

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Accertamento. Per i giudici il regime transitorio della legge di Stabilità si applica anche agli avvisi del 2015

Denuncia «in tempo» per il raddoppio

La Ctr Milano conferma che denuncia di reato va inviata nei termini ordinari

Dario Deotto

Secondo la Ctr di Milano, la norma transitoria della legge di Stabilità 2016 sulla decadenza dei termini di accertamento ha di fatto abrogato l'altro regime transitorio previsto dal decreto sulla certezza del diritto (il Dlgs 128/2015), che faceva salva la possibilità del "raddoppio" anche quando l'azione penale si realizzava dopo i termini ordinari di decadenza dell'accertamento. L'affermazione è contenuta nella pronuncia 4261/30/2016, depositata il 18 luglio scorso (presidente Venditti, relatore Monaldo), che si colloca ormai in un filone consolidato da parte della giurisprudenza di merito (tra le altre: Ctp Torino 2019/1/2015; Ctp Firenze 447/6/16; Ctp Milano 2992/36/16; Ctp Reggio Emilia

90/2/2016; Ctr Lombardia 386/5/2016 e 2898/67/2016, commentata sul Sole 24 Ore del 25 maggio scorso).
Varilevato che la norma operata con il Dlgs 128/2015 (aveva) previsto una speciale disciplina transitoria sostanzialmente, consentendo di notificare, anche nel vigore del nuovo regime, avvisi di accertamento con il raddoppio dei termini nonostante l'invio della denuncia ex articolo 20 del Codice di procedura penale dopo la scadenza dei termini ordinari di accertamento. Tutto questo, ad ogni modo, per un periodo limitato (31 dicembre 2015).
Nonostante anche la legge di Stabilità 2016, che ha riscritto le norme sui termini di decadenza dell'accertamento, ha previsto

un regime transitorio, stabilendo che per i periodi d'imposta fino al 2015 l'eventuale raddoppio può operare solo qualora la denuncia sia presentata entro i termini decadenziali di accertamento.
In questo modo, però, si accavallano due discipline transitorie. Dalla lettura della norma transitoria della legge di Stabilità 2016, che fa riferimento ai periodi d'imposta anteriori al 2016, si ricaverrebbe l'abrogazione del primo regime transitorio e l'applicazione di quello nuovo anche per gli atti che sarebbero stati altrimenti soggetti al primo. In sostanza, poiché la successiva disciplina transitoria della legge 208 regola la stessa materia della disciplina transitoria del Dlgs 128, quest'ultima

dovrebbe intendersi di fatto abrogata, per effetto di quanto dispone l'articolo 15 delle preleggi al Codice civile.
Andrebbe tuttavia considerata che la finalità di una disciplina transitoria non è quella di abrogare un regime ma, semmai, di preservarlo pro tempore. Così potrebbe ritenere che i due regimi siano autonomamente applicabili: il primo (quello del Dlgs 128) dovrebbe valere per gli atti notificati nei termini stabiliti dall'articolo 2, comma 3, del Dlgs 128; il secondo (quello della legge di Stabilità) dovrebbe riguardare i periodi d'imposta fino al 2015, esclusi gli atti relativi a tali periodi notificati nei termini stabiliti dall'articolo 2, comma 3, appena citato.
Tuttavia, posto che è innegabile

che l'intento della legge di Stabilità sia stato quello di riscrivere l'intera disciplina, compresa quella transitoria stabilita dal Dlgs 128, è da preferire la tesi seguita dai giudici di merito, in base alla quale le nuove norme hanno di fatto abrogato la disciplina transitoria stabilita dal Dlgs 128. La conseguenza è che - per far scattare il raddoppio - anche per gli atti notificati entro il 31 dicembre 2015 la notizia di reato dev'essere stata inviata alla Procura prima della scadenza dei termini ordinari.
© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI
Le sentenze commentate in pagina
www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Indirette. Per contrasto con le norme Ue

Addizionale all'accisa sull'energia elettrica: sì ai rimborsi 2010-12

**Ferruccio Bogetti
Gianni Rota**

L'imposta addizionale dell'accisa sull'energia elettrica riscossa dalle Province dal 10 gennaio 2010 fino alla sua abrogazione deve essere rimborsata perché si pone in contrasto con la direttiva comunitaria 2008/118/Ce. È quanto afferma la Ctr Lombardia, sentenza 3839/65/2016 (presidente Brignoni, relatore Dell'Anna).

Il contenzioso

Una società cementiera versa negli anni 2010 e 2011 l'addizionale provinciale dell'accisa sull'energia elettrica per oltre 44 mila euro e la richiede a rimborso per presunta incompatibilità tra la normativa italiana e quella europea. Si tratta, in particolare, dell'addizionale applicata dalle Province fino a tutto il 2011, dovuta nella misura di 0,0093 euro al kWh per i consumi mensili delle imprese fino a 200 mila kWh.

Secondo la contributrice la direttiva 2008/118/Ce prevede che gli Stati membri possano applicare «altre imposte indirette» sui prodotti già da loro gravati da accisa, a condizione che individuino specifiche finalità per la tassazione. Mentre l'Italia, al momento dell'introduzione dell'addizionale, avrebbe inteso unicamente perseguire finalità di pareggio di bilancio delle Province, uniche destinatarie degli introiti.

Per il fisco non va concesso nessun rimborso, perché il tributo è un «mero inasprimento delle aliquote dell'accisa» e dunque non costituisce un tributo autonomo e non può così rientrare nelle «altre imposte indirette» della direttiva.

La decisione

La società presenta ricorso sostenendo che:

- va disapplicata la normativa italiana che ha istituito l'addizionale per contrasto con quella Ue (quindi il tributo già pagato va rimborsato);
- in caso contrario bisognerebbe chiedere alla Corte di giustizia Ue una pronuncia incidentale sull'inclusione o no dell'addizionale tra le «altre imposte indirette» e sulle finalità specifiche, diverse da quelle di bilancio, in grado di renderla legittima.

La Ctr dà ragione all'amministrazione, ma la Ctr riforma la sentenza e dà ragione alla società per questi motivi:

- il legislatore aveva già abrogato nell'aprile 2012 con il Dl 16 l'addizionale per evidente contrasto con la direttiva 2008/118/Ce, in quanto lo scopo di ripianare il bilancio delle Province non poteva rappresentare la finalità specifica richiesta dalla norma Ue;
- il rimborso dell'imposta indebitamente versata va richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento e tale diritto è maturato a favore della contributrice per quanto versato dal 10 gennaio 2010, termine perentorio entro cui la direttiva 2008/118/Ce sarebbe dovuta entrare in vigore negli Stati membri, fino all'aprile 2012, data di abrogazione dell'addizionale;
- l'Italia, essendo pervenuta con il Dl 16/2012 al recepimento della direttiva comunitaria attraverso l'abrogazione dell'imposta addizionale, ha legittimato il rimborso a favore dei contribuenti di quanto versato dal 10 gennaio 2010 all'aprile 2012.

La vicenda

Alla Ctp abruzzese si è rivolto un medico, a cui l'agenzia delle Entrate aveva notificato, nel 2012, due avvisi di accertamento che ne rettificavano in aumento i redditi. Gli avvisi non erano stati impugnati.

Nel 2013 il professionista aveva chiesto all'amministrazione un riesame degli atti in autotutela, affermando che le incongruenze accertate erano dovute a movimentazioni di natura personale e familiare (e, in particolare, a cospicui versamenti effettuati dalla madre sul suo conto), che dunque non avevano alcuna attinenza con la sua attività. Su tale istanza l'Agenzia non si era pronunciata. Così il medico ha chiesto alla Ctp di dichiarare l'illegittimità del silenzio.

Dal canto suo, l'amministrazione ha eccepito che il diniego di autotutela può essere impugnato solo se esplicito e limitatamente a profili di illegittimità del rifiuto stesso, non essendo sindacabile la pretesa contenuta in atti impositivi non più suscettibili di ricorso al giudice tributario.

Procedimento

Autotutela, la Ctp Chieti si rimette alla Consulta

Antonino Porracciolo

Con l'ordinanza 454/4/2016 dello scorso 1° luglio, la Ctp Chieti (presidente Marsella, relatore Gialloreti) ha sollevato questione di legittimità costituzionale della normativa che non prevede l'obbligo del fisco di pronunciarsi espressamente sull'istanza di autotutela proposta dal contribuente e che, d'altra parte, non ammette neppure la possibilità di impugnare il silenzio-rifiuto che si forma su tale istanza. In particolare, sono in discussione:

- l'articolo 2-quater, comma 1, Dl 564/1994, relativo al potere di annullamento d'ufficio o revoca, in autotutela, degli atti illegittimi o infondati dell'amministrazione finanziaria;
- l'articolo 19, comma 1, Dlgs 546/1992, che contiene l'elenco degli atti che possono essere impugnati davanti al giudice tributario.

La vicenda

Alla Ctp abruzzese si è rivolto un medico, a cui l'agenzia delle Entrate aveva notificato, nel 2012, due avvisi di accertamento che ne rettificavano in aumento i redditi. Gli avvisi non erano stati impugnati.

Nel 2013 il professionista aveva chiesto all'amministrazione un riesame degli atti in autotutela, affermando che le incongruenze accertate erano dovute a movimentazioni di natura personale e familiare (e, in particolare, a cospicui versamenti effettuati dalla madre sul suo conto), che dunque non avevano alcuna attinenza con la sua attività. Su tale istanza l'Agenzia non si era pronunciata. Così il medico ha chiesto alla Ctp di dichiarare l'illegittimità del silenzio.

Dal canto suo, l'amministrazione ha eccepito che il diniego di autotutela può essere impugnato solo se esplicito e limitatamente a profili di illegittimità del rifiuto stesso, non essendo sindacabile la pretesa contenuta in atti impositivi non più suscettibili di ricorso al giudice tributario.

Il rinvio alla Consulta

La Ctp afferma che, secondo la Cassazione, l'amministrazione finanziaria non ha l'obbligo di pronunciarsi esplicitamente sulle richieste di autotutela nei casi di definitività dell'atto impositivo, così come non è impugnabile l'omissione di pronuncia. Per la Commissione di Chieti, «tale lacuna - o quanto meno limitazione - di tutela giurisdizionale» è in contrasto con la Costituzione. Sono in gioco, infatti, il principio della capacità contributiva (articolo 53), che costituisce la «regola di riparto del carico tributario». Ma anche quello di ragionevolezza (articolo 3), che rappresenta il criterio per l'adeguato bilanciamento di interesse fiscale e capacità contributiva. Di conseguenza, «non è concepibile - si legge nell'ordinanza - un interesse egoistico del Fisco a conservare atti impositivi, ancorché divenuti definitivi, palesemente illegittimi al fine di trarre un profitto sostanzialmente ingiustificato e del tutto svincolato dalla capacità contributiva del contribuente». Anche perché «l'inopugnabilità non determina certo la sanatoria o la convalida dell'atto illegittimo».

Secondo la Ctp, il vuoto di tutela viola anche gli articoli 24 e 113 della Costituzione, giacché al contribuente non è «assicurata la garanzia costituzionale del diritto di agire in sede giurisdizionale a tutela dei diritti e degli interessi legittimi». Così la Commissione ha rimesso gli atti alla Consulta e ha sospeso il proprio giudizio.

Agevolazioni. L'ubicazione del luogo di impiego rileva solo se sussiste già al rogito

Prima casa, il cambio di lavoro non basta

Angelo Busani

Non può avere l'agevolazione prima casa chi si obbliga, nel rogito d'acquisto, a trasferire la propria residenza nel Comune ove è situata l'abitazione oggetto di beneficio fiscale, e poi non mantiene tale impegno. E ciò anche se, nel frattempo, il contribuente abbia trasferito in tale Comune la sede della propria attività lavorativa. È quanto deciso dalla Ctp Milano con la sentenza 4512/2016, pronunciata dalla sezione 46 (presidente Celletti, relatore Chiametti). Per comprendere bene la sentenza, occorre rammentare che, l'agevolazione prima casa spetta a chi, alternativamente:

- già risieda nel Comune ove è ubicata la casa oggetto di acquisto agevolato;
- già svolga in tale Comune la propria attività di studio o di lavoro;
- si obblighi a trasferire nel Comune la propria residenza entro 18 mesi dalla data del rogito.

Nel caso specifico, giudicato dalla Ctp di Milano, era accaduto che il contribuente aveva promesso di andare a risiedere

IL PRINCIPIO

Chi non trasferisce la residenza entro 18 mesi non può «scusarsi» dicendo di aver spostato la propria attività

entro 18 mesi nel Comune in cui era situata la casa oggetto di acquisto agevolato, ma poi non aveva mantenuto l'impegno assunto. Costui si era poi difeso adducendo i seguenti principali argomenti:

- nel periodo di 18 mesi, aveva comunque ubicato in quel Comune la sede della propria attività lavorativa;
- la legge in effetti richiede, a chi già non risiede nel Comune, l'assunzione dell'impegno a trasferire la propria residenza entro 18 mesi dal rogito, ma non impone di esprimere l'impegno a trasferire la sede della propria attività lavorativa;
- ciò che conta è dunque l'effettivo

trasferimento dell'attività lavorativa del contribuente, mentre non sarebbe rilevante non aver espresso nel rogito l'impegno ad effettuare detto trasferimento, in quanto la legge appunto non lo richiede.

La Ctp non ha aderito a questa interpretazione, ritenendo che l'ubicazione dell'attività lavorativa sia rilevante se già sussistente alla data del rogito. La legge, infatti, non dà rilievo al trasferimento dell'attività lavorativa che sia posto in essere dopo il rogito, ma al fatto che l'attività lavorativa sia ubicata, già all'atto del rogito, nel Comune ove è ubicata la casa oggetto di acquisto agevolato.

Pertanto, se il contribuente prometta nel rogito il cambio di residenza e poi non mantenga tale promessa, egli incorre in decadenza dall'agevolazione ottenuta in sede di acquisto dell'abitazione, senza che possa scusarsi adducendo che, nel mentre, è avvenuto il trasferimento della sua attività lavorativa.

Quanto finora riferito (per ragioni di brevità espositiva) all'attività «lavorativa» del contribuente in effetti va esteso a qualsiasi attività che il contribuente svolga con carattere di continuità. Si può così trattare, ad esempio di un'attività produttiva o redditiva di lavoro dipendente o autonomo o d'impresa, ma anche di attività non produttive di reddito: si pensi all'attività svolta da un religioso, all'attività di uno studente oppure a un'attività di volontariato o sportiva.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Processo. Niente cessazione della lite

Appello, la rinuncia dev'essere accettata

Giovannabattista Tona

La rinuncia all'appello non estingue il processo tributario se non vi è espressa accettazione da parte dell'appellato. Altrimenti, il giudice deve comunque pronunciarsi sul mezzo di impugnazione e, se lo respinge, decidere sulle spese. Questo emerge dalla sentenza 39/2/2016 della Ct di II grado di Bolzano (presidente e relatore Ranzini), che ha applicato l'articolo 44 del Dlgs 546/1992.

L'Agenzia aveva emesso avvisi di accertamento in relazione ad alcuni contratti di *sale and lease back* stipulati da una società con una banca. L'ufficio li considerava elusivi e aveva disconosciuto la deducibilità dei canoni ai fini delle imposte dirette e Irap, emettendo provvedimenti separati per diverse annualità.

Per ogni annualità la società

proponeva separatamente ricorso e ne scaturivano diversi giudizi. La società negava la natura elusiva dell'operazione e a conclusione del giudizio di primo grado otteneva l'annullamento dell'avviso di una prima annualità. L'Agenzia proponeva appello e poi ricorso per cassazione, ma la lite si chiudeva a favore del contribuente.

Frattanto la società aveva impugnato l'avviso relativo a un'annualità successiva e anche tale ricorso era stato accolto dalla Ctp. L'Agenzia aveva impugnato anche questa sentenza, ma prima della Cassazione di questo appello la Commissione si era pronunciata sull'annualità precedente, escludendo ancora il carattere elusivo dell'operazione.

Nella sentenza 1715/2015, i giudici di legittimità ritenevano che

il *sale and lease back* avesse ad oggetto un bene strumentale e servisse a estinguere debiti pregressi mediante l'acquisizione di nuova liquidità: due condizioni considerate convenienti nell'ambito di una valutazione connessa con il libero esercizio di un'attività economica da parte del contribuente.

A questo punto, nel successivo appello da lei stessa introdotto, l'Agenzia prima della discussione rinunciava all'impugnazione chiedendo che fosse dichiarata l'estinzione del giudizio e che quindi le rispettive spese fossero lasciate a carico di ciascuna parte. Ma la società - che aveva vinto il giudizio di primo grado e che ora rivestiva la posizione di appellato - non ha accettato la rinuncia. La mancata accettazione ha impedito che operasse la causa di estinzione di cui all'articolo 44 del Dlgs 546/1992 e la Ctr ha dovuto valutare l'impugnazione nel merito: così i giudici di Bolzano hanno respinto l'appello e hanno condannato l'ufficio a pagare le spese del giudizio di gravame.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Imprese. Se le fatture sono regolari

Critiche «mirate» per contestare i costi

Gianluca Boccalatte

La contestazione della deducibilità di costi regolarmente fatturati e contabilizzati non può essere legittimamente mossa sulla base di un generico mancato assolvimento da parte del contribuente del relativo onere probatorio. Al contrario, l'Agenzia deve muovere specifiche censure per minare l'attendibilità di fatture che indicano puntualmente costi e prestazioni. Così la sentenza 1569/29/2016 della Ctr Lombardia (presidente e relatore Graviana).

Facendo propri i risultati di una verifica della Gdf nei confronti di una società, l'Agenzia aveva emesso degli avvisi di accertamento ai fini Ires, Irap e Iva per più annualità. Con tali atti impositivi l'ufficio aveva ripreso

a tassazione (principalmente) una serie di costi dedotti dalla contribuente, contestando l'insussistenza nel caso di specie di una documentazione sufficiente a supporto, anche al fine della verifica del requisito di inerenza.

Ricorsi contro gli avvisi sono stati rigettati dalla Ctp, sulla base del mancato assolvimento da parte della società dell'onere probatorio a proprio carico.

La Ctr, però, ha annullato gli avvisi, chiarendo che - in presenza di regolari fatturazioni, contabilizzazione e pagamento e, ove possibile, di ulteriore documentazione commerciale - non è legittimo un accertamento che si limiti ad «asserzioni di insufficienza della documentazione a supporto» e che, senza entrare in concreto nella disamina

dei documenti, li disconosca sulla base di contestazioni «quisitivamente formalistiche». Al contrario, se non si vuole legittimare una «surrettizia inversione dell'onere» l'ufficio deve indicare in modo specifico e puntuale le ragioni della pretesa, partendo da una attenta e motivata analisi della documentazione e dei chiarimenti del contribuente.

Una pretesa erariale fondata su un «impianto superficiale e formalistico» degli atti impositivi - ha precisato la Ctr - impedisce di accertare la capacità contributiva come imposto dalla Costituzione (articolo 53). Così i giudici milanesi - alla luce della documentazione già agli atti della verifica - hanno riformato la sentenza di Ctp, rilevando come la stessa «riposa su un principio di integrale trasferimento al contribuente dell'onere probatorio documentale non equilibrato e controbilanciato dalla primaria e necessaria pretesa di precisione e concretezza dei rilievi contenuti negli atti impositivi».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

INFORMAZIONE PUBBLICITARIA

NOTIZIARIO DELLE IMPRESE

ACQUISIZIONE DEL GRUPPO CMG



Agrati Group è lieto di comunicare l'acquisizione di Continental Midland Group (CMG), una delle principali società di sistemi di fissaggio degli Stati Uniti d'America rivolta al mercato automotive con 4 stabilimenti produttivi di viti, bulloni, dadi e pezzi speciali stampati a freddo, e un centro logistico. I plants sono situati negli stati dell'Illinois, Ohio e Indiana. Il Sales and Applications Engineering Center è situato in Southfield Michigan.

Agrati Group sta continuando pertanto il processo di crescita internazionale, ampliando la propria presenza industriale, commerciale e tecnica nel mercato del Nord America, in linea con le strategie di globalizzazione definite nel Piano Industriale 2016-2020 con l'obiettivo di intensificare la presenza di Agrati nei principali mercati a livello globale.

CMG contribuirà alla crescita fornendo ai clienti un livello ancora maggiore di servizio e di supporto tecnico attraverso un'ampia varietà di prodotti, co-

erentemente con le linee guida principali del Gruppo Agrati: globalizzazione, leadership tecnica e full supply chain provider.

L'acquisizione di CMG porterà ad Agrati Group numerosi benefici in termini d'incremento del business attuale e di sviluppo di forti relazioni con clienti e fornitori, proiettandosi come uno dei più grandi produttori di sistemi di fissaggio nel mondo.

La famiglia Agrati conferma in questa fase il forte impegno a rafforzare lo sviluppo sostenibile del Gruppo, all'insegna dei principi di competitività e innovazione.

A completamento di quest'operazione, il Gruppo Agrati acquisirà una dimensione in termini di fatturato consolidato di oltre 640 milioni di Euro, con 12 siti produttivi, 5 centri logistici e 2.500 dipendenti.

Cesare Agrati
Presidente e Amministratore Delegato



© RIPRODUZIONE RISERVATA