge e dopo aver dimostrato la realizzazione di un vantaggio indebito, l'assenza di sostanza economica dell'operazione e la sola

finalità del conseguimento del vantaggio fiscale, avrebbe potuto prescindere dalla causa giuridica dell'atto — nella fattispecie, cessione delle quote – e riqualificarlo come cessione d'azienda.

D'altra parte, anche da un punto di vista meramente economico, l'acquirente della totalità delle quote di una società non può essere equiparato al proprietario dell'azienda in quanto la titolarità delle quote non attribuisce i diritti inerenti alla proprietà dell'azienda così come ben diverse sono le conseguenze nei confronti dei debitori sociali e di questi ultimi verso i soci.

227. Imposta registro - Sentenze e atti giudiziari

Sentenza n. 1157/07/19, dep. 18/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Burdino; Relatore: Marini

Imposta registro - Sentenze e atti giudiziari - Giudizio di opposizione all'esclusione dal passivo - Alternatività IVA/Registro – Applicabilità - Non sussiste

Una sentenza emessa a seguito del giudizio di opposizione che ammette al passivo un credito in precedenza escluso deve essere assoggettata all'imposta proporzionale dell'1% (art. 8, comma 1, lett c) TUR). La sentenza è stata emessa in esito a un giudizio contenzioso di cognizione, il quale implica l'accertamento, nei confronti della procedura, dell'esistenza e dell'efficacia del credito. Tale accertamento permette alla contribuente di partecipare alla procedura predetta e, quindi, alta possibile soddisfazione delle sue richieste in sede di riparto. Nel caso in specie non opera il disposto di cui all' art. 40, D.P.R. 131/86 e pertanto la regola dell'alternatività IVA/Registro, nel caso di specie, non può essere applicata.

228. Imposta registro - Atto costitutivo di pegno su partecipazione

Sentenza n. 1178/04/19, dep. 26/09/2019

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Caprioglio; Relatore: Roccella

Imposta registro - Atti e contratti - Atto costitutivo di pegno su partecipazione - Tassazione proporzionale - Non sussiste

L'atto costitutivo di un pegno su di una partecipazione è da considerare come un atto unitario ed inscindibile, dal quale non possa essere separata la descrizione del debito che il pegno è destinato a garantire e, come, pertanto, tale descrizione non possa essere considerata un'autonoma disposizione a sé stante, suscettibile di autonoma tassazione.

229. Avviso di liquidazione- Imposta di Registro

Sentenza n. 199/02/19, dep. 07/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Martelli; Relatore: Bertolo

Avviso di liquidazione – Imposta di Registro – Decreto Ingiuntivo – Atti assoggettabili a tassazione

Nel caso di emissione di decreto ingiuntivo per il pagamento di somme non può essere sottoposta a tassazione la sottostante enunciazione di un titolo o il riconoscimento di un debito se non vi è l'autonomia dei singoli negozi rispetto all'obbligo di pagamento già tassato. Sono altresì esclusi da tassazione gli importi a titolo di interessi di mora per il principio di alternatività registro - iva.

Riferimenti: art. 22 D.P.R. 181/1986; art. 15 D.P.R. 633/1972; CTP Treviso n. 235/2015

230. Registro - Valore probatorio perizia

Sentenza n. 81/01/19, dep. 10/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente e relatore: Bertona

Avviso di liquidazione imposta di registro – Valore probatorio perizia tecnica

La perizia dell'Ufficio Tecnico Erariale non ha dignità di prova piena, Trattandosi di atto di parte è soggetto al vaglio del giudice, ai sensi dell'art. 116 c.p.c.. Lo stesso dicasi per la perizia allegata all'atto di vendita*.

*Il riferimento è a Corte di Cassazione, Ordinanza n. 16242 del 20 giugno 2018: “*la consulenza tecnica di parte costituisce una semplice allegazione difensiva, priva di autonomo valore probatorio, posto che il contenuto tecnico del documento non vale ad alterarne la natura, che resta quella di atto difensivo (Cass. n. 16552 del 06/08/2015)*”.

Riferimenti: art. 51, 52 D.P.R. 131/1986; art. 116 c.p.c.

231. Registro - Valore venale

Sentenza n. 81/01/19, dep. 10/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente e relatore: Bertona

Avviso di liquidazione imposta di registro – Valore venale

L’Agenzia delle Entrate non può stabilire a priori il valore dell’immobile; anche se esistono metodologie di accertamento che permettono di determinare il valore di mercato in astratto, devono essere considerate le situazioni contingenti, che determinano l’effettivo e concreto valore di mercato dell’immobile in questione.

Riferimenti: art. 51, 52 D.P.R. 131/1986

232. Registro - Avviso di rettifica e liquidazione - Motivazione

Sentenza n. 71/01/19, dep. 14/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Mariani; Relatore: Soffio

Motivazione dell’atto di rettifica come elemento di controllo di legittimità - Bilanciamento poteri dell’Agenzia delle entrate - Nullità dell’atto per mancanza dei requisiti minimi.

L’obbligo di motivazione dell’avviso di rettifica e liquidazione non può dirsi sufficientemente assolto quando il suo contenuto fa perdere qualunque significato all’obbligo motivazionale, “tamquam non esset”. Ciò accade quando non si dà conto

delle ragioni, non immediatamente comprensibili, che hanno determinato l'Ufficio ad emettere l'atto.

Riferimenti: art. 20 D.P.R. 131/86; art. 3 L. 241/1990; art. 7 L. 212/2000

233. Registro - Cessione di quote societarie

Sentenza n. 71/01/20, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente: Mariani; Relatore: Soffio

Cessione di quote societarie totalitarie - Equivale a cessione di azienda - Applicazione imposta di registro in misura proporzionale - Sussiste

In presenza di cessione di quote di una società (per le quali è prevista l'imposta in misura fissa), se si viene a definire la disponibilità del 100% delle quote della stessa in capo a un soggetto, l'Amministrazione può applicare l'imposta di registro in misura proporzionale come si trattasse di una cessione di azienda, dovendosi far prevalere sulla formulazione del negozio giuridico gli interessi reali perseguiti dalle parti sempre che la riqualificazione operata dalla A.F. sia supportata da idonea motivazione pena l'annullamento dell'atto.

Riferimenti: artt. 51 e 52 D.P.R. 131/1986; Cass. n. 11873/2017; art. 20 TUIR

234. Registro - Motivazione avviso di liquidazione

Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione imposta di registro - Motivazione

L'obbligo motivazionale deve ritenersi adempiuto quando l'Amministrazione Finanziaria abbia posto il contribuente nelle condizioni di poter conoscere gli elementi essenziali della pretesa tributaria e, pertanto di contestare efficacemente l'*an* e il *quantum* dell'imposta.

Il requisito motivazionale esige la puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria e l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentono di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili all'Ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa. Restando affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva*.

**La massimata sentenza richiama Cass. civ. Sez. V, Sent., 09-02-2018, n. 3197: “la motivazione di un avviso di rettifica e di liquidazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa, e di consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa, e che, pertanto, fermo restando l'onere della prova gravante sull'Amministrazione, è sufficiente l'enunciazione dei criteri astratti in base ai quali è stato determinato il maggior valore, ma non anche gli elementi di fatto utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, presa conoscenza del criterio di valutazione adottato, è in condizione di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale (da ultimo, Cass. n. 22148/2017; n. 11560/2016)”*

Riferimenti: art. 3 L. 241/1990; art. 7 L. 212/2000

235. Registro - Agevolazioni - Piccola proprietà contadina

Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione imposta di registro – Agevolazioni – Piccola proprietà contadina

Le agevolazioni fiscali di cui all'art. 2, comma 4-*bis* del D.L. 194/2009 ineriscono sia ai terreni che alle loro pertinenze, queste ultime individuate secondo la definizione di cui all'art. 817 c.c..

L'agevolazione in parola non si applica ad un definito numero di atti, bensì ha una propria dinamicità e progressività che si esplica anche su diversi acquisti, che non necessariamente devono riguardare solo terreni solo pertinenze o entrambi, senza limiti comparativi di valore.

Riferimenti: D.P.R. 131/1986; art. 2, comma 4-*bis* D.L. 194/2009 convertito in L. 25/2010; C.T.P. Vercelli n. 45/01/2016 del 20.04. 2016

236. Registro - Onere della prova

Sentenza n. 83/01/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Carengo; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione imposta di registro – Onere della prova – Determinazione del valore venale

Negli accertamenti di valore immobiliare l'onere della prova del maggior valore accertato è a carico dell'Agenzia delle Entrate, la quale non può basarsi esclusivamente su rigidi automatismi (presunzioni), essendo necessari ulteriori elementi di prova.

Il valore di mercato, oltre a rispondere alla regola della domanda e dell'offerta è influenzato anche da fattori, sia di tipo oggettivo che soggettivo, che possono avere influenza nella determinazione della scelta dell'acquirente.

Con il ricorso, il contribuente può smentire un indizio non avente grande forza argomentativa.

Riferimenti: Art. 51, 52 D.P.R. 131/1986; C.T.P. Vercelli n. 81/01/2019 del 10/10/2019

237. Registro - Cessione di quote societarie - Irretroattività

Sentenza n. 86/06/19, dep. 14/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Bertona; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione – Cessione totalitaria di quote societarie – Principio di irretroattività e norme di interpretazione autentica

La modifica all'art. 20 del D.P.R. 131/1987, in materia di qualificazione dell'atto sottoposto a registrazione, introdotta con il comma 87 dell'art. 1 della L. 205/2017, costituisce disposizione di interpretazione autentica ai sensi dell'art. 1 comma 1084 della L. 145/2018, pertanto immediatamente applicabile anche per la risoluzione delle liti pendenti, in cui sia ancora aperta la contesa circa l'applicazione della norma medesima.

Riferimenti: D.P.R. 131/1986; L. 205/2017; comma 1084 L. 145/2018; Corte di Cassazione n. 9202/1999

238. Registro - Non rilevanza degli elementi esterni all'atto

Sentenza n. 86/06/19, dep. 14/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Bertona; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione – Cessione totalitaria di quote societarie

La disposizione di cui all'art. 20 del D.P.R. 131/1987, come modificata dall'art. 1, comma 87 della L. 205/2017, ha disposto che non rilevano gli elementi interpretativi esterni all'atto, le disposizioni contenute in altri negozi giuridici collegati con quello da registrare e gli interessi oggettivamente e concretamente perseguiti dalle parti (nel caso di specie la Commissione Tributaria ha confermato la natura di atto di cessione di quote societarie e, conseguentemente, annullato l'avviso di liquidazione impugnato, basato sulla riqualificazione dell'atto quale atto di cessione d'azienda).

Riferimenti: D.P.R. 131/1986; L. 205/2017; art. 1 comma 1084 L. 145/2018

239. Registro - Definizione agevolata delle sanzioni

Sentenza n. 86/06/19, dep. 14/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Bertona; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione – Definizione agevolata delle sanzioni

In merito alla definizione delle sole sanzioni si osserva come si tratti di definizione riconducibile agli effetti tipici dell'oblazione la quale, in quanto disposta per prevenire ogni contesa sull'*an* e sul *quantum* della sanzione, preclude definitivamente, sia al contribuente sia all'Ufficio, ogni sindacato sui presupposti e sulle condizioni di applicazione delle sanzioni.

Riferimenti: D.P.R. 131/1986; art. 17, comma 2 D.Lgs. 472/1997; Corte di Cassazione n. 11154/2006, 1853/2000, 12515/1995, 6119/1992.

240. Registro - Cessione d'azienda - Componenti negativi - Rilevanza

Sentenza n. 93/01/19, dep. 28/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Rigolone

Avviso di liquidazione – Cessione d'azienda comprensiva di passività

Con riferimento agli atti aventi per oggetto aziende valgono regole peculiari volte a colpire la ricchezza trasferita, per le quali il valore dell'azienda trova determinazione nella somma delle attività, al netto delle passività aziendali esistenti al momento del trasferimento e risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa a norma del codice civile.

In particolare, valgono i seguenti principi: ai fini della determinazione della base imponibile viene in considerazione il corrispettivo dichiarato dalle parti nell'atto; assumono rilevanza le passività aziendali, quali componente negativa, registrate nelle scritture contabili e purché comunque inerenti l'azienda; sono incluse nella base imponibile le passività qualora l'accollo delle medesime emerga quale modalità di pagamento (nel caso di specie è stata ritenuta corretta l'esclusione dalla base imponibile dei debiti nei confronti dei dipendenti, trovanti collocazione nelle scritture contabili, di indubbia inerenza al complesso aziendale e non configuranti un metodo alternativo di pagamento del corrispettivo).

Riferimenti: art. 43 c. 2, art 51 c. 4 D.P.R. 131/1986; Corte di Cassazione sent. n. 10218/2016

241. Registro - Atti contenenti più disposizioni

Sentenza n. 95/01/19, dep. 29/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Fideiussione – Escussione garanzia e azione di regresso – Atti contenenti più disposizioni - Misura dell'imposta di registro

Il principio di alternatività tra IVA e imposta di registro, di cui all'art. 40 del D.P.R. 131/1986, è escluso - con conseguente applicazione dell'aliquota proporzionale (anziché quella in misura fissa) - con riferimento agli atti giudiziari concernenti la condanna del debitore a favore del garante escusso dal creditore, in quanto il garante non fa valere corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto ma esercita un'azione di rimborso di quanto versato.

La disposizione circa la tassazione unica più onerosa, di cui al comma 2 dell'art. 21 del D.P.R. 131/1986, richiede un vincolo di derivazione necessaria tra le disposizioni dell'atto (il principio ha trovato applicazione nel caso di specie, in cui la sentenza oggetto di tassazione contiene sia un capo riferito alla condanna del garante a favore del creditore garantito, che un capo di condanna del debitore principale nei confronti del garante).

Riferimenti: artt. 21, 40 D.P.R. 131/1986; Corte di Cassazione, S.U. 18520/2019

242. Registro - Variazione di classamento - Retroattività

Sentenza n. 96/01/19, dep. 29/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Careno; Relatore: Cavallari

Diniego rimborso imposta di registro – DOCFA – Variazione di classamento - Applicazione principio di retroattività

La decisione si fonda sull'applicazione, in sede di autotutela, del principio di retroattività della modifica della rendita dei fabbricati esclusivamente nel caso di correzione di errori originari o vizi dell'atto, comunque insiti nell'originario provvedimento

Riferimenti: L. 342/2000

243. Registro - Motivazione del provvedimento

Sentenza n. 110/02/19, dep. 25/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione – Imposta di registro – Motivazione del provvedimento

L’obbligo di motivazione deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato messo in condizione di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, pertanto, di contestare efficacemente l’an e il *quantum* della pretesa tributaria.

Il requisito motivazionale impone la puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria ed inoltre l’indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa. La motivazione, come così precisata, delimita l’ambito delle ragioni adducibili dall’Ente impositore nell’eventuale successiva fase contenziosa, nella quale verranno affrontate le questioni riguardanti l’effettivo verificarsi dei fatti e la loro idoneità a sostenere la pretesa impositiva.

Riferimenti: art. 7 L. 212/2000; art. 3 L. 241/1990

244. Registro - Atti scritti o contratti verbali non registrati - Imponibilità

Sentenza n. 110/02/19, dep. 25/11/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione – Imposta di registro – Enunciazione di atti scritti e contratti verbali – Imponibilità

L’enunciazione di cui all’art. 22 del D.P.R. 131/1986, concernente disposizioni espresse in atti scritti o contratti verbali non registrati, consiste nell’espresso richiamo all’ulteriore negozio contenuto in un atto scritto o in un contratto verbale intervenuto tra le medesime parti.

È necessaria la sussistenza di tutti gli elementi costitutivi del contratto enunciato, affinché sia consentita l’identificazione della natura e del contenuto dello stesso.

In assenza della identità delle parti non può essere enunciato il principio di enunciazione e la correlata tassazione (nel caso di specie, con il provvedimento impugnato, l’Agenzia delle Entrate applicava la tassazione al provvedimento giudiziale, decreto ingiuntivo, e agli atti in essi “enunciati” ma veniva rilevata l’assenza della identità delle parti e la conseguente inapplicabilità del principio di enunciazione: il contratto di finanziamento interveniva tra cliente ed Istituto di Credito; l’Istituto di credito successivamente cedeva il contratto a Società che agiva con decreto ingiuntivo per il recupero dell’insolvenza).

Riferimenti: art. 22 D.P.R. 131/1986

245. Registro - Decreto ingiuntivo

Sentenza n. 110/02/19, dep. 25/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Catania; Relatore: Cavallari

Avviso di liquidazione – Imposta di registro – Decreto ingiuntivo

In merito alla tassazione dei decreti ingiuntivi emessi relativamente al pagamento di crediti derivanti da operazioni di finanziamento, occorre fare riferimento al combinato disposto dell'art. 40 del D.P.R. 131/1986 e dell'Allegato recante "Tariffa – Parte Prima – art. 8" del medesimo D.P.R., che prevede l'assoggettamento all'imposta di registro in misura fissa, anziché proporzionale.

Riferimenti: art. 40 D.P.R. 131/1986, allegato Parte I D.P.R. 131/1986, recante "Tariffa – Parte Prima – art. 8".

246. Imposta di Registro - Erogazione di somme ereditarie pro quota

Sentenza n. 220/02/19, dep. 04/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Alessandria
Presidente e relatore: Suffia

Erogazione di somme ereditarie pro quota – Imposta di registro in misura fissa – Applicabilità

A seguito di erogazione di somme pro quota derivanti da una unica erogatrice risultano assoggettate all'imposta di registro in misura fissa e non proporzionale dello 0,5% per effetto del D.L. n. 262/2006 trattandosi di remissioni ad imposta di donazione in considerazione della ormai numerosa dottrina che considera tali donazioni come "negozio fine" e non "negozio mezzo", giusta giurisprudenza, CTR della Lombardia, sentenza n. 2431/24/2017 e C.T.R. di Bari, Sez. IX, 25/11/2010, n. 128.

Riferimento: art. 1 comma 4bis, D.Lgs. 346/1990

247. Imposta registro - Delibera assembleare

Sentenza n. 1570/07/19, dep. 16/12/2019
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Burdino; Relatore: Nicodano

Imposta registro - Atti e contratti - Delibera assembleare - Riserva conto futuro aumento capitale - Tassazione proporzionale - Non sussiste

La delibera societaria con la quale si approva la proposta di restituire ai soci le somme versate negli anni precedenti a titolo di futuro aumento di capitale accettando altresì la disponibilità dei soci di lasciare dette somme nella disponibilità della società quale finanziamento infruttifero di interessi è soggetta a registrazione a tassa fissa. Deve considerarsi che l'attribuzione monetaria non ha mutato la sua originaria natura di provvidenza per il rafforzamento patrimoniale della società, benché apparentemente sia cambiato il titolo formale giustificativo di tale disponibilità. Le norme sull'interpretazione degli accordi aventi contenuto patrimoniale (l'art. 20 della legge di registro) impongono che l'esame delle disposizioni accluse al verbale assembleare sia condotto, in primo luogo, con riferimento alla comune intenzione delle parti e privilegiando il comportamento complessivo anche posteriore alla conclusione dell'accordo, non limitandosi al senso letterale delle parole.

248. Imposta di registro

Sentenza n. 20/02/20, dep. 29/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Vercelli
Presidente: Catania; Relatore: Monolo

Avviso di liquidazione – Sentenza civile – Trasferimento della proprietà

Intervenuta nel corso del giudizio la sentenza emessa dal giudice d'appello –*medio tempore* passata in giudicato – avente ad oggetto la risoluzione del contratto preliminare di compravendita dell'immobile, l'avviso di liquidazione recante la pretesa tributaria dell'Agenzia delle Entrate in relazione al trasferimento della proprietà immobiliare, disposta dalla sentenza di primo grado, risulta illegittimo.

Riferimenti: D.P.R. 131/1986; 2932 c.c.

249. Imposta di Registro - Avviamento - Cessione d'azienda

Sentenza n. 05/01/20, dep. 12/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Donato; Relatore: Cannatà

Avviso di liquidazione – Imposta di registro su cessione di azienda – Avviamento – Ambito e criterio discrezionale presuntivo

Il valore dell'avviamento è un valore suscettibile di riscontro con altri elementi economici, sia di zona territoriale, requisiti soggettivi ed altri. Sui criteri per la determinazione del valore di avviamento di una azienda di cui all'art. 2, comma 4, del D.P.R. n. 460 del 1996, e giurisprudenza analoga, il legislatore ha inteso fornire i valori minimi, ciò nella consapevolezza del fatto che solo la proposta supportata da concreti elementi probatori può definire un avviamento vicino ad una reale concretezza economica.

L'azienda ceduta, gestita senza specializzazioni di sorta, in una zona periferica e presenti diversi supermercati, i cui acquirenti erano gli avventori residuali dell'ultima ora e, in parte dai residenti della zona, il coefficiente moltiplicatore è stato abbassato a 2 valendo che in ambito della procedura matematica sussiste e va riconosciuto un criterio discrezionale presuntivo.

Essendo le operazioni di accertamento svoltesi in ufficio, non sussiste il termine dilatorio di 60 giorni per la notifica degli atti, ex art. 12 D.Lgs. n. 212/2000.

Riferimenti: Sentenza n. 20280 del 23.7.2008 Corte di Cassazione, e n. 16705/05/2007, n. 3505/2006, n. 613/2006.

250. Registro - Avviso di Liquidazione - Cedolare secca

Sentenza n. 411/04/20, dep. 15/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Mina; Relatore: Roccella

Imposta di registro - Opzione della cedolare secca in un contratto di locazione - Opzione della cedolare secca: termini decadenziali per l'accertamento - Opzione della cedolare secca: Esplicitazione per il suo riconoscimento

Qualora nella registrazione di un contratto di locazione non sia evidenziata, con un'apposita dicitura, la scelta da parte del locatore dell'opzione della cedolare secca, le parti non sono esonerate dal pagamento dell'imposta di Registro.

Nell'ipotesi di opzione della cedolare secca, l'art. 76 del TUR distingue nettamente i termini di decadenza dell'Ufficio per l'accertamento della prima annualità e di quelle successive, prevedendo, per queste ultime, il termine prescrizione di cinque anni.

Se un contribuente intende avvalersi di una determinata agevolazione fiscale, deve porre in essere tutti gli adempimenti previsti dalla norma, per potersene avvalere. Nella fattispecie di un contratto di locazione, deve esplicitare l'adesione alla cedolare secca, non essendo sufficiente la sola precisazione contrattuale che "se il locatore aderisce a tale opzione, è sospesa la sua facoltà di chiedere gli adeguamenti ISTAT del canone". Anche l'essersi avvalsi di tale facoltà ai fini delle imposte sui redditi, non costituisce riconoscimento, da parte dell'Ufficio, della correttezza della scelta e della non debenza dell'imposta di Registro sui contratti, ma è unicamente indice della mancanza di comunicazione e coordinamento tra gli Uffici addetti alle liquidazioni.

251. Avviso di liquidazione Registro - Agevolazioni prima casa

Sentenza n. 423/03/20, dep. 16/06/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Cocilovo; Relatore: Rizzo

Avviso di liquidazione Registro - Benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa".

Per ottenere i benefici fiscali relativi all'acquisto di immobile destinato a "prima casa", ai sensi dell'art. 1, nota II bis lett. a), parte prima tar. all. D.P.R. n. 131/1986, è sufficiente che il contribuente trasferisca la propria residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile, senza che egli abiti necessariamente nel medesimo.

252. Registro - Riscossione dell'imposta - Ricorso per cassazione pendente - Validità

Sentenza n. 451/05/20, dep. 03/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Villa; Relatore: Monacis

La sentenza riformata in appello, pendente ricorso in Cassazione, non incide sull'avviso di liquidazione dell'imposta di registro ed irrogazione sanzione della sentenza di 1° grado.

L'Ufficio può richiedere il pagamento dell'imposta di registro della sentenza di Tribunale (primo grado), pur a fronte di una riforma in sede di appello, pendente il ricorso in Cassazione. L'art. 37 D.P.R. 131/1986 stabilisce che la riforma totale o parziale della sentenza in materia civile e sino alla formazione del giudicato, non incide sull'avviso di liquidazione, ma integra un autonomo titolo per l'esercizio dei diritti al conguaglio o al rimborso dell'imposta stessa, da far valere in via autonoma e non nel procedimento relativo alla liquidazione dell'imposta di registro.

Riferimenti: art. 37 D.P.R. 131/1986

253. Registro - Cessione

Sentenza n. 485/02/20, dep. 13/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Romano

Imposta di registro - Cessione ai figli di ramo d'azienda a titolo gratuito – Emersione di plusvalenze imponibili – Esclusione.

Non dà luogo all'emersione di plusvalenze imponibili la cessione a titolo gratuito di un ramo d'azienda ai propri figli.

Riferimenti: Cass. n. 6837/2001; art. 54 D.P.R. 597/1973

RISCOSSIONE

254. Riscossione - Calcolo interessi

Sentenza n. 59/01/19, dep. 16/08/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Bertolotto

Cartella di pagamento Irpef - Calcolo degli interessi e periodi di calcolo

La Corte di Cassazione ha ritenuto non necessaria l'indicazione del calcolo degli interessi e dei periodi di calcolo degli stessi sulla base della seguente argomentazione: *"il tasso.....annuo degli interessi è noto e conoscibile perché determinato con provvedimento generale, e i limiti temporali di riferimento (dies a quo e dies ad quem) necessari per il calcolo sono anch'essi fissati in elementi cronologici ben individuati (giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e data di consegna....dei ruoli, rispettivamente). Va quindi ribadito il principio, specificamente affermato con riferimento all'obbligo di motivazione degli atti tributari, previsto.....per la cartella di pagamento (D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 12 e 25), secondo cui (Cass. Trib. 18 dicembre 2009 n. 26671), nell'ipotesi in cui vengano richiesti gli interessi e le sovrattasse per ritardato o omesso pagamento, il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi in questi casi assolto dall'Ufficio mediante mero richiamo alla dichiarazione medesima"*(Cass. Sez. 5 sentenza n. 8613 del 15/4/2011). Quindi, non esiste alcun obbligo di indicare i tassi di interesse e i periodi di calcolo nella cartella esattoriale.

255. Riscossioni - Aggio applicato dal Concessionario

Sentenza n. 66/02/19, dep. 03/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Rampini; Relatore: Vicini

Legittimità costituzionale dell'aggio applicato dal Concessionario per il servizio di riscossione reso - Sussiste

Vista la natura retributiva e non tributaria e/o sanzionatoria dell'aggio sulla riscossione, finalizzato a compensare (in parte) il Concessionario per le attività svolte, l'aggio non è connesso alla capacità contributiva del soggetto passivo in quanto dipendente unicamente dalla discrezionalità del Legislatore. Ne consegue che è da ritenersi costituzionalmente legittimo, non costituendo una violazione del divieto di anatocismo.

Riferimenti: Art. 17 c. 13 D.Lgs. 112/1999; Cass. n. 5154/2017

256. Riscossione - Prescrizione

Sentenza n. 200/02/19, dep. 07/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Martelli; Relatore: Bertolo

Riscossione crediti erariali – Prescrizione quinquennale – Non sussiste – Prescrizione decennale - Sussiste

Il credito erariale per la riscossione dell'imposta (a seguito di accertamento divenuto definitivo) è soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 cod civ. e non già al termine quinquennale previsto dall'art. 2948 c.c. n. 4 "per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi".

La prestazione tributaria infatti, stante l'autonomia dei singoli periodi di imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito anno per anno da una nuova e autonoma valutazione riguardo alla sussistenza dei presupposti impositivi.

Riferimenti: art. 2946 c.c.; art. 2948 n. 4 c.c.; Cass. 15.06.2011 n. 13080

257. Riscossione - Cartella di pagamento – Rateizzazione

Sentenza n. 74/01/19, dep. 10/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente: Micheluzzi; Relatore: Bertolotto

Cartella di pagamento - Rateizzazione del debito tributario in presenza di parte del debito già assolta.

L'art. 3 bis D.Lgs. 462/97 prevede la facoltà per il contribuente di chiedere la rateizzazione dei pagamenti delle somme dovute (*"le somme dovute ai sensi dell'articolo 2, comma 2, e dell'art. 3, comma 1, possono essere versate in un numero massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a cinquemila euro, in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo"*). È evidente che la rateizzazione può essere richiesta per le somme che, a seguito dei controlli automatici o dei controlli eseguiti dagli Uffici ex artt. 36 bis D.P.R. 600/73 e 54 bis D.P.R. 633/72, risultano dovute.

La ratio della norma è chiaramente quella di addivenire al pagamento integrale, sebbene rateizzato, del debito tributario, ma se il contribuente ha già provveduto a pagare una parte del debito e chiede la rateizzazione della parte residua, all'esito del pagamento integrale delle rate, l'obbligazione tributaria del ricorrente sarà integralmente estinta.

258. Nullità dell'iscrizione a ruolo

Sentenza n. 262/02/19, dep. 21/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Macagno; Relatore: Macario

Tremonti ambiente – Rilevazione automatica irregolarità – Statuto del Contribuente – Cartelle di pagamento

È nulla l'iscrizione a ruolo sorta in dipendenza di controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art. 36 bis D.P.R. 600/73, inerente il disconoscimento di un credito d'imposta Ires dovuta alla detassazione del reddito imponibile prevista dalla Tremonti ambiente.

Infatti, secondo il prevalente orientamento di Cassazione, la diretta iscrizione a ruolo è ammissibile dove la maggiore imposta derivi da controllo meramente cartolare in base ai dati forniti dal contribuente con la dichiarazione o per correzione degli errori materiali o di calcolo. Non trova invece applicazione qualora debba risolvere questioni e valutazioni giuridiche alla luce delle quali l'Ufficio è obbligato a procedere mediante emissione di avviso di accertamento. Il contribuente, in tal caso, viene privato della possibilità di discutere con l'Amministrazione Finanziaria di un aspetto rilevante della dichiarazione. Tale procedura comporta la nullità della cartella di pagamento, ai sensi della norma contenuta nell'art. 6 c. 5 della L. 212/2000.

Riferimenti: art. 36 bis, D.P.R. 600/73; art. 6 c. 5, L. 212/2000; Circ. 31/E, 24/09/2013

259. Riscossione - Iscrizione ipotecaria - Avviso preventivo

Sentenza n. 79/01/19, dep. 30/10/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Donato; Relatore: Cannatà

Comunicazione di iscrizione ipotecaria - Avviso preventivo. - Sussiste

In mancanza di un pagamento di un debito fiscale, l'Agenzia delle Entrate Riscossione è legittimata a effettuare iscrizione ipotecaria su immobili di proprietà del debitore come garanzia per il recupero del credito. La comunicazione dell'atto in oggetto va preceduta da atto di preavviso che ponga l'interessato nella conoscenza del debito a suo carico, al fine di consentirgli la tutela dei propri diritti. L'assenza della comunicazione preventiva determina la nullità dell'iscrizione medesima.

Riferimenti: art. 77 c. 2 bis D.P.R. 602/1973

260. Riscossione - Cartelle di pagamento - Concordato preventivo

Sentenza n. 102/02/19, dep. 17/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Della Fina; Relatore: Cannatà

Effetto di richiesta di concordato preventivo su cartelle di pagamento.

In presenza di una prima domanda di accesso al concordato preventivo non conclusa positivamente (il tribunale l'ha ritenuta inammissibile per violazione dell'art. 161 267/1942), ai fini del recupero delle somme dovute all'Erario, comprese nelle azioni esecutive e cautelari riguardanti il patrimonio del debitore, la data di riferimento va riportata alla successiva richiesta di ammissione al concordato preventivo. Pertanto le cartelle di pagamento notificate prima di questa seconda data sono legittime e non trovano alcun limite nel disposto dell'art. 168 L. 267/1942 (Legge Fallimentare) riguardante le sanzioni e gli interessi.

Riferimenti: artt. 161, 168 e 182 bis L. 267/1942

261. Riscossione - Titolo esecutivo - Prescrizione

Sentenza n. 24/02/20, dep. 13/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cervetti; Relatore; Gurgone

Riscossione – Cartella di pagamento – Prescrizione – Equiparazione a sentenza – Non sussiste

La cartella esattoriale, atto di natura amministrativa, che cumula in sé le caratteristiche del titolo esecutivo e del precetto è priva dell'attitudine ad acquistare efficacia di giudicato, con conseguenza inapplicabilità dell'art. 2953 c.c.. In buona sostanza, una cartella di pagamento non è assimilabile ad una sentenza passata in giudicato.

Solo il credito derivante da una sentenza passata in giudicato, si prescrive in dieci anni, per diretta applicazione dell'art. 2953 c.c., che, in quanto norma di carattere eccezionale, non può estendersi per analogia, ai casi semplicemente ammissibili.

Riferimenti: art. 2953 c.c.

262. Cartella - Sottoscrizione

Sentenza n. 01/01/20, dep. 20/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Astegiano; Relatore: Molineris

Cartella Esattoriale – Firma digitale - Carezza – Validità - Sussiste

Risulta infondata l'eccezione di carezza di validità legale alla cartella inviata in formato digitale tramite PEC priva di firma digitale.

Il documento informatico munito della firma digitale presenta alcuni requisiti di integrità quali autenticità, integrità e non ripudio, ma tali requisiti di integrità non vengono imposti per legge neppure alla cartella notificata per via cartacea, che non prevede l'obbligo di sottoscrizione (Cass. 9872/2016; Cass. 24018/2016; CTR

Bolzano 5/2016).

Per le cartelle, in ragione della normativa di settore, il requisito dell'integrità dell'atto non viene pertanto assicurato dall'apposizione della sottoscrizione, ma da precise modalità alternative e requisiti essenziali, quali l'adeguatezza della motivazione e la possibilità di verificare la corretta quantificazione delle somme addebitate.

263. Riscossione - Annullamento pretesa - Rimborso interessi su capitale e aggio

Sentenza n. 57/02/20, dep. 20/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente e Relatore: Lepore

Riscossione – Annullamento pretesa – Rimborso interessi su capitale e aggio – Spetta

In ipotesi di sopravvenuto indebitato, la base di calcolo degli interessi dovuti deve ritenersi comprensiva di tutte le somme addebitate al contribuente e da questi effettivamente versate. Conseguentemente, qualora tra tali somme sia ricompreso l'aggio dovuto per la riscossione, anche tale importo deve essere rimborsato e, come tale, su di esso devono essere calcolati gli interessi.

Il *dies a quo* per il computo degli interessi va individuato nella data del versamento delle somme di poi rivelatesi non dovute e ciò in applicazione del disposto dell'art. 44 D.P.R. 602/1973

Riferimenti: art. 44 D.P.R. 602/73

264. Riscossione - Estratto di ruolo - Prova della notifica

Sentenza n. 08/01/20, dep. 21/02/2020
Commissione tributaria provinciale di Verbania
Presidente: Terzi; Relatore: Marzagalli

Riscossione – Cartelle di Pagamento – Prova della notifica attraverso l'estratto di ruolo – Legittimità - Sussiste

L'estratto di ruolo è la riproduzione fedele della parte del ruolo relativa alle pretese creditorie azionate verso il debitore con la cartella esattoriale, contenente tutti gli

elementi essenziali per identificare il debitore, la causa e l'ammontare della pretesa creditoria. Ne consegue che esso costituisca prova idonea dell'entità e della natura del credito portato dalla cartella esattoriale ivi indicata.

Il concessionario assolve all'onere della prova allegando alla relata di notifica l'estratto di ruolo e non l'originale della cartella.

Riferimenti: art. 26 D.P.R. 602/73; art. 2718 codice civile; Cassazione, Sez. V, Sentenza n. 6913/2017

265. Contenzioso - Difesa processuale - AER

Sentenza n. 08/01/20, dep. 26/02/2020

Commissione tributaria provinciale di Asti

Presidente: Micheluzzi; Relatore: Bertolotti

Costituzione in giudizio dell'Agenzia delle Entrate Riscossione - Avvocati del libero foro - Legittimità - Sussiste

L'Agenzia delle Entrate, subentrata al Concessionario della Riscossione, ha facoltà di avvalersi di avvocati del libero foro, nel rispetto degli artt. 4 e 17 D.Lgs. 50/2016 e dell'art. 1 D.L. 193/2016 senza specifiche motivazioni in tutti i casi il cui l'Avvocatura erariale non sia disponibile ad assumerne il patrocinio nella causa in discussione.

Riferimenti: Corte di Cassazione n. 30008/2019

266. Riscossione - Interessi - Modalità di calcolo - Non sussiste

Sentenza n. 21/02/20, dep. 07/05/2020

Commissione tributaria provinciale di Biella

Presidente e Relatore: Pianta

Obbligo di esplicazione dei criteri per l'applicazione degli interessi sulle cartelle di pagamento - Non sussiste

Essendo le modalità di calcolo degli interessi espresse a livello normativo, non è richiesta la loro evidenziazione sulle cartelle di pagamento in quanto è sufficiente che sia indicata la data in cui il ruolo è divenuto definitivo.

Riferimenti: artt. 20 e 25 c. 2 bis D.P.R. 602/1973

267. Riscossione - Preavviso di fermo di autoveicolo

Sentenza n. 46/02/20, dep. 06/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Vicuna

L'autoveicolo quale bene strumentale non può essere assoggettato al preavviso di fermo amministrativo.

Il fermo amministrativo di un autoveicolo non può avere ad oggetto un bene strumentale, in quanto contrasta con l'art. 86 comma 2 D.P.R. 602/1973, se il contribuente ha dato prova di tale carattere di strumentalità all'attività di impresa o alla sua professione. Non necessita che il bene sia riportato nei registri contabili dell'azienda, se la qualificazione dell'autovettura quale bene strumentale è svolta in base alla normativa fiscale ossia in relazione alla determinazione del reddito di lavoro autonomo, trattandosi di un bene imprescindibile per il concreto espletamento dell'attività oggetto della ditta individuale del ricorrente. Il diniego all'annullamento di detto preavviso da parte dell'Agenzia Entrate Riscossioni non fa alcun riferimento al motivo per cui l'istanza non è accolta ed è pertanto privo di motivazione.

Riferimenti: art. 86 comma 2 D.P.R. 602/1973

268. Riscossione - Notifica - Modalità telematica

Sentenza n. 87/01/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Alessandria
Presidente e Relatore: Liuzzo

La notificazione con modalità telematica può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante che risulti da pubblici elenchi.

La notifica effettuata con modalità telematiche è da considerarsi viziata, se il notificante utilizza il proprio indirizzo di posta elettronica certificata non risultante dai pubblici elenchi.

L'Agente della Riscossione non ha, infatti, utilizzato l'indirizzo ufficiale presente nel registro IPA (protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it) ma ha utilizzato il differente indirizzo: notifica.acc.piemontevda@pec.agenziariscossione.gov.it, non indicato in alcun registro pubblico: pertanto la notifica dell'atto impugnato e di quello prodromico risultano essere nulle.

Riferimenti: art. 3 bis L.53/94; art. 26 D.P.R. 602/73; art. 16 ter D.L. 179/12

269. Cartella - Notifica - Vizi

Sentenza n. 52/01/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore: Greco

Cartella – Notifica – Inesistenza -Vizi - Raggiungimento dello scopo

In tema di notifica della cartella di pagamento, l'inesistenza è configurabile, oltre che in caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in essere un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a riconoscere un atto quale la notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale, tra cui i vizi relativi all'individuazione del luogo di esecuzione nella categoria delle nullità sanabile per raggiungimento dello scopo (Cass. 31727/2018; Cass. 21865/2016 e SU 14916/2016; CTP Brescia 783/2019).

Le forme sono infatti prescritte al fine esclusivo di conseguire un determinato scopo, coincidente con la funzione che il singolo atto è destinato ad assolvere nell'ambito del processo e pertanto la regola della sanatoria dei vizi per raggiungimento dello scopo costituisce espressione della prevalenza che il legislatore ha inteso ai dati dell'esperienza concreta rispetto ad elementi di astratta potenzialità e prevedibilità (Cass. SU 14916/2016).

270. Riscossione - Rateizzazione - Interruzione prescrizione

Sentenza n. 462/02/20, dep. 07/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

Cartella esattoriale - Pagamenti parziali a seguito di rateizzazione - Interruzione della prescrizione

La domanda di rateizzazione del debito tributario equivale a conoscenza del ruolo, ma non costituisce acquiescenza, L'aver richiesto ed ottenuto la rateizzazione degli importi indicati nelle cartelle di pagamento comporta l'interruzione del termine della prescrizione ed è incompatibile con l'eccezione di non aver ricevuto la cartella.

Con la rateizzazione il contribuente esercita una sua facoltà compiendo un fatto giuridico incompatibile con la volontà di avvalersi della prescrizione ex art. 2937 c.c.

Riferimenti: artt. 2934 e 2937 c.c.

271. Riscossione - Cartella contributo unificato

Sentenza n. 481/06/20, dep. 07/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Bianconi; Relatore: Guglielmino

La cartella di pagamento che segue un autonomo atto impositivo non necessita di specifiche motivazioni

All'invito di pagamento del Contributo Unificato ex art. 248 D.P.R.115/2002, qualificabile come avviso di accertamento o di liquidazione, regolarmente notificato, fanno seguito, in caso di inadempimento, il visto di esecutorietà, l'iscrizione a ruolo e la successiva notifica della cartella di pagamento, la quale non necessita di specifiche motivazioni in quanto è la fase successiva di un autonomo atto impositivo. In giudizio l'Ufficio non deve produrre l'originale della cartella di pagamento impugnata notificata, ai sensi degli artt. 26 e 60 D.P.R. 600/1973, in un unico esemplare consegnato al debitore. L'onere probatorio dell'Ufficio è assolto con la produzione in giudizio dell'estratto di ruolo allegato alla relata di notifica.

Riferimenti: artt. 16 e 248 D.P.R. 115/2002; artt. 26 e 60 D.P.R. 600/1973

TARI – TOSAP

272. TOSAP - Cavalcavia autostradale - Soggetto passivo

Sentenza n. 1274/02/19, dep. 21/10/2019
Commissione Tributaria Provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Gurgone

TOSAP - Beni demaniali o del patrimonio - Cavalcavia autostradale - Occupazione dello spazio sovrastante - Soggetto passivo è il titolare del provvedimento di autorizzazione e/o di concessione o l'occupante di fatto

La ratio della normativa TOSAP, D.Lgs. 566/1993, ha il suo fondamento nella limitazione per la collettività dall'occupazione di un'area pubblica, sia essa sovrastante o sottostante (art. 38 D.Lgs. 507/1993). L'art. 31 comma 14 legge 448/1998 la TOSAP fu reintrodotta con facoltà in capo all'ente locale di istituire o meno detto canone. I soggetti passivi, art. 39 D.Lgs. 507/1993 sono coloro che occupano il suolo pubblico indipendentemente dal soggetto che utilizza in concreto lo spazio interessato. Invece in mancanza di concessione o autorizzazione il soggetto passivo è l'occupante di fatto, come da giurisprudenza costante della Cassazione, stante la sottrazione o limitazione di uso del suolo pubblico. Nella fattispecie la società autostradale concessionaria con il viadotto sopraelevato, in assenza di una concessione o di un'autorizzazione, prevista dall'art. 39 D.Lgs. 507/1993, realizza un'occupazione di fatto, propria del concessionario e quindi assoggettato alla tassa ex art. 38 comma 2 D.Lgs. 507/1993, a nulla rilevando che il viadotto sia di proprietà del demanio e che al termine della concessione esso ritorni in capo allo stato.

Riferimenti: D.Lgs. 566/1993; art. 31 comma 14 Legge 448/1998; artt. 38 e 39 D.Lgs. 507/1993

273. TARI - Avviso di pagamento - Rifiuti speciali

Sentenza n. 224/02/19, dep. 15/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Scafì; Relatore: Minniti

Rifiuti speciali – Possibilità dell’Ente locale di assimilarli agli urbani - Esclusione

Non sono assimilabili agli urbani i rifiuti che si formano nelle aree produttive compresi i magazzini di materie prime e di prodotti finiti, salvo i rifiuti prodotti negli uffici, nelle mense, negli spacci, nei bar e nei locali di servizio dei lavoratori o comunque aperti al pubblico.

Riferimenti: art. 195, comma 2, lett. e) D.Lgs. 152/2006

274. Accertamento -Tosap - Occupazione suolo pubblico

Sentenza n. 07/01/20, dep. 20/01/2020
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore: Greco

TOSAP – Occupazione suolo pubblico – Corrispettività – Limitazione e sottrazione uso pubblico – Non sussiste

Il contributo per l’occupazione del suolo pubblico, ai sensi dell’art. 39 della legge istitutiva, deve essere proporzionale alla superficie effettivamente sottratta all’uso pubblico: “l’imposizione di un vincolo di uso pubblico sulle strade vicinali permette alla collettività di esercitarvi il diritto di servitù di passaggio con le modalità consentite dalla strada, ma non altera il diritto di proprietà della medesima che rimane privata; pertanto, l’esistenza di tale servitù non consente anche l’utilizzo del sottosuolo della strada, al fine di collocare tubature, poiché tale attività comporta l’insorgenza di una nuova servitù sul bene privato, diversa da quella di passaggio”.

Riferimenti: Cass. Ord. 11028 del 19/05/2011; Cass. Ord. 15618 del 14/06/2018

TASSA AUTOMOBOLISTICA

275. Tassa automobilistica - Prescrizione

Sentenza n. 155/02/19, dep. 23/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Vercelli

Presidente: Croce; Relatore: Scarrone

Tassa automobilistica – Fermo amministrativo – Prescrizione

Ogni iniziativa di recupero di importo dovuto a titolo di tassa automobilistica si prescrive con il decorso del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento, ai sensi dell'art. 5, comma 51 del D.L. 953/1982.

Riferimenti: art. 5, comma 51 D.L. 953/1982

276. Tassa Automobilistica - Termine di prescrizione

Sentenza n. 12/01/20, dep. 09/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Grimaldi; Relatore: Monacis

Tributi Locali – Tassa Automobilistica – Termine di prescrizione – Triennale

Alle regioni a statuto ordinario è stato attribuito dal legislatore statale il gettito della tassa di possesso automobilistico, unitamente all'attività amministrativa connessa alla sua riscossione, nonché un limitato potere di variazione dell'importo originariamente stabilito con decreto ministeriale, restando invece ferma la competenza esclusiva dello Stato per ogni altro aspetto della disciplina sostanziale della tassa stessa.

La tassa automobilistica non può, dunque, allo stato qualificarsi “tributo proprio della regione”, nel senso oggi fatto proprio dall'art. 119, secondo comma, Cost., e conseguentemente va escluso che la Regione Piemonte abbia il potere di disporre esenzioni dalla tassa ovvero di modificare i termini di prescrizione del relativo accertamento, rientrando la relativa materia nella competenza esclusiva dello Stato ai sensi del citato art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione”.

Da ultimo, è bene precisare quindi che le Regioni (come il Piemonte) che si sono avvalse del potere di deroga alle leggi dello Stato, dal 2011 non hanno più questo potere.

La prescrizione del bollo auto è triennale.

Riferimenti: art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.; art. 119, secondo comma, Cost.; art. 5 D.L. 953/82 (conv. in L. 28 febbraio 1983, n.53, art.4).

277. Tassa automobilistica - Prescrizione

Sentenza n. 503/05/20, dep. 24/07/2020

Commissione tributaria provinciale di Torino

Presidente: Villa; Relatore: Monacis

Prescrizione di cartella di pagamento - Imposta di bollo - Assenza di un titolo giudiziale definitivo

La cartella di pagamento derivante dall'omesso pagamento della tassa automobilistica (peraltro seguita dal successivo invio di atto di fermo amministrativo), in assenza di un contenzioso che abbia definitivamente deciso sulla legittimità del tributo, è soggetta al termine di prescrizione triennale di cui al D.L. 953/1982 (convertito nella L.53/1982). La successiva legge regionale del Piemonte che ha disposto l'ampliamento del termine a cinque anni è stata riconosciuta non costituzionale in quanto, pur essendo il tributo affidato nell'accertamento e nella riscossione alla competenza esclusiva dell'Ente, è stato comunque stabilito da una legge nazionale. Ne deriva che lo Stato resta l'unico titolare della potestà di modifica della norma dallo stesso emanata.

Riferimenti: Cass. n. 20425/2017; Legge Regionale Piemonte n. 20/2002; art. 5 D.L. 953/1982; Corte Costituzionale n. 296/2003; art. 119 Costituzione

TERMINI

278. Raddoppio termini

Sentenza n. 39/02/20, dep. 06/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Biella
Presidente: Pianta; Relatore: Politano

Sussiste il raddoppio dei termini per l'azione di accertamento se la violazione comporta l'obbligo di denuncia ex art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsto dal D.Lgs. 74/2000

I termini per l'azione di accertamento sono raddoppiati ex art. 43 comma 1 D.P.R. 600/1973, come modificato dal D.L. 223/2006, nel caso di una violazione che comporti l'obbligo di denuncia penale ex art. 331 c.p.p., per uno dei reati previsto dal D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74. L'avviso può essere notificato entro l'ottavo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi. Provenendo da una norma di legge non occorre che sia indicato nell'atto di accertamento.

Riferimenti: art. 43 comma 1 D.P.R. 600/1973 come modificato da D.L. 223/2006; art. 331 c.p.p.; D.Lgs. 10 marzo 2000 n. 74

VARIA

279. Tassa di concessione governativa - Uso telefoni cellulari

Sentenza n. 211/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore: Molineris

**Avviso di accertamento tassa di concessione governativa uso telefoni cellulari –
procedimento tributario segue procedimento penale**

Il soggetto intestatario di utenze telefoniche a sua insaputa, quindi oggetto di truffa, non può essere obbligato al pagamento della tassa di concessione governativa relativa all'utilizzo dell'utenza, in presenza di sentenza del Tribunale che accerta il reato di truffa. Il soggetto obbligato al pagamento della tassa di concessione governativa è il soggetto imputato che ha compiuto l'accertato reato.

Riferimenti: art. 445 c.p.p.

VIOLAZIONI E SANZIONI

280. Sanzioni - Voluntary disclosure - Rispetto termini

Sentenza n. 207/01/19, dep. 16/09/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Rivello; Relatore: Greco

Voluntary disclosure – Rispetto termini – Inefficacia - Sussiste

Ai fini della procedura di collaborazione volontaria, il semplice ritardo nel versamento del dovuto a prescindere dall'importo ed entità del differimento, comporta l'inefficacia dell'intera procedura.

Anche il mancato versamento di una sola rata comporta il venir meno degli effetti della procedura, poiché la normativa impone al contribuente l'obbligo, tra altri, di versare le rate nei termini espressamente e dettagliatamente indicati (art. 5 quater c. 10 introdotto da art. 1 L. 186/2014) (conf. C.T.P Viterbo sent. 278/03/09 del 12/11/2018)

281. Sanzioni - Sanzioni amministrative - Applicabilità

Sentenza n. 66/02/19, dep. 03/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Asti
Presidente: Rampini; Relatore: Vicini

Notizia di reato - Violazioni tributarie - Sanzioni amministrative erogate dalla Amministrazione Finanziaria - Applicabilità della irrogazione connessa al risultato della causa penale.

In presenza di un processo penale attinente un reato tributario la sanzione amministrativa, pur se comminata, resta sospesa in attesa che si concluda il procedimento penale. Se il medesimo si conclude con la condanna, la sanzione penale rende inesorabile la sanzione amministrativa. Nel caso archiviazione irrevocabile o assoluzione la sanzione amministrativa diventa eseguibile. L'atto amministrativo che ha irrogato la sanzione, in considerazione delle ragioni sopra espresse, resta quindi in

astratto legittimo restando in capo a parte contribuente provare la pendenza di un processo penale a suo carico al fine di fissarne l'inseguibilità.

Riferimenti: art. 21 D.Lgs. 74/2000

282. Irrogazione sanzioni – Omessa compilazione quadro RW – Soggetti fittiziamente interposti - Trust

Sentenza n. 193/02/19, dep. 07/10/2019
Commissione tributaria provinciale di Novara
Presidente: Martelli; Relatore: Bertolo

Obblighi di monitoraggio fiscale – Soggetti obbligati – Requisiti del trust intestatario
- Interposizione fittizia con soggetto residente

Costituisce interposizione fittizia l'istituzione di un trust in cui il Settlor o disponente, conservi l'autonomia di gestione dei beni presenti nel trust fund. In tal caso gli obblighi di monitoraggio fiscale, previsti prima dal D.L. 167/1990 e poi dalla L. 97/2013, ricadono su coloro che dei predetti beni ne abbiano il possesso e la disponibilità effettiva con atti di gestione diretta. Diversamente il Trustee avrebbe dovuto adottare autonome determinazioni nella gestione dei beni in virtù del principio di segregazione che connota l'istituto.

Riferimenti: art. 4 D.L. 28.06.1990 n. 167 conv. in L. 04.08.1990 n. 227; L. 97/2013 (Legge Europea 2013); Cass. n. 27301/2016; Cass. n. 26848/2014

283. Sanzioni - Omissione Quadro RW

Sentenza 318/02/19, dep. 25/11/2019
Commissione tributaria provinciale di Cuneo
Presidente: Macagno; Relatore: Altare

Quadro RW – Omessa compilazione – Sanzioni – Quantificazione

In caso di mancata compilazione del quadro RW la sanzione irrogata ha natura personale, non è divisibile con altri eventuali partecipanti all'illecito tributario e prescinde dall'accertamento di evasione fiscale connessa alle attività detenute

all'estero e non dichiarate.

Riferimenti: D.L. 28 giugno 1990, n. 167, conv. in L. 4 agosto 1990, n. 227.

284. Sanzioni IVA - Culpa in vigilando

Sentenza n. 217/02/19, dep. 04/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Marozzo; Relatore: Grillo

Sanzioni IVA - Prova assenza colpa

Al fine di evitare l'irrogazione delle sanzioni determinate dal comportamento infedele del professionista incaricato è necessario provare sia la responsabilità del terzo, sia la mancanza della "*culpa in eligendo*" ovvero in "*vigilando*" in capo al soggetto sanzionato.

In particolare è onere del contribuente dimostrare di aver chiesto ed ottenuto prova dal professionista incaricato di aver effettuato l'adempimento o di aver ricevuto false attestazioni o dichiarazioni mendaci da parte di quest'ultimo.

Riferimento: art. 5 D.Lgs. 472/1997

285. Pretesa sanzionatoria rideterminata in autotutela pari ai 2/3 – Applicabilità

Sentenza n. 222/02/19, dep. 05/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente: Liuzzo; Relatore: Grillo

Avviso di accertamento - Parziale accoglimento del ricorso – Pretesa sanzionatoria rideterminata in autotutela pari ai 2/3 – Applicabilità

Con l'art. 2-quater del D.L. n. 564/94 comma 1 sexies, così come modificato dall'art. 11 D.Lgs. n. 159/15, è disposto che, nei casi di annullamento o revoca parziale dell'atto, come nel caso di specie, la Contribuente avrebbe potuto avvalersi degli

istituti per la definizione agevolata delle sanzioni previsti per l'atto annullato, nell'importo di 1/3, purché rinunci al ricorso.

Ciò non si è verificato. Avverso l'avviso di intimazione in esame la ricorrente ha preferito coltivare ancora la lite e porre l'Ufficio, del tutto esente da censure, di intimare, correttamente, le sanzioni nella misura di 2/3 negando alla ricorrente la possibilità di definire la sanzione con il versamento di 1/3 con ovvia rinuncia alla riduzione per facoltà legittima prevista dall'istituto agevolativo per subire in tal senso gli effetti fiscali della norma al di fuori dell'autotutela.

286. Vizi degli atti - Legittimità al pagamento ridotto delle sanzioni

Sentenza n. 427/02/19, dep. 27/12/2019

Commissione tributaria provinciale di Cuneo

Presidente: Macagno; Relatore: Macagno

Vizi negli Atti di recupero e di contestazione - Pagamento di sanzioni ridotte per crediti superiori ai limiti di legge

L'utilizzo, in compensazione, di crediti di imposta esistenti in misura superiore rispetto al limite imposto dall'art. 34 della Legge 388/2000 viene sanzionata con l'applicazione della disposizione di cui all'art. 13 comma 4 D.Lgs. 471/1997, con possibilità di definizione agevolata della stessa. Tale fattispecie non è qualificabile quale utilizzo in compensazione di crediti inesistenti e, pertanto, non è applicabile il disposto normativo di cui all'art. 13 comma 5 D.Lgs. 471/1997 che prevede, tra l'altro, l'impossibilità di definizione agevolata delle sanzioni tributarie.

Riferimenti: art. 13 comma 4 e 5 D.Lgs. 471/1997

287. A.S.D. - Agevolazioni - Sanzioni

Sentenza n. 01/01/20, dep. 03/01/2020

Commissione tributaria provinciale di Alessandria

Presidente e Relatore: Pozzi

Non sono applicabili le sanzioni all'A.S.D. nonostante essa non possa giovare del regime fiscale di beneficio previsto dalla L.398/91.

Nonostante la A.S.D. non possa beneficiare dell'agevolazione fiscale di cui alla L.398/91, in assenza della prova del vincolo associativo, nel caso in cui non sussistano elementi per far ritenere che gli organi direttivi abbiano posto in essere condotte in malafede, non sono applicabili le sanzioni in forza dell'art. 6, c.2 D.Lgs. 472/97 ed art. 10 L.212/00 (Nel caso di specie i risultati sportivi ottenuti dalla ASD e l'approssimativa gestione degli obblighi associativi e statutari, essendo l'attività sportivo-agonistica il fine preminente dell'associazione, hanno fatto erroneamente ritenere l'esistenza delle condizioni tributarie agevolative).

Riferimenti: art.6, c.2 D.Lgs. 472/97; art. 10 L.212/00.

288. Sanzioni tardiva/omessa dichiarazione IVA

Sentenza n. 389/05/20, dep. 03/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Passero; Relatore: Pugno

Sanzioni in presenza di tardiva/omessa dichiarazione ai fini IVA imputabile al professionista incaricato.

Una dichiarazione ai fini IVA non presentata nei termini di cui all'art.2 c. 1 D.P.R. 322/1998 per inadempienze del professionista incaricato non esime il soggetto passivo dalle responsabilità (sanzioni) connesse alla mancata vigilanza e non può essere invocata l'applicazione dell'art.2 c. 8 D.P.R. 322/1998 riguardante il medesimo in caso di integrazione o correzione di dichiarazioni già depositate. Se però il soggetto passivo ha provveduto ad attivare un procedimento penale nei confronti del professionista infedele si applica, in punto sanzioni, la sospensione cautelare di cui all'art. 1 L. 423/1995 e le medesime non sono dovute se nella causa penale viene riconosciuta la responsabilità del professionista.

Riferimenti: Art.2 D.P.R. 322/1998; art. 1 L 423/1995; art. 6 c. 3 D.Lgs. 472/1997.

289. Sanzione crediti inesistenti

Sentenza n. 433/02/20, dep. 22/06/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Cervetti; Relatore: Romano

Compensazione di propri debiti tributari con crediti IRPEF inesistenti - Applicabilità delle sanzioni

L'indebita compensazione di propri debiti tributari con crediti di imposta IRPEF inesistenti comporta l'applicabilità delle sanzioni. Nessuna prova è stata fornita quanto al generico addebito all'operato del professionista. Il contribuente non ha vigilato sull'operato del professionista incaricato, né è credibile che lo stesso, debitore nei confronti dell'erario di somme rilevanti, non si sia mai chiesto di come e se tale debito fosse stato estinto, dimostrando un comportamento sicuramente negligente. Non sussistono in alcun modo i requisiti della legge per escludere l'applicazione delle norme (obbiettiva incertezza della norma, o azione nei confronti del consulente infedele in caso violazioni penalmente rilevanti).

Riferimenti: D.Lgs. 472/1997, artt. 2 e 5

290. Cause di non punibilità del sistema sanzionatorio - Incertezza normativa

Sentenza n. 459/02/20, dep. 07/07/2020
Commissione tributaria provinciale di Torino
Presidente: Lepore; Relatore: Pugno

Cause di non punibilità del sistema sanzionatorio tributario non penale - Onere della prova dell'incertezza normativa - Potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione - Assenza di incertezza normativa

Secondo la dottrina prevalente, le cause di non punibilità nel sistema sanzionatorio tributario non penale derivano dall'esistenza di una "incertezza interpretativa", cioè da una seria perplessità sul significato della norma, che si traduce in un'ignoranza del suo "vero" contenuto. L'incertezza, quindi, deve essere obiettiva e l'infrazione da questa obiettività deve essere giustificata. In altre parole, l'infrazione deve potersi giustificare con la difficoltà in concreto di poter applicare la legge, a causa dell'incertezza che si è creata intorno alla sua portata e alla sua sfera di applicabilità. La giurisprudenza di merito sostiene che l'onere di allegare e di dare la prova in giudizio della sussistenza dell'esimente, vale a dire della ricorrenza degli elementi di confusione che determinano l'incertezza della norma tributaria, grava sul

contribuente, sicché, secondo la stessa giurisprudenza, va escluso che il giudice tributario di merito debba decidere d'ufficio l'applicabilità dell'esimente.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'incertezza normativa oggettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, ovvero sia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso il procedimento d'interpretazione normativa, riferibile non già ad un generico contribuente, o a quei contribuenti che per la loro perizia professionale siano capaci di interpretazione normativa qualificata (studiosi, professionisti legali, operatori giuridici di elevato livello professionale) e, tanto meno, all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione. Tale verifica è censurabile in sede di legittimità per violazione di legge, non implicando un giudizio di fatto, riservato all'esclusiva competenza del giudice di merito, ma una questione di diritto, nei limiti in cui la stessa risulti proposta in riferimento a fatti già accertati e categorizzati nel giudizio di merito.

Se non sono in discussione superiori condizioni fondate sull'incertezza normativa, non sono necessari ulteriori accertamenti di fatto, per cui si fa esclusivo riferimento a ragioni equitative.