



**MASSIMARIO 2013**



**COMMISSIONE  
TRIBUTARIA**

REGIONALE PER L'EMILIA-ROMAGNA





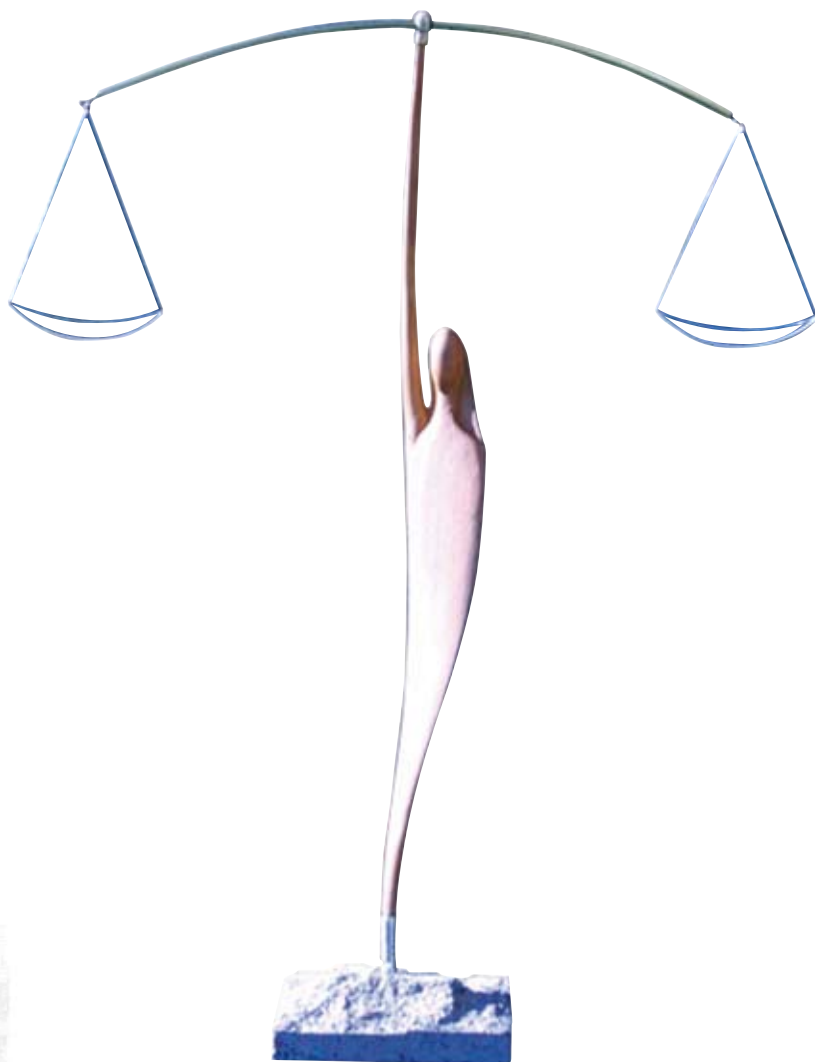
MASSIMARIO 2013

COMMISSIONE TRIBUTARIA  
REGIONALE  
PER L'EMILIA-ROMAGNA

*Con la collaborazione*



*Ideazione grafica della copertina: art Mario Mattei  
Organizzazione generale: Gianvito Mastropasqua*



*PRESIDENTE*

Aldo SCOLA

*DIRETTORE*

Ippolito POLIDORI

*DIRETTORE DELL'UFFICIO DEL MASSIMARIO*

Giancarlo FERRUCINI

*REDATTORI DELLE MASSIME*

Danilo BIANCOSPINO

Lorenzo DOCIMO

Daniela GOBBI

Carlo PRONTI

*PERSONALE DI SEGRETERIA*

Nicolino IACOVACCIO

*Responsabile*

Giulia BATTISTINI

*Collaboratore*

*COLLABORATORI VOLONTARI ESTERNI*

*PRESSO L'UFFICIO DEL MASSIMARIO*

Luigi ALBERTINI

Michele AMICO

Omero BELLUZZI

Lorenzo BIANCHI

Tiziana FICARELLI

Giantomaso GIORDANI

Patrizia PELLEGRINI

Silvia ROMBOLI

Paola SANTANDREA

Francesca TEODORANI

Elisa TONI





### PRESENTAZIONE DEL MASSIMARIO 2013

\*\*\*

*Nell'accingermi a presentare, anche quest'anno, il volume del nostro Massimario per l'anno 2013, devo segnalare, con gran piacere e viva soddisfazione, come l'Ufficio egregiamente diretto dall'amico e collega dott. Giancarlo Ferrucini sia stato, senza dubbio, pienamente all'altezza delle aspettative in esso riposte, essendo stato destinato a servire da esempio per gli analoghi Uffici presso le rimanenti Commissioni tributarie regionali d'Italia, dopo l'incondizionata approvazione da parte dell'Organo di autogoverno e l'apprezzamento, tra gli altri, della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze, sul cui sito il Massimario delle Commissioni Tributarie dell'Emilia-Romagna è presente ormai da anni.*

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

*Mi è gradito, altresì, cogliere l'occasione per ringraziare coloro che generosamente hanno sostenuto l'attività dell'Ufficio, così permettendoci, anche quest'anno, di pubblicare un volume di agevole consul-*



*tazione e di gradevole veste tipografica, che faremo girare in tutta Italia, dopo la sua presentazione e distribuzione in occasione della cerimonia d'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario, che avrà luogo in data 8 marzo 2014, presso il Centro San Domenico in Bologna, in attesa di vederne il contenuto pubblicato anche informaticamente sul sito della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze.*

*Posso dirmi orgoglioso di questo ennesimo successo, ben meritato dall'apparato della Giustizia tributaria operante in Emilia-Romagna ed al quale ho personalmente contribuito, redigendo un certo numero di massime e collaborando con l'amico Ferrucini, al quale periodicamente sottopongo (come esempio di un possibile schema operativo) un certo quantitativo di esemplari, da me scelti tra quelli che da ben trentaquattro anni predispongo per le varie riviste giuridiche con le quali collaboro, onde tracciare una linea che i colleghi addetti al Massimario potranno seguire, con un perdurante arricchimento.*

*Segnalo, inoltre, con altrettanto orgoglio, le massime tratte dalle più significative risoluzioni dell'Ufficio del Garante del contribuente per l'Emilia-Romagna, da due anni rinnovato in senso monocratico, nella persona del dr. Francesco Pintor.*

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

*Aldo SCOLA*

*Consigliere di Stato*

*Giudice presso il Tribunale superiore delle acque (in Cassazione)*

*Presidente della Commissione tributaria regionale per Emilia-Romagna*



A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Aldo Scola', with a horizontal line underneath it.





*UniCredit è lieta di contribuire anche quest'anno, come ormai da tempo, alla realizzazione del Massimario, pubblicazione che costituisce un "faro" per l'orientamento di tutti gli operatori del diritto tributario.*

*Al Dott. Aldo Scola, Presidente della Commissione Tributaria Regionale, ai Giudici ed al Dott. Giancarlo Ferrucini, Direttore dell'Ufficio del Massimario, vanno i nostri complimenti ed i nostri ringraziamenti per il grande impegno speso nella produzione di questa opera che risulta di grandissima utilità per tutti gli attori del processo tributario.*

*Luca Lorenzi*

*Deputy Regional Manager Centro Nord*







CONFCOMMERCIO  
IMPRESE PER L'ITALIA  
ASCOM PROVINCIA DI BOLOGNA

*È con vivo piacere che Confcommercio Ascom provincia di Bologna partecipa, anche quest'anno, alla realizzazione di questa importante e quanto mai utile pubblicazione, che rappresenta un vero e proprio vademecum, una soluzione moderna e approfondita atta a fare chiarezza in questioni fondamentali per la vita delle imprese.*

*Con contributo di validi esperti il Massimario darà certamente un aiuto determinante per il corretto adempimento degli obblighi tributari e un sicuro ausilio ai nostri servizi al terziario.*

*Dare garanzia e tutela ai nostri Associati è, infatti, il nostro fine primario per affrontare al passo con i tempi le importanti sfide che ci attendono.*

*Il Presidente  
Enrico Postacchini*





*CARISBO è orgogliosa di contribuire, anche quest'anno, alla redazione del Massimario 2013, opera di estremo interesse ed utilità per tutti coloro che svolgono la propria attività nel comparto del Diritto Tributario.*

*Porge al Presidente della Commissione tributaria regionale, Aldo Scola, i propri ringraziamenti per avere consentito alla nostra Banca di essere sostenitrice dell'iniziativa ed esprime al Direttore ed a tutti collaboratori dell'Ufficio del Massimario le proprie congratulazioni per il costante impegno profuso nell'aggiornamento di un'opera di elevato interesse bibliografico e professionale.*

*Il Direttore Generale*

*Edoardo Bacis*

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Edoardo Bacis', written in a cursive style.





*Gli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Emilia Romagna, riuniti nel relativo Coordinamento, continuano a sostenere la realizzazione della nuova edizione del Massimario, che da tempo costituisce un punto di riferimento indispensabile per tutti i professionisti, ed in particolar modo per i Commercialisti, che svolgono l'attività di assistenza e rappresentanza avanti le Commissioni Tributarie Provinciali e Regionale.*

*La pubblicazione rappresenta un importante strumento di lavoro e un momento di riflessione per tutti gli operatori del diritto tributario, per comprendere l'evoluzione della giurisprudenza di merito nelle sue più significative declinazioni.*

*Al Presidente Dott. Aldo Scola, ai Giudici della Commissione Tributaria Regionale ed al Dott. Giancarlo Ferrucini, che riveste la carica di Direttore dell'Ufficio del Massimario, rivolgo un sentito ringraziamento per aver reso possibile quest'opera.*

*Il Presidente  
Bruno Piccioni*





*L'A.N.T.I. - Associazione Nazionale Tributaristi Italiani è stata costituita il 13 giugno 1949, come comitato atipico, allo scopo di fornire supporto scientifico agli studi per la prima riforma tributaria post-Costituzione. Fu infatti il Ministro delle finanze Ezio Vanoni a stimolare il mondo universitario e professionale in tal senso. L'Associazione è oggi composta da cultori del Diritto Tributario di varia estrazione e provenienza professionale: cattedratici, magistrati, alti funzionari dell'Amministrazione, avvocati, dottori e ragionieri commercialisti, notai. Nella sua più che sessantennale storia, ha avuto illustri Presidenti quali: Giovanni Adonnino, Ernesto D'Albergo, Epicarmo Corbino, già maestro di economia e Ministro del tesoro, Ignazio Manzoni, Victor Uckmar, Giuseppe De Angelis, e fra i soci, Franco Gallo, Augusto Fantozzi, Giulio Tremonti e Vincenzo Visco, Ministri delle finanze, Gianni Marongiu, Sottosegretario alle Finanze, e tanti illustri cattedratici e professionisti. Attualmente è presieduta dal Prof. Mario Boidi, che è stato eletto per l'anno 2004 anche Presidente della Confédération Fiscale Européenne. L'A.N.T.I., infatti, è socia della Confédération Fiscale Européenne, l'unico raggruppamento Europeo di consulenti tributari che opera a livello Comunitario.*

*L'Associazione, che ha sezioni in tutta Italia, si propone attraverso incontri di studio, convegni e pubblicazioni, di approfondire le tematiche fiscali, sotto il profilo scientifico, ma è attenta anche alle applicazioni professionali. Essa tiene, altresì, vivi i contatti con il Governo ed il Parlamento.*

*Un saluto ed un ringraziamento al Presidente Aldo SCOLA, ai Giudici della Commissione tributaria regionale ed al Direttore dell'Ufficio del Massimario, dott. Giancarlo FERRUCINI per la pubblicazione del volume, valido "strumento" di lavoro per i cultori del diritto tributario, la cui utilità è evidente sia per gli studiosi sia per gli operatori pubblici e privati.*

*Il Segretario Regionale  
Rag. Mario Spera*

*Mario Spera*

*Il Presidente Regionale  
Avv. Mario Martelli*

*Mario Martelli*



*E' motivo di grande soddisfazione per Banca popolare dell'Emilia Romagna dare il proprio convinto sostegno alle iniziative per l'Inaugurazione dell'anno giudiziario tributario del Distretto Emilia Romagna e, in particolare, alla pubblicazione del Massimario.*

*Una efficiente ed efficace giustizia tributaria, oltre che svolgere un ruolo fondamentale per l'affermazione dei diritti e dei doveri dei cittadini, rappresenta una condizione necessaria per un armonico sviluppo economico. Siamo lieti di contribuire alla pubblicazione del Massimario, un importante strumento di formazione e di orientamento per tutti gli operatori del diritto tributario.*

*L'impegno di Banca popolare dell'Emilia Romagna a fianco della Commissione tributaria regionale per l'Emilia Romagna costituisce un'ulteriore testimonianza della continua attività sviluppata per il territorio, con un approccio che vede affiancare sostegno allo sviluppo dell'economia e sostegno alla sua costante crescita culturale.*

*Banca Popolare dell'Emilia Romagna  
Direzione Area Bologna  
Franco Tomasi*





*Confindustria Emilia-Romagna ha deciso di contribuire anche quest'anno alla pubblicazione del Massimario, che raccoglie le sentenze pronunciate dalla Commissione Tributaria regionale per l'Emilia-Romagna nel corso del 2013.*

*Il Massimario rappresenta uno strumento di lavoro di particolare rilievo, in quanto offre un panorama completo delle decisioni di giustizia tributaria e permette di disporre di un notevole patrimonio di giurisprudenza e massimazione.*

*Si tratta di una pubblicazione di grande utilità anche per le nostre imprese, impegnate in comportamenti tributari corretti e coerenti, per approfondire i complessi temi della giustizia tributaria, anche alla luce della continua evoluzione dell'ordinamento italiano.*

*Il Presidente*

*Maurizio Marchesini*





*C.S.I., società di servizi che opera nel settore delle fidejussioni, anche a favore dell'Amministrazione finanziaria, è onorata di contribuire alla realizzazione del Massimario 2013, punto di riferimento non solo per i professionisti che si occupano di diritto tributario, ma anche per le aziende nostre clienti, che possono trovare in questa pubblicazione uno strumento robusto ed autorevole, utile a seguire correttamente le regole dell'ordinamento tributario.*

*Nel complimentarci con il Direttore dell'Ufficio del Massimario per l'impegno profuso, che ci consente di avere questa encomiabile opera, desideriamo ringraziare il Presidente Aldo Scola e i suoi collaboratori per averci annoverato fra i sostenitori del Massimario 2013.*

*Ivan Piccinini*

*Gli Amministratori  
Ignazio Calcagno*

*Antonello Piccinini*



## INDICE

<i>Presentazione del Massimario</i> . . . . .	Pag. 4
<i>Legenda</i> . . . . .	Pag. 16
<b>Accertamento IVA/Redditi</b>	
<i>Accertamento analitico/induttivo -</i>	
<i>Acc. a società cancellate dal registro delle imprese -</i>	
<i>Acc. a soci di società a ristretta base azionaria</i> . . . . .	Pag. 17
<i>Accertamento bancario</i> . . . . .	Pag. 26
<i>Accertamento con adesione e altri strumenti deflattivi</i> . . . . .	Pag. 28
<i>Accertamento - decadenza dalla potestà accertativa</i>	
<i>e raddoppio dei termini a seguito dell'invio della notizia criminis</i> . . . . .	
<i>Accertamento - requisiti formali dell'atto</i> . . . . .	Pag. 29
<i>Accertamento simulazione - elusione - abuso del diritto</i> . . . . .	Pag. 36
<i>Accertamento sintetico e redditometro</i> . . . . .	Pag. 40
<i>Accertamento società di comodo</i> . . . . .	Pag. 42
<i>Accertamento studi di settore e parametri</i> . . . . .	Pag. 46
<i>Autotutela</i> . . . . .	Pag. 49
<i>Autotutela</i> . . . . .	Pag. 54
<b>Accertamento Catastale</b> . . . . .	Pag. 55
<b>Diritto Doganale - Accise - Dazi</b> . . . . .	Pag. 58
<b>IRAP</b> . . . . .	Pag. 60
<b>IRES - IRPEG</b>	
<i>Deduzione di componenti negativi di reddito derivanti</i>	
<i>da rapporti con Paesi a fiscalità privilegiata</i> . . . . .	
<i>Dichiarazione</i> . . . . .	Pag. 67
<i>Dichiarazione</i> . . . . .	Pag. 68
<i>Enti non commerciali onlus</i> . . . . .	Pag. 69
<i>Qualificazione dei componenti negativi di reddito</i>	
<i>e requisiti per la deduzione</i> . . . . .	
<i>Rimborsi imposte dirette</i> . . . . .	Pag. 71
<i>Rimborsi imposte dirette</i> . . . . .	Pag. 80
<b>IRPEF</b>	
<i>Detrazioni fiscali</i> . . . . .	Pag. 81
<i>Imposte sostitutive versate per la rivalutazione</i> . . . . .	Pag. 83
<i>Plusvalenze e dichiarazione</i> . . . . .	Pag. 84
<i>Redditi d'impresa</i> . . . . .	Pag. 88
<i>Redditi di lavoro autonomo</i> . . . . .	Pag. 90
<i>Redditi diversi</i> . . . . .	Pag. 92
<i>Residenza fiscale estera fittizia</i> . . . . .	Pag. 93
<i>Tassazione separata</i> . . . . .	Pag. 94





**IVA**

<i>Applicazione imposta ed aliquote</i> . . . . .	Pag. 95
<i>Cessioni intracomunitarie ed extracomunitarie</i> . . . . .	Pag. 107
<i>Crediti e rimborsi d'imposta</i> . . . . .	Pag. 108
<i>Fatture relative ad operazioni inesistenti</i> . . . . .	Pag. 110

<b>Misure cautelari pro-fisco</b> . . . . .	Pag. 116
---	----------

<b>Notifiche atti e processo tributario</b> . . . . .	Pag. 119
---	----------

**Registro - Ipotecastali - Donazioni e Successioni - INVIM**

<i>Accertamenti di valore e liquidazione dell'imposta</i> . . . . .	Pag. 148
<i>Agevolazioni</i> . . . . .	Pag. 154
<i>Agevolazioni trasferimento aree edificabili</i> . . . . .	Pag. 157
<i>Imposte ipotecastali</i> . . . . .	Pag. 160
<i>Imposta sulle successioni e donazioni</i> . . . . .	Pag. 161
<i>Registrazione di atti</i> . . . . .	Pag. 162
<i>Riqualificazione di atti</i> . . . . .	Pag. 164

**Riscossione**

<i>Cartella di pagamento ingiunzione</i> . . . . .	Pag. 167
<i>Fermo amministrativo / ipoteca / fondo patrimoniale</i> . . . . .	Pag. 174
<i>Sospensione dei rimborsi di imposta</i> . . . . .	Pag. 177

<b>Sanatorie definizioni condono</b> . . . . .	Pag. 178
--	----------

<b>Sanzioni</b> . . . . .	Pag. 179
---------------------------	----------

<b>Statuto del contribuente</b> . . . . .	Pag. 184
---	----------

<b>Tributi locali: ICI</b> . . . . .	Pag. 188
--------------------------------------	----------

<b>Altri tributi, tasse e imposte</b> . . . . .	Pag. 193
---	----------

<b>Provvedimenti del garante</b> . . . . .	Pag. 198
--	----------



## LEGENDA

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

## ACCERTAMENTO IVA / REDDITI

ACCERTAMENTO ANALITICO/INDUTTIVO  
ACC. A SOCIETÀ CANCELLATE DAL REGISTRO DELLE IMPRESE  
ACC. A SOCI DI SOCIETÀ A RISTRETTA BASE AZIONARIA

**Accertamento imposte dirette - Presunzione valori di trasferimento sulla base delle stime OMI - Requisiti fondanti della presunzione di evasione - Non sussistono.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 01/02/13 del 10/01/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

Va dedotta la violazione dell'art. 2727 del c.c. essendo totalmente mancante la prova dell'evasione, avendo l'Amministrazione agito in violazione del disposto del comma 3 dell'art. 62 sexies DL 331/93. La mancata effettuazione di un'analisi precisa delle caratteristiche e delle condizioni di esercizio propedeutica al raggiungimento della fondatezza dei ricavi da operare, il mancato reperimento di elementi documentali a supporto di una contestazione di evasione fiscale, la mancata individuazione di comportamenti antiggiuridici ascrivibili alla ricorrente e non da terzi, l'impossibilità di basare il proprio convincimento sulla presunzione introdotta dal DL 223/2006 ed eliminata dalla Comunitaria 2009 per le compravendite basate sui mutui, sono tutti elementi che consentono ai giudici di ritenere non integrata la presunzione di sottofatturazione dei ricavi di cui all'art. 39 1° comma lett. d) del DPR 600/73.

*Art. 35 comma 23 bis dl 223/06;*  
*art. 62 sexies DL 331/1993;*  
*Art. 39 primo comma lett. d) DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Società' a responsabilità limitata - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Efficacia costitutiva - Sussiste - Accertamento invalidità ed inefficacia - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. III*  
*Sentenza n.1/03/13 del 21/01/2013*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Gaudenzi S.*

La cancellazione della società dal registro imprese ha effetti costitutivi e non dichiarativi con conseguente perdita della legittimazione attiva e passiva. L'accertamento notificato dopo la cancellazione della società è invalido e privo di effetti e non può comportare l'attribuzione agli ex soci di presunti utili extracontabili ai sensi dell'art.36, DPR n. 602/73.

*Art. 2495 c.c.; art. 36, DPR n. 602/73;*  
*Cass., SS UU 4062/2010.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Contenzioso tributario - Verifica condotta nei confronti di società estinta invece che dei soci, non avvisati - E' irregolare - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 8/15/2013 dep. 05/02/2013*  
*Pres. Parmeggiani C., Rel. Conti A.*

Vero è che, dopo l'estinzione legale di una società coincidente con la presentazione del bilancio finale di liquidazione, sono chiamati i soci a rispondere verso i creditori (ma nei limiti delle somme riscosse in base al bilancio finale).

Ma una verifica fiscale condotta dopo quasi due anni dall'estinzione presso la sede della società estinta (nel caso di specie: lo studio di un professionista in Bologna) anziché presso il luogo di tenuta dei libri contabili presso il liquidatore (nel caso di specie: residenza romana) senza avvertire i soci che avevano diritto a presenziarvi porta conseguentemente alla nullità del verbale di constatazione e del successivo avviso di accertamento basato sulle risultanze della verifica contabile.

*Massimatore: Pronti C.*



**Avviso di accertamento - Accertamento induttivo - Quotazioni OMI.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VIII  
Sentenza n. 10/08/13 depositata il 05/02/2013  
Pres. Grandinetti G.M.L., Rel. Trenti G.*

*Conferma Comm. trib. prov. Reggio nell'Emilia, sez. 1, sent. n. 141/1/2009.*

Il metodo di accertamento che si fonda sui valori dell'Osservatorio del mercato immobiliare - sulla base degli importi dei mutui bancari concessi agli acquirenti e sulla presunta doppia contabilità - emana presunzioni semplici che necessitano di ulteriori elementi di prova allo scopo di essere qualificati gravi, precisi e concordanti. *(Il valore di presunzione semplice delle quotazioni OMI è stato stabilito da legge comunitaria del 2008, rendendole pertanto inutilizzabili se non corroborate da altri elementi).*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento - Operazioni inesistenti - Presunzioni gravi, precise e concordanti - Non sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII  
Sentenza n. 20/07/13 depositata il 10/04/2013  
Pres. Gilotta B., Rel. Guicciardi M.*

*Conferma Comm. trib. prov. Forlì, sez. 1, sent. n. 123/1/2000 del 17/04/2000.*

Per quanto riguarda la rideterminazione dei ricavi, non si ritiene ammissibile recuperare come ricavi non contabilizzati una indicazione - peraltro contabilmente inapplicabile - quale un saldo negativo, assumendo l'effettuazione di pagamenti come presunzione grave, precisa e concordante.

*Massimatore: Biancospino D.*



**Accertamento analitico induttivo - Comportamento antieconomico del ricorrente - Onere della prova - Gli spetta.**

**Presunzione di distribuzione degli utili extracontabili a soci di società a ristretta base societaria - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, Sez. II*  
*Sentenza n. 70/02/13 del 17/04/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Gasperi P.*

In termini probatori, il contribuente che ha posto in essere un comportamento antieconomico ha l'onere di fornire una giustificazione razionale della propria scelta.

Qualora al contrario non sia in grado di giustificare detto comportamento in alcun modo, o comunque lo giustifichi in maniera non convincente, è legittimo l'accertamento analitico-induttivo ex art. 39 1° co. Lett. d) DPR 600/73.

I Giudici della Suprema Corte sostengono che l'esistenza di una ristretta base proprietaria, cioè di un numero ridotto di soci, sia una condizione sufficiente per presumere che tra di essi esista una sorta di vincolo di solidarietà o un legame personale, tale per cui la produzione di utili non contabilizzati da parte della società sia nota a tutti i partecipanti della stessa, e pertanto, fra di essi formalmente spartita.

In tali casi è sul contribuente che ricade l'onere di fornire la prova della non attribuibilità a sé degli utili societari, provando che gli utili hanno avuto una destinazione alternativa alla distribuzione, o di essere in qualche modo estranei alla gestione aziendale.

*Art. 39 1° co. Lett. d) DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento - Indizi gravi, precisi e concordanti - Quadro probatorio coerente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VIII*  
*Sentenza n. 22/08/2013 depositata il 08/05/2013*  
*Pres. e Rel. Liccardo P.*

*Conferma Comm. trib. prov. Bologna, sent. n. 12/17/2012.*

E' legittimo l'accertamento operato dall'Amministrazione finanziaria che si fondi su una pluralità di indizi univoci, precisi e concordanti, provenienti da fonti differenti (*istituti bancari, perizie di stima, agenzie*

*immobiliari, contratti preliminari inter-partes, dichiarazioni spontanee degli acquirenti, documentazione bancaria)* che definiscono un quadro probatorio coerente e significativo quanto alla condotta osservata dalla società venditrice con riferimento alla vendita di immobili di un unico complesso immobiliare caratterizzato dalla costante sottofatturazione delle vendite degli immobili dedotti nei rogiti.

*Artt. 2727 e 2729 C.C..*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Società di capitale a ristretta base societaria - Società emittente fatture per operazioni inesistenti - Società estinta prima dell'emissione del provvedimento - Cancellazione dal registro imprese - L'estinzione della società - Nullità del provvedimento sia nei confronti della società che dei soci.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I  
Sentenza n. 169 del 22.10.2012, depositata il 11/06/2013  
Pres. Pederiali A., Rel. Ratti U.*

Le società di capitali si estinguono definitivamente con la cancellazione dal registro delle imprese, per effetto della riforma del diritto societario introdotta dal D.lgs 06/2003 in vigore dal 1° gennaio 2004. Pertanto il provvedimento emesso dall'Ufficio, concernente il reddito d'impresa calcolato in percentuale sulla base della fatture per operazioni inesistenti emesse dalla società e la relativa imputazione in capo al socio del predetto reddito per presunta distribuzione di utili derivante dalla ristretta base societaria, è illegittimo. L'Ufficio, infatti, nel corso del suo operato ha imputato al socio di maggioranza un reddito d'impresa presunto prodotto dalla società, ancorché la stessa fosse da tempo definitivamente estinta. Alla luce dei fatti e delle norme vigenti, i giudici di merito della Ctp di Modena hanno avvalorato le doglianze esposte nel ricorso da parte attrice, giudicando nullo il provvedimento impugnato emesso dall'Ufficio.

*Art. 2495 c.c.;  
D.lgs 06/2003.*

*Massimatore: Amico M.*



**Ristretta base azionaria - Requisiti. Complicità - Necessità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 156 depositata il 25/07/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

E' illegittimo l'accertamento emesso in applicazione del principio della "ristretta base azionaria" laddove l'Ufficio non provi il nesso di complicità eventualmente esistente fra i due soci di srl, nell'ipotesi in cui lo stesso non abbia corroborato la presunzione semplice con ulteriori elementi indiziari.

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Accertamento induttivo - Ricostruzione dei maggiori ricavi sulla base dei fattori produttivi utilizzati.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n. 170/02/13 del 05/08/2013*  
*Pres. Ziniti R., Rel. Fabbri R.*

E' illegittimo l'accertamento induttivo che quantifichi i ricavi sulla base del fatturato riferibile alle prestazioni effettuate dai dipendenti e dai due soci, alla vendita ed installazione di materiali, ai rimborsi chilometrici per le trasferte e al noleggio di attrezzature audio-visive laddove non emerga la trasparenza e certezza dei dati utilizzati nella ricostruzione.

In questa ipotesi, nella rideterminazione dei ricavi operata dall'Amministrazione finanziaria, mancano quegli elementi di gravità precisione e concordanza che sarebbero invece necessari per avvallarne la fondatezza.

*Massimatore: Santandrea P.*





**Avviso di accertamento imposte dirette/iva - Verifica basata esclusivamente su dichiarazioni di terzi - Valore probatorio indiziario - Insufficienza ai fini dell'accertamento - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 138/02/2013 depositata il 30/08/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Guagnini C.*

Una rettifica ai fini delle imposte dirette e dell'iva può ben essere fondata su presunzioni, purché gravi, precise e concordanti. Il valore probatorio delle dichiarazioni di terzi rilasciate alla Guardia di Finanza è quello proprio degli elementi indiziari che, da soli, non possono fondare l'accertamento e la successiva decisione giudiziale, dovendo essere supportati da altri elementi.

*Art. 39, d.P.R. 600/1973.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Accertamento - Società estinta - Imputazione ai soci di obbligazioni tributarie facenti capo all'organismo sociale - Rispetto limitazioni dettate dalla normativa civilistica e fiscale - Necessità.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI*  
*Sentenza n. 277/6/2013 depositata il 02/09/2013*  
*Pres. e Rel. Degli Uberti F.*

Il Fisco, il quale voglia agire nei confronti del socio, è tenuto a dimostrare il presupposto della responsabilità di quest'ultimo, e cioè che, in concreto, vi sia stata la distribuzione dell'attivo e che una quota dell'attivo sia stata riscossa (C. 19732/2005) ovvero che vi siano state le assegnazioni sanzionate dalla norma fiscale.

*Cod. Civ. Art. 2495; DPR 602/73, art. 36.*  
*Cass., Sez Trib., sentenza del 13/7/2012 n. 11968, sentenza dell'11/5/2012 n. 7327, sentenza del 10/10/2005 n. 19732.*

*Massimatori: Giordani G.- Cazzorla F.*



**Accertamento induttivo - Mancata redazione dell'inventario delle giacenze di magazzino - Effetti - Legittimità dell'atto impositivo - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 182 del 12/09/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

La redazione dell'inventario in forma sintetica senza tenere a disposizione dell'Ufficio le scritture contenenti i dati analitici di riferimento integra i presupposti per l'accertamento induttivo *ex art.* 39, comma 2, D.P.R. 600/73, né tale violazione può ritenersi sanata dalla redazione del bilancio di esercizio.

*D.P.R. 600/73, art. 39, comma 2; Cass., 23694/2007; Cass. 8273/2003.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Accertamenti imposte dirette/iva - Avviso d'accertamento a società cancellata ed estinta già al momento della notifica - Inesistenza dell'accertamento - Sussiste - Successione diretta di soci - Esclusione.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7*  
*Sentenza n. 177/7/2013 depositata l'01/10/2013*  
*Pres. Mari R., Rel. Larini E.*

È giuridicamente inesistente l'avviso di accertamento emesso ed indirizzato non ai soci o al liquidatore *ex art.* 36 d.P.R. 602/1973, ma direttamente nei confronti di una società già cessata ed estinta per cancellazione dal registro delle imprese al momento della notifica dell'atto. Nessun avviso di accertamento può, infatti, essere emesso, ai sensi del novellato art. 2495 c.c., nei confronti di una società cancellata ed estinta, come tale non più esistente, non potendo, nel caso, esprimere l'atto alcuna efficacia provvedimentoale in grado di consolidarsi e divenire inoppugnabile. Non è rinvenibile nella fattispecie descritta nemmeno un'automatica estensione della responsabilità della società ai soci o al liquidatore, non configurandosi alcuna vicenda successoria in capo ad essi. Ne deriva un pronunciamento di cessazione della materia del contendere.

*Art. 2495 c.c.;*  
*Art. 36 d.P.R. 602/1973.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**IRPEF - Reddito di partecipazione societaria- Ricavi occulti accertati in capo a società a responsabilità limitata con ristretta base partecipativa - Presunzione di distribuzione - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI*  
*Sentenza n. 324/6/2013 depositata l'8/11/2013*  
*Pres. Salzano F., Rel. Fregnani L.*

Considerato che l'intero capitale sociale è detenuto da due soli soci, tra cui l'odierno ricorrente, l'Agenzia delle Entrate ha correttamente applicato la presunzione relativa di ripartizione tra i soci degli utili prodotti dalla società pari ai ricavi non contabilizzati. La ormai costante giurisprudenza di merito e di legittimità ritiene che detta presunzione relativa non abbia bisogno di ulteriori specificazioni ribaltando a carico del socio contribuente l'onere di dimostrare la mancata distribuzione/percezione di utili extracontabili.

*Cassazione, Sez. Trib., sentenza del 2/3/2011 n. 5076, sentenza del 22/4/2009 n. 9519.*

*Massimatori: Giordani G. - Fregnani L.*



## ACCERTAMENTO BANCARIO

**Accertamento imposte dirette - Movimentazioni bancarie ricondotte ad una ditta individuale cessata in corso d'anno - Legittimità della presunzione da movimentazioni bancarie - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 44/01/13 del 13/03/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

L'avvenuta cessazione formale dell'attività di impresa in corso d'anno impone di considerare del tutto estranee alla predetta impresa individuale le operazioni e le movimentazioni di conto corrente registrate successivamente a tale data.

Peraltro, l'intervenuta cessazione dell'attività giustifica in via indiziaria la stessa scarsa redditività dichiarata.

L'utilizzo successivo del conto corrente per esigenze personali, la mancata soluzione di continuità nelle movimentazioni dello stesso in conseguenza della cessazione della attività, costituiscono poi legittima e convincente presunzione della destinazione anche precedente dello stesso alla soddisfazione di esigenze personali.

*Art. 32 commi 1 e 2 DPR 600/73;*  
*Art. 39 comma 1 lett. c) DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**IRPEF - Accertamenti Bancari - Mancata notifica P.V.C. a seguito analisi conti correnti - Non sussiste violazione ex art. 12, L. 212/2000 - Avviso di accertamento legittimo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 360 del 16/09/2013, depositata il 30/09/2013*  
*Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola F.*

Qualora al termine di un accesso, i verificatori proseguono con un'attività istruttoria interna per meglio definire la posizione del verificato attraverso la richiesta di accertamenti bancari e relativa analisi delle risultanze e, a seguito di tali operazioni, viene emesso direttamente il prescritto avviso di accertamento, senza l'emissione di un p.v.c., tale avviso non può considerarsi illegittimo per violazione delle disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente, quando l'esigenza di provvedere all'emanazione dell'avviso risulta dal fatto che il provvede-

dimento da emettere era in scadenza dei termini per l'accertamento. E, non può essere asserito neanche l'assunto che prima dell'emissione dell'avviso non sia stato notificato il p.v.c. atteso che, per la mera attività istruttoria interna, non vi è nessun obbligo di redazione preventivo di un processo verbale di constatazione. Per le motivazioni testé descritte, i giudici di prime cure della Ctp di Modena, hanno ritenuto destituite di ogni fondamento le congetture avanzate dal ricorrente che chiedeva la nullità dell'avviso di accertamento per omessa redazione e consegna del p.v.c. e conseguente violazione delle norme contenute nello statuto dei diritti del contribuente.

*Art. 12, co. 7, L. 212/2000.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Accertamento - Accertamento bancario - Movimentazioni di somme facenti capo al marito nella fattispecie convivente transitate sul conto corrente del titolare - Concetto di "possesso di reddito" ex art. 1 DPR 917/86 - Imponibilità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI  
Sentenza n. 343/6/2013 depositata il 18/11/2013  
Pres. Salzano F., Rel. Feggi A.*

Da un punto di vista fiscale le somme del marito, anche se solo transitano sul deposito della moglie, costituiscono reddito effettivo e quindi tassabile in capo al titolare del conto corrente. In tal modo si afferma che l'accertamento è correttamente rivolto nei confronti di colui che "abbia il possesso del reddito, anche se le somme appartenevano ad un terzo evasore". La Corte afferma inoltre: "Il presupposto dell'Irpef è difatti il possesso di determinati redditi. Il termine possesso impiegato dal DPR 917 dell'86, art. 1, non ha il significato tecnico che ha nel codice civile, né ha un significato tecnico tributario uniforme per tutte le categorie reddituali. Ma il significato minimo comune del termine senz'altro evoca, ai fini della tassabilità, la riferibilità ad un soggetto di determinati redditi e la titolarità in capo a lui dei poteri di disposizione in relazione ad essi".

*D. Lgs. 917/86, art. 1. DPR 600/73 art. 37, commi 3 e 4.  
Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenza del 10/1/2013 n. 433.*

*Massimatori: Giordani G.- Cazzorla F.*



## ACCERTAMENTO CON ADESIONE E ALTRI STRUMENTI DEFLATTIVI

**Definizione dell'accertamento mediante acquiescenza - Versamento tardivo prima rata - Decadenza dalla definizione agevolata delle sanzioni - Sussistenza della buona fede del contribuente.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 03/02/13 del 16/01/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Magalotti M.*

Qualora emerga, a parere del Collegio, in maniera inequivocabile l'intenzione di voler beneficiare della definizione agevolata delle sanzioni, non contrastando gli accertamenti emessi dall'agenzia e versando puntualmente alle scadenze previste le somme rateizzate ad esclusione del pagamento iniziale avvenuto con lieve ritardo per un fraintendimento del momento di perfezionamento della notifica dell'accertamento, l'istituto della acquiescenza mantiene la sua validità. Nel caso di specie l'Agenzia aveva potuto apprezzare la buona fede del comportamento della società ricorrente, rilevabile dalla correttezza di tutti gli atti successivamente posti in essere tanto da rendere possibile l'applicazione delle disposizioni interne che consigliavano di valutare l'opportunità di ritenere valido il pagamento in caso di lieve ritardo del versamento.

*Art. 15 D.Lgs. 218/97;*  
*Circ. 9/E del 19/03/2012.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento con adesione - Sanzione connessa al mancato pagamento delle rate successive al perfezionamento - Risulta applicabile unicamente sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 16/02/13 del 04/02/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O. Rel. Checchi M.*

Nel caso in discussione è l'art. 8 del D.Lgs. 218/97 a precisare che "la sanzione... (va) applicata (in misura doppia) sul residuo importo dovuto a titolo di tributo". E sulle parole "residuo" (che presuppongono un totale prestabilito), e "tributo" non paiono esserci dubbi, perché è la stessa lettera della norma ad indicare la corretta base di calcolo della sanzione".

*Art. 13 D.Lgs. 471/97;*  
*Art. 8 D.Lgs. 218/97.*

*Massimatore: Teodorani F.*

ACCERTAMENTO - DECADENZA DALLA POTESTÀ  
ACCERTATIVA E RADDOPPIO DEI TERMINI  
A SEGUITO DELL'INVIO DELLA NOTITIA CRIMINIS

**Accertamento imposte dirette - Raddoppio dei termini di decadenza in presenza di violazione normativa penale - tributaria - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 09/02/13 del 16/01/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

La denuncia penale ex art. 331 cpp deve essere inoltrata prontamente, come disposto dalla decisione n. 247/2011 della Corte Costituzionale, e non è da ritenersi tale qualora la stessa sia prodromica in previsione di un accertamento notificando.

La medesima Corte Costituzionale precisa altresì che la legge non attribuisce all'Amministrazione Finanziaria il potere di raddoppiare i termini, ma spetta al Giudice tributario la verifica dei presupposti richiesti dalla legge stessa.

*D.Lgs. 74/2000, ART. 43 dpr 600/73;*  
*Art. 37 DL 223/2006;*  
*Corte Cost. sent. 247/2011.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Denuncia penale - Carenza - Effetti.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 73/03/2013 depositata il 12/03/2013*  
*Pres. Montanari M., Rel. Manfredini R.*

Se l'Agenzia non fornisce la prova dell'avvenuta denuncia penale ai fini della verifica della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 43 co. 3 DPR 600/73 e 57 co. 3 D.P.R. 633/72, il termine di riferimento ai fini dell'azione accertativa deve essere individuato in quello ordinario di cui all'art. 43 co. 1 DPR 600/73 e all'art. 57, co. 1, DPR 633/72.  
*D. P.R. 600/73 art. 43;*  
*D.P.R. 633/72 art. 57.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Denuncia penale - Fondatezza - Valutazione - Compete al giudice del merito.**

**IRES IRAP ed altro - Fabbricati di interesse storico - Reddito - Quantificazione - Modalità.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 88/02/2013 depositata il 16/05/2013*  
*Pres. e Rel. Crotti M.*

Compete al Giudice di merito valutare la fondatezza della *notitia criminis* per verificare eventuali “abusi” da parte dell’Ufficio, al fine di ottenere il raddoppio dei termini.

Il reddito dei fabbricati di interesse storico o artistico concessi in locazione è costituito dal maggiore importo risultante a seguito del confronto tra la rendita catastale effettiva dell’immobili rivalutata del 5% ed il canone di locazione ridotto.

*DPR 600/73 art. 43 co. 3.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Accertamento - Raddoppio termini - Presupposti.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. III*  
*Sentenza n.100/03/13 del 12/07/2013*  
*Pres. Vivaldi R., Rel. Gaudenzi S.*

L’avviso di accertamento notificato dopo il termine ordinario di decadenza ma prima dell’inoltro della denuncia penale ai sensi dell’art.331 cpp è tardivo in quanto al momento della notifica dell’accertamento non si era ancora determinato il presupposto per il raddoppio dei termini.

Non sussiste la fattispecie penalmente rilevante di cui all’art.3, D.Lgs.74/2000 qualora le operazioni societarie che l’Ufficio ritiene effettuate per ottenere un rilevante vantaggio fiscale risultino regolarmente rilevate in contabilità ed emergano da atti notarili registrati e sussista un esatto riscontro finanziario relativamente agli incassi ed ai pagamenti tanto da escludere la “falsa rappresentazione contabile” e “l’uso di mezzi fraudolenti”.

Pure l’indicazione nelle dichiarazioni annuali di elementi attivi per



un ammontare inferiore a quello effettivo o ad elementi passivi fittizi non sussiste in quanto nel caso di specie risultano in dichiarazione elementi attivi superiori e non inferiori a quelli che sarebbero emersi in assenza della ripresa.

*Art.43, DPR n. 600/73; art.3, D.Lgs.74/2000.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Denuncia penale  
- Carenza - Effetti.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II  
Sentenza n. 113/02/2013 depositata il 15/07/2013  
Pres. e Rel. Crotti M.*

E' nullo l'avviso di accertamento cui non sia stata allegata la denuncia della *notitia criminis*, ex art. 331 C.p.p.. Se l'Agenzia non fornisce la prova dell'avvenuta denuncia penale ai fini della verifica della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 43 co. 3 DPR 600/73 e 57 co. 3 D.P.R. 633/72, il termine di riferimento ai fini dell'azione accertativa deve essere individuato in quello ordinario di cui all'art. 43 co. 1 DPR 600/73 e all'art. 57, co. 1, DPR 633/72.

*D.P.R. 600/73 art. 43;  
D.P.R. 633/72 art. 57 .*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento - Raddoppio dei termini di decadenza dalla potestà accertativa.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n. 190/02/13 del 04/09/2013*  
*Pres. Spizuoco G., Rel. Moretti P.*

E' da ritenersi decaduto dalla potestà accertativa l'Ufficio che notifiche l'avviso di accertamento successivamente al termine ordinario e che invii la denuncia ex art.331 c.p.p. per fatti costituenti reato a carico del ricorrente solo due giorni dopo essersi costituito in giudizio in quanto, in una simile ipotesi, la denuncia penale appare pretestuosa, strumentale e comunque utilizzata scorrettamente al fine di evitare l'intervenuta ed eccepita decadenza.

Esiste infatti un obbligo dell'ufficio di inoltro immediato della "notitia criminis" e tale denuncia non può essere considerata attività oggetto di valutazione in merito al se e quando operarne l'inoltro, ma al contrario, rappresenta un preciso dovere da ottemperare tempestivamente.

In ogni caso non pare che l'accertamento sia fondato su presunzioni aventi le caratteristiche della gravità, precisione e concordanza in quanto basato sull'utilizzo del metodo sintetico e privo di effettivi ed adeguati riscontri.

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Accertamento - Raddoppio dei termini di decadenza dalla potestà accertativa.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n. 191/02/13 dell'11/09/2013*  
*Pres. Raffi G., Rel. Fabbri R.*

E' da ritenersi decaduto dalla potestà accertativa l'Ufficio che notifiche l'avviso di accertamento successivamente al termine ordinario e che invii la denuncia ex art.331 c.p.p. per fatti costituenti reato a carico del ricorrente successivamente alla notifica dell'accertamento.

L'operato dell'Ufficio è da ritenersi tardivo o quanto meno non tempestivo in riferimento all'inoltro della denuncia; atto questo che avrebbe dovuto precedere l'emissione dell'avviso di accertamento ed esservi allegato, sia per rispettare un'estensiva interpretazione del comma 1



dell'art.7 della Legge 212/2000 sia, soprattutto, per far comprendere al contribuente (e consentirgli quindi una maggior tutela del proprio diritto di difesa) quali fossero i fatti di rilevanza penale comunicati alla procura della Repubblica che determinavano l'applicazione di una norma fortemente penalizzante.

La condotta posta in essere dal ricorrente non rientra tra quelle perseguibili ai sensi dell'art.37, dpr 600/73 ed è al più riconducibile all'abuso del diritto.

Siccome secondo l'orientamento della Cassazione (33187/2013) l'abuso del diritto "*non costituisce fattispecie penalmente rilevante*" perché "*il diritto penale tributario non sanziona qualsiasi comportamento finalizzato al risparmio di imposta*", manca una fattispecie penalmente rilevante con la conseguenza che l'avviso di accertamento risulta nullo per carenza di motivazione e per decadenza dalla potestà accertativa (art.43, comma 1, DPR n. 600/73).

*Art.43, DPR n. 600/73; art.7, L.212/2000; art.37, DPR n. 600/73.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

#### **Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Denuncia penale - Carenza - Effetti.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II  
Sentenza n. 122/02/2013 depositata il 20/09/2013  
Pres. Crotti M., Rel. Tosi L.*

Se l'Agenzia non fornisce la prova dell'avvenuta denuncia penale ai fini della verifica della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 43 co. 3 DPR 600/73 e 57 co. 3 D.P.R. 633/72, il termine di riferimento ai fini dell'azione accertativa deve essere individuato in quello ordinario di cui all'art. 43 co. 1 DPR 600/73 e all'art. 57, co. 1, DPR 633/72.

*D. P.R. 600/73 art. 43;  
D.P.R. 633/72 art. 57.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Denuncia penale  
- Mancata contestazione da parte del ricorrente della sua esistenza  
- Effetti.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 125/02/2013 depositata il 23/09/2013*  
*Pres. Crotti M., Rel. Gnoni S.*

Se il contribuente non contesta espressamente che la fattispecie concreta a lui imputata integri una ipotesi di reato tale da legittimare il raddoppio del termine d'accertamento, è legittimo il raddoppio dei termini di cui all'art. 43 co. 3 DPR 600/73 e 57 co. 3 D.P.R. 633/72.

*D. P.R. 600/73 art. 43;*  
*D.P.R. 633/72 art. 57.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**IRES - Raddoppio dei termini per l'accertamento - Notizia di reato  
dichiarato infondata prima dell'emissione dell'avviso di accertamento  
- Tardività del medesimo.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XIX*  
*Sentenza n. 59/19/2013 depositata il 09/10/2013*  
*Pres. Cocchi F., Rel. Sabadini R.*

La *ratio* del raddoppio dei termini per l'accertamento è finalizzata a dare all'A.F. uno spazio istruttorio più ampio di quello ordinario. Questo spazio più ampio ha senso quando si prospetti una indagine penale complessa, dalla quale la attività tributaria possa trarre elementi ulteriori e soprattutto quando esista un dibattito nel quale possano essere raccolti elementi utilizzabili poi nel processo tributario.

Ciò non può dirsi quando la stessa autorità giudiziaria penale abbia sancito la insussistenza di elementi che giustificano anche il solo tenersi del processo penale.

Nel momento in cui l'autorità penale ha statuito che non sussistono i presupposti per dare corso alla attività dibattimentale e/o di ulteriore indagine (*il che avrebbe giustificato appieno il raddoppio dei termini*) non può più darsi corso al raddoppio, che viene privato dalla sua stessa

ragion d'essere.

Diversamente opinando potrebbe profilarsi un uso strumentale della denuncia alla autorità giudiziaria penale, fatta al solo scopo di disporre di termini maggiori.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

### **Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Raddoppio - Presupposti.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. I  
Sentenza n. 105/01/2013 depositata il 18/10/2013  
Pres. e Rel. Tarquini G.*

Il raddoppio dei termini di decadenza dell'accertamento a norma dell'art. 37 d.l. 223/2006, convertito nella l. 248/2006 è consentito quando i fatti - almeno nominalmente - risultano chiaramente integrare, in modo oggettivo, gravi ipotesi di reato a carico del soggetto in accertamento.

*Massimatore: Ficarelli T.*



## ACCERTAMENTO - REQUISITI FORMALI DELL'ATTO

**Accertamento liquidazione e controlli - Termini - Denuncia penale - Mancata.**

**Accertamento liquidazione e controlli - Difesa del contribuente - Dovere di informazione dell'Agenzia - Contenuto.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 22/02/2013 depositata il 29/01/2013*  
*Pres. Folloni T., Rel. Gnoni S.*

L'obbligo di informazione dell'Amministrazione tributaria si esaurisce con l'emissione di un avviso che è, per natura, idoneo a rendere edotto il contribuente dei presupposti di fatto e di diritto dell'accertamento ex art 42 DPR 600/73, attesa la facoltà dell'ingiunto di richiedere la documentazione in qualsiasi momento presso l'agenzia.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento Iva Irpeg Irap 2003 - Presunta sottofatturazione per la vendita di unità immobiliare - Carenza motivazionale - Esiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII*  
*Sentenza n. 12/12/13 depositata l'01/03/2013*  
*Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

E' da valutare non correttamente motivato il provvedimento che accerti maggior corrispettivo conseguente a vendita immobiliare qualora si basi su presunzioni non aventi il requisito di gravità, precisione e concordanza, ma su semplici indizi.

Scarso rilievo hanno anche la perizia tecnica connessa al mutuo ipotecario e il riferimento ai valori OMI, specie se il soggetto verificato ha prodotto documentazione a sostegno delle affermazioni fatte circa la scarsa remuneratività dell'investimento e in presenza di incertezze circa l'entità della superficie.

*Massimatore: Docimo L.*



**Accertamento liquidazione controlli -Accertamento - Motivazioni -  
Contenuto - Coerenza tra motivazioni e conclusioni - Necessità.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 58/03/2013 depositata il 04/03/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

È nullo l'avviso d'accertamento, per carenza ed indeterminazione di motivazione ex art. 42 D.P.R. 600/73, che contenga motivazioni e conclusioni tra loro disomogenee ed illogiche.

*D.P.R. 600/1973 ART. 42;  
Legge 212/2000 art. 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Accertamento imposte dirette - Sottoscrizione dell'avviso da parte  
di funzionario diverso da quello istituzionalmente competente -  
Nullità dell'atto - È tale.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 28/02/13 del 05/03/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Checchi M.*

A norma dell'art. 42 comma 1 DPR 600/73, gli avvisi devono essere sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato, per cui se, gli atti risultano sottoscritti dal capo Ufficio controlli in luogo del Direttore Provinciale a ciò preposto, occorre che il funzionario sia provvisto di una valida ed efficace delega, a pena di nullità dell'atto.

Quanto argomentato trova conferma anche nei pronunciamenti della Suprema Corte che ritiene la sottoscrizione da parte del funzionario diverso da quello istituzionalmente competente, non validamente ed efficacemente delegato, non soddisfi il requisito previsto a pena nullità, dall'art. 42 DPR 600/73.

*Art. 42 comma 1 DPR 600/72;  
Cass. ord. 11/10/2012 n. 17400.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Accertamento liquidazione controlli - Accertamento - Motivazione - Mero rinvio al PVC - Effetti - Nullità per carenza motivazione.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 74/04/2013 depositata il 30/07/2013*  
*Pres. e Rel. Preite F.A.*

È nullo l'avviso d'accertamento che si fonda su un atto dell'amministrazione finanziaria (PVC) non valutato autonomamente dall'Ufficio e privo dell'allegazione dei documenti posti a suo fondamento, non essendo sufficiente al riguardo la produzione in sede contenziosa degli atti mancanti.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Rideterminazione sintetica reddito persone fisiche - Sottoscrizione dell'atto impositivo. Nullità - Sussiste - Ufficio territorialmente competente - Legittimità dell'atto - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 184 del 12/09/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

È nullo l'atto impositivo laddove la firma apposta in calce sia quella di persona diversa dal Direttore, dovendo l'atto impositivo essere sottoscritto dal capo dell'Ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato.

Legittimato all'emissione dell'atto impositivo è l'Ufficio territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente alla data di presentazione della dichiarazione annuale.

*D.P.R. 600/73, art. 42; D.P.R. 600/73, art. 31.*

*Massimatore: Pellegrini P.*





**IRPEG - Agevolazioni - Aiuti di Stato dichiarati incompatibili dalla Commissione europea con decisione divenuta definitiva - Non applicabilità della disciplina nazionale relativa a istituti connessi al decorso del tempo - Assoggettamento del recupero a specifiche disposizioni appositamente emanate.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 117 del 01/07/2013, depositata il 23/09/2013*  
*Pres. Guccione, Rel. Feliciani M.*

In tema di recupero di aiuti di Stato, non può essere applicata la disciplina nazionale relativa ad istituti connessi al decorso del tempo, anche se riguardano controversie di natura tributaria, qualora siano in contrasto con il principio di effettività del diritto comunitario, in relazione al recupero degli aiuti dichiarati illegittimi con decisione della Commissione europea.

La procedura relativa all'azione da porre in essere è assoggettata esclusivamente a determinate regole legislative appositamente emanate, che esulano l'applicabilità ordinaria domestica della disciplina in tema di accertamento del reddito imponibile, poiché le specifiche disposizioni sono state emanate con il fine di assicurare il rispetto, da parte dello Stato italiano, del dovere di procedere al recupero delle agevolazioni usufruite da società italiane, ritenute incompatibili con il diritto comunitario.

Per quanto sopra esposto, la Ctp di Bologna, sez. 15, ha rigettato le rimostranze del ricorrente che, nell'impugnato ricorso, chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio per difetto di motivazione.

*Reg. CE n. 659/1999, art. 14, co. 3°;*  
*d.l. 15/02/07, art. 1, n° 10, conv. in L. 04/06/07, n. 46;*  
*Legge n° 62/2005.*

*Massimatore: Amico M.*



ACCERTAMENTO SIMULAZIONE - ELUSIONE -  
ABUSO DEL DIRITTO

**Avviso di accertamento - Dazi - Abuso del diritto - Elusione - Non sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
sentenza n. 10/01/13 depositata il 13/02/2013  
Pres. Ferruccini G., Rel. Albertini L.*

*Riforma Comm. trib. prov. Forlì, sez. 2, sent. n. 131/2/2008.*

Non vi è elusione ed abuso del diritto se il meccanismo negoziale posto in essere dalle parti ha una ragione economica, che trascende un intento elusivo che deve essere provato dall'Ufficio. Nel caso di specie la Commissione, a fronte di comprovate ed oggettive motivazioni economico-commerciali che hanno determinato le operazioni di importazione, non ritiene sussistente alcuna operazione elusiva posta in essere per aggirare il divieto di cessione delle licenze-titoli di importazione di cui all'art.3, co.3, Regolamento CEE n. 656/02 del 2 aprile 2002.

*Art. 1344 Cod.Civ.; art.4, n.3, Regolamento CE 2988/95.  
Cass.civ. Sez.Trib., sent. 21 gennaio 2009, n.1465; Cass.civ. Sez.V.,  
sent. 22 settembre 2010, n.20030 ; Corte di Giustizia UE, sent. 21  
febbraio 2006, Causa C-225/02 - Halifax; Corte di Giustizia UE, sent.  
21 febbraio 2008, Causa C-425/06 - Part Service.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Imposte dirette - IVA - Elusione fiscale - Contemporanea sussistenza dei tre presupposti di cui all'art. 37 bis - Necessità - Sussiste - Onere della prova - Grava sull'Ufficio.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 90/03/2013 depositata il 28/03/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

È onere dell'Agenzia, ai fini della validità dell'atto accertativo, dimostrare puntualmente la sussistenza in contemporanea delle tre condizioni richieste per l'applicabilità dell'art. 37 bis, co. 1, DPR 600/73, poiché l'inesistenza, anche di una sola di esse, rende inapplicabile la norma.  
*D.P.R. 600/1973, art. 37 bis .*

*Massimatore: Ficarelli T.*

**Abuso del diritto - Elusione fiscale - Nozione - Sanzioni - Applicabilità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 174 depositata il 18/09/2013*  
*Pres. Migliorati D., Rel. Casoli S.*

La nozione di abuso del diritto prescinde da qualsiasi fittizietà o frodolenzza di un'operazione, poiché il *proprium* del comportamento abusivo consiste nell'adozione di forme reali e conformi ai modelli legali al sol fine di ottenere benefici fiscali contrastanti con la ratio delle norme tributarie.

Ricorrendo l'ipotesi di cui all'art. 37 bis D.P.R. 600/1973, restano comunque applicabili le sanzioni tributarie stante la chiarezza della citata norma ed il compimento da parte del contribuente di comportamenti coscienti e volontari finalizzati a sterilizzare la pretesa fiscale.

*D.P.R.- 600/73, art. 37 bis; Cass., Sent. n. 13089/2012; C.T.R. Lombardia, Sez IV, Sent. n. 2/4/2010.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

**Antieconomicità della gestione imprenditoriale - Esistenza di valide giustificazioni - Profili di elusione fiscale - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 223 del 17/12/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Gasparini G.*

In presenza di valide giustificazioni, siccome valutate, l'antieconomicità della gestione imprenditoriale non può *ex se* valere a ritenere elusiva un'operazione di doppia transazione delle medesime merci posta in essere tra due società, ancorché facenti capo al medesimo nucleo familiare.

Per l'effetto, il ricalcolo dei redditi e delle relative imposte deve ritenersi destituito di fondamento.

*Massimatore: Pellegrini P.*



## ACCERTAMENTO SINTETICO E REDDITOMETRO

### Accertamento sintetico redditometrico - Necessità di applicare le nuove regole presuntive - Sussiste.

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 41/02/13 del 21/03/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Piccioni C.*

L'applicazione di uno strumento anacronistico, che non tiene conto dei mutamenti sociali, rende le risultanze dell'avviso prive di pregio. La realtà mutata necessita di uno strumento "profondamente innovato".

"Varie volte la giurisprudenza di legittimità ha ritenuto "indiscutibili" i parametri utilizzati dagli uffici. Ora è abbastanza evidente, invece, che questi parametri dovevano essere oggetto di maggiore riflessione e approfondimento prima di decretarne la loro intangibilità".

*Art. 38 DPR 600/73;*  
*DL 78/2010 art. 22.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

### Redditometro - Rideterminazione del reddito - Legittimità.

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII*  
*Sentenza n. 30/07/2013 depositata il 10/04/2013*  
*Pres. Gilotta B., Rel. Guicciardi M.*

*Riforma Comm. trib. prov. Parma, sent. n. 35/02/2009.*

Lo strumento del redditometro si basa sulla capacità di spesa, ossia sulla possibilità da parte di un soggetto di acquistare determinati beni, il cui possesso presuppone necessariamente la disponibilità di risorse finanziarie che possano costituire indice di maggior reddito. Quando l'Amministrazione finanziaria verifichi in capo al contribuente una disponibilità di beni, il cui possesso risulti incongruente rispetto alle dichiarazioni dei redditi presentate, l'Ufficio legittimamente ridetermina il reddito ai sensi dell'art. 38, c.4 e c.5, del D.P.R n. 600/1973, ai fini della determinazione degli imponibili. Nel caso di specie, la



contribuente, socia per il 50% di una gioielleria, acquistava tra il 2001 ed il 2005 una serie di beni mobili ed immobili, a fronte di redditi dichiarati irrisori.

*Art. 38, c. 4 e c. 5 del D.P.R. n. 660/1973.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Accertamento sintetico redditometrico - Venir meno della non congruità per due periodi di imposta - Illegittimità dell'accertamento restante - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I  
Sentenza n. 85/01/13 del 07/05/2013  
Pres. Casula P., Rel. Matranga F.*

L'annullamento dell'avviso di accertamento con riferimento ad uno dei due anni in sede di giudizio determina il venir meno del requisito previsto dall'art. 38 comma 4 del DPR 600/73 dell'incongruità dei redditi dichiarati per due o più periodi di imposta.  
Ne consegue che anche l'accertamento in capo alla restante annualità va annullato.

*Art. 38 comma 4 DPR 600/73.*

*Massimatore Teodorani F.*



**Accertamento sintetico redditometrico - Mancata considerazione del corrispettivo rinvenuto da cessione aziendale - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 88/02/13 del 13/05/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

Risulta infondato ed illegittimo il comportamento dell'Agenzia laddove omette di considerare la destinazione del corrispettivo incassato dalla cessione d'azienda, in quanto dalla stessa inteso come complessivamente utilizzato per l'acquisto dell'autovettura. Tale comportamento si scontra con il disposto dell'art. 38 comma 5 del DPR 600/73 ove viene prescritto esplicitamente che *"qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto, in relazione alle spese per incrementi patrimoniali, le stesse si presumono sostenute con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui è stata effettuata la spesa e nei quattro precedenti"*. Si tratta cioè di presunzione legale che l'Amministrazione Finanziaria non può disattendere con la conseguenza che l'acquisto dell'autovettura può essere imputata solo per 1/5 dell'incremento patrimoniale.

*Art. 38 DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**IRPEF - Cessione di immobile con corrispettivo simbolico - Studi di settore [redditometro] - Procedura ex art. 38 DPR 600/73 illegittima - Avviso di accertamento annullato.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I  
Sentenza n. 148 del 04/02/2013, depositata il 27/05/2013  
Pres. Pederali E. - Rel. Ratti U.*

Risulta illegittimamente applicabile la procedura adottata dall'Ufficio, ex art. 38 del DPR 600/73, qualora la cessione di un immobile derivi dalla semplice compensazione economica-morale effettuata dal fratello e dalla madre, pro-quota, per l'assistenza completa fornita a quest'ultima da parte del ricorrente supportata, tra l'altro, da documentazione attestante l'acquisto a titolo derivativo.

L'ufficio, nella fattispecie, ha emesso un avviso di accertamento (ex art. 38 del DPR 600/73) nei confronti del ricorrente, basandolo solo su fatti-indici, imputandogli maggiori redditi, senza tener conto che la cessione, oltre ad avere una base economica simbolica era supportata

anche da una base morale, tant'è vero che la relativa transazione non ha avuto alcun esborso effettivo di denaro.

Per i motivi sopra descritti, i giudici della Ctp di Modena, hanno annullato l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio per aver applicato illegittimamente la procedura prevista dalla norma di riferimento.

*Art. 5, co. 5 del DPR 600/73.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Accertamento IRPEF - Maggior reddito imponibile anno 2003 per mancata prova di legittima provenienza delle somme accertate spese per consumi - Legittimità - Consegu.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. V  
Sentenza n. 66 depositata il 26/08/2013  
Pres. Marchesini M., Rel. Gardini A.*

E' legittimo l'avviso di accertamento sintetico per la determinazione del reddito complessivo del contribuente, sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, salva la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile (*d.l. n. 78/2010, art. n. 22*).

*d.P.R. n.600/1973, art.38, commi 4 e 5.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## ACCERTAMENTO SOCIETÀ DI COMODO

**I.re.s. - Società di comodo - Subentro quale locataria in un contratto di locazione già in essere - C.d. "test di operatività" - Causa di disapplicazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 37/02/2013 depositata il 21/02/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Guagnini C.*

Salvo eventuali profili elusivi, la possibilità di disapplicare la disciplina delle società di comodo, prevista dall'art. 30 della legge 1994/724, può essere accolta nel caso di ricavi generati esclusivamente dal subentro della società in un contratto di locazione già in essere per un immobile acquistato, non essendo nel caso riconducibile alla volontà della contribuente la determinazione del canone percepito. Nella fattispecie non rappresenta una circostanza elusiva la compresenza di alcuni dei soci nelle società locataria e conduttrice qualora le quote da essi detenute siano tali da non consentire agli stessi d'influenzare le decisioni della società locataria nella rideterminazione del canone di locazione.

*Art. 30, l. 1994/724.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**IRPEF - Società di comodo - Rigetto da parte Ufficio dell'istanza d'interpello per la disapplicazione - Mancato superamento del Test Operatività - Prova contraria da parte del contribuente - Provvedimento legittimo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 51 del 04/03/2013, depositata l'11/03/2013*  
*Pres. Pederali A., Rel. Mottola F.*

Ove la società-contribuente, oggettivamente, non riesce a dimostrare il mancato raggiungimento del reddito minimo indicato dall'Ufficio determinato con il test di operatività, si presume che i beni iscritti in bilancio dalla stessa sono in grado di produrre il reddito minimo previsto dalla norma, suscettibile di essere sottoposto a tassazione. Nello specifico caso, l'Agenzia delle Entrate, dopo aver rigettato l'interpello disapplicativo presentato dalla società, rilevava che la stessa



non aveva adeguato il proprio reddito imponibile a quello minimo determinato dalla norma, senza dimostrare la presenza di situazioni oggettive che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi. I giudici di prime cure della Ctp di Modena, con la sentenza in esame hanno respinto il ricorso presentato dal contribuente, per non essersi adeguato a quanto disposto dalle disposizioni di riferimento e, per non aver dimostrato, in concreto, la disapplicazione della disciplina delle società di comodo. Constatando, nella fattispecie, una presunzione di occultamento in materia di ricavi imponibili.

*art. 37 bis, DPR 600/1973;*  
*art. 30 legge 724/94;*  
*cc.oo 15 e 16, legge 223/2006.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Imposte dirette - IRES - Immobile classificato tra le immobilizzazioni - Non è rimanenza di magazzino.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. I*  
*Sentenza n. 86/01/2013 depositata il 25/06/2013*  
*Pres. Tarquini G., Rel. Manfredini R.*

Ai sensi dell'art. 30 l. 724/94 non può essere qualificato quale rimanenza di magazzino un immobile inutilizzato, essendo classificato tra le immobilizzazioni e quindi considerabile anche ai fini della compilazione del c.d. "Test di operatività".

*L. 724/1994 art. 30.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento - Società non operativa - Disapplicazione normativa antielusiva - Oggettive situazioni che hanno reso impossibile il raggiungimento di ricavi minimi - Necessità - Scelte imprenditoriali di natura discrezionale - Inapplicabilità.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI  
Sentenza n. 2/6/2014 depositata il 7/01/2014  
Pres. Salzano F., Rel. Fregnani L.*

E' ovvio che il mancato adeguamento dell'immobile ha comportato il mancato rilascio delle autorizzazioni necessarie allo svolgimento dell'attività di impresa ma tale mancato rilascio, pur essendo causa bloccante ed esterna all'attività aziendale, è conseguenza della scelta imprenditoriale di non dar corso ai lavori di ristrutturazione dell'immobile. Non è possibile, dunque, ravvisare nelle giustificazioni addotte dalla società ricorrente quelle situazioni oggettive che impediscono il raggiungimento degli obiettivi di reddito minimi previsti dall'art. 30 L. 724/94.

*L. 724/94, art. 30 comma 4 - bis.*

*Massimatori: Giordani G. - Fregnani L.*

\*\*\*

**Società non operativa - Interpello disapplicativo - Necessità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI  
Sentenza n. 2/6/2014 depositata il 7/01/2014  
Pres. Salzano F., Rel. Fregnani L.*

L'interpello disapplicativo costituisce l'unica possibilità per la società contribuente di sottrarsi all'applicazione della disciplina delle società di comodo o non operative ed è in sede di presentazione dell'istanza alla competente Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate che la stessa società deve documentare l'esistenza delle oggettive situazioni che hanno impedito l'esercizio dell'attività di impresa secondo i canoni della produttività stabiliti dalla norma antielusiva.

*L. 724/94, art. 30 comma 4 - bis.*

*Massimatori: Giordani G. - Fregnani L.*



## ACCERTAMENTO STUDI DI SETTORE E PARAMETRI

**IRPEF - Studi di settore - Accertamento induttivo dei ricavi - Falsa applicazione normativa - Illegittimità del procedimento della ricostruzione dei redditi.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 01 del 06/11/2012, depositata il 04/01/2013*  
*Pres. Pederali A., Rel. Previdi C.*

E' illegittimo l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio, qualora per la rettifica dei ricavi abbia considerato elementi non rappresentativi e inattendibili calcolando, tra l'altro, il reddito secondo il metodo aritmetico invece che ponderato.

In relazione agli atti esibiti in sede processuale da parte dell'Ufficio ai giudici di prime cure, è risultato, che il procedimento adottato per la determinazione del reddito era inattendibile.

La Cpt di Modena, con le motivazioni nella sentenza in riferimento, ha accolto il ricorso del contribuente che lamentava la falsa applicazione della normativa di riferimento.

*Art. 39, DPR 600/73.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento imposte dirette/iva - Studi di settore - Ubicazione dell'attività in zona geografica depressa - Inapplicabilità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 51/02/2013 depositata il 15/03/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Chiesa A.*

L'ubicazione geografica dell'impresa, situata in un piccolo Comune di una zona montana certificata come depressa e con evidenti difficoltà strutturali, impedisce l'applicazione degli studi di settore in quanto elaborati su basi statistiche che mal si adattano a contesti economici non standardizzati.

*Massimatore: Bianchi L.*



**Accertamenti imposte dirette/iva - Studi di settore - Malattia invalidante dell'unico titolare dell'impresa - Prestazioni d'appalto in sostituzione - Superamento delle risultanze dello studio di settore - Fondatezza.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. I*  
*Sentenza n. 45/1/2013 depositata il 28/03/2013*  
*Pres. Laguardia G., Rel. Montuschi M.*

È nullo l'accertamento, per inapplicabilità ed inidoneità delle risultanze dello studio di settore, qualora il contribuente, un artigiano senza dipendenti, abbia dovuto stipulare un contratto d'appalto per farsi sostituire nelle prestazioni da eseguire a causa di una grave malattia. L'appalto a terzi, predisposto per non perdere le commesse assunte, infatti, produce l'effetto di aumentare il ricavo statisticamente atteso dagli studi, il quale, tuttavia, non è effettivo e reale.

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Accertamento studi di settore - Presunzioni gravi precise e concordanti - Accertamento fondato sul mero scostamento del risultato dello studio - Illegittimità dell'avviso - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 92/01/13 del 07/05/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

Va annullato l'avviso di accertamento motivato, in buona sostanza, esclusivamente sulla base della applicazione degli studi di settore, non potendo essere qualificate quali presunzioni gravi, precise e concordanti ai sensi dell'art. 39 primo comma lett. d) le circostanze dedotte dall'ufficio diverse dal mero scostamento dello studio.

Il mero scostamento non esaurisce e non è sufficiente a fondare, in sé, l'accertamento dell'ufficio il quale è onerato della allegazione di una vera e propria prova del minor reddito dichiarato. La integrazione probatoria può emergere all'esito del contraddittorio ovvero da ulteriori controlli eseguiti a carico del contribuente.

*Art. 62 sexies DL 331/93;*  
*Art. 39 comma 1 lett. d) DPR 600/73.*

*Massimatore: Teodorani F.*

**Avviso di accertamento Iva - Ires - Irap 2004 - Studi di settore - Modalità di applicazione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IX  
Sentenza n. 40/9/13 depositata il 20/05/2013  
Pres. Pasculli V., Rel. Massari F.*

La procedura di accertamento mediante applicazione di parametri costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza si manifesta attraverso il contraddittorio, da attivarsi obbligatoriamente.

In tale sede il contribuente può contrastare la presunzione dell'Ufficio senza limitazioni di mezzi. Nel provvedimento di accertamento è necessario dare atto di quanto dedotto dal contribuente, delle valutazioni dell'Ufficio e dell'applicabilità in concreto, al caso di specie, dello standard.

*Massimatore: Docimo L.*



**Avviso di accertamento - Studi di settore - Presunzioni semplici - Requisiti di precisione, gravità e concordanza.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X  
Sentenza n. 58/10/13 depositata il 18/06/2013  
Pres. D'Orazi O., Rel. Pronti C.*

*Conferma Comm. trib. prov. Ravenna, sez. 4, sent. n. 115/4/2009 del 20/03/2009.*

La possibilità di effettuare rettifiche sulla base dei dati ricavati dalla stessa contabilità del contribuente deve essere assistita da una precisa valutazione del procedimento adottato dall'Ufficio, poiché i dati presi a base del calcolo degli studi di settore costituiscono comunque presunzioni semplici che debbono essere assistite dai requisiti di cui all'art. 2729 cod.civ. Ne discende che è precluso ogni automatismo, nel senso che alle risultanze dell'applicazione dello studio di settore pertinente vanno affiancati altri dati indicativi di una maggiore redditività rispetto a quanto emerge dalla contabilità correttamente tenuta e ciò a cura dell'Ufficio. Infatti, poiché gli studi di settore danno origine a presunzioni semplici, non si dà luogo all'inversione dell'onere della prova, la quale resta a carico dell'Ufficio procedente.

*Art. 62, sexies D.L. n.331/1993; art. 39, co.1, lett.d), D.P.R. 600/1973; art. 2729 cod.civ.  
Cass.civ. Sez.Trib., sent. 6 novembre 2002, n.15534; Cass.civ. Sez.Un., 18 dicembre 2009, n.26635.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento Iva 2004 - Studi di settore - Modalità di applicazione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. V  
Sentenza n. 44/5/13 depositata il 18/06/2013  
Pres. Marchesini M., Rel. Gardini A.*

Nell'applicazione degli studi di settore è a carico dell'Agenzia delle entrate, prima di procedere al raffronto con i ricavi dichiarati, verificare che i risultati degli studi siano "fondati" nei confronti del contribuente.

te. E' illegittimo, pertanto, l'accertamento basato sulla semplice nuda risultanza degli studi, senza l'apporto di altri elementi che rendano fondate le risultanze degli stessi, sempre che lo scostamento dalle risultanze dallo studio sia significativo.

In altri termini, la procedura di accertamento mediante l'applicazione degli studi costituisce presunzione semplice e va convalidata dall'esito del contraddittorio, da svolgere obbligatoriamente con il contribuente che ha la più ampia facoltà di giustificare la sua posizione.

*Corte di cassazione, sent. nn. 217/2010 e 26636/2009.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Accertamento studi di settore - Scostamento frutto di dati erronei - Annullamento dell'avviso.**

*Comm. trib. prov. di Forlì, Sez. I  
Sentenza n. 247/01/2013 depositata il 04/11/2013  
Pres. e Rel. Campanile P.*

Qualora gli scostamenti rilevati rispetto allo studio di settore siano il frutto di un calcolo basato su dati erronei, e qualora venga provata l'effettiva e reale congruenza dei risultati effettuando il calcolo sui dati corretti, l'Ufficio non può procedere all'accertamento sulla base dell'applicazione degli studi di settore.

*Massimatore: Romboli S.*



## AUTOTUTELA

**Autotutela - Ricorso contro il diniego di autotutela - Legittimità - Sussiste.  
Inesistenza dell'obbligazione tributaria - Autotutela - Obbligo per l'amministrazione finanziaria.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I  
Sentenza n. 33/1/13 del 18/02/2013  
Pres. e rel. Ziniti R.*

E' ammissibile il ricorso contro il diniego di autotutela in ipotesi in cui il contribuente chieda l'annullamento della cartella relativa ad accertamento divenuto definitivo afferente il reddito di partecipazione in società di persone allorquando la sentenza favorevole emessa nei confronti della società sia passata in giudicato. L'amministrazione finanziaria, infatti, per il dovere di imparzialità, trasparenza, verità e lealtà è tenuta a prendere atto dell'inesistenza dell'obbligazione tributaria personale e non può legittimamente insistere per ottenere un arricchimento indebito asserendo la mancata impugnazione dell'accertamento personale in presenza di sentenza favorevole alla società di persone passata in giudicato.

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Accertamento - Statuto dei diritti del Contribuente - Mancato rispetto del termine previsto dall'art. 12, comma 7 - Conseguenze - Nullità - Autotutela d'ufficio - Ulteriore decorso del termine - Necessità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI  
Sentenza n. 341/6/2013 depositata il 18/11/2013  
Pres. Salzano F., Rel. Feggi A.*

All'atto di autotutela, se rapportati ai principi enunciati dalla Corte di Cassazione sopra riportati, non può che attribuirsi un significato interruttivo *ex nunc*, dal quale iniziano a decorrere nuovamente i termini previsti da una norma primaria e fondamentale, posta a tutela non solo del contraddittorio quale principio d'interesse reciproco tra Amministrazione e contribuente, ma anche del diritto soggettivo di difesa.

*L. 212/2000, art. 12, comma 7. Dpr 602/73, art. 26. C.P.C. art. 156, 160.  
Cass., Sez. Un., sentenza del 29/7/2013 n. 18184, sentenza del 18/12/2009 n. 26635/2009.  
Cass., Sez. Trib., sentenza del 5/10/2012 n. 16999.*

*Massimatori: Giordani G.- Cazzorla F.*



## ACCERTAMENTO CATASTALE

**Avviso di accertamento - Atto di classamento ed attribuzione di rendita - Impianti fotovoltaici - Presupposti e requisiti per la ruralità - Collegamento con le attività agricole del fondo - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 35/02/2013 depositata il 21/02/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Guagnini C.*

Affinché venga riconosciuto il carattere della ruralità agli immobili ospitanti gli impianti fotovoltaici realizzati su fondi agricoli è necessario procedere all'accertamento dei requisiti riassunti dalla circolare n. 32/2009 dell'Agenzia delle Entrate. Si deve accertare, in sostanza, che l'azienda agricola esista nei fatti, che l'energia sia prodotta dall'imprenditore agricolo nell'ambito dell'azienda agricola, che l'impianto fotovoltaico sia posto nel comune ove sono ubicati i terreni agricoli o in quelli limitrofi e che sussista almeno uno dei requisiti oggettivi di cui al paragrafo 4 della citata circolare. Ne consegue che agli immobili ospitanti le installazioni fotovoltaiche - censiti autonomamente e per i quali sussistono i requisiti per il riconoscimento del carattere della ruralità - nel caso in cui ricorra l'obbligo di dichiarazione in catasto, ai sensi degli articoli 20 e 28 del Regio decreto legge 652/1939, è attribuita la categoria D/10- "fabbricati per funzioni produttive connesse all'attività agricola".

*Artt. 20 e 28 del Regio decreto legge 652/1939.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Avviso di accertamento catastale - Variazione da D/7 a B/1 - Immobile di proprietà della società Autostrade per l'Italia utilizzato dalla Polizia Stradale - Attribuzione categoria E/3 - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII  
Sentenza n. 38/13/13 depositata il 04/06/2013  
Pres. Massa P., Rel. Ferraretti F.A.*

Il concessionario della gestione della rete autostradale svolge attività di pubblico interesse, assimilabile per oggetto e regolamentazione a quella di un soggetto pubblico, mediante l'utilizzo di beni ottenuti in concessione o acquistati e comunque ricadenti nella disciplina demaniale.

La destinazione funzionale dell'immobile oggetto di controversia è rinvenibile nell'attività tipica del concessionario per il carattere accessorio della funzione di vigilanza e controllo sulla rete autostradale e, come tale, va classificato in categoria E.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Agenzia del Territorio - Avviso di accertamento - Classamento di immobile - Procedura DOCFA.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI  
Sentenza n. 56/16/13 depositata il 08/07/2013  
Pres. Ioffredi A., Rel. Biancospino D.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sent. n. 122/3/2010.*

In merito al procedimento di classamento, in assenza di un più dettagliato esame del caso concreto, condotto direttamente in loco e sulla base degli elementi specifici della fattispecie, e comunque di una pluralità di elementi che valgano a corroborare le valutazioni dell'Ufficio, queste non possono ritenersi ex se di maggiore valore di quelle proposte dal contribuente.

Nel caso di specie, la Commissione conferma la sentenza appellata laddove stabilisce che il calcolo della rendita catastale, parametrato al solo canone annuo d'affitto, evidentemente mutevole e legato a circostanze contingenti, non rispecchia i principi fondamentali dell'estimo catastale e precisamente quello dei valori medi e dell'ordinarietà, come



prescrive la normativa in materia.

*Artt. 18 e 29, D.P.R. 1142/1949.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Accertamento catastale - Integrazione di motivazione successiva alla notifica dell'atto di accertamento - Violazione del diritto di difesa - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 190/03/2013 depositata il 22/10/2013  
Pres. Montanari M., Rel. Mainini E.*

L'Agenzia del Territorio non è legittimata, ex art. 42 D.P.R. 600 e art. 7 L.212/2000, ad integrare i presupposti di fatto e le ragioni di diritto che hanno determinato la differenza della rendita proposta nell'atto impugnato, con motivazioni assenti nell'avviso di accertamento e consistenti in elementi e/o modalità di rilevazioni elaborate successivamente alla notifica dell'atto. Ciò, in quanto il contribuente non ha potuto verificare la sussistenza di anomalie che possono aver inciso sulla diversa attribuzione di valore.

*L. 212/2000 art. 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



## DIRITTO DOGANALE - ACCISE - DAZI

### **Accise - Imbarcazioni da diporto - Esenzione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 21/01/13 depositata il 18/03/2013*  
*Pres. Scola A., Rel. Albertini L.*

*Conferma Comm. trib. prov. di Rimini, sez. 2, sent. n. 153/2/2008*

L'esenzione da accisa può essere riconosciuta a condizione che l'unità da diporto risulti effettivamente impiegata in attività commerciale, risultante da contratto di locazione o di noleggio, la cui redazione è obbligatoriamente prevista per atto scritto a pena di nullità.

*D.Lgs. n. 504/1995; artt. 2, 42 e 47, D.Lgs. n. 171/2005.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

### **Dogane dazi - Titolo esecutivo estero - Competenza giudice straniero.**

*Comm. Trib. Reg. EmiliaRomagna, Bologna, sez. VIII*  
*Sentenza n. 31/08/2013 depositata l'11/06/2013*  
*Pres. Grandinetti G.M.L., Rel. Salzano A.*

*Riforma Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sent. n. 184/02/2009.*

L'art. 6 del D.Lgs. n. 69/2003 ha recepito nel nostro Ordinamento l'art. 12 della direttiva 767308/CEE del Consiglio del 15/03/1976 relativa all'assistenza reciproca tra gli organi competenti degli Stati membri in materia di recupero dei crediti risultanti da operazioni

che fanno parte del sistema di finanziamento del Fondo europeo agricolo di orientamento e garanzia, nonché dei prelievi agricoli e dei dazi doganali. Conseguentemente, in ossequio a tale normativa, la denunciata inesistenza del titolo esecutivo estero da parte del contribuente si risolve in una contestazione del credito o del titolo stesso che avrebbe dovuto essere formulata esclusivamente all'organo estero competente, potendo essere la cartella di pagamento impugnata solo per vizi propri.

*Art. 6 del D.Lgs. n. 69/2003.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Accise gas metano - Parchi divertimento - Rimborso - Non sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 61/01/13 depositata il 17/06/2013  
Pres. e Rel. Ferrucini G.*

*Conferma Comm. trib. prov. Rimini, sez. 3, sent. n. 144/3/2007*

L'utilizzo di gas metano in parchi divertimento o in attività ludico-ricreative non è compreso tra gli impieghi industriali sottoposti ad imposizione fiscale agevolata, previsti nell'elenco di cui alla nota n.1 dell'allegato al d.lgs. 26 ottobre 1995, n.504. Tale elenco, infatti, ha carattere tassativo ed il ricorso ad interpretazione analogica è escluso.

*Art. 26, D.Lgs. n. 504/1995.*

*Massimatore: Biancospino D.*



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

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I  
Sentenza n. 95/II/2012 depositata il 19/11/2012  
Pres. rel. est.: Scola A.*

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

*artt. 2, 3, 4, 8 D.lgs. n. 449/1997; c.c., art. 2238 c.c.*

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

*Massimatore: scola A.*

\*\*\*

**I.R.A.P. - Rimborso d'imposta - Silenzio rifiuto - Ricorso presentato fuori i termini di prescrizione di legge.**

*Comm. trib. prov. di Modena, Sez. I  
Sentenza n. 195 del 17/12/2012, depositata il 08/08/2013  
Pres. e Rel. Pederiali A.*

La domanda di restituzione di un'imposta non dovuta deve essere presentata entro i termini di prescrizione previsti dalle disposizioni sul rimborso delle imposte.

Va osservato, nella fattispecie, che all'imposta non può essere riconosciuto un periodo temporale di restituzione illimitato posto che, un comportamento simile da parte delle Amministrazioni finanziarie, si porrebbe in netto contrasto con il principio della certezza del diritto, secondo cui la situazione fiscale del contribuente non potrebbe mai essere rimessa in discussione per mancanza di limiti di tempo.

I giudici di prime cure della Ctp di Modena hanno respinto il ricorso presentato dal contribuente, avverso il silenzio rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria, concernente richiesta di rimborso per la restituzione di imposte versate all'Erario, ma non dovute, poiché la stessa è stata presentata oltre i termini previsti dalla legislazione in materia di rimborso d'imposte.

*Art. 38, DPR 602/73.*

*Massimatore: Amico M.*



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

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 17/II/2013 depositata il 18/02/2013*  
*Pres. rel. est.: Scola A.*

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

*C.p.c., art. 380-bis; d.lgs. n. 449/1997, artt. 2 e 19; d.lgs. n. 137/1998, art. 1.*

(1) *Cfr. Corte cost., sent. n. 156/2001; Cass. trib., sentenza n. 19515/2009; sentenza n. 29138/2008 e sentenza n. 13023/2008; Cass. civ., sezione centralizzata per l'esame preliminare dei ricorsi, anche in materia tributaria, sentenza n. 26681/2008; Cass. trib., ordinanza n. 13038/2009; Comm. trib. reg. Lazio, Roma, sentenza 25 gennaio 2010 n. 13.*

*Massimatore: Scola A.*



**Avvisi di accertamento imposte dirette/iva - Impresa familiare -  
Apporto significativo del coniuge - Autonoma organizzazione ai fini  
irap - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7*  
*Sentenza n. 86/7/2013 depositata il 02/05/2013*  
*Pres. Mari R., Rel. Volpi M.A.*

Deve ritenersi sussistente il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini irap nell'ipotesi in cui il contribuente eserciti la propria attività di agente di commercio nell'ambito di un'impresa familiare con l'apporto continuativo e rilevante del coniuge partecipante pro quota dell'impresa medesima.

*Corte di Cassazione, sentenza n. 12111 del 26/05/2009.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**I.R.A.P. - Commercialista libero professionista - Presupposti - Autonomia organizzatrice - Individuazione - Criteri - Implicazioni - Limiti - Effetti - Fattispecie.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 50 /II/2013 depositata il 20/05/2013*  
*Pres. rel. est.: Scola A.*

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

*C.p.c., art. 380-bis; d.lgs. n. 449/1997, artt. 2 e 19; d.lgs. n. 137/1998, art. 1.*

*(1) Cfr. Corte cost., sent. n. 156/2001; Cass. trib., sentenza n. 19515/2009; sentenza n. 29138/2008 e sentenza n. 13023/2008.*

*Massimatore: Scola A.*

**I.R.A.P. - Attività artigiana non organizzata - Esclusione - Applicabilità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 181 depositata il 27/09/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Casoli S.*

Va escluso da IRAP il contribuente iscritto all'Albo degli artigiani ed esercente l'attività di noleggio con conducente che non disponga di un'autonoma organizzazione.

*Massimatore: Pellegrini P.*



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

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 99 /II/2013 depositata l'8/11/2013*  
*Pres. rel. est.: Scola A.*

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

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

*Cfr. Cass. civ., sez. trib., sentenza n. 630/2009; Cass. civ., sezione centralizzata per l'esame preliminare dei ricorsi, anche in materia tributaria, sentenza n. 26681/2008; Cass. civ., sez. trib., ordinanza n. 13038/2009; Comm. trib. reg. Lazio, Roma, sentenza 25 gennaio 2010 n. 13.*

*Massimatore: Scola A.*



## IRES - IRPEG

### DEDUZIONE DI COMPONENTI NEGATIVI DI REDDITO DERIVANTI DA RAPPORTI CON PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA

**Sanzioni - Per omessa distinta indicazione, in dichiarazione, dei costi sostenuti per acquisti in Paesi a fiscalità privilegiata - Sanata con dichiarazione integrativa presentata a verifica fiscale iniziata - Persistono - Riduzione del massimo edittale - E' possibile.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XX  
Sentenza n. 21/20/2013 depositata il 18/03/2013  
Pres. Proto N., Rel. Docimo L.*

L'omessa distinta indicazione, nella dichiarazione dei redditi, dei componenti relativi ad operazioni con Paesi inseriti nella cd. *black list* può essere sanata con la dichiarazione integrativa, ferma restando la sanzione nella misura del minimo edittale.

Peraltro, nel caso *de quo*, tale dichiarazione risulta presentata a verifica fiscale iniziata, sicché la sanzione non ha potuto essere limitata al minimo.

Comunque il giudice d'appello ha ridotto l'importo, stabilito dall'Ufficio nella misura massima, ad un più contenuto importo in considerazione dell'entità dei costi per acquisti effettuati da Paesi inseriti nella *black list*.

*art. 110 TUIR;  
art. 2, comma 8, dPR 322/1998;  
art. 8, comma 3 bis, d.lgs. 4971/1997.*

*Massimatore: Pronti C.*



## DICHIARAZIONE

**IRES - Cessione contratto di leasing immobiliare fra società infragruppo - Legittimità - Condizioni - Effetti - Plusvalenza attiva - E' tale.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XVI  
Sentenza n. 32 depositata il 23/04/2013  
Pres. Lelli B., Rel. Biancospino D.*

E' legittima la cessione di contratto di leasing immobiliare fra società infragruppo in regime di continuità dei valori fiscali dei beni, in presenza di opzione congiunta del cedente e del cessionario con contratto in forma scritta e dichiarazione del consolidato di cui all'art. 122. Conseguentemente la qualificazione della operazione genera una plusvalenza in senso tecnico e non sopravvenienza attiva legittimando altresì la conseguente emissione della cartella.

*art. 123 T.U.I.R.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## ENTI NON COMMERCIALI ONLUS

**Agevolazioni ai fini delle imposte dirette ed iva applicabili alle associazioni sportive dilettantistiche - Mancata osservanza delle prescrizioni previste in materia di tracciabilità di flussi finanziari - Decadenza dell'agevolazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 48/01/13 del 14/03/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Campana S.*

L'inosservanza di quanto prescritto dall'art. 25 della L. 133/1999 che disciplina in funzione della tracciabilità dei flussi finanziari, le modalità di effettuazione dei pagamenti a favore delle società sportive dilettantistiche (tracciabilità dei pagamenti di importo superiore ad € 516,46), anche con riferimento ai pagamenti connessi all'attività istituzionale, comprese le quote associative, comporta la decadenza dalle agevolazioni di cui al comma 5 della medesima norma e l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 11 del D.Lgs. 471/97.

*Legge 398/1991;*  
*Art. 90 Legge 289/2002;*  
*Legge 133/1999 art. 25.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Associazione sportiva dilettantistica - Rendiconto economico-finanziario - Conformità ai principi di chiarezza, trasparenza, veridicità - Illegittimità - Non sussiste - Emissione di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti - Elementi indiziari - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 183 depositata il 27/09/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Casoli S.*

La redazione del rendiconto economico-finanziario assolve alla funzione di semplificare gli adempimenti contabili e burocratici dell'Associazione Sportiva Dilettantistica, attese il ruolo sociale ed educativo e, pertanto, l'obbligo della rendicontazione può ritenersi idoneamente assolto qualora venga comunque fornita la documentazione delle singole voci di entrata ed uscita, ancorchè sinteticamente annotate. Semplici elementi indiziari non possono valere a suffragare la tesi di un impianto contabile finalizzato all'emissione di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.

*Massimatore: Pellegrini P.*





## QUALIFICAZIONE DEI COMPONENTI NEGATIVI DI REDDITO E REQUISITI PER LA DEDUZIONE

**IVA - IRPEG - IRAP - Avviso di accertamento - Ripresa a tassazione di sopravvenienza concernente importo pagato per chiusura in via transattiva di contenzioso civile - Illegittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII  
Sentenza n. 2/7/13 depositata il 28/01/2013  
Pres. Gilotta B., Rel. Rosetti R.*

E' legittima la detrazione di sopravvenienza passiva legata al pagamento di somma per la transazione di controversia pendente. Ciò in considerazione del danno che sarebbe potuto derivare alla società dall'esito negativo del giudizio pendente, della stretta inerenza del costo all'attività d'impresa, della libertà delle scelte imprenditoriali.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento - Inerenza delle spese.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. II  
Sentenza n. 78/02/13 depositata il 28/03/2013  
Pres. Alessandrini A., Rel. Guicciardi M.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sez. 3, sent. n. 129/3/2011 del 24/03/2011.*

Il contribuente che vuole fornire l'inerenza di una spesa alla propria attività d'impresa deve necessariamente provare:

- a) l'effettività del beneficio ricevuto;
- b) la rispondenza dell'operazione al proprio particolare interesse;
- c) la congruità dell'importo pattuito.

(Sentenza resa in un caso di ripresa a tassazione di importi corrisposti per prestazioni di servizi commerciali su mercati esteri, in presenza di un collegamento personale fra soci e amministratori delle società committente e di quella operante all'estero.)

*Artt. 9 e 75, D.P.R. 917/1986.  
Cass.Civ., Sez.Trib., sent. 26 gennaio 2006, n.1709; Cass.Civ., Sez. Trib., sent. 16 gennaio 2008, n.10258.*

*Massimatore: Biancospino D.*



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

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n.106/2/13 del 03/04/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Moretti P.*

In ipotesi di reato di cui all'art.18, D.Lgs.273/03 (abusiva somministrazione di mera manodopera) oggetto di *notitia criminis* con conseguente accertamento ai fini dell'art.14, comma 4 bis, L.537/93, pur essendo intervenuta la modifica del citato art 14, comma 4 bis e nonostante detta modifica sia applicabile a tutte le ipotesi di rapporti non definitivi, nella fattispecie concreta la società destinataria delle fatture non pare aver compiuto nessun minimo controllo sull'esistenza, sulla correttezza e sulla regolarità almeno formalmente conoscibile delle ditte subappaltatrici.

Ancorché la documentazione fosse formalmente regolare ed i pagamenti delle fatture effettuati con mezzi tracciabili, nel caso di specie a differenza che in ipotesi similari, non pare emergere l'utilizzo da parte della società destinataria dell'uso della normale diligenza e della buona fede in quanto nella sostanza le ditte subappaltatrici non hanno assolto alcun obbligo contributivo e fiscale.

Ne consegue che i costi relativi a tali prestazioni lavorative devono essere considerati indeducibili per mancanza dei requisiti generali di effettiva inerenza, competenza, certezza e determinatezza.

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

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

### **IRES - Deducibilità della perdita a fronte transazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 54/01/13 del 12/04/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. De Cono M.*

Deve ritenersi motivata, documentata e deducibile la perdita su crediti maturata a seguito della corrispondenza fra la ricorrente e lo studio legale ove si concretizzano ai sensi dell'art. 101 del TUIR gli elementi certi e precisi in ordine alla inesigibilità del credito.



La norma richiamata non impone affatto, per la deducibilità della perdita, la promozione di azioni giudiziarie, e d'altra parte sarebbe iniquo e irragionevole imporre al contribuente di promuovere onerose azioni del cui esito negativo esista già preventivamente la certezza

*Art. 101 e 106 TUIR.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**IRES - Sopravvenienze Passive - Accantonamenti diversi da quelli considerati dalla norma - Indeducibilità dal reddito d'impresa - Recupero a tassazione - Provvedimento legittimo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II  
Sentenza n. 172 del 18/12/2012, depositata il 08/05/2013  
Pres. Pederiali A., Rel. Tavernelli I.*

Qualora la disposizione non preveda espressamente l'iscrizione a bilancio dell'accantonamento effettuato dall'azienda, la relativa quota iscritta nel conto economico deve essere considerata indeducibile dal reddito d'impresa.

La ricorrente, nella fattispecie, aveva imputato a conto economico il costo "sopravvenienze passive", accantonandolo a un "Fondo rischi aiuti illegali" non espressamente previsto dalle disposizioni del T.U.I.R..

Nella fattispecie, i giudici di prime cure della CTP di Modena hanno confermato l'operato dell'Ufficio che, con apposito provvedimento, ha recuperato a tassazione il relativo costo imputato a bilancio dalla ricorrente.

*art. 107 4° comma, DPR 917/82.*

*Massimatore: Amico M.*



**Avviso di accertamento IRES 2007 - Detraibilità compenso amministratori - Condizioni.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII*  
*Sentenza n. 41/12/13 depositata il 10/06/2013*  
*Pres. e Rel. Milanese C.*

Il compenso erogato agli amministratori di una società è deducibile ai fini fiscali qualora il suo importo sia stato esplicitamente definito in sede di approvazione del bilancio e sia stato ratificato nel corso della successiva assemblea dei soci, realizzandosi con ciò i requisiti di inerenza e di certezza.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IVA e IRES - Avviso di accertamento - Detrazioni - Operazioni soggettivamente inesistenti.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI*  
*Sentenza n.43/16/13 depositata il 10/06/2013*  
*Pres. Ioffredi A., Rel. Biancospino D.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sent. n. 361/2/2012.*

Per effetto dell'art.8, D.L. 16/2012, conv. in L.44/2012 che ha sostituito, con efficacia retroattiva, il testo dell'art.14, comma 4 bis, L.537/1993, i costi effettivamente sostenuti in operazioni con fatturazione soggettivamente inesistente risultano, alle condizioni generali, deducibili. Pertanto, accertato che la fattura contestata abbia natura soggettivamente inesistente, in applicazione della norma citata si deve ritenere deducibile il costo in capo al contribuente se effettivo ed inerente.

Nel caso di specie - sponsorizzazione di associazione sportiva pallamano - il costo doveva considerarsi sia effettivo, posto che l'Ufficio non aveva mai sollevato alcuna contestazione, sia inerente, trattandosi di sponsorizzazione ai fini pubblicitari dell'impresa.

*Art.8 , D.L. 16/2012, conv. in L.44/2012; art. 14, L- 537/1993; art.14, comma 4 bis, L. 537/1993.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**IRES e IVA - Avviso di accertamento - Deducibilità delle spese -  
Oggetto sociale - Vendita telematica.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI  
Sentenza n.45/16/13 depositata il 10/06/2013  
Pres. Ioffredi A., Rel. Biancospino D.*

*Riforma Comm. trib. prov. Bologna, sent. n. 109/1/2010.*

Ai sensi dell'art.109, D.P.R. 917/1986 le spese sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito; tale disposizione, in particolare, riferisce la deducibilità delle spese all'oggetto dell'attività dell'impresa.

Nel caso di specie la realizzazione di una rete di vendita telematica da parte di società cooperativa a favore delle società associate rientra nell'oggetto sociale dell'appellante e realizza un interesse economico diretto ed indiretto della stessa e, pertanto, deve essere considerata quale spesa deducibile. In particolare, l'interesse economico deve considerarsi diretto, perché aumenta la capacità di distribuzione e di vendita dei soci, ed indiretto, perché migliora la capacità di penetrazione della rete nel mercato.

*Art.109, D.P.R. 917/1986.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Avvisi di accertamento imposte dirette/iva - Indeducibilità di costi - Presunzione da violazioni fiscali commesse da fornitori - Infondatezza - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. Parma, sez. 1*  
*Sentenza n. 125/1/2013 depositata il 26/07/2013*  
*Pres. Rampello V., Rel. Larini E.*

Sono pienamente deducibili i costi di un'impresa edile rappresentati da prestazioni rese da alcuni fornitori risultati successivamente evasori totali. Eventuali irregolarità fiscali proprie di terzi, svincolate dalla specifica prestazione contestata ed a cui il committente sia del tutto estraneo e di cui non abbia conoscenza, non possono rappresentare neppure un elemento indiziario a supporto dell'eventuale tesi di un'inesistenza delle prestazioni contestate, né possono impedire la legittima deduzione dei costi.

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

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Spese di pubblicità ricevute da associazioni sportive dilettantistiche - Riqualficazione come spese di rappresentanza - Illegittimità.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. 1*  
*Sentenza n. 146/1/13 del 29/08/2013*  
*Pres. e Rel. Ziniti R.*

E' illegittima la riqualficazione ad opera dell'ufficio delle spese di pubblicità sostenute nei confronti di associazioni sportive dilettantistiche come spese di rappresentanza per contrasto con l'art.90, comma 8, L.289/2002.

La suddetta riqualficazione è necessariamente esclusa dalla presunzione assoluta circa la natura pubblicitaria delle spese di sponsorizzazione operata dalla legge 289/2002.

*Massimatore: Santandrea P.*



**Imposte dirette - IRES, IVA ed altro - Deducibilità delle spese di sponsorizzazione - Requisito dell'inerenza - Necessità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 99/04/2013 depositata il 25/09/2013*  
*Pres. Folloni T., Rel. Mainini E.*

In tema di pubblicità e propaganda, le spese relative ad un contratto di sponsorizzazione sono deducibili soltanto previa dimostrazione da parte del contribuente del requisito dell'inerenza delle stesse all'attività aziendale. Tale requisito consiste nel giustificare la congruità dei costi e nell'allegare le potenziali utilità per l'attività commerciale od i futuri vantaggi conseguibili attraverso la pubblicità svolta dall'impresa.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Attività di verifica ex art. 32, comma 1, nn. 3 e 4, D.P.R. 600/73 - Termine dilatorio per l'emissione di avviso di accertamento - Violazione art. 7, comma 7, L. 212/2000 - Illegittimità - Non sussiste - Costi inerenti all'attività d'impresa - Nozione.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 185 depositata l'1/10/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. De Cono M.*

L'esercizio del potere conferito ex art. 32, comma 1, nn. 3 e 4, D.P.R. 600/73, non postulando la redazione e successiva consegna del Processo Verbale di Constatazione, non obbliga l'Amministrazione Finanziaria al rispetto del decorso del termine di gg. 60 onde poter procedere all'emissione dell'avviso di accertamento.

Il concetto di inerenza, in campo fiscale, si traduce in rapporto intrinsecamente necessario alla produzione del reddito di impresa o comunque alla salvaguardia della redditività dell'impresa, a nulla valendo la circostanza della mancanza di data certa sui contratti, requisito non richiesto da alcuna norma, ovvero la mancata contabilizzazione degli oneri accessori.

*D.P.R. 600/73, art. 32, comma 1, nn. 2 e 3; L. 212/2000, art. 12, comma 7; Cass., Sent. 6548/2012.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Avviso di accertamento Ires, Irap, Iva 2004 - Spese di rappresentanza e di pubblicità - Deducibilità somme pagate per condono.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV*  
*Sentenza n. 54/4/13 depositata il 03/10/2013*  
*Pres. Lignola R., Rel. Bolognesi V.*

Sono da qualificare di pubblicità le spese per organizzazione di meeting aventi lo scopo di presentare nuovi modelli di vetture, essendo preordinati direttamente alla vendita del prodotto.  
Il costo del condono non costituisce spesa detraibile, non potendo essere considerato come onere inerente all'attività d'impresa.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**IRES - Contratti di riassicurazione - Smontaggio accantonamento a riserva riassicurazioni - Ripresa a Tassazione - Illiceità del recupero**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. XVII*  
*Sentenza n. 126 del 25/09/2013, depositata il 16/10/2013*  
*Pres. e Rel. Marulli M.*

È infondato il recupero a tassazione dello smontaggio dell'accantonamento a riserva effettuato da una società di assicurazione qualora, nel corso della mutata politica di riassicurazione, si determini un minor rischio per la compagnia riassicuratrice.

L'Ufficio, nel corso di un'attività di verifica intrapresa nei confronti di una società di assicurazioni aveva affermato, trasfondendo l'assunto in apposito avviso di accertamento, che l'accantonamento a riserva premi integrativa specifici per le riassicurazioni dovevano rimanere inalterati, a prescindere dalla mutata politica di riassicurazione, perché i contratti di assicurazione stipulati nel corso degli anni precedenti erano ancora presenti, ancorché nelle forme meno favorevoli per la società di assicurazioni, ergo: maggior rischio (da trattati in quota a trattati in eccesso).

Non sono stati dello stesso parere i giudici di prime cure della Cpt - Sez. XVII - di Bologna, i quali hanno asserito che la rideterminazione dell'accantonamento dipende pur sempre da accordi contrattuali che generano effetti tra le parti e che, pertanto, in funzione della mutata politica di riassicurazione della società, non era censurabile il com-



portamento della stessa atteso che, dai nuovi accordi emergeva un maggiore rischio a suo carico in relazione ai contratti di assicurazione in precedenza stipulati.

Per tali motivi, la Commissione, ha accolto le motivazioni presentate dal ricorrente annullando l'atto impugnato.

*Art. 111, DPR 917/86;  
D.lgs 209/2005.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**IRES - Moratoria fiscale ex art. 14 D.L. 331/1994 per le Aziende Speciali degli Enti Locali - Decisione della Commissione CE - Trattasi di aiuti di Stato da recuperare - Implicazioni - Deducibilità di somme erogate da fondi vincolati costituiti entro il regime agevolato - Inammissibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Sez. III  
Sentenza n. 134/03/2013 depositata il 13/12/2013  
Pres. Rustico A., Rel. Rizzo A.*

La moratoria fiscale dettata dal DL 331/1994 come convertito nella legge 427/1994 è stata riconosciuta dalla Commissione delle Comunità Europee come aiuto di Stato, pregiudizievole del principio di concorrenza, e come tale da recuperare obbligatoriamente. I proventi accantonati a due fondi statutari, essendo correlati alla vendita dell'acqua, risultano riconducibili alla medesima natura di aiuti di Stato, soggetti a restituzione. Le erogazioni derivate da tali fondi risultano, perciò, indeducibili come costi nel conto economico per l'esercizio 1999.

*Decisione della Commissione n. 2003/193/CE del 05/06/2002.*

*Massimatore: Pronti C.*



## RIMBORSI IMPOSTE DIRETTE

**Silenzio rifiuto istanza di rimborso per erroneo versamento IRES 2007- Correlazione con dichiarazione integrativa.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. V  
Sentenza n. 33/5/13 depositata il 23/4/2013  
Pres. Marchesini M., Rel. Pasi A.*

L'istanza di rimborso dell'Ires è ammissibile anche in pendenza del termine per la presentazione della dichiarazione integrativa.

*Massimatore: Docimo L.*



## IRPEF

### DETRAZIONI FISCALI

**IRPEF - Detrazioni fiscali 36% - Tardivo invio comunicazione al Centro Operativo di Pescara - Decadenza dell'agevolazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I  
Sentenza n. 21/01/13 del 22/02/2013  
Pres. Fazzini C., Rel. Campana S.*

La tardiva comunicazione della dichiarazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara, costituisce causa ostativa alla concessione delle agevolazioni relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e legittima l'ufficio al recupero dell'imposta ai sensi dell'art. 36 ter del DPR 600/73.

Del tutto irrilevante è la considerazione che, successivamente all'anno di riferimento, tale obbligo sia stato eliminato.

*Art. 36ter DPR 600/73;  
DM 41/1998.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Controllo formale dichiarazione - Spettanza detrazioni 36% su ristrutturazione abitazione - Interventuta decadenza del diritto - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 86/02/13 del 13/05/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

L'inserimento nella Comunicazione inviata al Centro operativo di una data di inizio dei lavori anteriore a quella di invio della comunicazione è apertamente in contrasto con la previsione contenuta nell'art. 1 DM 41/1998 e comporta la decadenza stabilita dall'art. 4 del medesimo decreto. Peraltro va ritenuto che l'indicazione di una data già trascorsa non possa più consentire di considerare la stessa come "presunta".

*Art. 36 ter DPR 600/73;*  
*DM 41/1998.*

*Massimatore: Teodorani F*

\*\*\*

**IRPEF - Disconoscimento detrazioni da parte dell'Amministrazione Finanziaria - Emissione cartella di pagamento illegittima.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 139 depositata il 27/05/2013*  
*Pres. Pederiali A., Rel. Ratti U.*

E' illegittima la cartella di pagamento emessa dall'amministrazione finanziaria, qualora il contribuente abbia inviato alla stessa una prima comunicazione sia dell'inizio dei lavori sia delle condizioni di accatastamento del primo piano dell'immobile precisando, tra l'altro, che la parte rimanente dell'immobile doveva essere suddivisa successivamente in diverse unità e per le quali, la stessa amministrazione, è stata tempestivamente resa edotta con ulteriori comunicazioni. In relazione al suddetto principio, i giudici della CTP di Modena, annullavano la cartella di pagamento emessa dall'Ufficio nei confronti di parte attrice atteso che, le motivazioni, concernenti il mancato riconoscimento delle detrazioni previste per legge, appalesate dall'Ufficio, non sono state considerate condivisibili. Infatti, l'Ufficio, con la cartella di pagamento in questione disconosceva al contribuente le detrazioni d'imposta concernenti le fatture emesse con data antecedente le successive comunicazioni di inizio lavori; affermando che, per ottenere il diritto alla detrazione del costo previsto dalla norma, il contribuente doveva effettuare le prescritte comunicazioni all'inizio dei primi lavori, in quanto era già a conoscenza della suddivisione dell'immobile in varie unità.

*Art. 1, L. 449/1997.*

*Massimatore: Amico M.*

## IMPOSTE SOSTITUTIVE VERSATE PER LA RIVALUTAZIONE

**Diniego istanza di rimborso imposta sostitutiva - Ripetizione dell'indebito - Subentro dell'erede nel diritto al rimborso - Legittimità.**

*Comm. trib. prov., di Forlì, Sez. I*  
*Sentenza n. 217/01/2013 depositata il 23/09/2013*  
*Pres. Urizio S., Rel. Mengozzi V.*

L'erede subentra legittimamente nei diritti e doveri del *de cuius* non solo nei casi di sopravvenienza di debiti fiscali, ma anche positivamente nella sopravvenienza di crediti fiscali. Pertanto risulta coerente che, nel caso in cui il *de cuius* abbia maturato un diritto al rimborso di somme indebitamente versate, non si tratti tanto della fattispecie di doppia imposizione, quanto piuttosto di ripetizione dell'indebito e, pertanto, l'erede può giovare dell'evoluzione del rapporto giuridico nel quale subentra.

*Massimatore: Romboli S.*

\*\*\*

**Rimborso di tributi - Per imposta sostitutiva da una seconda rivalutazione di partecipazione non qualificata - Spetta per intero in quanto duplicazione del versamento per la prima rivalutazione relativa alla cessione di una partecipazione qualificata.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. IX*  
*Sentenza n. 76/09/2013 depositata il 21/10/2013*  
*Pres. Messini D'Agostini P., Rel. Massari F.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici e, così, divergendo dall'opinione dell'Ufficio, se lo stesso contribuente ha effettuato un versamento per una seconda rivalutazione di una partecipazione non qualificata, ha diritto a vedersi rimborsato di quanto già versato a titolo di imposta sostitutiva per un primo affrancamento di una partecipazione qualificata.

*art. 38 dPR 602/1973;*  
*DL 13/05/2011, n. 70 come convertito nella L. 12/07/2011, n. 106.*

*Massimatore: Pronti C.*



## PLUSVALENZE E DICHIARAZIONE

### **Redditi diversi-plusvalenza da cessione immobiliare riqualificata quale area edificabile - Inesistenza della fattispecie.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 37/02/13 del 05/03/2013*  
*Pres. e Rel. Ferrari Acciajoli O.*

Le argomentazioni poste dal Fisco a sostegno della simulazione parziale dell'oggetto della compravendita all'origine della vertenza trovano un ostacolo insormontabile nel regime urbanistico dell'immobile ceduto, laddove lo sfruttamento edificatorio risulti indissolubilmente legato alla costruzione preesistente che sola avrebbe consentito interventi di ristrutturazione o ammodernamento: in sostanza l'area in sé non avrebbe consentito alcuna iniziativa edilizia, mentre solo il mantenimento del fabbricato esistente avrebbe reso possibile un migliore sfruttamento del complesso.

In tale contesto non si può ritenere che la sostanza economica del negozio voluto dalle parti riguardasse un aspetto privo di ogni utilità, in luogo di un altro, il fabbricato, che qualche finalità lucrativa poteva invece presentare.

*Art. 67 DPR 917/86.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

### **Plusvalenza - Presunzione di percezione di un maggior corrispettivo basata sull'accertamento divenuto definitivo ai fini dell'imposta di registro - Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n. 64/01/13 del 12/04/2013*  
*Pres. Spizuoco G., Rel. Cottignola P.*

E' illegittimo l'accertamento di una maggior plusvalenza in capo alla ricorrente venditrice dell'immobile fondato sulla definizione in sede di adesione di un maggior valore ai fini dell'imposta di registro da parte dell'acquirente.

L'accettazione di un maggior valore da parte dell'acquirente non può far stato ne tanto meno costituire il fondamento di una legittima

presunzione nei confronti della venditrice stante la diversità tra la base imponibile dell'imposta di registro (maggiore tra valore venale in comune commercio e corrispettivo) e la base imponibile ai fini delle plusvalenze (differenza tra corrispettivo e prezzo di acquisto). La ricorrente inoltre ha dimostrato l'effettività del prezzo di vendita incassato e la congruità dello stesso in relazione allo stato di fatto dell'immobile.

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento Irpef 2004 - Ritenute d'acconto operate dal datore di lavoro - Condizioni per il riconoscimento in assenza delle relative certificazioni.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI  
Sentenza n. 26/11/13 depositata il 25/02/2013  
Pres. Salvadori M. C., Rel. Arcieri D.*

In assenza di certificazione da parte del sostituto, costituiscono prova soddisfacente per lo scomputo delle ritenute, le dichiarazioni prodotte dal contribuente attestanti le transazioni finanziarie intercorse tra questo e la società sostituto d'imposta, specie se il sostituto abbia conteggiato la ritenuta senza riversarla all'erario.

*Circ. n. 68/E del 19/03/2009.*

*Massimatore: Docimo L.*



**Imposte dirette - IRPEF - Vendita di fabbricato - Plusvalenza - Termine - Raddoppio - Condizioni.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 86/03/2013 depositata il 26/03/2013*  
*Pres. Montanari M., Rel. Romitelli B.*

Nell'ambito della vendita di un fabbricato, non è adeguatamente motivato e, quindi, è invalido l'avviso di accertamento che adotti l'abnormità del prezzo pagato per il fabbricato quale unico elemento di presunzione ai fini della riqualificazione dell'oggetto della vendita - da fabbricato a terreno edificabile - e la conseguente tassazione della plusvalenza realizzata. Un simile utilizzo della presunzione determina un'obiettiva incertezza nell'applicazione della norma di cui all'art. 81 del T.U.I.R.

*D.P.R. 917/1986 artt. 67 e 81.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Accertamento liquidazione e controlli - Dichiarazioni - Errore frutto di scelta del contribuente - Rettificabilità - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 102/02/2013 depositata il 11/06/2013*  
*Pres. Crotti M., Rel. Reggioni M.*

La rettificabilità della dichiarazione è illegittima nel caso in cui l'errore non sia semplicemente di calcolo ma dipenda da una scelta del contribuente effettuata con la compilazione di un dato.

*DPR 322/1998 artt. 8 e 8 bis.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**IRPEF - Immobile pignorato - Custode giudiziale - Canoni di locazione non soggetti a tassazione - Provvedimento illegittimo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 190 del 10/12/2012, depositata il 16/07/2013*



*Pres. Pederiali A., Rel. Ghittoni C.*

Il proprietario di un immobile pignorato non è tenuto al pagamento dell'Irpef sui canoni di locazione percepiti direttamente dal custode giudiziario nominato dall'Autorità Giudiziaria.

Secondo la tesi dell'Ufficio, invece, la custodia del bene pignorato non determinava alcuna modifica della titolarità del bene e dei frutti, richiamando, in tal senso, la risoluzione n. 158/E/2005 che così recita: <<il debitore esecutato, seppure privato del potere di disporre del proprio bene, ne rimane proprietario e, in tale veste, deve dichiarare i canoni di locazione come redditi di fabbricato>>; ad ha notificato al contribuente il relativo avviso accertamento, per l'omessa dichiarazione dei canoni di locazione. La CTP di Modena, in linea con la giurisprudenza di legittimità, ha annullato l'atto impugnato, sostenendo che il proprietario che non percepisce i frutti dell'immobile pignorato, non è soggetto passivo IRPEF perché, di fatto, non possiede né tantomeno percepisce i canoni di locazione.

*Art. 1 DPR 917/1986;  
Risoluzione 158/E/2005.*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**IRPEF - Principio di trasparenza per le società di persone - Non è applicabile alle società commerciali - Perdita riportata dal socio di s.r.l. trasformata in s.a.s. -legittimità dell'accertamento-sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. IX  
Sentenza n. 86/09/2013 depositata il 18/11/2013  
Pres. Pasculli V., Rel. Marinelli S.*

Diversamente da quanto deciso in primo grado, la perdita riscontrata nell'ultimo esercizio di una società a responsabilità limitata trasformata in società di persone non azzerava la partecipazione che il socio deve dichiarare nel quadro RH. Diverso è infatti, il trattamento della base imponibile per un soggetto quale una società o un ente commerciale residente rispetto al trattamento previsto per una società di persone, alla quale si applica il principio di trasparenza.

*Artt. 8 e 5 TUIR.*

*Massimatore: Pronti C.*



## REDDITI D'IMPRESA

**Irpef - Espressa esclusione di un immobile strumentale dai beni dell'impresa - Bene personale dell'imprenditore - Plusvalenza all'atto della cessione di ramo d'azienda - Non imponibilità ai fini irpef - Elusione - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1*  
*Sentenza n. 79/1/2013 depositata il 30/04/2013*  
*Pres. Rampello V., Rel. Montuschi M.*

Ai sensi del combinato disposto degli articoli 43 e 65 del d.P.R. 1986/917 nelle imprese individuali i beni immobili strumentali si considerano relativi all'impresa solo se sussiste una manifesta volontà dell'imprenditore di inserimento di essi nell'azienda e, dunque, solo se indicati nell'inventario o, per i soggetti di cui all'articolo 66 del citato d.P.R., nel registro dei beni ammortizzabili. Ne consegue che non genera una fattispecie elusiva e non rientra nei beni strumentali dell'impresa e non genera una plusvalenza imponibile ai fini del reddito d'impresa, all'atto della cessione di un ramo d'azienda, un immobile acquistato personalmente dall'imprenditore (*in comproprietà con la moglie*) e mai da questo inserito nella contabilità aziendale (*ma sempre esposto nella propria dichiarazione*) sebbene utilizzato nell'ambito dell'attività.

*Artt. 43 e 65 d.P.R. 1986/917.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento imposte dirette/iva - Commercio elettronico indiretto - imprenditorialità e non occasionalità dell'attività - Imponibilità dei ricavi occultati - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. 2*  
*Sentenza n. 195/02/2013 depositata il 27/11/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Gialetti V.*

Determina un'attività imprenditoriale, i cui proventi devono essere assoggettati ad imposizione detratti i relativi costi anche presuntivamente desunti, la vendita continuata e non marginale di beni a mezzo di commercio elettronico indiretto mediante l'utilizzo di un sito terzo

di vendite on line e la successiva consegna dei beni agli acquirenti mediante vettore. (Nel caso sono stati considerati proventi da attività d'impresa quelli ritratti da un commerciante di orologi che vendeva gli stessi tramite il sito E-Bay, occultandoli al fisco)

*Art.39, d.P.R. 600/1973.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Redditi diversi - Proventi derivanti da attività commerciale svolta in maniera occasionale - Imponibilità - Organizzazione di mezzi finalizzata al miglior profitto - Necessità.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. I  
Sentenza n. 255/1/2013 depositata il 06/12/2013  
Pres. Degli Uberti F., Rel. Feggi A.*

La figura del ricorrente, pertanto, si inquadra meglio come quella dell'amatore di oggetti artistici e studioso piuttosto che di quella di commerciante d'arte, seppur occasionale. A riprova di ciò sta che le alienazioni si sono concentrate in un periodo di soli due anni, senza una correlazione precisa tra acquisti e vendite, senza quella organizzazione di mezzi e di persone preordinata al fine di vendere al migliore prezzo sul mercato.

*DPR 917/86, art. 67, comma 1, lett. I.*

*Massimatori: Giordani G.- Cazzorla F.*



## REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

### **IRPEF - Imposte pagate all'estero - Irripetibilità delle somme - Diritto alla detrazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n. 66/01/13 del 12/04/2013*  
*Pres. Spizuoco G., Rel. Cottignola P.*

Ai sensi dell'art. 165 Tuir le imposte pagate all'estero a titolo definitivo sono ammesse in detrazione se alla formazione del reddito complessivo della parte concorrono i redditi prodotti all'estero. In relazione al reddito prodotto da un artista (maestro d'orchestra) e soggetto a tassazione in Francia la convenzione contro le doppie imposizioni non prevede alcuna clausola di tassazione esclusiva nello stato in cui viene svolta l'attività per cui le imposte pagate in Francia possono essere portate in detrazione a condizione che le somme siano state pagate all'estero a titolo definitivo e quindi non siano ripetibili dal contribuente.

*Art. 165 DPR 917/86.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

### **IRPEF - Redditi di lavoro autonomo - Svolgimento attività artistica in forma occasionale - Illegittimità dell'atto - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 93/01/13 del 07/05/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

L'elemento della abitualità è presupposto essenziale per la qualificazione del reddito alla stregua di reddito di lavoro autonomo.

La esistenza di abitualità è circostanza di fatto il cui accertamento è demandato al giudice di merito

Si deve intendere abituale l'attività che viene svolta con sistematicità e continuità, la attività che, ancorchè non esclusiva, presenti comunque i caratteri della stabilità.

La carenza di prova della esistenza di un'attività di lavoro autonomo costituisce ed integra la presunzione contraria ai sensi dell'art. 32 del



DPR 600/73.

La mera occasionalità dell'attività dell'artista impedisce di presumere che i versamenti ed i prelevamenti costituiscano ricavi non dichiarati di una attività continuativa e sistematica, con la conseguente non assoggettabilità dei ricavi all'IVA.

*Artt. 53 e 67 del TUIR.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## REDDITI DIVERSI

**IRPEF - Reddito da locazione - Per l'autorizzazione ad impiantare un'antenna per la telefonia mobile - Il ricavato non è da ascrivere alla voce "redditi diversi" ma resta canone di locazione - Come tale usufruisce della deduzione del 15% - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XX  
Sentenza n. 66/20/2013 depositata il 18/06/2013  
Pres. Proto N, Rel. Docimo L.*

Conformemente a quanto deciso in primo grado, il contratto concluso con un gestore di telefonia mobile per installare un'antenna non è da ricondurre ai redditi diversi ex art. 67 TUIR, sibbene al rapporto locatizio, secondo la nozione codicistica. Trova, quindi, applicazione la riduzione forfetaria del 15% se l'importo del canone è superiore a quello calcolato sulla base del reddito catastale rivalutato.

*art. 1571 c.c.;*  
*art. 37, comma 4 bis dPR 917/1986.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**IRPEF - Corrispettivo per la cessione di contratto preliminare di acquisto di immobili - Da ascrivere a redditi diversi - Imponibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. IX  
Sentenza n. 72/09/2013 depositata il 20/09/2013  
Pres. Pasculli V., Rel. Marinelli S.*

Conformemente a quanto deciso in primo grado, il corrispettivo per la cessione ad un terzo di un contratto preliminare di acquisto di immobili è da ascrivere a redditi diversi, soggetti ad IRPEF perché il cedente assume l'obbligo verso il cessionario di farlo subentrare nel contratto originario ottenendo l'assenso dell'iniziale venditore (*cioè assume, con la cessione del preliminare un obbligo di fare*).

*art. 67, lett. l TUIR.*

*Massimatore: Pronti C.*

## RESIDENZA FISCALE ESTERA FITTIZIA

**Accertamento imposte dirette e IVA - Residenza in paese con regime fiscale privilegiato - Domicilio fiscale in Italia - Sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. II  
Sentenza n. 59/02/13 depositata il 27/03/2013  
Pres. Monaci S., Rel. Guicciardi M.*

*Conferma Comm. trib. prov. di Reggio nell'Emilia, sez. 3, sent. n. 5/3/2008 del 26/02/2008.*

Per evitare di essere considerati soggetti passivi d'imposta non è possibile limitarsi ad eccepire di essere iscritti all'AIRE, infatti la nozione di residenza fiscale contenuta nell'art. 2 del TUIR è assai più ampia di quella civilistica. I cittadini italiani residenti all'estero sono soggetti all'imposizione in Italia qualora vi abbiano mantenuto la sede principale degli affari e degli interessi economici e personali, perché in tale ipotesi si considerano fiscalmente residenti.

Una delle manifestazioni più evidenti della volontà di mantenere un saldo legame con l'Italia e dell'assenza dell'intenzione di trasferirsi veramente nel "paradiso fiscale" consiste nel fatto che la famiglia del contribuente - coniuge e figli - sia radicata in Italia e qui abbia sempre mantenuto la residenza.

*Massimatore: Biancospino D.*



## TASSAZIONE SEPARATA

**Tassazione separata - Cartella di pagamento - Momento di maturazione del TFR.**

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

*Sentenza n. 30/11/13 depositata il 01/03/2013*

*Pres. Salvadori M. C., Rel. Milantoni D.*

Il diritto del contribuente alla percezione dell'indennità di fine rapporto matura il giorno successivo alla data di cessazione del rapporto di lavoro.

*Massimatore: Docimo L.*





## IVA

### APPLICAZIONE IMPOSTA ED ALIQUOTE

**IVA - Contratto di finanziamento per l'acquisto di autovetture - Operazioni accessorie e strumentali - Irrilevanza ai fini del calcolo del pro-rata - Ammissibilità.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1  
Sentenza n. 21/1/2013 depositata il 29/01/2013  
Pres. Laguardia G., Rel. Larini E.*

Non concorrono alla determinazione della percentuale di detraibilità dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art. 19-bis, comma 2, del d.P.R. 633/1972, le operazioni di finanziamento poste in essere dalle concessionarie di autoveicoli, così come i corrispettivi conseguiti per lo svolgimento dell'attività di intermediazione nelle operazioni di finanziamento, in quanto strumentali od accessorie all'acquisizione dei contratti di vendita dei predetti autoveicoli.

*Massimatore: Bianchi L.*



**IVA - Cessione modulo fotovoltaico - Impianto di generazione di piccola potenza - Applicazione dell'aliquota agevolata - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. 1*  
*Sentenza n. 2/01/2013 depositata il 05/02/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Rovero R.*

In relazione alla cessione di un singolo modulo fotovoltaico, configurandosi quest'ultimo come un impianto di generazione di energia elettrica di piccola potenza ed a bassa tensione, si applica l'aliquota iva del 10% ai sensi dell'art. 127-quinquies della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. 633/1972.

*Art. 127-quinquies della Tabella A, parte III, d.P.R. 633/1972.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**IVA 2004 - Avviso di accertamento - Prestazioni di servizio in qualità di promoter - Aliquota ordinaria del 20% - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII*  
*Sentenza n. 6/13/13 depositata il 06/03/2013*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Ferraretti F.A.*

L'aliquota ridotta del 10% è da applicare solo alle prestazioni oggetto dei "contratti di scrittura" aventi connotazione artistica, ossia quelle rese da soggetti che forniscono un apporto interpretativo o innovativo di tipo personale e professionale.

Restano esclusi, e quindi soggetti all'applicazione dell'aliquota ordinaria, le prestazioni di servizio rese da altri soggetti coinvolti nell'allestimento dello spettacolo, preordinate alla realizzazione della struttura o alla fornitura di materiali, trattandosi di generiche prestazioni di servizio.

*Massimatore: Docimo L.*



**IVA - Insussistenza commercio di oro e gioielli usati - Rivendita oro direttamente alla fonderia - Attività di fatto - Applicazione del *Reverse Charge*.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 62 del 12/11/2012, depositata l'11/03/2013*  
*Pres. Pederiali A, Rel. Ratti U.*

Non sussiste rivendita di beni preziosi usati, ed è applicabile perciò il sistema dell'inversione contabile (*Reverse Charge*) previsto dalla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, qualora la società acquirente dimostri che il metallo acquistato (oro/argento) è destinato esclusivamente alla fusione; ancorché nell'oggetto sociale della stessa risulti la rivendita di tali beni.

I giudici della Ctp di Modena, con la sentenza in argomento, hanno annullato l'avviso di accertamento emesso dall'Ufficio il quale sosteneva che, l'attività del contribuente era riconducibile, in via esclusiva, al commercio di oggetti di gioielleria e di oreficeria di oro usato, con la conseguente inapplicabilità del *reverse charge*.

*Art. 17, co. 5, del DPR 633/1972.*

*Massimatore: Amico M.*



**IVA - Cessioni non imponibili ad esportatore abituale - Dichiarazione d'intento mendace del committente - Obbligo di previa verifica e controllo del cedente - Non sussiste - Completa estraneità de cedente e non conoscenza della falsità delle dichiarazioni - Applicazione dell'imposta - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 61/02/2013 depositata il 15/03/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Guagnini C.*

L'art. 8, comma secondo, del d.P.R. 633/1972, prevede la non imponibilità ai fini iva delle cessioni di beni effettuate a favore di esportatori abituali sulla base di una dichiarazione scritta di questi ultimi che attesti tale qualità e sotto la loro responsabilità. Dalla formulazione letterale della norma si ricava che non sussiste in capo al cedente alcun obbligo di verifica circa l'effettiva qualità di esportatore abituale del cessionario. Ne consegue la non revocabilità della non imponibilità qualora la dichiarazione del cessionario risulti mendace, ma il cedente non fosse in alcun modo a conoscenza di tale falsità.

*Art. 8, comma secondo, d.P.R. 633/1972.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Gioco d'azzardo - Apparecchi da gioco - Raccolta giocate - Esenzione IVA.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI*  
*Sentenza n. 16/16/13 depositata il 27/03/2013*  
*Pres. e Rel. Lelli B.*

*Conferma Comm. trib. prov. Ferrara, sez. IV, sent. n. 108/4/2009.*

La raccolta, da parte dell'Esercente, delle somme giocate attraverso apparecchi da gioco elettronici rientra tra le operazioni esenti dall'applicazione dell'Iva.

L'attività di raccolta, infatti, non solo è ricompresa tra quelle necessarie al funzionamento degli apparecchi, ma è anche strumentale ed accessoria alle operazioni principali (*effettuate dal Concessionario della rete e dal Gestore*) e come tale, ai sensi del principio di accessorietà, è

attratta nel regime di esenzione a queste ultime applicabile.

*Art. 10, co. 1, n. 6 e art. 12, d.P.R. 633/1972; art. 110, co. 6, R.D. 773/1931; art. 1, co. 497, L. 311/2004; art. 78, par. 1, lett. b, Direttiva 2006/112/CE*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**IVA - Regime agevolativo applicabile in presenza di commesse a favore della Presidenza del Consiglio - Non spetta.  
SANZIONI - Esimente dell'incertezza normativa oggettiva tributaria - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 59/02/13 del 11/04/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Checchi M.*

Il regime di esenzione di cui all'art. 72 del DPR 633/72 opera nei casi di prestazioni rese nell'ambito di trattati e accordi internazionali, ed in particolare nei confronti della comunità europea nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, o nei confronti di imprese o enti per l'esecuzione di contratti di ricerca, e di associazione conclusi con le suddette nei limiti, per questi ultimi, della partecipazione della comunità stessa, fattispecie non presenti nel caso in esame.

Il principio generale più volte ribadito dalla corte suprema in materia di prova di agevolazioni fiscali sancisce "*chi invoca la applicazione di una agevolazione, deve dimostrare di averne titolo*".

L'autorizzazione all'emissione di fatture esenti fornita alla parte dal mittente delle lettere di commessa, non esonera il destinatario dal controllare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla normativa in materia di esenzione IVA per avere la certezza della titolarità del diritto.

La prestazione globale fornita da un organizzatore agli espositori in una fiera o in un salone si riconduce alla categoria delle prestazioni di servizio e risulta assoggettata nel paese di effettuazione delle prestazioni e non in quello ove ha sede il prestatore.

Per incertezza normativa oggettiva tributaria deve intendersi la situazione giuridica oggettiva, che si crea nella formazione per effetto dell'azione di tutti i formanti del diritto, ed è caratterizzata dall'impossibilità, esistente in sé ed accertata dal giudice, d'individuare con certezza e univocamente, al termine di un procedimento interpretativo



metodicamente corretto, la norma giuridica sotto la quale effettuare la sussunzione di un caso di specie.

L'incertezza normativa oggettiva non ha il suo fondamento nell'ignoranza giustificata (di cui all'art. 6 del D.Lgs. 472/97), ma nell'impossibilità, abbandonato lo stato di ignoranza, di pervenire comunque allo stato di conoscenza sicura della norma giuridica tributaria.

*Art. 72 DPR 633/72;*

*Art. 7 DPR 633/72;*

*Art. 10 Legge 212/2000.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**IVA - Avviso di accertamento -Documento amministrativo unico  
ex art. 8 comma 1, D.P.R. 633/1972 - Operazioni doganali -  
Operazioni non imponibili.**

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

*Sentenza n. 29/16/13 depositata il 23/04/2013*

*Pres. Ioffredi A., Rel. Biancospino D.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sent. n. 136/1/2009.*

1) Non è possibile pretendere che operazioni per loro natura non imponibili divengano imponibili in dipendenza del mancato adempimento di un onere formale e senza che tale conseguenza sia espressamente prevista dalla legge. Ne consegue che, salve le eventuali sanzioni per le inadempienze di carattere formale, la sola mancata esibizione del documento amministrativo unico non può comportare il mancato riconoscimento dell'esenzione IVA se il contribuente prova *aliunde* e rigorosamente l'effettività dell'operazione.

*Art.8, comma 1, D.P.R. 633/1972.*

2) L'art. 101, co.5, TUIR, ai fini della deducibilità delle perdite su crediti, non prevede la dimostrazione della perdita a mezzo di prove assistite da fede qualificata o che dimostrino incontrovertibilmente l'irrecuperabilità del credito, limitandosi a richiedere la desumibilità della perdita da elementi certi e precisi, ovvero riferiti alle partite contabili specificamente indicate. La norma in esame, infatti, non richiede la prova dell'impossibilità assoluta del recupero del credito ovvero la dimostrazione di aver esperito senza esito tutti i possibili mezzi

legali per ottenere il soddisfacimento del credito; una tale soluzione, che non si trova nella lettera della legge, condurrebbe i contribuenti a doversi assumere oneri illogici e ingiusti che si andrebbero a sommare alla perdita già subita per aggravarne gli effetti.

Ai fini della detraibilità sarà quindi sufficiente la prova della sussistenza di condizioni tali da rendere sommamente improbabile o antieconomico il recupero, e ciò sulla base di elementi certi nella loro esistenza e precisi quanto alla loro riferibilità a partite contabili regolari e proprie del contribuente.

*(Nel caso di specie la contribuente, creditrice di impresa con sede negli USA, aveva incaricato un'agenzia di recupero crediti e un legale statunitense che avevano dichiarato la non praticabilità di iniziative giudiziali o stragiudiziali di recupero del credito vantato.)*

*Art.101, D.P.R. 917/1986;*

*Cass.civ. Sez.V, sent. 19 novembre 2007, n. 23863.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**IVA - Attività di esercizio di gioco - Raccolta giocate e compensi all'esercente - Tassazione - Esenzione - Compete ex art.10, 1° comma n. 6 d.P.R. n. 633/1972.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. IX  
Sentenza n. 39 depositata il 15/05/2013  
Pres. Pasculli V., Rel. Massari F.*

Dopo l'interpretazione autentica contenuta nella Legge Finanziaria 2005, tutte le operazioni di gestione e di raccolta delle giocate connesse agli apparecchi di intrattenimento (con esclusione dei videogiochi) sono in esenzione di imposta I.V.A. ai sensi dell'art. 10, comma 1 punto 6 del d.P.R. n. 633/1972.

Gli introiti derivanti dagli stessi e pagati dallo stesso concessionario ai soggetti incaricati della raccolta (tra cui l'esercente) rientrano nell'ambito dell'esenzione I.V.A. ai sensi della norma citata.

Gli importi percepiti dall'esercente corrispondono alla quota di spettanza dell'esercizio e sono quindi regolarmente iscritti nelle scritture contabili e dichiarati nella relativa dichiarazione dei redditi dell'esercente che presta un servizio nei confronti del gestore ed anche del concessionario, essendo l'esercente del pubblico locale ove sono ubicate le macchine di proprietà del gestore inequivocabilmente investito della funzione di raccolta delle giocate quale terzo soggetto del sistema.

Emergono con chiarezza le sue specifiche funzioni di messa a disposizione degli spazi, l'energia elettrica per il funzionamento degli apparecchi e tutta una serie precisa e dettagliata di ulteriori attività legate al controllo delle giocate.

Da parte sua non si tratta di mere prestazioni di servizio, bensì di collaborazione sia diretta, sia indiretta con gli altri soggetti al sistema.

*d.P.R. n. 633/1972, art. 10, comma 1, punto 6.*

*Massimatore: Belluzzi O.*





**IVA in edilizia - Prestazioni di servizi per manutenzione edifici pubblici - Restauro e risanamento conservativo - Si configura - Incertezza interpretativa - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 104/02/13 del 30/05/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. Checchi M.*

Gli interventi relativi a lavori per l'adeguamento a normative di sicurezza di alcuni edifici pubblici consistenti in un insieme di interventi finalizzati anche alla costruzione in parte di nuovi impianti ed alla sostituzione di parte di quelli esistenti, non più idonei alle esigenze ed alla destinazione dell'immobile, si configurano quali interventi di restauro e risanamento conservativo, per i quali la circ. min. 24/02/1998 n. 57/E li esemplifica in quegli interventi rivolti a conservare l'organismo edilizio e assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano le destinazioni d'uso con esso compatibili....

Non risulta pertanto applicabile l'aliquota IVA ridotta prevista per gli interventi di ristrutturazione edilizia

Le indicazioni fornite dalla stazione appaltante e le incertezze interpretative sulla soluzione da dare all'inquadramento urbanistico delle opere ai fini fiscali sono motivi più che sufficienti per escludere come previsto dall'art. 6 del D.Lgs. 472/97 le sanzioni pecuniarie.

*DPR 380/2001;*  
*C.m. 57 del 24/02/1998;*  
*Cass. SS.UU. ord. 21578 del 19/10/2011;*  
*Art. 6 D.lgs. 472/97.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Accertamento IVA 2005 - Omessa applicazione IVA su fatture di raccolta differenziata rifiuti - Contratto di compravendita rifiuti - Sussiste - Attività di servizio - Esclusione.**

*Comm. trib. Reg. Bologna, sez. IV*  
*Sentenza n. 28/04/13 depositata il 07/06/2013*  
*Pres. Parisi M., Rel. Zampi C.M.*

La HERA S.p.A. svolge attività di raccolta differenziata rifiuti per conto del Consorzio di Bonifica della Romagna Centrale dal quale acquista "i beni". Pertanto è nullo l'accertamento per violazione della normativa I.V.A. quando la stessa non è dipesa da errata iniziativa della HERA S.p.A., bensì da attività del consorzio che ha attestato nella nota di addebito di non essere qualificabile come "impresa" e, quindi, di non poter emettere fatture e di non essere soggetto passivo I.V.A. In forza di ciò la cessionaria HERA S.p.A. non deve operare alcuna regolarizzazione di cui all'art. 41, comma 5, lett. b) d.P.R. n. 633/1972 quando la fattura contiene l'annotazione di tutti gli estremi per la sua regolarità e l'esplicita dichiarazione di non debenza dell'imposta (come previsto dal sesto comma dell'art. 21 d.P.R. n. 633/1972) indipendentemente dalla questione della tassabilità o meno della operazione (Cass. n. 7681/2003).

L'attività di HERA S.p.A. non è "prestazione di servizi", ma trattasi di operazioni che vengono svolte in autonomia dalla società su beni già di sua proprietà sui quali è non solo legittimata ma in molti casi anche obbligata a provvedere ad alcune attività propedeutiche allo smaltimento, tra cui la verifica dei rifiuti speciali, la loro selezione, lo stoccaggio in forme idonee al successivo recupero.

*d.P.R. n. 633/1972, art. 41, 5° comma, lett. b) riformato.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**IVA - Cessioni di beni al C.E.R.N. - Operazioni non imponibili per espressa previsione normativa - Necessità di un formulario preventivamente vistato dalle autorità competenti - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1*  
*Sentenza n. 73/6/2013 depositata il 12/07/2013*  
*Pres. Ciccio G., Rel. Bandini I.*

Ai sensi dell'art. 72, comma primo, lettera "c" del d.P.R. 633/1972, sono da considerarsi non imponibili ai fini iva le cessioni di beni e le prestazioni di servizi al C.e.r.n. di Ginevra o a sue succursali una volta accertato l'effettivo trasferimento dei beni o l'effettuazione del servizio. Tale istituto di ricerca è composto quasi interamente da Stati membri dell'Unione ed ha come obbiettivo lo studio della fisica nucleare e delle particelle: attività che realizza una funzione istituzionale della Comunità. Ne deriva che il C.e.r.n. rientra tra le istituzioni comunitarie richiamate dalla succitata norma. La non imponibilità dell'operazione richiede, inoltre, alcun preventivo formulario vistato dalle autorità competenti (adempimento, quest'ultimo, che è previsto come necessario dalla prassi solo per le diverse fattispecie di cui alla lettera "a" della norma).

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**IVA - Reverse charge - Cessioni di rottami e gioielli d'oro - Ammissibilità - Condizioni.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. IV  
Sentenza n. 86/04/2013 depositata il 10/09/2013  
Pres. e Rel. Preite F.A.*

Nell'ambito della cessione di rottami di gioielli d'oro si può usufruire del regime di inversione contabile quando tali materiali non sono suscettibili di consumo finale perché ceduti ad un soggetto che non può che impiegarli in un processo di lavorazione e trasformazione. Pertanto, la cessione ad un soggetto che non possieda gli strumenti per la lavorazione e la trasformazione dei materiali non beneficia del regime di inversione contabile.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**IVA - Operazioni esenti - Indetraibilità dell'imposta versata per acquisti - Compensazione con debiti di altre imposte - Illegittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. III  
Sentenza n. 135/03/013 depositata il 13/12/2013  
Pres. Rustico A., Rel. Rizzo A.*

Poiché le prestazioni rese da una Casa di Cura sono esenti, essa non può detrarsi l'IVA corrisposta per acquisti, di talché la prospettata compensazione di altri tributi dalla clinica dovuti (e non contestati) con il preteso credito di IVA risulta illegittima; è, quindi, corretto il recupero del credito erariale da parte dell'A.F.

*art. 13, parte B), lett. c), della VI direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio del 17/05/1977, secondo l'interpretazione fornite dalla Corte di Giustizia CE con ordinanza del 06/07/2006 in cause C-18/05 e C-155/05.*

*Cass. Sez. Un. Sent. n. 27207 del 23/12/2009.*

*Massimatore: Pronti C.*



CESSIONI INTRACOMUNITARIE  
ED EXTRACOMUNITARIE

**IVA - Prestazioni di servizio a società capogruppo con sede negli Stati Uniti - Tributo I.V.A. - Inapplicabilità.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 67/15/13 depositata il 21/10/2013*  
*Pres. Caruso F., Rel. Labanti S..*

E' illegittimo l'avviso di accertamento I.V.A. per prestazioni rese a società capogruppo con sede in territorio estraneo alla Comunità Europea (*Stati Uniti*), che sono disciplinate dall'art. 7, comma 4, lett. d) del d.P.R. n. 633/1972 per mancanza del requisito di territorialità, con conseguente annullamento anche dell'addebito afferente la irregolare e ritardata emissione e registrazione di autofatture ai fini I.V.A. in quanto direttamente dipendente.

*d.P.R. n. 633/1972, art. 7, comma 4, lett. d).*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## CREDITI E RIMBORSI D'IMPOSTA

**IVA - Diniego rimborso - Costi di *start up* - Diritto al rimborso anche in assenza di operazioni attive - Presupposti - Legittimità del credito IVA.**

*Comm. trib. prov. di Forlì, Sez. I*  
*Sentenza n. 32/01/2013 depositata il 18/02/2013*  
*Pres. Campanile P., Rel. Foschi G.*

La mancanza di ricavi nei primi anni di attività di un'impresa, soprattutto qualora l'attività stessa richieda tempi fisiologicamente dilatati in fase di *start up*, non può costituire un impedimento all'ammissione alla richiesta di rimborso per l'IVA versata nel corso dell'esercizio precedente.

Infatti il comma 4 dell'articolo 30 del Dpr. N. 633/1972 pone solo limitazioni di importo richiedibile e non richiama, nella maniera più assoluta, la necessità che siano state registrate operazioni attive.

Inoltre, l'articolo 19 del Dpr. N. 633/1972 sancisce che la detrazione sia connessa alla documentata inerenza dei beni e servizi all'attività di impresa e configurabile in presenza di documentate spese di investimento, sostenute in vista dello svolgimento delle attività lucrative ed incardinate in un'organizzazione finalizzata ad un'attività imprenditoriale. È insito nel concetto di impresa anche il rischio del ritardo nella realizzazione dei ricavi o addirittura che le iniziative intraprese non producano affatto ricavi, pertanto, come indica chiaramente la giurisprudenza, la soggettività passiva ai fini IVA permane anche nel caso in cui l'imprenditore abbia realizzato solo operazioni propedeutiche all'avviamento dell'attività e per questo il rimborso di cui all'articolo 30, comma 4, del Dpr. N. 633/1972 è configurabile e legittimo anche in assenza di operazioni attive.

*Artt. 19 e 30, comma 4, Dpr. N. 633/1972.*

*Massimatore: Romboli S.*



**Rimborso IVA in sede di compilazione dichiarazione annuale - Mancata presentazione del modello VR - Improcedibilità della domanda - Legittimità - Non sussiste - Termine di prescrizione dell'esercizio del diritto al rimborso - Decennale ordinario ex art. 2946 cod. civ.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 145 depositata il 09/07/2013*  
*Pres. Ferrari Acciajoli O., Rel. De Cono M.*

Non è condizione di procedibilità della domanda di rimborso del credito IVA contenuta nel modello di dichiarazione annuale la mancata presentazione del modello VR, dovendosi ritenere quest'ultimo adempimento meramente amministrativo, non attinente all'esercizio sostanziale del diritto, necessario solo a dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso.

Per conseguenza, la presentazione del modello VR soggiace al termine di prescrizione decennale ex art. 2946 cod. civ. e non a quello biennale ex art. 21, comma 2, D. Lgs 546/92.

*D.P.R. 633/872, art.38 bis; Cass. Civ., Sent. n. 20039/2011.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



## FATTURE RELATIVE AD OPERAZIONI INESISTENTI

### Accertamento liquidazione controlli - Accertamento - Fatture per operazioni inesistenti - Prova - Condizioni

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 1/03/2013 depositata il 22/01/2013*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

È illegittimo l'accertamento relativo alla deduzione di costi per fatture oggettivamente e soggettivamente inesistenti fondato unicamente sulle dichiarazioni di un terzo, non avendo, in tal modo, l'Agenzia adempiuto al proprio onere probatorio.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

### Utilizzo di fatture per operazioni inesistenti.

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n.16/02/13 del 28/01/2013*  
*Pres. Ziniti R., Rel. Fabbri R.*

L'avviso di accertamento al quale non sia stata allegata l'autorizzazione dell'autorità giudiziaria ordinaria all'utilizzo ai fini fiscali dei dati acquisiti non è in contrasto con quanto previsto dagli artt. 6 e 7, L.212/2000 e quindi non è viziato per difetto di motivazione.

Si ritiene che in materia di operazioni oggettivamente inesistenti debba applicarsi il principio enucleato dalla Corte di Cassazione secondo il quale laddove l'amministrazione finanziaria fornisca validi elementi o anche solo attendibili riscontri indiziari sulla inesistenza delle operazioni fatturate (in toto o anche solo parzialmente fittizie), passerà al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate (Cassazione 15395/2008 e 2847/2008).

Con riferimento ai fornitori in relazione ai quali l'Ufficio non effettui riscontri sulla contabilità dell'emittente, le dichiarazioni rese ai verbalizzanti dai soggetti emittenti non siano tali da dimostrare l'inesistenza oggettiva delle operazioni e l'amministrazione fondi il recupero sulla sola mancanza di organizzazione (dipendenti ed attrezzature) in capo agli emittenti manca un riscontro fondamentale per formare un consapevole convincimento dell'inesistenza delle operazioni; tanto





più che essendo i pagamenti delle fatture effettuati con mezzi il cui percorso di emissione/incasso sarebbe stato facilmente individuabile l'amministrazione avrebbe potuto porre in essere ulteriori indagini sui rapporti bancari al fine di suffragare la tesi dell'inesistenza oggettiva. Sussiste invece il suddetto convincimento sull'inesistenza delle operazioni qualora dall'analisi dei conti correnti dell'emittente delle fatture emerga che contestualmente al pagamento della fattura sussistono prelevamenti in contanti di pari importo o di importo leggermente inferiore, nell'ipotesi in cui l'emittente non abbia mai chiaramente dichiarato di aver effettuato le operazioni e laddove nonostante il fornitore fosse in grave difficoltà finanziaria non abbia ritenuto né di incassare quanto risultava ancora a suo credito, né di iniziare eventuali azioni forzose quanto meno per recuperare quanto necessario per pagare le ditte artigiane che avrebbero asseritamente svolto il lavoro.

*Cassazione 15395/2008 e 2847/2008.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

#### **Onere della prova - Operazioni soggettivamente inesistenti - Presunzioni.**

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

*Sentenza n. 5/19/13 depositata l'08/02/2013*

*Pres. Cocchi F., Rel. Sabadini R.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sez. 6, sent. n. 29/6/2009 e n. 30/6/2009, dep. il 18/02/2009.*

Posto che nelle ipotesi di fatturazione per operazioni soggettivamente inesistenti, per escludere la detraibilità, l'amministrazione finanziaria ha solo l'onere di provare, anche mediante presunzioni, che la cessione non è stata effettivamente operata dal fatturante, i testi delle e-mail riportati in p.v.c., le dichiarazioni rese all'estero ed il comportamento tenuto dalle parti private possono costituire indizi sufficienti a sostenere l'inesistenza delle operazioni considerate.

*Cass. civ., sez. trib., 19 settembre 2012, n. 15741.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**IVA-IRPEG-IRAP - Fatture per operazioni inesistenti - Documentazione in atti di regolazioni bolle di accompagnamento - E' probante - Sentenza d'appello di rigetto delle ragioni della società contribuente fondata sulla mancanza di detta documentazione - E' da revocare perché trattasi di errore di fatto.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. I*  
*Sentenza n. 24/01/2013 depositata il 18/03/2013*  
*Pres. Scola A., Rel. Albertini L.*

Avendo sia i primi giudici che quelli di secondo grado rigettato il ricorso della società contribuente contro l'accertamento per indebita detrazione ai fini IVA di 12 fatture per operazioni asseritamente inesistenti nonché per indebita detrazione di componenti negativi ai fini IRPEG e IRAP, sulla base del pretermesso esame di regolari bolle di accompagnamento tempestivamente prodotte e inserite negli atti del fascicolo (*ma trasmesse dalla segreteria dopo l'udienza d'appello*) la sentenza va revocata, come da dottrina e giurisprudenza consolidate.

*Cass. ex plurimis: 16/5/200 m. 6319 - 28/5/2000 n. 14044.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Interposizione fittizia nel commercio (fraudolento) - Dimostrazione del vantaggio economico conseguito - Necessità - Sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 151 depositata il 25/07/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. De Cono M.*

La dimostrazione della partecipazione alla frode carosello presuppone la documentazione del vantaggio economico asseritamente ottenuto il quale costituisce elemento essenziale ed imprescindibile per poter ritenere, od almeno presumere, la partecipazione alla frode.

Nemmeno il comportamento illecito delle presunte cartiere può valere a giustificare l'automatica estensione degli addebiti nei confronti di tutti coloro che con le medesime hanno avuto rapporti commerciali.

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Avviso di accertamento IVA - IRAP 2004 - Contabilizzazione di fatture passive per operazioni soggettivamente inesistenti - Determinazione maggior reddito - Legittimità della pretesa erariale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 66/1/13 depositata il 26/07/2013*  
*Pres. Ferrucini G., Rel. Pilato S.*

E' legittimo l'operato dell'Ufficio che ridetermini il reddito di una società, qualora risulti accertato e non contraddetto il meccanismo della interposizione fittizia di persona nella sistematica cessione di beni provenienti da soggetto comunitario. Né risulta opponibile la buona fede, se il coinvolgimento del soggetto è dimostrato da elementi inconfutabili, esposti nella motivazione.

La presunzione dell'Ufficio è da ritenere avvalorata da sentenza penale che ricostruisca i fatti in modo coincidente con il contenuto dell'accertamento tributario.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Imposte dirette - IRPEF ed altro - Operazione commerciale realmente effettuata - Soggetto, diverso dal contribuente accertato, coinvolto in irregolarità fiscale - Deduzioni dal reddito e dall'IVA conseguenti all'operazione commerciale - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 78/04/2013 depositata il 21/08/2013*  
*Pres. Folloni T., Rel. Mainini E.*

Laddove un'operazione commerciale sia stata realmente effettuata con un soggetto (diverso dal contribuente accertato) coinvolto in un'irregolarità fiscale, l'Ufficio non può negare al contribuente accertato il diritto alle detrazioni conseguenti alla predetta operazione commerciale imputando al contribuente una presunta compartecipazione alla frode per non aver usato quella accuratezza ed attenzione ulteriori che vanno al di là della normalità economica nell'ambito dei rapporti commerciali.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento liquidazione controlli -Accertamento - Fatture per operazioni inesistenti - Prova - Condizioni.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 180/03/2013 depositata il 25/09/2013*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

Nel caso di fatture emesse per operazioni oggettivamente inesistenti non è legittimo ritenere che tutte le fatture emesse dallo stesso soggetto siano tali sulla base di un mero automatismo, essendo sempre necessario fornire la prova della falsità, anche per presunzioni.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**IVA - Fatture per operazioni inesistenti**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II*  
*Sentenza n.234/2/13 del 13/11/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Fabbri R.*

Il concetto di operazione inesistente si rinviene nell'art. 2, D.Lgs.74/2000 dove si fissa il principio secondo cui l'operazione è inesistente se vi è il fine specifico di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto indicando in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi passivi fittizi. Altro riferimento utile al fine di definire la fattispecie è la relazione ministeriale all'istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto dove a chiarimento di quanto previsto dallo stesso art. 21 si afferma in termini inequivocabili che l'operazione inesistente si deve concretizzare in una vera e propria frode fiscale ed avere come scopo l'ottenimento di un illecito vantaggio che arreca un danno all'Erario. Non ricorre l'ipotesi di fattura inesistente qualora la controllata acquisti licenze e lo stesso giorno le rivenda alla controllante al medesimo prezzo al solo fine di provvedere ad un rapido approvvigionamento della merce ed ottenere un forte sconto (previsto dal contratto) dal fornitore estero delle licenze legato da un rapporto continuativo con la controllata medesima. In tale fattispecie non vi è nessuna evasione perché tutte le imposte sono state interamente versate e nessuna frode perché l'intera operazione è stata regolarmente registrata in contabilità.

*Massimatore: Santandrea P.*



**Fatture soggettivamente inesistenti - Consapevolezza dell'inesistenza soggettiva dell'emittente - Necessità - Sussiste - Onere probatorio a carico dell'Amministrazione Finanziaria - Legittimità - Sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 189 depositata il 22/11/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Casoli S.*

E' onere dell'Amministrazione Finanziaria dare dimostrazione che il terzo era a conoscenza della frode altrui, anche ricorrendo a presunzioni, purchè gravi, precise e concordanti.  
Né la legge, né la giurisprudenza prevalente, pongono in capo al contribuente l'onere di assumere particolari informazioni sul venditore a riprova della propria buona fede.

*Massimatore: Pellegrini P.*



## MISURE CAUTELARI PRO-FISCO

**Misure cautelari ex art. 22 D.Lgs. 472/97 - Requisiti - *periculum in mora* - Valutazione della personalità del contribuente e sproporzione tra l'ammontare del preteso credito erariale ed il patrimonio del contribuente - Configurabilità.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. I*  
*Sentenza n. 1/01/2013 depositata il 21/01/2013*  
*Pres. Salzano F., Rel. Fregnani L.*

Il fondato timore di perdere la garanzia patrimoniale del credito erariale può giustificarsi anche in relazione alla palese sperequazione tra l'ammontare del credito stesso e la consistenza qualitativa e quantitativa del patrimonio del preteso debitore. La valutazione circa la sussistenza del requisito deve essere effettuata anche tenendo in considerazione il comportamento del contribuente ed in genere i fatti posti a fondamento del *fumus*.

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

*Massimatori: Giordani G. - Fregnani L.*

\*\*\*

**Iscrizione ipotecaria ai sensi dell'art.22, D.Lgs. 472/97 istanza al Presidente della Commissione - Presupposti - Sussistenza e dimostrazione - Necessità.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n. 43/1/13 del 18/02/2013*  
*Pres. e Rel. Spizuoco G.*

Ai fini della concessione della possibilità di attuare misure cautelari sui beni del debitore ai sensi dell'art. 22, D.Lgs. 472/97 l'Agenzia delle entrate deve motivare e dimostrare la sussistenza del *fumus boni iuris* e del *periculum in mora*.

Ai fini di motivare e dimostrare la sussistenza del *periculum in mora* non è sufficiente che l'Agenzia delle Entrate si limiti a richiamare l'elevato importo del credito erariale in contestazione, la forte esposizione debitoria della contribuente nei confronti dei fornitori, la sussistenza di numerosi privilegi gravanti sui beni di proprietà della ricorrente e l'elevato valore delle passività desunte dal bilancio qualora si tratti di circostanze non provate o confutate con valide argomentazioni.

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

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento imposte dirette/iva - Fase di verifica - Mancata notifica del p.v.c. a società incorporante - Misure cautelari ex art. 22 d.lgs. 472/1997 - Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 58/02/2013 depositata il 15/03/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Chiesa A.*

È illegittima la richiesta di misure cautelari ai sensi dell'art. 22 d.lgs. 472/1997 qualora il p.v.c. emesso a conclusione della verifica sia stato notificato alla sola società incorporata e non all'incorporante che subirebbe il sequestro e non sussista nemmeno il *periculum* del depauperamento della garanzia del creditore in assenza di comportamenti del debitore volti ad occultare o disperdere il proprio patrimonio.

*Massimatore: Bianchi L.*



**Processo tributario - Competenza - Iscrizione ipotecaria - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. I*  
*Sentenza n. 88/01/2013 depositata il 17/07/2013*  
*Pres. e Rel. Tarquini G.*

L'ente comunale può validamente richiedere al Giudice Tributario di disporre l'iscrizione di ipoteca e l'autorizzazione a procedere al sequestro conservativo a garanzia del proprio credito ICI.

*D. Lgs. 472/1997 art. 22;*  
*DL 185/2008 conv. L. 2/2009 art. 27 co. 6.*

*Massimatore: Ficarelli T.*





## NOTIFICHE ATTI E PROCESSO TRIBUTARIO

**IRPEF - Atto di contestazione - Presentazione istanza di accertamento con adesione con relative memorie difensive - Presentazione del ricorso senza attendere replica dell'Ufficio - Improcedibilità del Ricorso.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I  
Sentenza n. 03 del 17/12/2012, depositata il 07/01/2013  
Pres. Pederali A., Rel. Roteglia E.*

E' improcedibile il ricorso presentato del contribuente, qualora in precedenza abbia presentato istanza di accertamento con adesione ed esposto deduzioni difensive, concernente un atto di contestazione notificato dall'Ufficio, senza attendere la risposta da parte del medesimo.

In ordine all'atto di contestazione, l'Amministrazione finanziaria, in sede di costituzione, evidenziava che il contribuente aveva presentato memorie difensive, ma non aveva atteso alcuna pronuncia circa l'accoglimento e/o rifiuto delle stesse.

In relazione a tale principio, i giudici di prime cure della CTP di Modena hanno dichiarato inammissibile il ricorso presentato dal contribuente nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria.

*Art. 16, 1° e 5° co., D.lgs 472/1997.*

*Massimatore: Amico M.*

*La presentazione delle memorie difensive è procedimento alternativo al ricorso in commissione tributaria avverso l'atto di contestazione; nella fattispecie, il contribuente poteva presentare ricorso, entro sessanta giorni dalla notifica, contro l'eventuale atto di irrogazione di sanzioni che l'Ufficio aveva l'obbligo di emanare, qualora non avesse accolto le doglienze presentate dal contribuente nelle memorie difensive, circa l'atto di contestazione debitamente notificato al contribuente da parte dell'Amministrazione finanziaria.*



**Processo tributario - Lite di valore inferiore ad euro 20.000,00 - Istanza di reclamo - Necessità - Sussiste - Mancanza - Effetti - Inammissibilità del ricorso.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 11/02/2013 depositata il 21/01/2013*  
*Pres. e Rel. Crotti M.*

È inammissibile il ricorso presentato dal contribuente senza l'istanza di reclamo e mediazione prevista dall'art. 17 bis del dlgs 546/92.

*D. Lgs. 546/92 art. 17 bis.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Pagamento dell'Imposta di Registro - Estinzione dell'obbligazione principale - Improcedibilità del ricorso presentato dal coobbligato in solido.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XIII*  
*Sentenza n. 2/13/13 depositata il 28/01/2013*  
*Pres. e Rel. Caruso F.*

Il pagamento dell'imposta determina il venir meno dell'interesse a ricorrere da parte del coobbligato in solido, destinatario di provvedimento di liquidazione in materia di imposta di registro. Tale circostanza determina l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Scrittura privata - Disconoscimento - Mancata istanza di verifica dell'autenticità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. X*  
*Sentenza n. 03/10/13 depositata il 30/01/2013*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Cremonini C.*

*Conferma Comm. trib. prov. Modena, sez.1, sent. n. 58/1/2012 del 13/02/2012.*

Posta la piena legittimità dell'applicazione al processo tributario delle norme codicistiche di cui agli artt. 214 e segg. Cod. Proc. Civ., la scrittura disconosciuta deve uscire dalla scena processuale nella quale si trova a meno che l'altra parte, portatrice del contrario interesse a volersi valere del documento disconosciuto, ne chieda la verifica dell'autenticità nella prima udienza o nella prima risposta successiva alla produzione, a pena di inutilizzabilità.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate, a seguito del disconoscimento di scrittura privata operato dal contribuente nel proprio ricorso, non ha dichiarato di valersi di detto documento proponendo istanza di verifica della sua autenticità, con la conseguenza che nel processo instauratosi la scrittura non avrebbe potuto essere utilizzata contro il contribuente.

*Artt. 214 e segg. Cod. Proc. Civ..*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento Irpef 2004/2005 - Tenore di vita - Giustificazioni - Momento di produzione della relativa documentazione.**

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

*Sentenza n. 16/11/13 depositata il 12/02/2013*

*Pres. Ferretti G., Rel. Milantoni D.*

E' da ritenere idonea a contrastare la presunzione dell'ufficio, basata sul tenore di vita del soggetto verificato, la dimostrazione data dal contribuente dell'esistenza di adeguate disponibilità finanziarie.

Non è impedito al contribuente di fornire in sede processuale tutte le prove non esibite in sede amministrativa.

*Massimatore: Docimo L.*



**Processo - Ricorso non firmato - Firma presente nella procura speciale - Inammissibilità - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I*  
*Sentenza n. 30/1/13 del 14/02/2013*  
*Pres. Spizuoco G., Rel. Spina P.*

Non è inammissibile il ricorso non sottoscritto in calce se la procura speciale è sottoscritta dal contribuente e dal suo difensore.

*Art. 18, D.Lgs. 546/92.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Riscossione - Intimazione di pagamento - Notifica - Pluralità di atti in un unico plico - Inesistenza della notifica - Non sussiste - Nullità - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. I*  
*Sentenza n. 15/1/2013 depositata il 18/02/2013*  
*Pres. Salzano F., Rel. Fregnani L.*

Non può essere eccepita l'inesistenza radicale della notifica degli atti di intimazione di pagamento impugnati per il solo fatto che gli stessi siano stati recapitati in un'unica busta chiusa quando non è contestato che gli atti siano stati ricevuti dallo stesso contribuente il quale ne ha avuto contezza ed è stato messo in condizione di impugnarli tempestivamente.

L'inesistenza della notifica può essere configurabile solo in ipotesi di assoluta mancanza di invio al contribuente di un atto del procedimento di accertamento o di riscossione; circostanza che, per espressa ammissione del ricorrente, non si è verificata. Né si può sostenere che la notifica contestata sia nulla, posto che, secondo il disposto dell'art. 160 c.p.c. la nullità consegue unicamente al mancato rispetto delle disposizioni circa la persona alla quale deve essere consegnato l'atto da notificare, se vi è incertezza assoluta circa la persona destinataria e sulla data, quando l'atto manca dei requisiti indispensabili per il raggiungimento dello scopo; ogni altra irregolarità viene sanata dal raggiungimento dello scopo cui l'atto da notificare è destinato (art. 156 c.p.c.).



*Dpr 602/73, art. 26. C.P.C. art. 156, 160.*

*Massimatori: Giordani G. - Fregnani L.*

\*\*\*

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

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

*Sentenza n. 13/19/13 depositata il 05/03/2013*

*Pres. Iacoviello F.M., Rel. Sabadini R.*

*Dichiara inammissibile ricorso avverso Comm. trib. prov. Piacenza, sez.2, sent. n. 188/2/2011.*

È inammissibile il ricorso in appello di una società sottoscritto da persona fisica diversa da quella che riveste concretamente la funzione di legale rappresentante. Pertanto, in caso di società posta in liquidazione il difensore deve agire:

- o su incarico sottoscritto dal liquidatore (*e non dall'ex legale rappresentante in carica al momento del giudizio di primo grado*);
- o, se c'è, in forza di mandato ad esso conferito per tutta la durata del processo, e quindi anche per il grado di appello, da parte del legale rappresentante in carica al momento dell'instaurazione del giudizio di primo grado.

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

*Cass.civ., sez. trib., 19 marzo 2009, n. 6622.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Processo tributario - Integrazione della motivazione in corso di giudizio - Ammissibilità - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 35/01/13 del 13/03/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. Matranga F.*

L'integrazione dei motivi a dimostrazione della inattendibilità della contabilità dell'azienda (scarsa redditività e antieconomicità della gestione-incongruità, incoerenza dei risultati dell'applicazione degli studi di settore e della percentuale di ricarico), non può essere introdotta in corso di giudizio, qualora di tali elementi non vi sia traccia nella motivazione dell'atto di accertamento.

A tali ulteriori elementi non può essere pertanto dato ingresso in sede di costituzione in giudizio, non potendo l'Ente impositore integrare la motivazione dell'atto con ragioni diverse (da quelle poste a base dell'atto impositivo) che non risultano essere state prese in considerazione all'epoca dell'accertamento e che quindi non hanno formalmente concorso alla formazione della pretesa fiscale in contestazione (cfr. Cass. 21/10/2005 n. 20398).

*Art. 24 D.Lgs. 546/92;*  
*Art. 39 primo comma lett. d) DPR 600/73*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Processo - Procura *ad litem* - Sottoscrizione del legale rappresentante non più in carica - Inammissibilità del ricorso - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. II*  
*Sentenza n. 60/02/2013, dep. 15/03/2013*  
*Pres. Venturati P., Rel. Guagnini C.*

È inammissibile il ricorso la cui procura risulti viziata poiché sottoscritta da persona che all'atto della firma non aveva più i poteri di rappresentanza dell'ente ricorrente e, quindi, idonea capacità processuale.

*Massimatore: Bianchi L.*

**Processo - Atto di definizione del p.v.c. - Atto autonomamente impugnabile - Ammissibilità - Obbligo per l'Agenzia di tenere conto di tutti gli elementi del p.v.c. - Rideterminabilità giudiziale del quantum della definizione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 6  
Sentenza n. 33/06/2013 depositata il 22/03/2013  
Pres. Ciccio G., Rel. Bandini I.*

Ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 546/1992 è atto autonomamente impugnabile, inquadrabile nella categoria degli avvisi di accertamento, l'atto di definizione di cui all'art. 5-bis del d.lgs 218/1997, con cui l'Agenzia delle Entrate determina l'importo dovuto dal contribuente che abbia effettuato acquiescenza al p.v.c.. Poiché tale atto è l'unico, nell'ambito del procedimento di cui al citato articolo 5-bis, che consenta al contribuente di conoscere l'importo definitivo del suo debito, di cui viene richiesto il pagamento, l'impugnazione di tale atto deve ritenersi ammessa. Tale impugnazione, in ragione della lettera della norma, consente di ottenere la rideterminazione l'importo dell'atto qualora l'Agenzia non abbia tenuto conto di tutti i valori e voci fiscalmente rilevanti indicati nel p.v.c.. (*fattispecie in cui l'Agenzia aveva ommesso di considerare alcuni costi sostenuti dal contribuente e confermati dai verbalizzanti*).

*Art. 5-bis del d.lgs 218/1997.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**IRPEF - Avviso di intimazione anno d'imposta 2002 - Società in nome collettivo - Pagamento cartella esattoriale - Coinvolgimento socio illimitatamente responsabile - Modalità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 18/15/2013 depositata il 26/03/2013*  
*Pres. Ciampini L., Rel. Conti A.*

E' da valutare non avvenuta la notifica alla società in quanto eseguita ai sensi dell'art. 139 c.p.c., anziché secondo le modalità previste dall'art. 145, per le persone giuridiche, non essendo indicata nell'atto da notificare la persona fisica rappresentante della società.

Ai sensi di quanto disposto dall'art. 2291 c.c., i soci delle s.n.c. rispondono illimitatamente e solidalmente per le obbligazioni sociali.

I creditori sociali, però, non possono pretendere il pagamento dai singoli soci se non dopo l'escussione del patrimonio sociale.

*artt. 139 e 145 c.p.c. - art. 2291 c.c..*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Istanza di accertamento con adesione - Sospensione termini di presentazione ricorso - Mancata allegazione delega funzionario - Irrilevanza - Motivi dell'impugnazione - Vizi propri della cartella - Esclusività - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. XIII*  
*Sentenza n. 69/13/13 depositata il 09/04/2013*  
*Pres. e Rel. Foglia W.*

La presentazione dell'istanza di accertamento con adesione sospende i termini per la presentazione del ricorso, ma una volta che i termini sono trascorsi l'accertamento diventa definitivo.

E' legittimo l'avviso di accertamento sottoscritto dal funzionario con delega anche se prodotta in corso di processo, trattandosi di atto interno dell'Amministrazione Finanziaria.

L'eventuale ricorso sulla cartella di pagamento emessa con riferimento a tale accertamento può essere motivato soltanto per vizi propri connessi alla cartella stessa.





*Art. 38, d.P.r. n. 600/1973, Art. 17 bis d.lgs. n. 546/1992.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Processo tributario - Costituzione in giudizio del ricorrente - Termine - Decorrenza.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 97/03/2013 depositata il 17/04/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

Ai sensi dell'art. 22, co. 1, D.Lgs. 546/92, il termine per la costituzione in giudizio del ricorrente, decorre dalla spedizione della raccomandata con cui si inoltra il ricorso all'Agenzia.

*D. Lgs. 546/92 art. 22.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Processo tributario - Riscossione - Competenza - Validità del titolo esecutivo - Valutazione .**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 98/03/2013 depositata il 17/04/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

È competente il Giudice Tributario relativamente l'eccezione di inesistenza del diritto dell'Agente della Riscossione a procedere ad esecuzione forzata, per carenza di titolo esecutivo essendo intervenuta la prescrizione del diritto sottostante.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Processo - Accertamento tributario notificato agli eredi del defunto  
- Legittimazione - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 74/01/13 del 07/05/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. Matranga F.*

La legittimazione a ricevere ed impugnare l'avviso di accertamento emesso nei confronti di un contribuente deceduto spetta agli eredi dello stesso, anche se l'accettazione dell'eredità è fatta con beneficio di inventario.

Il curatore dell'eredità accettata con beneficio di inventario non ha legittimazione passiva in quanto, a differenza del curatore dell'eredità giacente, amministra non nell'interesse dell'eredità, ma nell'interesse dei creditori e quindi non ha alcuna veste per contestare gli accertamenti tributari.

Legittimato ad impugnare l'avviso è invece l'erede che ha accettato con beneficio di inventario, il quale mantiene uno specifico interesse all'eventuale annullamento della pretesa fiscale, poiché percepisce l'attivo che eventualmente residua dopo che i creditori sono stati soddisfatti sul quale grava, quale voce passiva, anche l'imposta dovuta in forza dell'accertamento tributario.

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Processo tributario - Legittimazione processuale - Liquidatore di società cancellata dal registro imprese- Non sussiste - Conseguenza  
- Inammissibilità del ricorso.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 117/03/2013 depositata il 15/05/2013*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

Non è legittimato passivo del giudizio l'ex liquidatore della società cancellata dal registro imprese, non potendo questi essere qualificato né come liquidatore né come ricorrente in proprio, se manca la prova della cessione del credito.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Processo tributario - Diniego disapplicazione norme antielusive - Impugnabilità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 121/03/2013 depositata il 15/05/2013*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

Il diniego da parte del direttore regionale delle entrate di disapplicazione di una legge antielusiva, è un atto definitivo reso in sede amministrativa e recettizio, essendo qualificabile come un'ipotesi di diniego di agevolazione e come tale impugnabile innanzi le Commissioni Tributarie.

*D. Lgs. 546/1992 art. 19.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Avvisi di accertamento imposte sui redditi/iva - Successiva notifica della cartella di pagamento - Notifica diretta a mezzo posta dall'Agente della riscossione - Nullità insanabile - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7*  
*Sentenza n. 119/7/2013 depositata il 27/05/2013*  
*Pres. Rampello V., Rel. Rocca G.*

La notifica della cartella di pagamento può essere eseguita anche a mezzo del servizio postale, ma sempre a cura di uno dei soggetti indicati espressamente dall'art. 26 d.P.R. 602/1973 e non direttamente dall'Agente della riscossione. Ne deriva nel caso la nullità insanabile della notifica e, dunque, l'annullamento della cartella.

*Art. 26 d.P.R. 602/1973;*  
*Sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 80 del 21/05/2012.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Processo tributario - Costituzione in giudizio del ricorrente - Presentazione di reclamo ex art. 17 bis D. Lgs. 546/92 - Rispetto del termine di 90 gg. - Necessità - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 125/03/2013 depositata il 30/05/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

Ai fini dell'ammissibilità del ricorso è sufficiente che il ricorrente abbia soddisfatto la sola ed unica condizione della proposizione del reclamo ex art. 17 bis D.Lgs 546/92, non essendo condizione di ammissibilità il rispetto del decorso del termine di 90 gg per la costituzione in giudizio.

*D. Lgs. 546/92 art. 17 bis.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Processo - Ricorso avverso avviso di accertamento emesso in forza della disciplina sulle cosiddette società di comodo - Mancata presentazione dell'interpello disapplicativo - Ammissibilità del ricorso.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I  
Sentenza n. 108/1/13 del 07/06/2013  
Pres. Ziniti R., Rel. Spina P.*

E' ammissibile il ricorso contro l'avviso di accertamento emesso in forza della disciplina sulle cosiddette società di comodo anche qualora la società ricorrente non abbia presentato previamente l'interpello disapplicativo in quanto la proposizione della suddetto interpello rappresenta una facoltà e non un obbligo.

*Massimatore: Santandrea P.*



**Cartella di pagamento Irpef - Modalità di notificazione - Decadenza  
- Eccezione del ricorrente - Necessaria.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI  
Sentenza n. 48/16/13 depositata il 10/06/2013  
Pres. Ioffredi A., Rel. Biancospino D.*

La nullità della notificazione delle cartelle esattoriali è sanata dalla presentazione del ricorso.

La decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di accertamento è stabilita nell'interesse del contribuente. L'eccezione, quindi, deve essere dedotta da questo nel corso del giudizio di primo grado e non può essere proposta per la prima volta in appello.

I termini per il controllo formale delle dichiarazioni presentate negli anni dal 1994 al 1998 sono fissati, ai fini delle imposte sui redditi, al 31/12/2000 ed entro questa data devono essere resi esecutivi i relativi ruoli. Il rispetto di tali termini rende legittimo il provvedimento oggetto di controversia.

*Corte di cassazione, sent. nn. 25782/11 e 18019/2007 - d.P.R. n. 602/7, art. 17 - legge n. 448/98.*

*Massimatore: Docimo L.*



**Istanza di rimborso accise - Giurisdizione del Giudice tributario - Sussiste.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XVI  
Sentenza n. 46/16/13 depositata il 10/06/2013  
Pres. Ioffredi A., Rel. Truffelli M.*

*Riforma parzialmente Comm. trib. prov. Piacenza, sez. 4, sent. n. 61/4/2010.*

A seguito della modifica apportata dalla l. 448/2001 all'art.2 del d.lgs. 546/92, alla giurisdizione del Giudice tributario spettano anche le controversie aventi ad oggetto l'impugnazione di un provvedimento emesso dall'Agenzia delle Dogane, con riferimento al diniego del rimborso delle accise pagate su forniture di energia elettrica, utilizzate come materia prima nel processo industriale di produzione siderurgica. Spetta al contrario al Giudice Ordinario la cognizione delle cause promosse contro il fornitore di energia per la ripetizione della parte di prezzo corrispondente al tributo, in quanto in tal caso non si esercita un'azione tributaria.

*Art.2, d.lgs. 546/92.  
Cass. civ. Sez. Un., sent. 19 marzo 2009, n. 6589.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**I.V.A. - I.R.E.S. - I.R.A.P. società di capitali - Accertamento notificato a persona fisica non più legale rappresentante - Nullità - Difetto di legittimazione - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. I  
Sentenza n. 85/01/13 depositata l'11/06/2013  
Pres. Grilli L., Rel. Mercuri A.*

Con la sentenza n.19870 del 2004 la Suprema Corte di Cassazione aveva statuito il seguente principio di diritto:  
"La persona fisica che abbia rivestito, ma non rivesta più, le cariche di amministratore e legale rappresentante di una società di capitale è priva della legittimazione a far valere un diritto spettante alla società.  
Il potere di far valere la nullità di una notificazione eseguita presso un

*soggetto non legittimato compete al soggetto cui è diretta la notificazione stessa non a quello presso cui sia stata erroneamente eseguita la notificazione stessa”.*

Sotto il profilo meramente processuale, al riscontrato difetto di legittimazione ad agire consegue la declaratoria dell'improponibilità del ricorso.

L'accertamento del difetto di legittimazione ad agire comporta declaratoria di rigetto del ricorso per improponibilità.

*Art. 2495 c.c., Cass. SS.UU. n. 4060/2010.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Processo tributario - Inammissibilità dell'appello per indecifrabilità del funzionario che lo ha sottoscritto - Esclusione - Nullità dell'atto impositivo per nullità della notifica - Raggiungimento dello scopo a cui è destinato - Lesione del diritto di difesa - Esclusione.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XIII  
Sentenza n. 41 depositata il 18/06/2013  
Pres. Ciampini L., Rel. Massari B.*

1) E' legittimo l'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate anche in assenza di sottoscrizione dell'atto e di decifrabilità della sottoscrizione, quando proviene da pubblica amministrazione. Per l'atto proveniente da pubblica amministrazione, per effetto del principio di immedesimazione organica, è sufficiente che sia indubitabile la sicura riconducibilità dello stesso alla amministrazione che lo ha emesso, ove concorrano elementi testuali, quali: l'indicazione dell'ente competente, la qualifica, l'ufficio di appartenenza del funzionario che l'ha emesso, emergenti anche dal complesso dei documenti che lo accompagnano, che permettano la individuazione della sua certa provenienza.

2) Non può essere pronunciata la nullità di un atto se lo stesso ha raggiunto lo scopo a cui è destinato (*art. 156 c.p.c.*). La sua notifica ha lo scopo di portare a conoscenza del destinatario l'avviso di accertamento, la cui impugnazione comporta che tale scopo è stato pienamente raggiunto senza alcuna lesione del diritto di difesa.

*d.P.R. n. 600/1973, art. 60, comma 1, lett. a).*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**Accertamento liquidazione e controlli - Notifica dell'atto impositivo  
- Avvenuta ex art. 140 Cpc - Validità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II  
Sentenza n. 109/02/2013 depositata il 24/06/2013  
Pres. e Rel. Crotti M.*

Si ritiene perfezionata validamente la notifica dell'atto accertativo avvenuta a mezzo posta secondo le disposizioni di cui all'art. 140 c.p.c. stante la temporanea assenza del contribuente.

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Processo tributario - Validità di semplici fotocopie - Non è ammessa  
in mancanza di attestazione di conformità - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XI  
Sentenza n. 68/11/2013 depositata l'1/07/2013  
Pres. Ferretti G., Rel. Arcieri D.*

Diversamente da quanto opinato dai primi giudici, la presentazione da parte di Equitalia Centro Spa di semplici fotocopie in luogo degli originali (*come preteso dal contribuente*) va valutata alla stregua della normativa vigente.

L'art. 2719 c.c. equipara l'efficacia delle copie fotostatiche delle scritture rispetto agli autentici se la conformità è attestata da pubblico ufficiale competente o se le medesime non vengano espressamente disconosciute.

Il disconoscimento operato dal contribuente si traduce in una contestazione della conformità della copia stessa, equiparabile ad una ordinaria eccezione e tale da escludere la possibilità della sua utilizzazione (*Cass. 13/08/2004 n. 15856*).

L'operato disconoscimento, a fronte dell'inerzia dell'Agente della riscossione che non ha prodotto in giudizio gli originali degli estratti di ruolo disconosciuti, impedisce definitivamente qualsiasi efficacia probatoria delle copie medesime.

Ne consegue che l'Agente della riscossione ha operato senza un valido titolo esecutivo, con la conseguente nullità degli atti esecutivi posti in essere successivamente.

L'inesistenza del titolo, travolge, rendendola nulla, l'iscrizione ipoteca-





ria effettuata dall'Agente della riscossione e tutti gli atti conseguenti.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Processo tributario - Ricorso introduttivo del giudizio - Contenuto.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. IV*  
*Sentenza n. 63/04/2013 depositata il 02/07/2013*  
*Pres. Folloni T., Rel. Nuccini I.*

È nullo il ricorso privo di specifici motivi d'impugnazione in relazione all'atto impugnato, il quale non riporta né argomentazioni né elementi di valutazione e di giudizio atti a dimostrare l'erroneità della pretesa impositiva.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**IVA - Controlli strumentali - Mancata emissione scontrino fiscale - P.V.C. fa fede fino a querela di falso.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I*  
*Sentenza n. 189 del 17/06/2013, depositata il 09/07/2013*  
*Pres. Pederali A., Rel. Mottola F.*

Il processo verbale di constatazione redatto al termine di un controllo strumentale ai fini della emissione dello scontrino fiscale è un atto pubblico è, quindi, una *prova legale*, assistito da fede privilegiata secondo le normative vigenti, dei fatti che il pubblico ufficiale attesta avvenuti in sua presenza o da lui compiuti. Pertanto, per contestarne la veridicità occorre proporre querela di falso nelle sedi giurisdizionali competenti.

In ordine a tale principio, i giudici della Ctp di Modena, hanno respinto il ricorso del contribuente che asseriva di aver emesso lo scontrino fiscale contestato e, a nulla è valsa, la prova dell'emissione attraverso l'esibizione ai controllori del giornale di fondo del registratore di cassa.

*Art. 6, commi 3 e 4 del D.lgs 471/97;*  
*Art. 2700 c.c..*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento notificato a mezzo servizio postale - Legittimità - Termine di perfezionamento del procedimento di notifica: dieci giorni dalla spedizione dell'avviso di giacenza postale - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 125/01/13 depositata il 10/7/2013*  
*Pres. e Rel. Grilli L.*

E' legittimo l'avviso di accertamento notificato a mezzo servizio postale in assenza del destinatario quando l'atto è depositato presso lo stesso ufficio e di tale deposito viene dato avviso di giacenza all'interessato. E' a questo avviso ed alla sua spedizione che si riferisce il 4° comma dell'art. 2 L. n. 80/2006 ed esso indica chiaramente il termine di dieci giorni successivi per il perfezionamento del procedimento di

notificazione.

Il termine di sei mesi - periodo nel quale l'avviso deve restare presso l'ufficio postale - non concerne la procedura di notificazione, ma è ad essa successivo, volendosi dar tempo al destinatario di ritirare quando può e vuole il documento.

Il destinatario, ricevuto l'avviso di giacenza del plico, ha sei mesi per ritirarlo.

Nel frattempo la notificazione ai propri effetti si è conclusa.

*Art. 2, L. n. 80 del 14/5/2006.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Processo - Impugnazione per motivi e questioni identiche a quelle rigettati per altra annualità - Giudicato esterno - Limiti di estensione - Punto fondamentale comune alle cause - Applicabilità - Rigetto del ricorso.**

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

*Sentenza n. 144/7/2013 depositata il 23/07/2013*

*Pres. Piscopo R., Rel. Scati S.*

Il giudicato esterno può essere legittimamente invocato anche in relazione ad un periodo d'imposta diverso da quello oggetto del giudizio qualora l'accertamento consacrato nel giudicato medesimo concerna un punto fondamentale comune ad entrambe le cause. (*Fattispecie relativa ad un'impugnazione di una cartella di pagamento portante un debito per contributo di bonifica circa i cui presupposti - beneficio che l'immobile del ricorrente riceveva dall'Ente di bonifica - si era già formato il giudicato per un'annualità precedente*).

*Sentenza della Corte di Cassazione n.2007/26996.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Avvisi di accertamento imposte dirette/iva - Notifica della cartella di pagamento successiva all'accertamento direttamente al defunto nel proprio domicilio - Nullità insanabile della notificazione - Sussiste - Annullamento dell'atto.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1*  
*Sentenza n. 132/1/2013 depositata il 29/08/2013*  
*Pres. Rampello V., Rel. Larini E.*

È nullo l'atto emesso e notificato direttamente nei confronti di un destinatario defunto presso il suo domicilio e non agli eredi, la cui qualità sia nota all'Ente poiché comunicata secondo le forme di legge. Dopo la morte del contribuente, infatti, gli atti impostivi e gli atti della riscossione debbono essere notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da costoro comunicato all'ufficio tributario, ove gli eredi abbiano provveduto a tale comunicazione, ovvero, qualora tale adempimento non sia stato effettuato, gli atti debbono essere notificati nell'ultimo domicilio del defunto, agli eredi collettivamente e impersonalmente (*nel caso gli eredi del de cuius avevano presentato tempestiva denuncia di successione e, pertanto la loro qualità e residenza erano conosciute dall'Agente della Riscossione*).

*Art. 65, del d.P.R 600/1973;*  
*Corte di Cassazione, sentenza n. 10659/2003.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Processo tributario - Notifica del ricorso con piego in busta chiusa - Mera irregolarità - Inammissibilità del ricorso - Esclusione.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1*  
*Sentenza n. 139/1/2013 depositata il 02/09/2013*  
*Pres. Rampello V., Rel. Bandini I.*

Nel processo tributario la spedizione del ricorso o dell'atto d'appello a mezzo posta in busta chiusa, pur se priva di qualsiasi indicazione relativa all'atto in esso racchiuso anziché in plico senza busta come previsto dall'art. 16, terzo comma, del d.lgs. 546 del 1992, costituisce una mera irregolarità se il contenuto della busta e la riferibilità alla parte non siano contestati, essendo, altrimenti, onere del ricorrente

o dell'appellante dare la prova dell'infondatezza della contestazione formulata.

*Art. 20 e 16, terzo comma, del d.lgs. 546 del 1992;  
Corte di Cassazione, sentenza n. 13666/2009.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Processo tributario - Ricorso introduttivo del giudizio - Mediazione  
- Costituzione in giudizio del ricorrente - Termine.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. IV  
Sentenza n. 94/04/2013 depositata il 10/09/2013  
Pres. e Rel. Preite F.A.*

È inammissibile il ricorso iscritto a ruolo oltre il termine di trenta giorni dalla data di notifica del provvedimento diniego dell'istanza di reclamo come stabilito dal combinato disposto di cui agli artt. 17 bis e 22 D. Lgs. 546/92.

*D. Lgs. 645/92 artt. 17 bis e 22.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Processo - Decorrenza del termine di impugnazione dalla notifica dello sgravio parziale - Tardività del ricorso - Non sussiste - Impugnazione dello sgravio parziale - Legittimità.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. III  
Sentenza n.118/03/13 del 20/09/2013  
Pres. Vivaldi R., Rel. Fabbri R.*

L'istanza di autotutela motivata dalla non conoscenza delle ragioni dell'iscrizione a ruolo per mancata notifica dell'avviso di accertamento presentata prima dello scadere del termine di impugnazione della cartella e seguita da uno sgravio parziale impedisce che la pretesa contenuta nella cartella divenga definitiva e determina la sospensione del rapporto che si protrae fino alla comunicazione di parziale sgravio della somma iscritta a ruolo, vale a dire del documento che ha definito l'entità della pretesa e che rappresenta la conclusione dell'iter impositivo. Il provvedimento di sgravio parziale è impugnabile dinanzi alla commissione tributaria secondo l'orientamento della Cassazione che stabilisce che anche contro un atto non menzionato nell'art.19, D.Lgs.546/92 può essere proposto ricorso; in particolare, possono essere oggetto di contenzioso tributario quei provvedimenti che portano a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, come nel caso in esame, in cui è stato il provvedimento di sgravio a portare a conoscenza del ricorrente la pretesa impositiva definita nel suo importo.

*Artt.19 e 21, D.Lgs.546/92:  
Cass., 7344/2012.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Processo tributario - Legittimazione ad agire - Ex legale rappresentante della società accertata - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II  
Sentenza n. 127/02/2013 depositata il 23/09/2013  
Pres. Crotti M., Rel. Gnoni S.*

E' inammissibile il ricorso proposto da una società qualora la procura alle liti sia stata rilasciata al difensore dall'ex legale rappresentante della

società stessa il quale, al momento della sottoscrizione della procura, non aveva più il potere di impegnare la società

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Avviso di accertamento Iva - Irpef - Irap 2001 - Legittimazione processuale imprenditore in caso di inerzia organi fallimentari - Determinazione induttiva del reddito - Rapporti contribuente/commercialista - Componenti di costo non documentabili.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. 1  
Sentenza n. 88/1/13 depositata il 23/09/2013  
Pres. Ferrucini G., Rel. Pilato S.*

Costituisce consolidato principio di diritto la legittimazione processuale dell'imprenditore in caso di inerzia degli organi fallimentari. E' infondato il motivo di gravame relativo al difetto di colpevolezza dell'imprenditore per inadempienza del consulente commercialista, qualora esista grave colpa *in eligendo* e *in vigilando*. E' fondato il motivo di gravame concernente l'erronea determinazione della base imponibile qualora nell'accertamento di maggiori ricavi non siano stati riconosciuti le componenti di costo non documentati a causa del comportamento illecito del consulente.

*Massimatore: Docimo L.*



**Processo tributario - Produzione in secondo grado di nuovo documento - Ha valore di prova - Vietata dall'art. 58 d.lgs. 546/1992 - Conseguenza.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XX  
Sentenza n. 87/20/2013 depositata il 03/10/2013  
Pres. Giorgi M.S., Rel. Docimo L.*

Nel corso del giudizio d'appello la società contribuente ha prodotto una relazione tecnica che, non potendo avere valore di prova (*vietata dall'art. 58 del d.lgs. 546/1992*) non è stata ritenuta ammissibile dal Collegio. Invero, oltre che per il tenore della norma, la preclusione è stata ritenuta violante il principio di lealtà delle parti, dato che l'ufficio non avrebbe potuto replicare stante il divieto ex art. 32 del medesimo d.lgs. 546/1992 di dedurre motivi aggiunti, ammessi soltanto in primo grado.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**IRES - Avviso di accertamento - Mancata allegazione delega del funzionario sottoscrittore - Avviso di accertamento valido.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. XVII  
Sentenza n. 126 del 25/09/2013, depositata il 16/10/2013  
Pres. e Rel. Marulli M.*

Non è nullo l'avviso di accertamento sottoscritto dal funzionario delegato senza allegazione del corrispondente atto di delega.

Infatti, il disposto dell'art. 42 del DPR 600/73 dispone che l'atto è nullo se non reca la sottoscrizione del capo ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato, ma non menziona che gli accertamenti debbano essere corredati da delega.

E' onere dell'Amministrazione finanziaria dimostrare il corretto esercizio del potere di firma del delegato; onere puntualmente assolto in sede di costituzione da parte dell'Ufficio.

Pertanto. I giudici di prime cure della Cpt di Bologna Sez. XVII, non hanno ritenuto violati i presupposti che assurgono gli atti di delega, ritenendo legittimo l'operato dell'Amministrazione finanziaria procedente.

*Art. 42 DPR 600/73.*



*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Cartella di pagamento per Iva e sanzioni 1986/1987 - Obbligo di notifica ai soci degli atti impositivi riferiti alla società.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI  
Sentenza n. 90/11/13 depositata il 21/10/2013  
Pres. Salvadori M. C., Rel. Arcieri D.*

Per esercitare il recupero coattivo nei confronti dei soci di una società di persone è necessario che ai medesimi venga preventivamente notificato l'atto impositivo emesso nei confronti della società.

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Processo Tributario - Azione in giudizio temeraria della parte soccombente con malafede o colpa grave - Condanna al risarcimento del danno.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. II  
Sentenza n. 196 del 24/05/2013, depositata il 25/10/2013  
Pres. D'Orazi M., Rel. Malfatti L.*

Chi agisce in giudizio in modo temerario non fondando le proprie pretese su validi motivi, ovvero con la consapevolezza dell'infondatezza della propria pretesa, oltre alle spese della lite il giudice, su richiesta di parte, condanna il soccombente a pagare anche le spese a titolo di responsabilità aggravata, secondo le modalità di legge.

Nella fattispecie, il ricorrente impugnava la cartella di pagamento debitamente notificata, afferente una riscossione a titolo definitivo di un avviso di accertamento, divenuta tale a seguito della mancata impugnazione della decisione dei giudici in primo grado.

I giudici di prime cure della II<sup>a</sup> Sezione della Ctp di Bologna, accogliendo le richieste dell'Ufficio, hanno condannato la parte attrice al pagamento delle spese a titolo di responsabilità aggravata.

*Art. 99 c.p.c..*

*Massimatore: Amico M.*



**Processo tributario - Contrasto di norma interna con la normativa comunitaria non recepita - Va disattesa dal giudice nazionale.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. X*  
*Sentenza n. 83/10/2013 depositata il 05/11/2013*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Cremonini C.*

Va condiviso il principio di diritto da cui hanno preso le mosse i primi giudici: è infatti indiscussa in diritto e giurisprudenza la prevalenza del diritto comunitario e della sua interpretazione rispetto ad una qualsiasi norma (*civile, penale o amministrativa*) promulgata all'interno dello Stato nazionale. Naturale conseguenza operativa di tale prevalenza è l'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare la norma interna che sia in tutto o in parte difforme da quanto stabilito in sede comunitaria.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Processo tributario - Proposizione del ricorso prima del decorso del termine di giorni 90 dalla presentazione dell'istanza ex art. 17 bis, D. Lgs 546/92 - Inammissibilità - Non sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 200 del 11/11/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Checchi M.*

Non costituisce ipotesi di inammissibilità del ricorso la costituzione in giudizio prima del decorso del termine di giorni 90 dalla data di presentazione dell'istanza di reclamo ex art. 17 bis del D. Lgs 546/92.

Ai sensi dell'art. 24 Cost., la disposizione che limita e/o condiziona l'esercizio del diritto di difesa deve sempre essere interpretata in senso restrittivo e non estensivo.

Il diritto comunitario, pur ammettendo talune limitazioni all'esercizio della tutela giurisdizionale dei diritti (*alias*, misure di tipo conciliativo), ne subordina l'adozione al rispetto del principio di proporzionalità idoneo ad impedire soluzioni che rendano eccessivamente difficile od impossibile l'esercizio del diritto di difesa.

In senso conforme, Consulta (sentenza 98/2004) per la quale le norme sull'inammissibilità degli atti introduttivi del giudizio trovano cittadinanza solo quando sono funzionali al soddisfacimento dell'interesse pubblico cui è sotteso il processo tributario.



*D. Lgs 546/92, art. 17 bis; art. 24 Cost.; Consulta, Sent. n. 98/2004.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Processo tributario - Copia notificata all'ufficio priva di sottoscrizione della procura alle liti - Inammissibilità-Esclusione.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. I  
Sentenza n. 303 del 14/01/2013, depositata il 18/11/2013  
Pres. Pederiali A., Rel. Marchese Occhipinti A.*

Non influisce sul contenuto del ricorso e quindi non è motivo di inammissibilità dello stesso, la circostanza che la procura alle liti non sia integralmente trascritta nella copia notificata all'Ufficio, ben potendosi pervenire, attraverso altri elementi, alla ragionevole certezza che il mandato sia stato conferito secondo le previste modalità di legge. Non inficiando, con ciò, minimamente le norme processuali che contemplano l'istituto della costituzione.

Infatti, la procura alle liti apposta in calce o a margine del ricorso, si incorpora nell'atto stesso ed è valida, anche se non è sottoscritta dalla parte nella copia notificata all'Ufficio.

Nella specie, l'ufficio aveva sollevato l'eccezione di inammissibilità del ricorso, perché privo di sottoscrizione della procura con cui era stato conferito l'incarico al difensore abilitato.

Di diverso avviso sono stati i giudici della C.t.p. di Modena che non hanno ritenuto meritevole di accoglimento le eccezioni formulate in sede di costituzione di parte convenuta, la quale eccepiva l'inammissibilità del ricorso, perché la copia della procura alle liti ad essa notificata era priva di firma della parte attrice.

*Art. 83 e 125 del c.p.c..*

*Massimatore: Amico M.*



**Istanza di reclamo e mediazione ex art. 17 bis, D. Lgs 546/92 - Atto emesso dall'Agente della Riscossione - Impugnazione in relazione ad attività svolta dall'Agenzia delle Entrate e non per vizi propri - Inammissibilità del ricorso - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 214 del 18/11/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Magalotti M.*

E' nullo il ricorso proposto avverso cartella di pagamento della quale si contesti la nullità per mancata notifica dell'atto presupposto, in caso di omessa previa proposizione dell'istanza di reclamo e mediazione ex art. 17 bis, D. Lgs 546/92, atteso che tale obbligo non sussiste unicamente nel caso in cui l'impugnazione abbia ad oggetto i vizi propri dell'atto emesso dall'Agente della Riscossione e non l'attività riconducibile all'operato dell'Amministrazione Finanziaria

*D. Lgs 546/92, art. 17 bis; Circolare Agenzia delle Entrate n. 9 del 19/03/2012.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Atto di pignoramento presso terzi - Impugnazione - Compete al giudice tributario perché si controverte sull'omessa notifica dell'atto esecutivo - E' però tardivo - Inammissibilità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. VII*  
*Sentenza n. 92/07/2013 depositata il 12/12/2013*  
*Pres. e Rel. Madonna A.*

Diversamente da quanto opinato dai primi giudici, il ricorso contro l'atto di pignoramento presso terzi appartiene alla competenza del giudice tributario perché la controversia riguarda, in realtà, l'omessa notifica del sottostante titolo esecutivo. Peraltro il ricorso iniziale è tardivo, essendo stato proposto ben oltre i 60 giorni dalla notifica del pignoramento presso terzi.

*art. 2 d.lgs 546/1992 come sostituito da art. 12 L. 448/2001;*  
*art. 57 dPR 602/1973.*

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Giustizia tributaria - Controversia fra privati per interpretazione di norma tributaria - Competenza del giudice tributario - Esclusione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. III  
Sentenza n. 146/03/2013 depositata il 13/12/2013  
Pres. e Rel. Rustico A.*

La vertenza fra un utente e la società della raccolta di rifiuti circa l'applicabilità o meno alla T.I.A. (*Tariffa di Igiene Ambientale*) della rivalsa per IVA non è attratta alla giurisdizione tributaria, restando di competenza del giudice ordinario. Invero, nulla rileva che il *thema decidendum* sia l'interpretazione di una norma tributaria.

*Cass. Sez. Un. Sent. n. 2775/2007 - conf. 6632/2003, 1147/2010.*

*Massimatore: Pronti C.*



## REGISTRO - IPOCATASTALI DONAZIONI E SUCCESSIONI - INVIM

### ACCERTAMENTI DI VALORE E LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA

**Imposta di registro ipotecarie e catastali - Compravendita immobiliare - Maggior valore dell'immobile compravenduto - Onere - Grava sull'Ufficio - Produzione degli atti di compravendita degli immobili presi a comparazione - Necessità.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 59/03/2013 depositata il 04/03/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

Non è sufficiente ai fini della validità dell'avviso d'accertamento la produzione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, della sola relazione di stima dell'Agenzia del Territorio, che riporta dati urbanistico - catastali dei fabbricati presi a comparazione, senza l'allegazione degli atti di compravendita che li riguardano e/o la riproduzione del contenuto essenziale degli stessi.

*DPR 131/86 art. 51 e 52.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Imposte di registro ed ipocatastali - Contratti di compravendita stipulati prima dell'entrata in vigore del "Decreto Bersani" per valori superiori a quelli ottenuti col calcolo automatico - E' precluso all'Ufficio il potere di rettifica - Contratti stipulati successivamente - Per la rettifica non è sufficiente il riferimento agli importi dei mutui ed ai valori OMI - Conseguenze - Illegittimità dell'avviso.**



*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XX*  
*Sentenza n. 28/20/2013 depositata il 18/03/2013*  
*Pres. Proto N., Rel. Docimo L.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, risultano fondati i motivi di doglianza di un'impresa costruttrice per la rettifica operata dall'Ufficio su 8 contratti di compravendita. Per quelli stipulati prima del 4 luglio 2006 (data di entrata in vigore del DL 223/2006 convertito poi nella L. 248/2006) deve applicarsi il principio *tempus regit actum*: sicchè i valori non inferiori a quelli ottenuti ai sensi dell'art. 52 del TU 131/1986 precludono il potere di rettifica dell'Ufficio.

Per i contratti stipulati in date successive - oltre agli importi dei mutui ad ai valori OMI - l'Ufficio deve fornire ulteriori elementi quali: dichiarazioni degli acquirenti, documentazione extra contabile, contratti preliminari che esponano importi diversi da quelli risultanti dai rogiti, ovvero indagini bancarie che denotino comportamenti anomali.

Il modesto utile derivante dalle compravendite non è da considerare probante, rientrando nelle scelte imprenditoriali insindacabili, tanto più che la società appellante ha prodotto utili.

Anche per i contratti successivi, dunque, il corrispettivo dichiarato non può essere rettificato.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Registro - Trasferimento di ramo di azienda - Deduzione delle passività ai fini della determinazione del prezzo - Legittimità sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. 1*  
*Sentenza n. 76/1/13 del 08/05/2013*  
*Pres. e rel. Ziniti R.*

Nell'ambito dei trasferimenti di ramo di azienda è legittima la determinazione del corrispettivo come differenza tra le attività e le passività (mutuo per l'acquisizione di un impianto) debitamente contabilizzate, documentate e risultanti in bilancio.

*Art. 51, DPR 131/86.*

*Massimatore: Santandrea P.*



**Registro - Avviso di liquidazione e rettifica di maggior valore di immobili - Omessa allegazione delle risultanze OMI - Mancata esplicazione dei criteri applicati nel caso concreto - Vizi di carenze di motivazione - Sussistono.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1*  
*Sentenza n. 118/1/2013 depositata il 03/07/2013*  
*Pres. Rampello V., Rel. Bandini I.*

La motivazione dell'avviso di rettifica e di liquidazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio finanziario nell'eventuale successiva fase contenziosa e di consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa. Ne consegue che l'atto deve enunciare i criteri astratti in base ai quali è stato determinato il maggior valore dell'immobile accertato ai fini dell'imposta di registro. Ne consegue un vizio di motivazione dell'avviso che richiami solo genericamente, e senza nessun riferimento esplicativo alla situazione concreta, perizie estimative e valori medio-statistici di mercato, oltretutto senza allegazione delle stesse.

*Art. 7, l. 212/2000.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Registro - Avviso di liquidazione e rettifica - Valore venale terreno edificabile - valutazione al lordo delle parti oggetto di oneri di urbanizzazione - Illegittimità e rideterminazione al netto.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7*  
*Sentenza n. 140/7/2013 depositata il 05/07/2013*  
*Pres. Piscopo R., Rel. Volpi M.A.*

Nell'ambito della valutazione, ai fini dell'imposta di registro, di un terreno edificabile non si può trascurare che l'esercizio concreto del diritto ad edificare richiede che l'area sia urbanizzata e, quindi, che debbano esservi spazi riservati (*secondo le prescrizioni dello strumento urbanistico attuativo*) ad infrastrutture e servizi di interesse generale. Ne consegue che, ai fini della determinazione del valore dell'area nel suo complesso, deve tenersi in debito conto il differente livello di edificabilità delle parti che compongono l'area.





*Sentenza della Corte di Cassazione n.2010/11176.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Base imponibile - Cessione di ramo d'azienda  
- Oneri pluriennali - Esclusione.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. I  
Sentenza n. 89/01/2013 depositata il 26/07/2013  
Pres. Tarquini G., Rel. Crotti M.*

I costi e gli oneri pluriennali non essendo beni, non possono essere oggetto di trasferimento e non possono essere accertati ai sensi dell'art. 51 dpr 131/1986, con la conseguenza che è nullo l'accertamento ad essi riferito.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Registro - Tassazione atti plurimi di cessione di quote sociali - Debenza di una sola imposta fissa di registro.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. III  
Sentenza n.139/03/13 del 18/11/2013  
Di Bisceglie G., Rel. Fiore F.*

Il DL 69/2013 modificando l'art.118 delle disposizioni attuative al cpc ha previsto che la sentenza può essere motivata facendo <esclusivo riferimento> ai precedenti conformi.

Le sentenze reperite, alle quali il collegio ritiene di conformarsi, riconoscono che è soggetto ad una sola imposta fissa di registro l'atto di cessione di quote di società a responsabilità limitata ancorché l'atto contenga una pluralità di cessioni di quote sociali (CTP Como, sez. VII, 12/1/2009, n.2, CTP Como, sez.V, 12/1/2009, n.2)

*In senso conforme anche CTR Varese, sez.III, 6/10/2009, n.122 e CTP Udine, sez.II, 16/7/2010, n.136.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Esercizio del diritto di riscatto agrario - Non costituisce doppio trasferimento -Riconoscimento del diritto di riscatto con verbale di conciliazione giudiziale -Diritto alla restituzione dell'imposta di registro originariamente pagata - Legittimità - Sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 236 del 17/12/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel.Piccioni C.*

L'esercizio del diritto di riscatto agrario, ai fini fiscali, non determina *ex lege* un doppio trasferimento (dall'originario venditore all'originario acquirente e da questi al riscattante), bensì la sostituzione con effetto *ex tunc* del titolare del diritto di riscatto alla posizione che il terzo acquirente aveva nel negozio concluso, in analogia alla previsione di cui all'art. 39, L. 392/78.

Per l'effetto, l'imposta di registro è dovuta una sola volta, avuto riguardo all'acquirente finale (riscattante) ed altresì l'originario acquirente ha diritto al rimborso delle imposte a suo tempo versate,

ancorchè la legittimità di detto diritto sia stata riconosciuta in seno a verbale di conciliazione giudiziale il quale, sottoscritto anche dal Giudice Istruttore, definisce il giudizio e costituisce titolo esecutivo giusta previsione del secondo comma dell'art. 185 c.p.c.

*D.P.R. 131/86, art.20; L. 392/78, art.39; Cass. Civ. 19/01/2010, n. 69; art. 185, comma 2°, c.p.c..*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Rettifica del valore di cessione di complesso aziendale - Applicazione di mere formule di stile - Insufficiente motivazione - Sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 241 del 17/12/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Gasparini G.*

E' nullo per insufficiente motivazione l'avviso di accertamento che rettifichi il valore di cessione di complesso aziendale ancorandone la rideterminazione all'applicazione di mere formule di stile che non tengano conto del mutato contesto economico (*recte*, crisi economica generalizzata o settoriale).

*Cass., 4931/2012, 9515/2012, 14336/2011, 10586/2011, 8642/2011, 28751/2005, 1170/2008.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



## AGEVOLAZIONI

**Registro e Ipotecastali - Agevolazioni - Compravendita di terreni agricoli - Affitto immediatamente successivo alla compravendita - Effetti - Revoca delle agevolazioni.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 110/03/2013 depositata il 23/04/2013*  
*Pres. Montanari M., Rel. Mainini E.*

Decade dall'agevolazione di cui all'art. 5 bis L. 97/1994, applicata al momento della stipulazione dell'atto di compravendita di terreno agricolo, per carenza dei requisiti previsti per il beneficio dell'esenzione totale dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, colui che dopo la compravendita affitta lo stesso terreno a società non agricola.

*L. 97/1994 art. 5 bis.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Imposta di registro- agevolazioni prima casa - intervenuta decadenza dei termini per il recupero della perdita dell'agevolazione-dies e quo**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II*  
*Sentenza n. 89/02/13 del 13/05/2013*  
*Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

La facoltà data al contribuente di acquisire entro un anno un'immobile da adibire ad abitazione principale entro la quale lo stesso avrebbe potuto non incorrere nella decadenza dell'agevolazione, si ritiene non possa costituire il presupposto, così come previsto dall'art. 2953 c.c. per "spostare" di un anno il momento nel quale, ai sensi di detta norma, il creditore (Agenzia Entrate), può esercitare il diritto.

*Art. 72 DPR 131/86; Tariffa Parte I.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**Registro - Avviso di liquidazione e rettifica - Agevolazione ex art 52 d.P.R. 131/1986 -trust - Inapplicabilità.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7*  
*Sentenza n. 120/7/2013 depositata il 10/06/2013*  
*Pres. Mari R., Rel. Rocca G.*

La legge 364/1989 ha chiarito che il trust si concretizza in un rapporto giuridico col quale il disponente trasferisce taluni beni o diritti a favore del trustee, il quale li amministra nell'interesse di un beneficiario per uno scopo prestabilito. Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione di cui all'art. 52 d.P.R. 131/1986 (che consente di applicare l'imposta sul valore catastale dell'immobile), si deve ritenere che tale agevolazione spetti unicamente alle persone fisiche, tra le quali non può rientrare il trust.

*Circolare 48E/2007;*  
*Legge 2006/05.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Agevolazione prima casa - Mancato trasferimento della residenza nel termine di mesi 18 - Decadenza - Legittimità - Sussiste - Obbligo del previo contraddittorio - Violazione art. 6, comma 5, L. 212/2000 - Illegittimità - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 175 dep. il 09/09/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Piccioni C.*

L'obbligo assunto con la dichiarazione resa in seno all'atto di acquisto di immobile di voler trasferire entro 18 mesi la propria residenza nel comune ove è situato l'immobile è posto a pena di decadenza delle agevolazioni fiscali previste per l'acquisto della prima casa.

Non possono essere validamente invocate circostanze integranti la fattispecie della "causa di forza maggiore" qualora le stesse siano inidonee a sostenere l'impedimento del trasferimento nel comune ove è situato l'immobile acquistato, ma unicamente nell'immobile stesso.

L'ufficio non è tenuto ad instaurare il preventivo contraddittorio con il contribuente, posto che l'atto impositivo non scaturisce da attività di accertamento di una dichiarazione di scienza del contribuente, ma da mera attività di liquidazione dell'imposta.

*D.P.R. 131/1986, lett. a), Nota II-bis, Tariffa Parte Prima; art. 6, comma 5, L. 212/2000.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



## AGEVOLAZIONI TRASFERIMENTO AREE EDIFICABILI

**Imposte di registro ed ipocatastali - Agevolazione ex art. 33, comma 3, L. 388/2000 - Decade se l'area acquistata non viene edificata entro il quinquennio e, anzi, ceduta prima - A nulla rileva la tempestiva edificazione del secondo acquirente.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XX*

*Sentenza n. 20/20/2013 depositata il 19/02/2013*

*Pres. Giorgi M.S., Rel. Docimo L.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, legittimamente l'A.F. revoca i benefici fiscali ex art. 33, comma 3, L. 388/2000 per un'area ceduta nel 2004 senza esser stata edificata entro il quinquennio dall'acquisto. Allo stesso risultato si perviene esaminando l'art. 1, comma 25, L. 244/2007.

La circostanza che l'area sia stata subito edificata dal nuovo acquirente non inficia la revoca dei benefici fiscali goduti dal primo acquirente (*diversamente opinando si avrebbe una duplicazione delle agevolazioni*).

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Avviso di liquidazione - Decadenza parziale dalla agevolazione fiscale richiesta in atto di compravendita - Esistenza del piano particolareggiato.**

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

*Sentenza n. 27/9/13 depositata il 06/03/2013*

*Pres. e Rel. Pasculli V.*

Ai sensi dell'art. 1 della legge 244/2007 - commi 25, 26, 27, 28 - per aversi il beneficio del trattamento agevolato dell'aliquota ridotta, è necessario che il piano particolareggiato sia diretto al programma di edilizia residenziale e che il trasferimento dell'immobile sia finalizzato ad un intervento edilizio da completare entro 5 anni. Tale agevolazione compete anche se al momento della stipula dell'atto non sia stata ancora perfezionata la convenzione di lottizzazione.

*art. 1, commi 25, 26, 27 e 28, Legge n. 244/07.*

*Massimatore: Docimo L.*



**Imposta di registro - Regime di tassazione - Natura soggettiva dell'agevolazione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII  
Sentenza n. 27/07/2013 depositata il 10/04/2013  
Pres. Gilotta B., Rel. Guicciardi M.*

*Riforma Comm. trib. prov. Reggio Emilia, sent. n. 145/01/2009.*

L'art. 33, comma 3, della L. 23 dicembre 2000, n. 388, in seguito alla modifica introdotta dall'art. 76 della L. 28 dicembre 2001, n. 448, riconosce un particolare regime di tassazione ai fini delle imposte di registro delle alienazioni che soggiacciono ad una duplice condizione: che l'area oggetto della compravendita ricada in un piano urbanistico particolareggiato e che l'intervento edilizio avvenga entro un quinquennio dall'acquisto. Tale ultima condizione ha natura soggettiva, nel senso che le opere edificatorie devono essere eseguite dal soggetto che ha beneficiato dell'agevolazione. Viceversa, una lettura oggettiva della norma determinerebbe che il sostegno accordato al settore immobiliare/edilizio per le aree comprese in piani urbanistici particolareggiati si traduca in un incentivo alle pratiche speculative, volte a lucrare sulla continua compravendita di terreni edificabili con una notevole lievitazione dei prezzi.

*Art. 33, comma 3, della L. 23 dicembre 2000, n. 388.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**Imposte di registro ed ipocatastali - Agevolazione ex art. 33, comma 3, L. 388/2000 - Decade se l'area acquistata non viene edificata entro il quinquennio e, anzi, ceduta prima - Intramissibilità fra privati.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XV  
Sentenza n. 38/15/2013 depositata il 17/06/2013  
Pres. Caruso F., Rel. Conti A.*

Conformemente a quanto deciso dai primi giudici, legittimamente l'A.F. revoca i benefici fiscali ex art. 33, comma 3, L. 388/2000 per tre aree cedute nel 2007 senza essere state edificate entro il quinquennio



dall'acquisto. L'asserita ambiguità della norma circa il soggetto che deve edificare cede di fronte alla considerazione che le agevolazioni (come gli obblighi fiscali) sono disposte dal legislatore a favore (o contro) soggetti giuridici e non per l'oggetto per il quale l'agevolazione (o l'obbligo) vige.

Diversamente opinando ne deriverebbe una trasmissibilità dell'agevolazione da regolare per negozio tra privati nonché un differente trattamento temporale dell'eventuale secondo beneficiario.

*Massimatore: Pronti C.*



## IMPOSTE IPOCATASTALI

**Registro, ipocatastali - Imposta di registro applicata in misura fissa  
- Conseguenze su imposte ipotecarie e catastali.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n. 188/03/2013 depositata il 10/10/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

Nel caso in cui, l'atto di compravendita sia assoggettato all'imposta di registro in misura fissa, per determinare la base imponibile delle imposte ipotecarie e catastali va applicata la normativa relativa all'imposta di registro.

*Massimatore: Ficarelli T.*



## IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

**Imposta di successione - Termine per la presentazione della dichiarazione in presenza di successione con beneficio di inventario - Avvenuto rispetto della normativa fiscale - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 56/01/13 del 12/04/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Gasperi G.*

E' del tutto ininfluyente, ai fini del calcolo del termine per presentare la denuncia di successione in presenza di eredità accettata con beneficio di inventario, il fatto che poi l'inventario non sia stato redatto e il beneficio sia stato revocato, in quanto questi sono aspetti che hanno una valenza di tipo civilistico ed esulano dai termini fiscali disciplinati dall'art. 31 lett. d) D.Lgs. 346/90.

*Art. 50 D.Lgs. 346/90;*  
*Art. 31 comma 1 lett. d) D.Lgs. 346/90;*  
*Art. 13 D.Lgs. 471/97.*

*Massimatore: Teodorani F.*



## REGISTRAZIONE DI ATTI

**Revocatoria fallimentare - Trattasi di obbligazione - Imposta proporzionale di registro - Applicabilità - Imponibilità I.V.A. - Esclusione - E' tale.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. II*  
*Sentenza n. 114/2/13 depositata il 07/06/2013*  
*Pres. e Rel. D'Orazi M.*

La sentenza di accoglimento della revocatoria fallimentare fa nascere una obbligazione (restitutoria) con effetto traslativo la quale viene assoggettata ad imposta proporzionale di registro.

E' infondata l'invocazione della alternatività I.V.A. - Registro.

La sentenza di accoglimento della revocatoria fa nascere una obbligazione che non è imponibile I.V.A. avendo una propria autonomia.

In questo rapporto è del tutto assente "la fattura" che veicola la imposizione I.V.A. e comporta l'obbligazione di pagamento dell'imposta.

*Art. 37 d.P.R. n.131/1986, Cass.Trib. Sez.V sent .n. 4537 del 25/2/2009.*

*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Imposta di registro - Cessione di quote di snc - Tassazione.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 160/03/2013 depositata il 03/07/2013*  
*Pres. Montanari M., Rel. Mainini E.*

Alla cessione di partecipazioni di una s.n.c. che avviene attraverso la modifica dei patti sociali, si applica il disposto di cui all'art. 21, co. 1, D.P.R. 131/86 e quindi, l'imposta fissa di registro per ogni cessione di partecipazione.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Imposta di registro -Atto di compravendita immobiliare - Obbligo di analitica indicazione del pagamento del corrispettivo per il caso di pagamenti ante 4 luglio 2006 - Non sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. II  
Sentenza n. 212 del 18/11/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Magalotti M.*

Ai sensi del combinato disposto dell'art. 35, comma 22, L. 248/2006 e del comma 49 dell'articolo unico della L.F. per il 2007, in relazione ad atti di trasferimento immobiliare tra persone fisiche, non sussiste obbligo di analitica indicazione del pagamento del corrispettivo in relazione ai pagamenti disposti in epoca anteriore al 04/07/2006. Per l'effetto, non può ritenersi applicabile il disposto di cui all'art. 35, comma 22.1, L. 248/2006.

*L. 248/96, art. 35, comma 22; L.F.del 2007, art. 1, comma 49;  
Direzione Centrale Normativa, Interpello in data 03/01/2013.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



## RIQUALIFICAZIONE DI ATTI

**Scioglimento di donazione - Qualificazione dell'atto come atto traslativo a titolo oneroso tassabile in misura proporzionale - Illegittimità.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. III  
Sentenza n. 33/03/13 del 18/02/2013  
Pres. Vivaldi R., Rel. Fabbri R.*

La retrocessione di immobile oggetto di precedente donazione (scioglimento della donazione) non può essere tassata ai sensi dell'art.28, comma 2 TUR in misura proporzionale al pari di un atto di vendita di un immobile (7%).

L'atto di scioglimento della donazione è atto a titolo gratuito con conseguente esclusione dell'applicazione dell'imposta di registro proporzionale.

*Art. 28 TUR.*

*Massimatore: Santandrea P.*

\*\*\*

**Imposta complementare di registro - Concessione in affitto di fondo rustico - Aliquota applicabile.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI  
Sentenza n. 59/11/13 depositata il 03/05/2013  
Pres. Salvadori M. C., Rel. Milantoni D.*

La concessione in affitto di un terreno con capannoni adibiti ad allevamento avicolo deve essere considerato affitto di fondo rustico e non di azienda, qualora oggetto del contratto siano solo terreni e fabbricati, senza scorte vive e senza il subentro dell'affittuario in contratti o licenze.

*Massimatore: Docimo L.*

**Imposta di registro - Avviso di liquidazione - Subaffitto fondo rustico con pertinenze (capannoni - attrezzature avicole - scorte morte)**  
**- Non costituisce azienda agricola in senso tecnico.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. V*  
*Sentenza n. 46 depositata il 18/06/2013*  
*Pres. Marchesini M., Rel. Gardini A.*

E' nullo l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro su atto di subaffitto di fondo rustico che al momento della stipula del contratto era costituito soltanto da un terreno con sovrastanti fabbricati rurali ed i beni costituenti la dotazione del fondo come previsto dall'art. 1640 c.c.

L'esistenza di alcune pertinenze che possono essere in futuro trasformate in azienda (*capannoni attrezzati per l'allevamento avicolo*), ma la esclusione sia di crediti e debiti, sia di altri beni immateriali quali l'avviamento o il marchio, sia delle scorte vive, non configurano la nozione giuridica di azienda.

*Art. 1640 c.c..*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**Registro - Riqualficazione della compravendita del fabbricato come compravendita di area fabbricabile - Illegittimità.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez.III  
Sentenza n. 144/03/13 del 18/11/2013  
Pres. Di Bisceglie G., Rel. Fiore F.*

Il trasferimento di un fabbricato che successivamente alla compravendita è stato demolito non può essere tassato come trasferimento di area edificabile.

La giurisprudenza di legittimità ha chiarito che l'atto va sottoposto a tassazione applicando la tariffa più corrispondente al contenuto del contratto ed alla volontà delle parti, da individuare attraverso l'interpretazione dei patti negoziali secondo le regole generali di ermeneutica, con esclusione degli elementi desumibili *aliunde* e che in tale interpretazione non è neppure precluso il ricorso al dato letterale ove esso non risulti in contrasto con la sostanza del negozio attribuendo rilievo preminente alla sua causa reale ed alla effettiva regolamentazione degli interessi realmente perseguita dai contraenti.

Qualora il contratto preveda la vendita di un fabbricato l'atto deve essere tassato secondo le regole proprie e l'aliquota corrispondente al trasferimento di tale tipologia di beni (7%).

Tale conclusione trova conferma anche nel meccanismo applicativo dell'imposta di registro (solidarietà); sarebbe infatti contrario ai canoni giuridici classici di responsabilità e colpa attribuire al venditore una corresponsabilità nell'attività dell'acquirente e nella destinazione del bene ceduto.

*Art. 20, DPR 131/1986;  
Cass., 3571/2010 e Cass., 10273/2007.*

*Massimatore: Santandrea P.*





## RISCOSSIONE

### CARTELLA DI PAGAMENTO INGIUNZIONE

#### **IVA 1998 - Cartella di pagamento - Regolarità notificazione - Condizione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV  
Sentenza n. 3/4/13 depositata il 29/01/2013  
Pres. Parisi M., Rel. Zampi C.M.*

La notificazione della cartella di pagamento deve essere fatta al domicilio eletto. Eventuali variazioni intervenute devono essere notificate all'Ufficio competente. In assenza, nessun onere accertativo grava su questo ultimo.

*Massimatore: Docimo L.*



**IRPEF - Comunicazione di irregolarità precedente la notifica della cartella - Inoltro attraverso il servizio postale - Legittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna Sez. X*  
*Sentenza n. 5/10/2013 depositata il 30/01/2013*  
*Pres. D'Orazi O., Rel. Giacomelli G.*

Conformemente a quanto deciso in primo grado, è legittimo l'inoltro per raccomandata della comunicazione *ex art. 36 bis* dPR 600/1973 invece che con le modalità proprie della notifica degli atti giudiziari, come preteso dalla contribuente. Tanto più che tale comunicazione non è atto impugnabile *ex se*, come invece la successiva cartella esattoriale. Quanto alle sanzioni, esse vanno riportate all'originaria quota di un quinto come da iniziale autonoma attivazione di sgravio da parte dell'Ufficio.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Riscossione - Notifica della cartella di pagamento tramite invio di raccomandata da parte del Concessionario della riscossione - Legittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 27/01/13 del 01/03/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Casoli S.*

In linea con quanto già espresso dalla Corte di Cassazione con ordinanza del 26/05/2010 n. 15948 e con sent. n. 11708 del 26/05/2011 "la cartella esattoriale può essere notificata ai sensi dell'art. 26 del DPR 602/73 anche direttamente da parte del concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritta da una delle persone previste...".

Nel DM 28/06/1999 si vince, tra l'altro, che non è prescritto l'obbligo di sottoscrizione della cartella ma è prevista, esclusivamente, l'indicazione della denominazione del Concessionario in calce all'atto.

*Artt. 25 e 26 DPR 602/73;*  
*DM 28/06/1999.*

*Massimatore: Teodorani F.*



**IRPEF - Notifica cartella di pagamento a socio receduto da Società in nome collettivo - Prova dell'avvenuto recesso in sede processuale e decadenza della qualità di socio - Cartella di pagamento viziata dei requisiti della nullità.**

*Comm. trib. prov. di Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 41 del 22/01/2013, depositata il 09/04/2013*  
*Pres. Grilli L., Rel. Mercuri A.*

E' nulla la cartella di pagamento intestata a una società in nome collettivo e notificata dall'Agente della riscossione all'ex socio della stessa il cui recesso, documentato in sede processuale attraverso l'esibizione di una visura camerale storica, è temporalmente datato.

Infatti, in forza delle norme del codice civile disciplinanti le società di persone e di quelle in nome collettivo in particolare, il socio che recede risponde, nei confronti dei terzi, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento in cui il terzo sia venuto a conoscenza della recessione.

In applicazione di detto principio, i giudici di prime cure della Ctp di Bologna - Sez I, hanno accolto il ricorso della parte attrice annullando l'atto impugnato.

*Artt. 2267, 2290, 2300 e 2290, c.c..*

*Massimatore: Amico M.*

\*\*\*

**Riscossione - Cartella di pagamento - Prescrizione - Termine.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 96/03/2013 depositata il 16/04/2013*  
*Pres. Montanari M., Rel. Romitelli B.*

Avendo la cartella di pagamento la natura di ripetizione di un debito accertato e divenuto definito, la prescrizione della stessa si riconduce al termine ordinario e non a quello dell'imposta a cui è riferita.

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Riscossione- Cartelle scadute - Intimazione di pagamento - Non necessità di particolari indicazioni né del corredo delle cartelle già notificate.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. X  
Sentenza n. 32/10/2013 depositata il 17/04/2013  
Pres. D'Orazi O., Rel. Cremonini C.*

Diversamente da quanto opinato dai primi giudici, l'intimazione di pagamento (assimilabile all'atto di precetto) prodromica all'esecuzione forzata non necessita di specifiche indicazioni (quali il responsabile del procedimento) o dell'allegazione delle cartelle da pagare. Invero il contribuente, grazie alla precedente notificazione delle cartelle, aveva già legale conoscenza del proprio debito tributario.

*Massimatore: Pronti C.*

\*\*\*

**Accertamento IRPEF - Cartella esattoriale notificata in assenza di precedente avviso bonario - Verifica domicilio alla sola anagrafe tributaria - Insufficienza - Espletamento del contraddittorio - Necessità - Nullità della cartella - Consegue.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XII  
Sentenza n. 28 depositata il 13/05/2013  
Pres. Milanese C., Rel. D'Amato M..*

E' affetta da inesistenza la cartella esattoriale di pagamento quando la notifica avviene senza l'invio del precedente avviso bonario, o comunicazione di irregolarità prevista dall'art. 36 bis d.P.R. n. 600/1973. Circa eventuali cambi di indirizzo del contribuente, la verifica della sola Anagrafe Tributaria non è adempimento sufficiente.

Ne consegue la nullità della stessa cartella non preceduta da formale contraddittorio con il contribuente che ha diritto "di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale che gli rechi pregiudizio".

La Corte di Giustizia Europea ha affermato l'importanza del diritto al contraddittorio e ne ha imposto il rispetto "quand'anche la normativa applicabile non preveda espressamente siffatta formalità".

*d.P.R. n. 600/1973, art. 36 bis.*



*Massimatore: Belluzzi O.*

\*\*\*

**Accertamenti imposte dirette/iva - Società cancellata ed estinta - Responsabilità del liquidatore - Contestazione diretta a mezzo cartella di pagamento senza previo accertamento - Illegittimità - Annullamento.**

**Accertamenti imposte dirette/iva - Società cancellata ed estinta - Responsabilità del liquidatore - Onere della prova dell'esistenza dei presupposti di estensione della responsabilità in capo all'Ufficio - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7  
Sentenza n. 145/7/2013 depositata il 23/07/2013  
Pres. Piscopo R., Rel. Scati S.*

Deve essere contestata con apposito avviso di accertamento, come espressamente previsto dall'art. 36, quinto comma, d.P.R. 602/1973, l'estensione al liquidatore della responsabilità per le imposte dovute dalla società estinta e cancellata dal registro delle imprese. Con tale atto spetta all'Agenzia delle Entrate fornire apposita prova diretta dei presupposti della predetta responsabilità personale e, in particolare, dell'esistenza e dell'ammontare di attività nella fase di liquidazione, nonché del loro impiego illegittimo da parte del liquidatore per soddisfare crediti di ordine inferiore rispetto a quelli tributari. Ne consegue la nullità di una diretta imputazione in capo al liquidatore delle imposte dovute dalla società tramite l'iscrizione a ruolo di queste e la successiva cartella di pagamento, non precedute dal previsto atto di accertamento.

*Art. 2495 c.c.;*  
*Art. 36 d.P.R. 602/1973.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Cartella esattoriale - Notifica a mezzo posta - Inesistenza - Non sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 158 depositata il 06/09/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Campana S.*

Deve ritenersi validamente notificata la cartella esattoriale inviata tramite raccomandata direttamente ad opera di Equitalia, nonostante la modifica apportata all'art. 26, D.P.R. 602/73 dall'art. 12, comma 1, D. Lgs. 46/99.

*D.P.R. 602/73, art.26; D. Lgs 46/99, art. 12.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Cartella esattoriale - Notifica a mezzo posta - Inesistenza - Sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 169 depositata il 18/09/2013*  
*Pres. Migliorati D., Rel. Casoli S.*

E' inesistente la cartella esattoriale notificata tramite raccomandata direttamente ad opera di Equitalia in quanto l'art. 26, D.P.R. 602/73 impone l'affidamento della notifica agli intermediari previsti dalla legge.

*D.P.R. 602/73, art.26; C.T.P. Vicenza, Sent. n. 33/7/2012.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**Ruolo ex art. 36 bis, D.P.R. 600/73 - Omessa notifica della comunicazione che precede l'iscrizione a ruolo - Nullità - Sussiste.**

*Comm.trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 212 depositata il 13/12/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Matranga F.*

E' nulla la cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 36 bis, D.P.R. 600/73, in assenza della notifica, da parte dell'Ufficio, della comunicazione indicata nella motivazione della cartella di pagamento, obbligo, quest'ultimo, sancito dall'art. 1, comma 412, della legge 311/2004 in ossequio al disposto di cui all'art. 6, comma 5, L. 212/2000.

*Legge 311/2004, art. 1, comma 412; Legge 212/2000, art. 6, comma 5.*

*Massimatore: Pellegrini P.*



**FERMO AMMINISTRATIVO / IPOTECA /  
FONDO PATRIMONIALE**

**Iscrizione ipotecaria - Costituzione di trust - Illegittimità - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 162 depositata il 06/09/2013*  
*Pres. Fazzini C., Rel. Campana S.*

E' illegittima l'iscrizione di ipoteca afferente beni immobili costituiti in trust in data anteriore alla notifica del provvedimento impugnato.

*Legge 364/1989.*

*Massimatore: Pellegrini P.*

\*\*\*

**Riscossione - Fondo patrimoniale - Esecuzione sui beni conferiti nel  
fondo - Condizioni.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 177/03/2013 depositata il 25/09/2013*  
*Pres. e Rel. Montanari M.*

Al fine di procedere validamente all'esecuzione sui beni conferiti nel fondo patrimoniale, è onere dell'Agenzia dimostrare che le imposte per le quali procede siano quelle relative ai redditi prodotti dai beni conferiti nel fondo stesso.

*Codice Civile art. 170.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Fermo amministrativo di bene mobile registrato - E' impugnabile  
dinanzi al Giudice tributario - Sono applicabili le norme di proce-  
dura sulla pignorabilità dei beni - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 69/15/2013 depositata il 21/10/2013*  
*Pres. e Rel. Caruso F.*



Il fermo amministrativo di un autoveicolo secondo l'Agente della riscossione non avrebbe finalità espropriativa, consistendo semplicemente nell'inibizione all'uso del bene mobile registrato; il provvedimento non sarebbe neppure atto di esecuzione forzata, ma avrebbe l'unico scopo di indurre l'adempimento spontaneo dell'obbligazione in modo da sollevare l'A.F. dall'onere di attivare dispendiosi procedimenti di espropriazione forzata. Si tratterebbe, in sostanza, di mera misura cautelare a garanzia di un credito divenuto certo, liquido ed esigibile. Per l'effetto non sarebbero invocabili le norme di procedura civile concernenti la pignorabilità dei beni del debitore.

Tale principio di diritto invocato dall'appellante deve essere applicato alla fattispecie in conformità ad una ragionevole analogia, che ha carattere obbligato in attuazione del principio di ragionevolezza e, quindi, di un'interpretazione che eviti irragionevoli disparità di trattamento. Se infatti non è pignorabile, se non in limiti assai ristretti ai sensi dell'art. 515 cpc, il bene destinato allo svolgimento dell'attività professionale o del mestiere del debitore, a più forte ragione deve ritenersi detto bene non suscettibile di fermo amministrativo perché, come esattamente ha osservato il giudice in primo grado, verrebbe compromessa la capacità del debitore di produrre reddito e di pagare anche i debiti tributari.

*Cass. SS.UU. sent. n. 10672 dell' 11/05/2009 .*

*Massimatore: Pronti C.*



**Riscossione - Iscrizione di ipoteca ex art. 77 DPR 602/73 - Limite di valore ex art. 76 DPR 602/73 - Debiti anteriori alla L. 22/5/2010 n. 73 - Applicabilità.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI  
Sentenza n. 3/6/2014 depositata il 7/01/2014  
Pres. Salzano F., Rel. Fregnani L.*

L'iscrizione ipotecaria impugnata è legittima anche a voler considerare applicabile alla fattispecie in oggetto l'art. 76 DPR 602/73 come ritenuto dal ricorrente sulla scorta della decisione delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione n. 4077 del 22/2/2010. Interpretazione peraltro confermata dalle stesse S.U. con la sentenza 5771/2012: "In tema di riscossione coattiva delle imposte, l'ipoteca prevista dall'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, rappresentando un atto preordinato all'espropriazione immobiliare, soggiace agli stessi limiti quest'ultima stabiliti dall'art. 76 del medesimo d.P.R., e non può, quindi, essere iscritta se il debito del contribuente non supera gli ottomila euro. Né a diversa conclusione può indurre l'art. 3, comma 2 ter, del d.l. 25 marzo 2010, n. 40, convertito nella legge 22 maggio 2010, n. 73, il quale, vietando all'agente della riscossione di iscrivere ipoteca per crediti inferiori ad ottomila euro a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione, ha così indicato l'autonomo presupposto per le future iscrizioni di ipoteca in un importo coincidente con quello minimo previsto per l'espropriazione, senza per ciò solo poter essere apprezzato come indiretta dimostrazione dell'inesistenza per il periodo pregresso di limiti di valore per la stessa iscrizione."

*DPR 602/73 artt. 76 e 77 ; D.L. 25 marzo 2010 n. 40, art. 3 comma 2 ter.  
Cass, Sez. Un., sentenza del 22/2/2010 n. 4077 e sentenza del 12/4/2012 n. 5771.*

*Massimatori: Giordani G. - Fregnani L.*



## SOSPENSIONE DEI RIMBORSI DI IMPOSTA

### **Sospensione del rimborso IVA in presenza di carichi pendenti - Illegittimità sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez.1  
Sentenza n.102/01/13 del 05/06/2013  
Pres. Ziniti R., Rel. Cottignola P.*

E' illegittima la sospensione del rimborso Iva a fronte dell'esistenza di carichi pendenti sia con riferimento all'art. 38 bis DPR 633/72 che ai fini della legittimità della sospensione richiede l'esistenza di reati fiscali, sia con riferimento all'art. 23, comma 1, D.Lgs. 472/97 in quanto difetta il presupposto dell'esistenza di un atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni e a nulla rileva la presenza di un processo verbale di constatazione.

*Massimatore: Santandrea P.*



## SANATORIE DEFINIZIONI CONDONO

**Disconoscimento degli effetti della istanza di definizione lite fiscale pendente riferita a sentenza passata in giudicato in data antecedente (24.5.2011) a quella di entrata in vigore D.L. n. 98/2011 (5.7.2011) - Interpretazione art. 39.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. XIII  
Sentenza n. 68/13/13 depositata il 09/04/2013  
Pres. e Rel. Foglia W.*

L'art. 39 comma 12 del D.L. n. 98/2011 nella versione originaria stabiliva che possono essere definite le liti pendenti al 1° maggio 2011. La disposizione è entrata in vigore il 5.7.2011 e per il periodo compreso tra il 1° maggio ed il 5 luglio 2011 non risultano dettate norme di regolamentazione.

Non è del tutto motivata l'interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria che con circolare n. 48/e del 24.11.2011 ritiene pendenti le sole controversie per le quali al 5 luglio 2011 non sia intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva.

L'istanza di definizione - e relativi versamenti - con riferimento al termine fissato dalla legge del 1° maggio 2011 - pur se la sentenza di cui si chiedeva la definizione è passata in giudicato il 24 maggio 2011 - è regolare sussistendo ancora lite pendente.

*Art. 39, d.l. n. 98/2011.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



## SANZIONI

### **Sanzioni amministrative - Concorso di persone - Criterio di imputazione della persona giuridica.**

*Comm. Trib. Reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IX  
Sentenza n. 05/09/2013 depositata il 23/01/2013  
Pres. Massa P., Rel. Docimo L.*

*Riforma Comm. trib. prov. Modena, sent. n. 35/02/2012.*

L'art. 7 del D.L. 269/2003 ha abrogato la disciplina del concorso di persone in violazioni imputabili a persone giuridiche, già disposta dall'art. 9 del D.lgs 472/97. Infatti, l'art. 7 con l'intestazione "riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle sanzioni amministrative tributarie" è chiaro nella sua formulazione e vale ad escludere la responsabilità solidale di chi ha operato in rappresentanza della società. Se è vero che questa disposizione non ha inteso abrogare complessivamente l'istituto del concorso di persone, tanto che resta applicabile l'art. 9 del D.Lgs 472/97 in caso di concorso in violazione, tale ultima norma trova un limite preciso nel disposto dell'art. 7, ai sensi del quale le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica.

*Art. 7 del D.L. 269/2003 e art. 9 del D.Lgs 472/97.*

*Massimatore: Biancospino D.*



**Sanzioni amministrative - Recupero imposte e sanzioni a fronte di acquisti ritenuti soggettivamente inesistenti - Mancanza dell'elemento soggettivo della colpa in capo al presunto autore della violazione - E' tale - Irrogabilità delle sanzioni - Non sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 31/01/13 del 13/03/2013*  
*Pres. Casula P., Rel. Matranga F.*

La mancanza di prova che il ricorrente, indicato come autore delle violazioni, avesse la consapevolezza dello scopo fraudolento delle operazioni poste in essere dalle società di cui era legale rappresentante, rende non irrogabile a suo carico le sanzioni.

Negli avvisi di accertamento mancano quegli elementi che, in considerazione della loro gravità, precisione e concordanza, siano idonei a fornire, anche in maniera presuntiva, la dimostrazione della connivenza del ricorrente nella frode.

*Art. 11 D.Lgs. 472/97.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Ravvedimento operoso - Sanzioni.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. I*  
*Sentenza n. 42/01/13 depositata il 23/04/2013*  
*Pres. Ferrucini G., Rel. Docimo L.*

*Riforma parzialmente Comm. trib. prov. di Bologna, sez. 13, sent. n. 149/13/2008 del 29/09/2008*

Nel caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13, D.lgs. 472/97, le sanzioni applicate dall'Agenzia delle Dogane con riferimento all'imposta evasa (*art. 59, co.1, lett.c), D.lgs. 504/95*) sono da ritenere attratte e assorbite; non altrettanto la sanzione comminata per errata compilazione del quadro O, di cui all'art. 55, co.5, D.lgs.504/95.

*Art. 13, D.lgs. 472/97; artt. 55, co.5 e 59, co.1, lett.c), D.lgs. 504/95.*

*Massimatore: Biancospino D.*

**IRPEF - Socio accomandante - Maggiore imposta - E' dovuta - Sanzioni non sono dovute.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. I  
Sentenza n. 70/01/13 del 06/05/2013  
Pres. Ziniti R., Rel. Spina P.*

In ipotesi di accertamento a carico di società in accomandita semplice ai fini del pagamento delle imposte non può essere accolta la doglianza della ricorrente che invochi il disposto dell'art. 2313 c.c. secondo il quale il socio accomandante deve rispondere solo limitatamente alla quota conferita qualora vi sia spendita del nome del socio nella ragione sociale della società (art. 2314 c.c.).

La socia accomandante non deve tuttavia rispondere delle sanzioni per infedele dichiarazione non avendo ricoperto la qualifica di accomandatario nell'ambito societario.

*Artt. 2313 e 2314 c.c..*

*Massimatore: Santandrea P.*



**Sanzioni - Trasferimenti di denaro da conto intestato senza RW - Titolarità di diritti su investimenti esteri - Percettori di redditi in Italia - Sanzioni - Emissione atto di contestazioni sanzioni illegittimo.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 191 del 29/04/2013, depositata il 13/05/2013*  
*Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola M.*

Non è necessario compilare il modulo RW della dichiarazione dei redditi, qualora gli investimenti all'estero siano stati eseguiti soltanto dal coniuge, cointestatario di un conto corrente italiano.

Infatti, la compilazione del quadro RW, dipende esclusivamente dalla presenza di investimenti detenuti all'estero. Di conseguenza, non scatta l'obbligo di compilazione del quadro RW alla presenza di un conto corrente aperto in Italia e dal quale l'altro contitolare ha trasferito somme all'estero per investirle in proprie attività finanziarie.

A supporto di tale tesi viene in aiuto anche la circolare 45/E/2010, la quale evidenzia chiaramente che, ai fini dell'obbligo di compilazione del quadro RW l'elemento sostanziale è la **detenzione**, anche in comune, di attività finanziarie o patrimoniali all'estero e non la semplice cointestazione di un conto corrente acceso nell'ambito del territorio domestico, dal quale uno dei titolari ha trasferito il denaro necessario per le sue operazioni finanziarie all'estero.

Nella fattispecie, i giudici della Ctp di Modena, sulla scorta delle predette motivazioni hanno annullato l'atto emesso dall'Ufficio, con il quale aveva contestato al coniuge cointestatario del conto la mancata compilazione del quadro RW, sebbene non detentore di alcun investimento in territorio estero.

*co. 4 e 5 del d.l. 167/90;*  
*Circolare 45/E del 13.9.2010.*

*Massimatore: Amico M.*





**Riscossione - Iscrizione a ruolo di sanzione - Impugnazione del relativo avviso di accertamento - Illegittimità dell'iscrizione a ruolo - Sussiste.**

*Comm. trib. prov., Reggio Emilia, sez. III  
Sentenza n.151/03/2013 depositata il 26/06/2013  
Pres. e Rel. Montanari M.*

È illegittima l'iscrizione a ruolo della sanzione di cui all'art. 13 d.lgs 471/97 nel caso in cui si proceda ad impugnare l'avviso d accertamento o in senso più generale, nel caso in cui il tributo venga riscosso tramite ruolo.

*Massimatore: Ficarelli T.*



## STATUTO DEL CONTRIBUENTE

**Accertamento - Attività istruttoria dei funzionari dell'Agenzia delle Entrate - Redazione del PVC e sua consegna al contribuente - Necessità - Sussiste - Mancanza - Illegittimità dell'accertamento.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 1/02/2013 depositata il 14/01/2013*  
*Pres. Folloni T., Rel. Granato P.*

È illegittimo l'avviso di accertamento emesso senza la previa redazione e consegna del processo verbale di constatazione al contribuente per violazione dell'art. 52 d.p.r. N. 633/72 e art. 12, co. 7, l. 212/2000.

*DPR 633/72 art. 52;*  
*L. 212/2000 art. 12 co. 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*

\*\*\*

**Statuto del contribuente-verifica fiscale protratta oltre i 30 giorni - Conseguenze sulla legittimità dell'accertamento - Non sussistono.**

*Comm. trib. prov. di Rimini, sez. I*  
*Sentenza n. 25/01/13 del 27/02/2013*  
*Pres. Mariotti C., Rel. Matranga F.*

L'art. 12 comma 5 dello statuto del contribuente non precisa gli effetti della violazione della prescrizione e, a differenza di quanto la legge 212/2000 fa con riferimento ad altre disposizioni, non commina espressamente la sanzione della nullità dell'accertamento in caso di violazione. "Né la nullità, in mancanza di una espressa previsione normativa, può dedursi dai principi di cui all'art. 97 Cost. o da quelli del di-

*ritto tributario e dell'azione amministrativa*”, come chiarito dalla Corte Costituzionale in relazione alla violazione di altra analoga disposizione generale dettata dalla Legge 212/2000 (l'art. 7 comma 2).

Un'ipotetica inutilizzabilità degli elementi raccolti nel corso della verifica non potrebbe ragionevolmente riguardare l'intera verifica, ma eventualmente soltanto i documenti e gli elementi acquisiti dopo la scadenza del termine, restando invece comunque valida l'attività svolta in precedenza.

*Art. 12 Legge 212/2000.*

*Massimatore: Teodorani F.*

\*\*\*

**Accertamenti imposte dirette/iva - Emissione avviso d'accertamento senza previa conclusione della verifica con p.v.c. - Violazione del principio del contraddittorio e del diritto di difesa - Sussiste.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 1*

*Sentenza n. 62/1/2013 depositata il 12/04/2013*

*Pres. Rampello V., Rel. Larini E.*

Alla luce della sentenza della Corte di Giustizia “Sopropè” (C-349/07), l'art. 12 della l. 212/2000 deve essere interpretato nel senso che qualunque tipologia di verifica fiscale si deve concludere con un processo verbale di constatazione. L'omessa emanazione del processo verbale comporta l'impossibilità per il contribuente di esercitare correttamente il proprio diritto di difesa e determina di per sé sola la nullità dell'avviso di accertamento. La citata omissione determina, altresì, un consequenziale ed ulteriore motivo di annullamento dell'atto di accertamento in ragione del mancato rispetto del termine perentorio di sessanta giorni che deve intercorrere tra l'emissione del p.v.c. e dell'accertamento.

*Art. 12, l. 212/2000.*

*Sentenza della Corte di Giustizia, n. C-349/07 del 18/12/2008, “Sopropè”; Si vedano anche Comm. trib. prov. Parma n. 179/07/2013 del 01/10/2013 e n. 212/07/2013 del 15/11/2013.*

*Massimatore: Bianchi L.*



**Avvisi di accertamento imposte dirette/iva - Accertamento da studio di settore - Osservazioni del contribuente - Replica generica dell'Ufficio- Vizio di motivazione - Sussiste - Annullamento.**

*Comm. trib. prov. di Parma, sez. 7*  
*Sentenza n. 95/7/2013 depositata il 10/05/2013*  
*Pres. Mari R., Rel. Volpi M.A.*

È nullo l'avviso di accertamento la cui motivazione non contenga una precisa e puntuale replica alle deduzioni espresse dal contribuente in fase di contraddittorio e relative alla peculiare situazione dello stesso rispetto alle risultanze dello studio di settore. È da considerarsi viziata ed insufficiente, al fine della legittimità dell'avviso, anche la motivazione che contenga solo un generico riferimento di non condivisione delle osservazioni presentate dal contribuente ed una mera riproposizione in accertamento delle contestazioni sostenute nel contraddittorio endoprocedimentale.

*Art. 7 l. 212/2000.*

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Accertamento liquidazione e controlli - Notifica dell'accertamento - Termine.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 100/02/2013 depositata il 11/06/2013*  
*Pres. e Rel. Crotti M.*

È nullo l'avviso di accertamento notificato prima dei 60 giorni dall'emissione del processo verbale di contestazione (PVC), anche se il contribuente, nel frattempo, ha formulato osservazioni.

*L. 212/2000 art. 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Accertamento - Redditometro - Contraddittorio con l'ufficio - Redazione del PVC e sua consegna al contribuente - Necessità - Sussiste - Rispetto del termine di 60 gg. di cui all'art. 12 L. 212/2000 - Necessità - Mancanza del PVC - Illegittimità dell'accertamento.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. II*  
*Sentenza n. 154/02/2013 depositata il 25/10/2013*  
*Pres. Crotti M., Rel. Gnoni S.*

È illegittimo l'avviso di accertamento emesso senza la previa redazione e consegna del processo verbale di constatazione al contribuente per violazione art. 12, co. 7, l. 212/2000 anche in ipotesi di accertamento effettuato sulla base di elementi indicatori di reddito qualora l'accertamento sia stato preceduto dal contraddittorio con l'Ufficio.

*L. 212/2000 art. 12 co. 7.*

*Massimatore: Ficarelli T.*



## TRIBUTI LOCALI: ICI

### **ICI - Assoggettamento - Fabbricato rurale - Introduzione categoria catastale D/10 - Retroattività.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XII  
Sentenza n. 65/12/12 depositata l'01/10/2012  
Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

*Riforma Comm. trib. prov. di Reggio nell'Emilia, sez. 6, sent. n. 81/6/2003, dep. il 11/06/2004.*

Ai fini del calcolo ICI, un immobile idoneo ad essere accatastato nella categoria rurale D/10 a seguito della sua introduzione avvenuta con D.P.R. 23 marzo 1998 n. 139, deve essere considerato rurale anche per i periodi antecedenti alla istituzione di detta categoria, se negli anni non è stato modificato.

*Art. 9, D.L. n.557/1993; art. 23, co.1-bis, D.L. n.207/2008; art. 2, co.1, D.Lgs. n.504/1992; D.P.R. n.139/1998.  
Cass.Civ., Sez.Trib., sent. 22 giugno 2010, n.15047; Cass.Civ., Sez. Un., sent. 21 agosto 2009, n.18568.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

### **ICI - Diniego al rimborso - Controversia sulla ruralità di un fabbricato - Giurisprudenza - Legittimità del diniego.**

*Comm. trib. prov. di Forlì, sez. I  
Sentenza n. 01/01/2013 depositata il 14/01/2013  
Pres. Campanile P., Rel. Fabbri E.*



Il requisito di ruralità di un fabbricato non è soddisfatto solamente in forza dell'attività che ospita, ma deve necessariamente essere comprovato dalla categoria in cui è accatastato. La Corte di Cassazione con sentenza n. 18565-S.U. del 21/08/2009 ha statuito il principio secondo cui ai fini della ruralità di un immobile non si può prescindere dalla classificazione catastale attribuita (*A/6 per le abitazioni e D/10 per gli immobili strumentali alle attività agricole*).

Pertanto, ai fini del versamento dell'ICI, un immobile che abbia ospitato un'attività con finalità agricole ma non sia accatastato nelle dette categorie, soddisfa il presupposto della fattispecie impositiva.

*Sentenza Corte di Cassazione n. 18565-S.U. del 21/08/2009.*

*Massimatore: Romboli S.*

\*\*\*

**ICI - Avviso di accertamento - Motivazione - Necessità - Insufficienza - Nullità.**

*Comm. trib. prov. di Ravenna, sez. II  
Sentenza n.31/2/13 del 31/01/2013  
Pres. Raffi G., Rel. Fabbri R.*

L'avviso di accertamento emesso dal comune che giustifichi la pretesa affermando *"l'unità non è stata dichiarata e per la stessa non risulta essere stato effettuato il versamento dell'imposta. L'immobile non rientra nella categoria per cui non deve essere presentata la dichiarazione di variazione ICI ai sensi dell'art.10, comma 4, D.Lgs. 504/92 e non gli si può riconoscere il carattere di costruzione rurale prevista dall'art.9 comma 3 DL 557/1993 come modificato dal DOR 23 marzo 1998. Si allega visura catastale per una migliore identificazione dell'immobile oggetto del presente accertamento"* è illegittimo per mancanza di motivazione.

Quanto precede non può essere ritenuto sufficiente a rispettare quanto previsto dal comma 2 bis del decreto n. 504/92 perché non viene indicato alcunché che possa far comprendere le ragioni giuridiche e, soprattutto, i presupposti di fatto che giustificano la pretesa tributaria.

*Massimatore: Santandrea P.*



**ICI - Irretroattività della ruralità del fabbricato per mancanza di norma primaria che preveda la retroattività del beneficio dell'esenzione dell'imposta - Assoggettabilità del fabbricato all'imposta comunale sugli immobili.**

*Comm. trib. prov. di Modena, sez. II*  
*Sentenza n. 75 del 28/01/2013, depositata il 20/03/2013*  
*Pres. Bruschetta E., Rel. Mottola F.*

La variazione catastale, presentata in base al DL 70/2011 al fine di ottenere la ruralità del fabbricato, non può avere effetti retroattivi per il quinquennio antecedente la presentazione della domanda. Ciò è dovuto al fatto che non vi è nessuna norma primaria che preveda la regolamentazione della materia; in quanto, le norme che indicavano la retroattività nel decreto in argomento, previa allegazione di autocertificazione alla domanda di variazione catastale, sono state abrogate con legge di conversione. Quindi, per poter usufruire dell'esenzione dell'imposta relativa agli anni precedenti rispetto alla presentazione della domanda l'immobile, comunque, doveva possedere già i prescritti requisiti della ruralità, secondo la normativa di riferimento.

I giudici di prime cure della CTP di Modena con sentenza, ritenendo illegittimo il DM successivamente emanato dal Ministero delle Finanze, che faceva salvi gli effetti delle domande presentate ai sensi del DL 70/2011, hanno respinto il ricorso del contribuente che chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento emesso dal comune in relazione al mancato versamento dell'imposta comunale sugli immobili.

*Art. 9, co. 3-bis D.L. 557/1993;*  
*Art. 1, 2, 5 e 7, D.lgs 504/1992;*  
*Art. 7, commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, D.L. 70/2011;*  
*Art. 13, co. 14, lett. d-bis, D.L. 201/2011, conv. in L. 214/2011;*  
*Art. 7, D.M. 26/07/2012.*

*Massimatore: Amico M.*





**Avviso di accertamento - Motivazione - Contenuto essenziale degli atti richiamati.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. VII  
Sentenza n. 41/07/13 depositata il 17/04/2013  
Pres. Madonna A., Rel. Guicciardi M.*

*Conferma Comm. trib. prov. Rimini, sez. 2, sent. n. 187/2/2010 dep. il 05/10/2010.*

Nei casi in cui all'Ente impositore sia consentito *ex art.1, co.162, l. 296/2006* indicare il "contenuto essenziale" degli atti richiamati in luogo della loro allegazione, affinché l'avviso di accertamento notificato non risulti carente di motivazione e privo di supporto probatorio, è necessario che l'indicazione sia effettiva.

La mera dicitura «Visti i valori medi dell'Osservatorio dei Valori Immobiliari adottati dall'Ufficio del Territorio di Rimini, stabiliti per l'anno 2001 per le zone G6 in Euro 41,32 al mq» non è esplicativa del contenuto essenziale degli atti richiamati e pertanto risulta carente di motivazione e inutilizzabile sul piano probatorio.

*Art.1, co. 162, L. 296/2006.*

*Massimatore: Biancospino D.*

\*\*\*

**ICI - Avviso di accertamento - Fabbricati rurali. Caratteristiche per esenzione.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. IV  
Sentenza n. 21/4/13 depositata il 07/06/2013  
Pres. Parisi M., Rel. Zampi C.M.*

Non sono soggetti ad ICI solo gli immobili iscritti nel catasto dei fabbricati come rurali con attribuzione delle categorie A/6 e D/10.

*Corte di Cassazione SS. UU., sent. n. 18565/09.*

*Massimatore: Docimo L.*



**ICI - Fabbricati rurali - Esenzione - Condizioni.**

*Comm. trib. reg. Bologna, sez. XII*  
*Sentenza n. 43 depositata il 10/6/2013*  
*Pres. Milanese C., Rel. Pronti C.*

Ai fini del riconoscimento della esenzione I.C.I. gli immobili agricoli devono possedere i requisiti di ruralità ancorché non siano accatastati nella categoria di appartenenza (*rurale*).

A nulla vale che gli stessi immobili non modificati nel tempo e censiti in D/10 fossero stati accatastati in precedenza nella categoria D/7 - e su ciò il Comune aveva basato la propria attività impositiva - avendo gli stessi immobili carattere strumentale rurale.

*d.l. n. 70 del 13.5.2011, art. 7, comma 2 bis (decreto sviluppo).*

*Massimatore: Belluzzi O.*

**ICI - Immobili ceduti in uso gratuito a parenti stretti - Autodichiarazione prescritta dal regolamento comunale - E' atto necessario - Omissione - Conseguenze.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. IX*  
*Sentenza n. 85/09/2013 depositata il 18/11/2013*  
*Pres. Pasculli V., Rel. Marinelli S.*

Diversamente da quanto deciso dai primi giudici, l'omessa autodichiarazione (*prescritta dal regolamento comunale*) per l'abitazione principale relativa a due immobili concessi in uso gratuito alla madre ed alla sorella del contribuente si configura come obbligo sostanziale per ottenere il beneficio della riduzione/detrazione.

Insostenibile, invece, la tesi dell'appellato secondo la quale l'Ufficio comunale, tenuto al solo controllo dell'autodichiarazione, sarebbe onerato di desumere da altri dati la sussistenza del beneficio spettante al contribuente negligente.

*Massimatore: Pronti C.*



## ALTRI TRIBUTI, TASSE E IMPOSTE

**Giochi e lotterie - Accertamento Prelievo Erariale Unico ante 2006 - Nullità - Somme giocate con apparecchi irregolari - Apparecchi privi di nulla-osta o non collegati in rete - Irrilevanza.**

*Comm. trib. prov. Bologna, sez. V*

*Sentenza n. 215/05/12 depositata il 31/12/2012*

*Pres. Triano F., Rel. Blesio G.B.*

La normativa vigente nel 2006 non stabiliva alcuna debenza del PREU a carico del soggetto installatore dei congegni a “rulli virtuali” e tanto meno qualora tali apparecchi fossero non collegati in rete e privi di nulla osta, essendo sostanzialmente tali congegni, seppure irregolari, fuori dalla disciplina fiscale anche se soggetti alle comminatorie di legge (art. 110 R.D. 18/6/1931 n.773).

Da ciò la illegittimità e quindi la nullità dell’avviso di accertamento.

*Art. 1, comma 84, L. n. 296/2006.*

*Massimatore: Belluzzi O.*



**Imposta comunale sulla pubblicità - Soggettività passiva - Solidarietà.**

*Comm. trib. prov. di Ferrara, sez. VI*  
*Sentenza n. 98/6/2013 depositata l'8/04/2013*  
*Pres. Salzano F., Rel. Feggi A.*

La normativa di cui all'art. 6 appare preordinata a sancire il principio di solidarietà principalmente nella fase di esecuzione e non tanto nella prima fase dell'accertamento, che deve svolgersi, secondo i criteri generali, ad ampio raggio, atteso che nel comma 1 si possono individuare anche più soggetti passivi, a seconda della loro relazione di disponibilità "a qualsiasi titolo" del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso.

*D. Lgs. 507/93, artt. 5 e 6.*

*Massimatori: Giordani G.-Cazzorla F.*

\*\*\*

**Imposte sulla pubblicità - Presupposti - Pannello pubblicitario - Dimensioni.**

*Comm. trib. prov. di Reggio Emilia, sez. III*  
*Sentenza n. 122/03/2013 depositata il 25/05/2013*  
*Pres. Montanari M., Rel. Lanzoni C.*

Gli strumenti pubblicitari utilizzati da Poste Italiane s.p.a. sono esenti da tassazione, secondo il disposto di cui all'art. 17, co. 1, lett. B), D.Lgs. 507/93, essendo classificabili come strumenti di informazione e non portatori di messaggi pubblicitari.

*D. Lgs. 507/93 art. 17 co. 1 lett. B).*

*Massimatore: Ficarelli T.*



**Tributi locali - Imposta sulla pubblicità - Bandiere bifacciali - Assenza di immagini immediatamente riferibili all'attività commerciale - Insussistenza del presupposto d'imposta.**

*Comm. trib. prov. di Piacenza, sez. 1*  
*Sentenza n. 52/01/2013 depositata il 18/06/2013*  
*Pres. Beneventi E., Rel. Giordanino L.*

Non realizza il presupposto impositivo per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità, ai sensi dell'art. 5 del d.l. 507/1993, la società che esponga bandiere bifacciali che non contengano immagini direttamente ed immediatamente riferibili all'attività economica esercitata dalla società medesima, al nome e logo di essa o a singoli prodotti venduti. In assenza di tali elementi grafici le bandiere devono ritenersi dei generici e decorativi messaggi di benvenuto alla clientela che, indipendentemente dalla loro esposizione, ha già deciso di servirsi della società (nel caso, un centro commerciale).

*Massimatore: Bianchi L.*

\*\*\*

**Imposta di Pubblicità - Mezzi esposti all'interno di un negozio.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XV*  
*Sentenza n. 45/15/13 depositata il 21/06/2013*  
*Pres. e Rel. Parmeggiani C.*

Sono esenti dal tributo le scritte recanti la dizione "telefonia mobile" in quanto mera illustrazione dell'attività svolta nel negozio. Sono altresì esenti i mezzi recanti il nome di gestori di telefonia (*es. Wind-Infostrada*) perché indicano la sede ove si svolgono le attività cui si riferiscono, che interessano esclusivamente agli utenti che intendono usufruirne, in assenza di intenti pubblicitari, essendo finalizzati a fornire mera informazione.

*Massimatore: Docimo L.*



**Avviso di accertamento - Tasse CC.GG. 2005 - Irrogazione sanzioni in materia di telefoni cellulari e radiomobili. Mancato pagamento tassa di concessione governativa da parte di Amministrazione comunale. Illegittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, sez. XI*  
*Sentenza n. 74/11/13 depositata l'01/07/2013*  
*Pres. Salvadori M. C., Rel. Milantoni D.*

Non è dovuta la tassa di concessione governativa in relazione all'impiego di apparecchiature terminali per il servizio pubblico terrestre di telecomunicazioni da parte di un Comune, per carenza di presupposto impositivo.

*art. 318 d.P.R. 156/73; art. 218 d.lgs. 259/03; art. 21 tariffa d.P.R. 641/72;*  
*Sent. Commissione tributaria regionale di Perugia, sez. I, n. 37 del 10/3/2011.*

*Massimatore: Docimo L.*

\*\*\*

**Tassa di concessione governativa per telefonia mobile - Grava sulla società concessionaria - Avviso d'accertamento in capo all'utente - Illegittimità.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XV*  
*Sentenza n. 77/15/2013 depositata il 18/11/2013*  
*Pres. Parmeggiani C., Rel. Labanti S.*

Come argomentato anche dai primi giudici e come sostenuto nel proprio ricorso dalla società contribuente, l'obbligo tributario del versamento della tassa di concessione governativa risulta essere in capo alla concessionaria del servizio, che, in caso di mancato introito, può rivaleersi sull'utente, come per qualsiasi altro credito non soddisfatto, ma l'utente non può essere oggetto di un avviso di accertamento inerente alla tassa di concessione non versata all'Erario dal concessionario.

*Massimatore: Pronti C.*



**PREU (Prelievo Erariale Unico) - Su apparecchi privi di nulla osta e non collegati in rete ante legge 296/2006 - Carezza di normativa - Tributo non dovuto - Nemmeno in connessione con l'imposta sugli intrattenimenti.**

*Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Bologna, Sez. XV  
Sentenza n. 108/15/2013 depositata il 17/12/2013  
Pres. e Rel. Parmeggiani C.*

L'art. 39 del DL 269/2003 convertito nella L. 326/2003 delinea un sistema secondo il quale il PREU è versato allo Stato dal concessionario che gestisce la rete telematica, il quale concessionario controlla gli apparecchi forniti di nulla osta di messa in esercizio e riceve dai gestori le somme da corrispondersi all'Erario proporzionali alle giocate, pari al PREU per ogni singolo gestore, oltre al canone che costituisce il suo compenso. In sintesi, come afferma l'appellata AAMS (*Amministrazione Autonoma Monopoli di Stato*), il concessionario è "percorso" dalla imposta, ma "inciso" è il proprietario degli apparecchi che li gestisce ed introita il denaro delle giocate. Tale sistema, tuttavia, nulla disponeva per il caso di apparecchi irregolari, quali quelli gestiti dalla contribuente, privi di nulla osta e non collegati alla rete, pertanto estranei all'obbligo impositivo così come sopra delineato, per quanto soggetti alle comminatorie di legge (*art. 110 RD n. 773/1931*). L'assetto normativo è mutato con l'art. 1, comma 84, della L. 296/2006 che, dal 1° gennaio 2007, ha imposto il pagamento del PREU anche agli apparecchi irregolari non collegati in rete che tuttavia consentano vincite in denaro o gioco d'azzardo. Diversamente da quanto sostenuto dall'Ufficio (*e deciso dai primi giudici*), la citata legge 296/2006 non è retroattiva (*vi ostano l'art. 11 delle preleggi e l'art. 3 della L. 212/2000 e soltanto una norma esplicita, assente nel caso de quo, consente di superare il divieto*) e tampoco ha valore di interpretazione autentica della precedente normativa del 2003. Nemmeno può trovare ingresso la tesi dell'appellata AAMS secondo la quale, applicandosi l'imposta sugli intrattenimenti ex art. 2 DPR 640/1972 come sostituito dall'art. 2 d.lgs. 60/1999, verrebbe trascinato il PREU: si tratta di imposte distinte ed assolutamente non connesse.

In conclusione, va sottolineato che vige nel diritto tributario un principio indefettibile, simile a quello vigente nel diritto penale ("*nullum crimen sine lege*"), per cui nessun tributo può essere imposto al contribuente senza una norma valida, chiara e precisa, che tale obbligo preveda, escludendo ogni valenza al ricorso all'analogia nonchè ad interpretazioni estensive (*di dubbio fondamento*) ad accollo di oneri "*ad exemplum legis*".

*Massimatore: Pronti C.*



## PROVVEDIMENTI DEL GARANTE

**Istituto del fermo amministrativo previsto dall'art. 69 del r.d. 18 novembre 1923 n. 2440 - Applicabilità al credito del contribuente verso l'Erario - Limiti - Necessità dei requisiti richiesti dall'art. 23 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472 - Sussistenza.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
 Risoluzione n. 1789 dell'11 gennaio 2013  
 Est. Pintor*

L'istituto del cosiddetto “fermo amministrativo”, previsto dall'articolo 69 della legge sulla contabilità generale dello Stato (r.d. 18 novembre 1923 n. 2440), si sostanzia nella sospensione del pagamento di un debito certo, liquido ed esigibile dell'Amministrazione pubblica quale forma di autotutela volta a garantire all'Amministrazione stessa le proprie ragioni di credito e l'eventuale compensazione, anche se non si tratta di credito altrettanto liquido ed esigibile; è necessario, tuttavia, che sussista una “ragionevole apparenza e fondatezza” della pretesa vantata dall'Amministrazione, anche se il credito di questa sia posto in discussione ma sia ragionevole sostenerne l'esistenza. L'istituto del “fermo amministrativo” è applicabile anche al credito del contribuente a fronte di un credito dell'erario che non sia stato ancora accertato nei confronti del contribuente stesso. Ma, onde evitare che sia estesa la tutela dell'art. 69 ad una pretesa creditizia dell'Amministrazione meramente ipotetica o soltanto potenziale, non si può prescindere dal considerare anche quanto stabilisce l'articolo 23 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, norma che è presente nel corpo legislativo e non può essere pretermissa o ignorata, sia perché è specificamente prevista nei casi di violazione delle norme tributarie, sia perché fornisce gli strumenti per dare concretezza alla “ragione di credito”, vale a dire alla pretesa creditizia dell'erario. L'articolo 23 del d. lgs. n. 472 del 1997 richiede che il credito vantato dall'Amministrazione risulti da un atto



di contestazione o di irrogazione della sanzione, ancorché non definitivo, notificato all'autore della violazione: soltanto da questo può sorgere il "fumus boni iuris" della "ragione di credito". Si deve dissentire, perciò, dalla tesi dell'Amministrazione, secondo cui la "ragione di credito" trova fondamento nell'omissione della dichiarazione da parte del contribuente, nella gravità di tale violazione, nella possibilità di procedere ad accertamento induttivo e nelle più ampie potenzialità di questo: tutto ciò non costituisce affatto "ragione di credito", ma è soltanto la "ragione" per procedere all'accertamento, dal quale - una volta procedutosi alla sua contestazione - sorgerà la ragione di credito e, quindi, il "fumus boni iuris".

\*\*\*

**Omessa presentazione della denuncia ai fini dell'applicazione dell'ICI - Violazioni precedenti la data di effettiva operatività (dicembre 2007) del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali - Inapplicabilità della sanzione - Principio di legalità (art.3, comma 2, del d. lgs 18 dicembre 1997 n. 472.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1795 del 24 gennaio 2013  
Est. Pintor*

L'obbligo della presentazione della denuncia ai fini dell'applicazione dell'ICI, sancito dal comma 4 dell'art. 10 del d. lgs 30 dicembre 1992 n. 504 e sanzionato dal comma 1 dell'art. 14 dello stesso decreto, è stato soppresso dal comma 53 dell'art. 37 del d. l. 4 luglio 2006 n. 223 (convertito, con modificazioni, nella legge 4 agosto 2006 n. 248 e successivamente modificato dal comma 174 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006 n. 296); tale obbligo è rimasto in vigore - sempre per disposto della norma citata (comma 53 dell'art. 37 del citato decreto n.223 del 2006) - fino alla data di effettiva operatività del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali, data accertata con provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio del 18 dicembre 2007. Dal citato complesso normativo non deriva che soltanto dal 2008 sia venuta meno la sanzionabilità delle violazioni per omessa presentazione delle dichiarazioni, restando ferma - invece - per quelle anteriori, perché a ciò osta il principio di legalità di cui al comma 2 dell'art. 3 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, secondo cui nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile; e non lo è più la violazione di



omessa presentazione della dichiarazione ICI, già prevista dagli articoli 10 e 14 del decreto n. 504 del 1992, fatti salvi i casi per cui essa sia da considerare tuttora perdurante (comma 53 dell'art. 37 del d.l. n. 223 del 2006). Perciò, se l'omissione di cui si tratta non costituisce più violazione punibile, l'applicazione del principio di legalità impedisce la sanzionabilità anche per quelle relative agli anni precedenti dal momento che le disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative contengono il fondamentale e inderogabile principio di legalità, e questo sancisce il divieto di assoggettare a sanzione i fatti che una legge posteriore abbia reso non più punibili, al punto che *“se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue”*.

\*\*\*

**Errata indicazione del codice fiscale nel mod. F24 utilizzato per il pagamento dell'ICI - Accertamento del Comune e pretesa del pagamento delle sanzioni e degli interessi - Violazione dell'art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1803 dell'11 febbraio 2013  
Est. Pintor*

L'art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212), dispone - a tutela dell'affidamento e delle buona fede del contribuente - che *“le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione...si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito d'imposta”*.

È stato perciò invitato ad annullare integralmente la pretesa tributaria in autotutela un Comune che, emesso avviso di accertamento per il pagamento dell'imposta comunale sugli immobili (oltre interessi e sanzioni) nei confronti di un contribuente che aveva già pagato l'imposta riportando - nel mod. F24 - il codice fiscale errato, l'aveva poi mantenuta per l'importo degli interessi e delle sanzioni, violando con ciò il principio dell'art. 10 dello Statuto e pretendendo irragionevolmente gli interessi per una somma tempestivamente pagata.



**Accertamento ai fini dell'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in un caso di cessione di ramo di azienda - Valutazione del valore degli immobili, dell'avviamento e dell'inerenza di una passività, divergente rispetto a quella del contribuente - Intervento del Garante - Insussistenza dei presupposti di cui al comma 6 dell'art. 13 dello Statuto.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna*

*Risoluzione n. 1871 del 15 maggio 2013*

*Est. Pintor*

Nel caso di cessione di ramo di azienda, in cui vi sia divergenza nella valutazione del patrimonio - ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali - che è oggetto dell'atto di cessione e si formuli diverso opinamento rispetto ai criteri adottati dall'Amministrazione nell'ambito dei suoi poteri di rettifica e di liquidazione delle maggiori imposte, non possono essere ravvisate disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o altri comportamenti, censurabili dal Garante a norma del comma 6 dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente, non potendosi a ciò ricondurre i diversi orientamenti assunti dall'Amministrazione finanziaria costituenti mere divergenze di valutazione, non tanto e non solo in relazione alla valutazione degli immobili e dell'avviamento del complesso ceduto, ma anche in relazione alla particolare situazione della contestata inerenza di una passività costituita da un mutuo, laddove il contribuente propugni la tesi secondo cui l'Amministrazione non ha il potere di disconoscere le poste passive se non ci si trova di fronte ad un caso di abuso di diritto, mentre l'Ufficio tributario - riconoscendo che la passività esposta è reale - opponga l'inesistenza di una "correlazione tecnico-funzionale oggettiva" dell'indebitamento contratto in un piano di sviluppo avente realizzazioni territorialmente non interessate alla cessione.



**Applicazione di sanzione da parte dell'Amministrazione Finanziaria nei confronti del contribuente - Facoltà discrezionale dell'Ufficio nella scelta dell'ammontare della sanzione - Omessa indicazione nella motivazione dei criteri di scelta dell'ammontare della sanzione desunti dall'art. 7 del d. lgs 18 dicembre 1997 n. 472 - Violazione dell'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente - Sussistenza.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna*

*Risoluzione n. 1875 del 22 maggio 2013*

*Est. Pintor*

Nel caso di applicazione di una sanzione nei confronti di un contribuente da parte dell'Amministrazione Finanziaria, per di più nella misura massima, la facoltà discrezionale dell'Ufficio tributario nella scelta dell'ammontare della sanzione va esercitata nel rispetto dell'art. 7 dello Statuto, secondo cui gli atti dell'Amministrazione finanziaria sono motivati con indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche della decisione. L'indicazione del solo presupposto di fatto della sanzione (mancata ottemperanza alle richieste dell'Ufficio), senza la contestuale indicazione delle ragioni giuridiche poste alla base della scelta della misura della sanzione, rende l'atto amministrativo carente di motivazione per mancata enunciazione di quali criteri, oggettivi e soggettivi contenuti nell'art. 7 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, si sia tenuto conto nella determinazione della sanzione.

\*\*\*

**1. Applicabilità dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente - Orientamento dell'Amministrazione Finanziaria per i soli casi di ispezione e verifica conseguenti ad accesso presso il contribuente - Inesistenza dei presupposti per l'intervento del Garante**

Sui limiti di applicabilità dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente si prospettano tesi contrastanti: l'una, secondo cui è presupposto essenziale per l'applicazione della norma è il rilascio del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, documento tipico dei casi di ispezione e verifica conseguenti ad accesso presso il contribuente (*"sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo"*: art. 12, comma 1) e tale documento non è necessario, invece, nell'ambito delle indagini svolte direttamente negli uffici (cui non si applica, perciò, l'art 12), come si ricava anche dal tenore letterale della rubrica della norma (*"diritti e garanzie del con-*

*tribuente sottoposto a verifiche fiscali*"); l'altra, secondo cui l'art. 12 ha applicazione generale perché l'esigenza del contraddittorio è elemento imprescindibile per la formazione del procedimento amministrativo in generale e deve sempre trovare la sua espressione in un documento conclusivo del procedimento stesso, conoscibile dall'interessato. Stante il contrasto interpretativo, non ricorrono i casi previsti dal comma 6 dell'art. 13 dello Statuto nella scelta dell'Amministrazione di seguire la tesi restrittiva, vale a dire ai soli casi di verifica conseguenti ad accesso presso il contribuente perché di fronte a tesi divergenti, la scelta di un'interpretazione anziché dell'altra, non può essere ricondotta a disfunzioni, irregolarità, scorrettezze ecc..

\*\*\*

**2. Violazione del comma 5 dell'art. 25 della legge 13 maggio 1999 n. 1333 sulla tracciabilità dei movimenti finanziari da parte di associazione sportiva dilettantistica - Decadenza dal regime agevolativo previsto dalla legge 16 dicembre 1991 n. 398**

Alla violazione del comma 5 dell'art. 25 della legge 13 maggio 1999 n. 133 (che prevede la cosiddetta tracciabilità dei pagamenti e dei versamenti riferiti alle associazioni sportive dilettantistiche) consegue - per le associazioni stesse - la decadenza dal regime agevolato per esse previsto, in materia di imposte e di tenuta delle scritture contabili, dalla legge 16 dicembre 1991 n. 398 con conseguente applicazione del regime ordinario.

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1888 del 20 giugno 2013  
Est. Pintor*



**Interventi di recupero del patrimonio edilizio - Mancata comunicazione al Centro di Pescara - Abrogazione dell'obbligo della preventiva comunicazione - Irretroattività della norma abrogatrice - Sanatoria esclusa esplicitamente per gli anni antecedenti il 2011 dall'art. 2 del d.l. 2 marzo 2012 n. 16, convertito nella legge 26 aprile 2012 n. 44.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
 Risoluzione n. 1922 del 30 settembre 2013  
 Est. Pintor*

In tema di agevolazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio, l'art. 1 della legge 27 dicembre 1997 n. 449 ha delegato alla potestà regolamentare del Governo "le modalità di attuazione" delle disposizioni agevolative, con la esplicita previsione di "specifiche cause di decadenza dal diritto alla detrazione": e il d.m. 18 febbraio 1998 n. 41 ha sancito (art. 4) che la detrazione non è riconosciuta "in caso di violazione di quanto previsto dall'art. 1, commi 1 e 2" ove si richiede, l'adempimento della preventiva comunicazione ad apposito Ufficio delle Entrate (Centro di servizio di Pescara). L'abrogazione dell'obbligo della comunicazione (art. 7, comma 2, lettera "q" del d.l. n. 70 del 2011, convertito, con modificazioni, nella legge 12 luglio 2011 n. 106, con cui è stato modificato - comma 2, lettera q - il citato d. m. n. 41 del 1998) non opera retroattivamente e, quindi, non si può estendere agli anni d'imposta 2010 e precedenti; infatti, pur volendosi superare il disposto dell'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale (secondo cui la legge non dispone che per l'avvenire) il legislatore (comma 1 dell'art. 2 del d.l. 2 marzo 2012 n. 16, convertito nella legge 26 aprile 2012 n. 44) ha esplicitamente escluso la possibilità di sanare l'omissione dell'invio della comunicazione per i periodi antecedenti al 2011 se non in particolari casi nei quali non rientra quello in cui la violazione sia già stata oggetto di accertamento prima che la comunicazione fosse successivamente effettuata entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile.



**Competenza generale del Garante del contribuente per tutti i tributi, anche per quelli locali - Sussistenza -  
Tasse automobilistiche - Natura di tributo erariale e non regionale.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna  
Risoluzione n. 1930 del 14 ottobre 2013  
Est. Pintor*

1. La competenza del Garante del contribuente anche in materia di tributi locali deriva dai principi generali enunciati nell'articolo 1, comma 1, dello Statuto dei diritti del contribuente (*“le disposizioni della presente legge...costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario”*), nella generale e unanime convinzione che in tale ordinamento sia compreso, perciò, ogni genere e specie di tributo, nonché nella formulazione dell'articolo 17, che estende le norme statutarie anche ai concessionari e, in genere, ai *“soggetti che esercitano l'attività accertamento, liquidazione e riscossione di tributi di qualunque natura”*, nei quali soggetti rientrano certamente gli enti territoriali relativamente ai loro tributi.

2. La competenza del Garante non può essere, comunque, indubbiata dall'ente regionale in materia di tasse automobilistiche che costituiscono, appunto, tributi di natura statale; infatti - secondo plurime statuizioni della Corte Costituzionale (sentenze nn. 296, 297 e 311 del 2003; sentenza n. 455 del 2005; sentenza n. 451 del 2007) - la disciplina delle tasse automobilistiche rientra nella sfera di esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali perché *“la tassa automobilistica non può oggi definirsi come «tributo proprio della regione», ai sensi dell'articolo 119, secondo comma, della Costituzione, dal momento che essa è stata «attribuita» alle regioni, ma non «istituita» dalle regioni”*, essendo tributi propri regionali quelli istituiti dalle Regioni con propria legge mentre non lo sono quelli istituiti con legge statale il cui gettito venga attribuito alle Regioni.



**Agevolazioni in materia di tasse automobilistiche per i veicoli ultraventennali - Necessità dell'iscrizione ai registri dell'Automobilclub Storico Italiano (ASI) e della Federazione Motociclistica Italiana (FMI) - Insussistenza - Estraneità dal precetto normativo che l'esenzione dalla tassa automobilistica presupponga il vincolo associativo all'ASI o alla FMI.**

*Garante del contribuente per l'Emilia Romagna*

*Risoluzione n. 1930 del 14 ottobre 2013*

*Risoluzione n. 1935 del 23 ottobre 2013*

*Est. Pintor*

Al fine di ottenere le agevolazioni previste dalla normativa vigente per i veicoli ultraventennali, non è richiesta l'iscrizione nei registri dell'Automobilclub Storico Italiano e della Federazione Motociclistica Italiana, essendo sufficiente che tali veicoli siano ricompresi negli appositi elenchi formati dall'ASI o dalla FMI. Infatti, l'art. 63 della legge 21 novembre 2011 n. 342 (*"tasse automobilistiche per particolari categorie di veicoli"*) stabilisce che sono esentati dal pagamento delle tasse automobilistiche i veicoli ed i motoveicoli, esclusi quelli adibiti ad uso professionale, a decorrere dall'anno in cui si compie il trentesimo anno dalla loro costruzione (comma 1) e che tale esenzione è estesa agli autoveicoli e motoveicoli di particolare interesse storico e collezionistico, per i quali il termine è ridotto a venti anni; la norma precisa poi che si considerano veicoli di particolare interesse storico e collezionistico i veicoli i quali rivestano un particolare interesse storico o collezionistico in ragione del loro rilievo industriale, sportivo, estetico o di costume (comma 2); essi sono individuati, con propria determinazione, per gli autoveicoli, dall'ASI e, per i motoveicoli, anche dalla FMI e tale determinazione è aggiornata annualmente (comma 3); ove circolino su strada pubblica, i veicoli di cui si tratta sono assoggettati ad una tassa di circolazione ridotta (comma 4); perciò, nell'estendere le agevolazioni previste per la tassa automobilistica ai veicoli ultraventennali di particolare interesse storico e collezionistico, l'art. 63 della legge citata prevede esclusivamente la predisposizione di un apposito elenco, da parte dell'ASI o della FMI, che ve li ricomprenda e non prevede alcuna iscrizione nei registri dell'ASI né della FMI, né alcuna certificazione o verifica da parte di tali organismi, essendo sufficiente l'inserimento del veicolo (individuato per marca, cilindrata, tipo, anno di produzione) nell'elenco adottato annualmente con propria determinazione dall'ASI e dalla FMI e la corrispondenza dei dati identificativi alle caratteristiche del veicolo risultanti dalla carta di circolazione. Dal





momento che ASI e FMI rilasciano gli attestati esclusivamente ai loro associati, non può essere imposto ad un cittadino - che non sia a tali enti associato - l'obbligo di pagare una prestazione (la quota di iscrizione) ad un ente privato (ASI o FMI) per ottenere un'esenzione che è prevista dalla legge e per la quale la legge non prevede affatto quella preventiva prestazione, essendo estranea al precetto normativo la pretesa che l'esenzione dalla tassa automobilistica presupponga il vincolo associativo all'ASI o alla FMI.



Finito di stampare  
da Arti Grafiche Ramberti  
nel mese di Febbraio 2014

\*\*\*

© *Tutti i diritti riservati a favore della  
Commissione Tributaria Regionale  
per l'Emilia-Romagna*

*Vietata la riproduzione totale o parziale dell'opera  
senza l'approvazione della  
Commissione tributaria regionale  
per l'Emilia-Romagna*



CON LA COLLABORAZIONE

