

# MASSIMARIO NAZIONALE DELLA GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI MERITO



Il semestre 2017 - I semestre 2018

I Edizione



## PRESENTAZIONE

La giurisprudenza tributaria di merito ha assunto negli anni un rilievo sempre più determinante e la conoscenza degli orientamenti delle Commissioni tributarie dei diversi distretti costituisce un ausilio indispensabile per i professionisti al fine di decidere se adire o meno le vie giudiziarie e, comunque, per valutare l'evoluzione, sostanziale e procedimentale, delle tematiche più significative emerse nella giurisprudenza tributaria di merito.

Per tutti gli Enti ed Organismi professionali partecipanti alla realizzazione del progetto è quindi motivo di legittimo orgoglio poter presentare il primo *Massimario nazionale della giurisprudenza tributaria di merito*, un lavoro che costituisce il punto d'arrivo di un progetto organizzativo molto ambizioso, in quanto per la prima volta sono state raccolte, ordinate e selezionate le massime estratte dalle sentenze tributarie di merito più significative emesse su tutto il territorio nazionale.

Ovviamente, l'aver inserito nella copertina il riferimento alla "I edizione" è indicativo della volontà di tutti i soggetti coinvolti di voler proseguire questo lavoro anche negli anni successivi, consapevoli che la volontà di mettere a comun denominatore obiettivi condivisi sia una delle modalità per realizzare i propri fini istituzionali e, più in generale, di essere utili al Paese.

Al fine di renderlo fruibile al maggior numero di utenti possibile, il Massimario nazionale sarà disponibile, oltre che in edizione cartacea, anche in formato digitale accedendo ai siti istituzionali di tutti i soggetti partecipanti al progetto e, sempre con la stessa finalità, il lavoro è dotato di un indice analitico per una più facile individuazione degli oggetti trattati nelle sezioni tematiche, dove sono riportate le singole massime dalle quali l'utente potrà risalire al testo delle relative sentenze, tutte pubblicate per esteso sul sito del CERDEF (Centro di Ricerca Documentazione Economica e Finanziaria).

*Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria (CPGT)*

*Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF - DGT)*

*Agenzia delle Entrate (ADE)*

*Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC)*

*Consiglio Nazionale Forense (CNF)*



## **Componenti del Tavolo nazionale congiunto**

### **Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria (CPGT)**

dott. Stanislao De Matteis  
dott. Antonio Gaetani  
dott. Francesco Lucifora  
dott. Antonio Mauriello  
dott. Paola Mastroberardino  
dott. Luca Varrone

### **Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF - DGT)**

dott. Fiorenzo Sirianni  
dott. Luigia Caputo  
dott. Maria Rita Sidoti

### **Agenzia delle Entrate (ADE)**

dott. Cristiana Usai  
dott. Simona Mannina  
dott. Sapia Rutigliano

### **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC)**

dott. Gilberto Gelosa  
dott. Maurizio Postal  
dott. Roberto D'Amico  
dott. Emanuele Fasani  
dott. Mario Antonio Indelicato  
dott. Mauro Ravaioli  
dott. Immacolata Maria Lorenza Vasaturo

### **Consiglio Nazionale Forense (CNF)**

avv. Antonio Damascelli  
avv. Carlo Allorio  
avv. Fabiola Del Torchio

## **Referenti regionali commercialisti**

dott. Gaetano De Pasquale	dott. Antonio Gabriele Matassa
dott. Vincenzo Di Sabatino	dott. Laura Neri
prof. dott. Enrico Fazzini	dott. Angelo Parente
dott. Piermaria Foletto	dott. Giuseppe Paulato
dott. Flavia Gelmini	dott. Filippo Salomone
dott. Tony Ianniello	dott. Fabio Santarcangelo
dott. Giorgio Ibba	dott. Massimiliano Tasini
dott. Cosimo Damiano Latorre	dott. Loreto Verrelli
dott. Filippo Mangiapane	

## **Referenti avvocati**

avv. prof. Samantha Buttus	avv. Gino Pappalardo
avv. Elio Cocorullo	avv. Erminio Retus
avv. prof. Angelo Cuva	avv. Francesco Rondinone
avv. Raffaella D'Anna	avv. Lucio Rossi
avv. Antonella Di Donato	avv. Umberto Santi
avv. Gianni Di Matteo	avv. Piero Sanvitale
avv. Sara Garau	avv. Francesca Solari
avv. Mauro Gherner	avv. Paolo Stizza
avv. Francesca Lorusso	avv. Lorenzo Trombella
avv. prof. Alessandra Magliaro	

## **Hanno altresì collaborato**

avv. Michele Di Fiore	dott. Pasquale Saggese
avv. Massimo Ferrante	avv. Silvia Siccardi
dott. Algina Ferrara	avv. Renato Torrisi
prof. avv. Paola Rossi	

## GLOSSARIO

- c.c.** Codice civile
- c.d.** Codice doganale
- c.d.c.** Codice doganale comunitario
- CE/UE** Comunità Europea/Unione Europea
- c.p.** Codice penale
- c.p.c.** Codice di procedura civile
- c.p.p.** Codice di procedura penale
- Cass.** Cassazione
- conf.** Conforme
- Cost./Corte cost.** Costituzione e Corte costituzionale
- Ctp** Commissione tributaria provinciale
- Ctr** Commissione tributaria regionale
- d.l.** Decreto legge
- d.lgs.** Decreto legislativo
- d.m.** Decreto ministeriale
- d.p.c.m.** Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri
- d.p.r.** Decreto del Presidente della Repubblica
- dir.** Direttiva
- l.** Legge
- l.fall.** Legge fallimentare
- l.r.** Legge regionale
- r.d.** Regio Decreto
- r.d.l.** Regio Decreto Legge
- reg.** Regolamento
- Sez.** Sezione
- Sez. stacc.** Sezione staccata
- TFUE** Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea
- TUA** Testo Unico delle Accise
- TUIR** Testo Unico delle Imposte sui Redditi
- TULD** Testo Unico delle Leggi Doganali

# INDICE ANALITICO

## CAPITOLO I

<b>IRPEF: REDDITI FONDIARI, DI CAPITALE, DI LAVORO E DIVERSI</b>	<b>1</b>
1. Soggetti passivi	2
2. Base imponibile e liquidazione dell'imposta	3
2.1. I redditi fondiari	3
2.2. I redditi di capitale	4
2.3. I redditi di lavoro dipendente	6
2.4. I redditi di lavoro autonomo	9
2.5. I redditi diversi	10
2.6. Deduzioni	13
2.7. Detrazioni	14
2.7.1. Crediti d'imposta per i redditi prodotti all'estero	16
3. Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva	17
4. Obblighi formali	18
5. Rimborso	19
6. Addizionale regionale	21

## CAPITOLO II

<b>REDDITO D'IMPRESA ED IRAP</b>	<b>22</b>
1. Il reddito d'impresa	23
1.1. Residenza fiscale	23
1.2. Determinazione del reddito d'impresa	23
1.2.1. Costi e spese deducibili	25
1.2.2. Svalutazione dei crediti	33
1.2.3. Capitalizzazione dei costi	34
1.2.4. Accantonamenti	34

1.3. Agevolazioni	35
1.3.1. Il regime agevolato degli enti non commerciali	37
1.4. Gruppi d'impresa	37
1.4.1. Convenzioni e direttive contro le doppie imposizioni	40
1.5. Accertamento e riscossione	41
1.5.1. Operazioni inesistenti	41
2. L'Imposta regionale sulle attività produttive	42
2.1. Presupposto d'imposta	42
2.2. Soggetti passivi	47
2.3. Determinazione del valore della produzione	48
2.3.1. Transfer pricing	49
2.4. Rimborso	51

## **CAPITOLO III**

### **IVA E TRIBUTI DOGANALI** **52**

1. L'Imposta sul valore aggiunto	53
1.1. Presupposti applicativi del tributo	53
1.1.1. Operazioni esenti	53
1.1.2. Operazioni fuori campo	55
1.1.3. Operazioni intracomunitarie	57
1.1.4. Operazioni extracomunitarie	58
1.2. Aliquote	58
1.3. Obblighi formali e sostanziali	60
1.3.1. La detrazione	62
1.3.1.1. Le frodi carousel	64
1.3.1.2. Le operazioni inesistenti	65
1.3.2. Regimi applicativi del tributo	69
1.3.2.1. Il regime forfettario per i produttori agricoli	69
1.3.2.2. Il regime del margine	69
1.4. Il rimborso	70
2. I tributi doganali	75
2.1. Le destinazioni doganali	75
2.2. Le procedure di applicazione	76



2.2.1. Nomenclatura	77
2.2.2. Documentazione OLAF	77
2.2.3. Autonoma importazione	78
2.2.4. Revisione DAU	78
2.2.5. Anti-dumping	79
2.2.6. Decadenza accertamento	80
2.2.7. Tutela della buona fede	80
<b>CAPITOLO IV</b>	
<b>ALTRE IMPOSTE INDIRETTE</b>	<b>82</b>
1. L'Imposta di registro	84
1.1. Determinazione del tributo	84
1.1.1. L'art. 20 del TUR	84
1.1.2. Atti complessi	85
1.1.3. Enunciazione di atti non registrati	86
1.1.4. Il principio di alternatività IVA-Registro	86
1.1.5. Determinazione del valore degli immobili	87
1.1.6. Cessione d'azienda	91
1.2. Tipologie di atti	93
1.2.1. Atti dell'Autorità giudiziaria	93
1.2.2. Accettazione dell'eredità	96
1.2.3. Affitto	97
1.2.3.1. di ramo d'azienda	97
1.2.3.2. di terreno	98
1.2.4. Atti formati all'estero	98
1.2.5. Aumento di capitale	99
1.2.6. Cessione d'azienda	99
1.2.7. Cessione d'immobile	100
1.2.8. Costituzione di pegno su quote societarie	101
1.2.9. Dichiarazione di riconoscimento della proprietà	101
1.2.10. Divisioni	102
1.2.11. Finanziamento incrociato	102
1.2.12. Locazione di immobile ad uso transitorio	102
1.2.13. Revoca della donazione	103
1.2.14. Rinuncia al credito	103
1.3. Agevolazioni	104

1.3.1. Piccola proprietà terriera	105
1.3.2. Prima casa	106
1.4. Sanzioni	109
2. L'Imposta sulle successioni	109
2.1. Base imponibile	109
2.2. Beneficio d'inventario	110
2.3. Fideiussioni	111
2.4. Trust	111
3. L'Imposta di bollo	113
4. Le Accise	114
4.1. Esenzioni	114
4.2. Rimborso	116
5. Giochi e scommesse	117
5.1. Il Prelievo erariale unico (PREU)	117
5.2. L'Imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse	117
6. Il Contributo unificato	118
7. I Contributi consortili	119
8. Le Tasse sulle concessioni governative	119

## **CAPITOLO V**

<b>TRIBUTI LOCALI E CONTENZIOSI CATASTALI</b>	<b>120</b>
1. Catasto	121
1.1. Classamento	121
1.2. Revisione del classamento	126
1.2.1. Onere della prova	126
2. Imposta catastale	128
3. IMU - ICI	128
3.1. Presupposto dell'imposta	128
3.1.1. Aree edificabili	128

3.2. Soggetti passivi	131
3.2.1. Diritto di superficie	134
3.3. Agevolazioni ed esenzioni	134
3.3.1. Aree terremotate	135
3.3.2. Partiti politici	136
3.3.3. Società sportive	136
3.3.4. Enti ecclesiastici / non commerciali	136
3.3.5. Dimora abituale / prima casa	138
4. L'imposta sulla pubblicità	141
4.1. Base imponibile	141
4.2. Esenzioni	143
5. TARSU – TIA – TARI – TASI	143
5.1. Presupposto	143
5.2. Superfici tassabili	145
5.3. Tariffe	146
5.4. Esenzioni	147
6. Tasse automobilistiche	147
6.1. Soggetti passivi	147
6.2. Esenzioni	147
6.3. Prescrizione	148

## **CAPITOLO VI**

### **ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE 150**

1. L'accertamento	152
1.1. Obblighi strumentali e dichiarazione tributaria	152
1.2. I poteri istruttori dell'Amministrazione finanziaria	153
1.2.1. La partecipazione difensiva del contribuente. Il contraddittorio endo-procedimentale	154
1.2.1.1. L'atto di accertamento emesso <i>ante tempus</i>	157
1.2.2. La partecipazione collaborativa del contribuente	159
1.2.3. Le indagini finanziarie	161
1.2.4. Lo scambio di informazioni	165

1.3. I metodi di accertamento	165
1.3.1. L'accertamento sintetico	165
1.3.2. L'accertamento analitico-induttivo	168
1.3.2.1. Gli studi di settore	170
1.3.3. L'accertamento induttivo extra-contabile	172
1.4. L'atto di accertamento	173
1.4.1. Motivazione	173
1.4.2. Sottoscrizione	176
1.4.3. Altri vizi di invalidità dell'atto	180
2. Liquidazione e controllo formale delle dichiarazioni	180
3. Gli istituti deflativi del contenzioso	183
3.1. L'accertamento con adesione	183
4. La riscossione	184
4.1. Le cartelle di pagamento	184
4.1.1. Gli interessi	185
4.1.2. La rateizzazione	185
4.2. Gli estratti di ruolo	186
5. Le garanzie del credito tributario	187
6. I termini	189
7. Le notificazioni	197
8. Il rimborso	211
9. Le sanzioni tributarie	211
10. Casistica	214

## **CAPITOLO VII**

### **IL PROCESSO** **222**

1. Il processo tributario	224
1.1. La giurisdizione tributaria	224
1.2. La competenza	225

2. L'oggetto del giudizio	226
2.1. Gli atti impugnabili	227
2.2. Le misure cautelari	230
2.3. I motivi aggiunti	231
3. Le parti	232
3.1. I presupposti dell'azione	232
3.2. La rappresentanza processuale	233
3.2.1. La delega di firma	235
3.3. Il litisconsorzio necessario	236
4. Il primo grado di giudizio	237
4.1. Il ricorso	237
4.1.1. Il ricorso cumulativo	238
4.1.2. Il reclamo/mediazione	239
4.2. La costituzione in giudizio	240
4.3. Le prove	242
4.3.1. L'onere di specifica contestazione	244
4.4. La sentenza	245
4.4.1. La decisione sulle spese processuali	247
4.5. L'efficacia del giudicato esterno	251
5. L'appello	253
5.1. Specificità dei motivi	258
5.2. Le prove ammesse	262
5.3. La rimessione	264
6. La revocazione	266
7. L'interruzione	268
8. L'estinzione	269
9. Il giudizio di ottemperanza	270
10. Le problematiche relative alle notificazioni degli atti	270
11. Il processo tributario telematico	275



## INDICE CRONOLOGICO

Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XXVI - sentenza n. 11 del 2.1.2017 - Presidente: Trentanovi, Relatore: Napolitano	32
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 145 del 28.2.2017 - Presidente: Iannaccone, Relatore: Luciotti	134
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. V - sentenza n. 165 del 2.3.2017 - Presidente e Relatore: Venezia	220
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 270 del 29.3.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio	34
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 355 del 2.5.2017 - Presidente e Relatore: Pace	142
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VI - sentenza n. 391 del 11.5.2017 - Presidente: Menna, Relatore: Di Marcotullio	57
Commissione tributaria provinciale di Teramo - Sez. I - sentenza n. 134 del 8.6.2017 - Presidente: Iadecola, Relatore: Paolitto	102
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. I - sentenza n. 539 del 8.6.2017 - Presidente: Cappa, Relatore: Gargarella	168
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. II - sentenza n. 558 del 12.6.2017 - Presidente e Relatore: Como	189
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 584 del 20.6.2017 - Presidente: Riviezzo, Relatore: D'Angelo	6
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. X - sentenza n. 1627 del 20.6.2017 - Presidente: D'Orazi, Relatore: Menegatti	103
Commissione tributaria provinciale di Pescara - Sez. VI - sentenza n. 625 del 30.6.2017 - Presidente e Relatore: Menna	58
Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 241 del 3.7.2017 - Presidente e Relatore: Greco	9
Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 73 del 3.7.2017 - Presidente e Relatore: Pascucci	25
Commissione tributaria provinciale di Modena - Sez. II - sentenza n. 478 del 3.7.2017 - Presidente e Relatore: Mottola	25
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VII - sentenza n. 1659 del 3.7.2017 - Presidente: Pedone, Relatore: Bax	42
Commissione tributaria provinciale di Pesaro - Sez. I - sentenza n. 928 del 3.7.2017 - Presidente: Calma, Relatore: Giubilaro	87

Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. II - sentenza n. 5979 del 3.7.2017 – Presidente e Relatore: D'Agostino	189
Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. X - sentenza n. 4490 del 3.7.2017 – Presidente e Relatore: Fugacci	214
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXVII - sentenza n. 6082 del 3.7.2017 – Presidente: De Camillis, Relatore: Tarallo	247
Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 247 del 4.7.2017 – Presidente e Relatore: Greco	37
Commissione tributaria provinciale di Vercelli - Sez. III - sentenza n. 51 del 4.7.2017 – Presidente: Catania, Relatore: Rigolone	141
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. V - sentenza n. 2973 del 5.7.2017 – Presidente: Cusumano, Relatore: Monterisi	154
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. III - sentenza n. 2331 del 6.7.2017 – Presidente: De Palma, Relatore: Nardi	70
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XII - sentenza n. 6252 del 6.7.2017 – Presidente: Oricchio, Relatore: Feo	125
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. III – sentenza n. 2332 del 6.7.2017 – Presidente: De Palma, Relatore: Nardi	138
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XI - sentenza n. 2357 del 7.7.2017 – Presidente: Urbano, Relatore: Cazzolla	35
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII - sentenza n. 652 del 7.7.2017 – Presidente: Maffei, Relatore: Luciotti	40
Commissione tributaria provinciale di Pescara - Sez. I - sentenza n. 729 del 7.7.2017 – Presidente: Scimè, Relatore: Papa	40
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 2205 del 7.7.2017 – Presidente e Relatore: Lamberti	248
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 1741 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Iannone	23
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XVI - sentenza n. 1729 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Bellè	59
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II - sentenza n. 1743 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Iannone	76
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VI - sentenza n. 4134 del 10.7.2017 - Presidente e Relatore: Panzani	136
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XVI - sentenza n. 4142 del 10.7.2017 – Presidente: De Niederhausern, Relatore: Brunetti	147
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 75 del 10.7.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Presta	161



Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. II - sentenza n. 3042 del 10.7.2017 – Presidente: Vitiello, Relatore: Crespi	187
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II - sentenza n. 1744 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Iannone	197
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 76 del 10.7.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Chietini	215
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. V - sentenza n. 4183 del 11.7.2017 – Presidente: Gallucci, Relatore: Di Giulio	62
Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. I - sentenza n. 4690 del 11.7.2017 – Presidente: Roggero, Relatore: Chiametti	78
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. XIII - sentenza n. 2372 del 11.7.2017 – Presidente: Ventura, Relatore: Gagliardi	183
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XVI - sentenza n. 539 del 11.7.2017 – Presidente: Zaccardi, Relatore: Frittella	270
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VIII - sentenza n. 2274 del 12.7.2017 – Presidente: Sinisi, Relatore: Bolognesi	62
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VIII - sentenza n. 2276 del 12.7.2017 – Presidente: Sinisi, Relatore: Bolognesi	65
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 2244 del 12.7.2017 – Presidente: Lamberti, Relatore: Labanti	157
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 79 del 12.7.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Chietini	161
Commissione tributaria provinciale di Macerata – Sez. II - sentenza n. 347 del 12.7.2017 – Presidente: Fazi, Relatore: Pucci	190
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVI - sentenza n. 3125 del 13.7.2017 – Presidente: Sacchi, Relatore: Calà	55
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IX - sentenza n. 1158 del 13.7.2017 – Presidente: Moliterni, Relatore: Mazzi	77
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVI - sentenza n. 3140 del 13.7.2017 – Presidente: Targetti, Relatore: Scarzella	111
Commissione tributaria provinciale di Lecco – Sez. I - sentenza n. 170 del 14.7.2017 – Presidente e Relatore: Catalano	88
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. V - sentenza n. 793 del 14.7.2017 – Presidente e Relatore: Rosin	93
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX - sentenza n. 1818 del 14.7.2017 – Presidente: Falabella, Relatore: Nicolosi	106
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX - sentenza n. 1815 del 14.7.2017 – Presidente: Falabella, Relatore: Nicolosi	147

Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. V - sentenza n. 788 del 14.7.2017 - Presidente e Relatore: Rosin	215
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VIII - sentenza n. 2346 del 17.7.2017 - Presidente: Sinisi, Relatore: Morgantini	10
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IX - sentenza n. 2350 del 17.7.2017 - Presidente: Messini D'Agostini, Relatore: Criscuolo	10
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VII - sentenza n. 2337 del 17.7.2017 - Presidente: Marchesini, Relatore: Margiocco	66
Commissione tributaria provinciale di Modena - Sez. III - sentenza n. 516 del 17.7.2017 - Presidente: Bruschetta, Relatore: Roteglia	75
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VII - sentenza n. 2333 del 17.7.2017 - Presidente: Marchesini, Relatore: Margiocco	88
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. II - sentenza n. 2290 del 17.7.2017 - Presidente: Block, Relatore: Moliterni	135
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XX - sentenza n. 4402 del 17.7.2017 - Presidente: Picozza, Relatore: Colaiuda	138
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VII - sentenza n. 2304 del 17.7.2017 - Presidente: Marchesini, Relatore: Giraldi	190
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVII - sentenza n. 4457 del 18.7.2017 - Presidente: Fruscella, Relatore: D'Urso	6
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 2326 del 18.7.2017 - Presidente e Relatore: Lelli	165
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 801 del 19.7.2017 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Lapicciarella	32
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IV - sentenza n. 2364 del 19.7.2017 - Presidente e Relatore: Milanese	142
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. III - sentenza n. 2383 del 20.7.2017 - Presidente e Relatore: Gobbi	84
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. III - sentenza n. 811 del 20.7.2017 - Presidente: Corder, Relatore: Sciuto	93
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. IV - sentenza n. 812 del 21.7.2017 - Presidente e Relatore: Tenaglia	55
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XV - sentenza n. 4938 del 21.7.2017 - Presidente e Relatore: Duchi	197
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IV - sentenza n. 1838 del 21.7.2017 - Presidente e Relatore: Mauriello	258
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. III - sentenza n. 1831 del 24.7.2017 - Presidente: Andronio, Relatore: Ceroni	14

Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - Sentenza n. 270 del 24.07.2017 - Presidente: Renzo, Relatore: Magnini	39
Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 268 del 24.7.2017 - Presidente: Centrone, Relatore: Amovilli	143
Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 272 del 24.7.2017 - Presidente: Greco, Relatore: Amovilli	216
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 1799 del 24.7.2017 - Presidente e Relatore: Andronio	253
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. X - sentenza n. 1805 del 25.7.2017 - Presidente e Relatore: Pasca	2
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 1827 del 25.7.2017 - Presidente: Albini, Relatore: Paggetti	14
Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. I - sentenza n. 142 del 25.7.2017 - Presidente: Strati, Relatore: Fenza	139
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 1829 del 25.7.2017 - Presidente: Albini, Relatore: Paggetti	251
Commissione tributaria provinciale di Mantova - Sez. I - sentenza n. 127 del 31.7.2017 - Presidente e Relatore: Platania	136
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. III - sentenza n. 1004 del 4.8.2017 - Presidente: Cocilovo, Relatore: Cali	16
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 720 del 10.8.2017 - Presidente: Maffei, Relatore: Luciotti	119
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 276 del 24.8.2017 - Presidente: Leone, Relatore: Carta	26
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 287 del 24.8.2017 - Presidente: Leone, Relatore: Cagnoli	132
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 276 del 24.8.2017 - Presidente: Leone, Relatore: Carta	176
Commissione tributaria provinciale di Verbania - Sez. I - sentenza n. 34 del 24.8.2017 - Presidente: Micheluzzi, Relatore: Serianni	225
Commissione tributaria provinciale di Biella - Sez. I - sentenza n. 156 del 25.8.2017 - Presidente e Relatore: Mariani	154
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. X - sentenza n. 855 del 28.8.2017 - Presidente: Prato, Relatore: Pitteri	254
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 1034 del 30.8.2017 - Presidente: Denaro, Relatore: Roccella	141
Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. I - sentenza n. 485 del 1.9.2017 - Presidente e Relatore: Liberatore	97

Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIV - sentenza n. 3480 del 1.9.2017 – Presidente: Marini, Relatore: Trinca Colonel	190
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 83 del 4.9.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Presta	70
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 82 del 4.9.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Presta	148
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XII - sentenza n. 1875 del 4.9.2017 – Presidente e Relatore: D’Isa	162
Commissione tributaria regionale per l’Abruzzo – Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 740 del 5.9.2017 – Presidente e Relatore: Riviezzo	41
Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. I - sentenza n. 196 del 5.9.2017 – Presidente: Strati, Relatore: Diciotti	93
Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. X - sentenza n. 5353 del 11.9.2017 – Presidente: Fugacci, Relatore: Garofalo	55
Commissione tributaria regionale per l’Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 2485 del 11.9.2017 – Presidente e Relatore: Lamberti	117
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XIII - sentenza n. 1891 del 11.9.2017 – Presidente e Relatore: Andronio	166
Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. XII - sentenza n. 5256 del 12.9.2017 – Presidente: Biancospino, Relatore: Moroni	98
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. II - sentenza n. 86 del 12.9.2017 – Presidente: Biasi, Relatore: Filosi	254
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VI - sentenza n. 880 del 13.9.2017 – Presidente: Fina, Relatore: Feltrin	269
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VI - sentenza n. 881 del 13.9.2017 – Presidente: Fina, Relatore: Perera	184
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. V - sentenza n. 1266 del 14.9.2017 – Presidente: Garino, Relatore: Menghini	37
Commissione tributaria regionale per la Calabria – Sez. II - sentenza n. 2519 del 14.9.2017 – Presidente e Relatore: Vecchio	249
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. I - sentenza n. 3601 del 15.9.2017 - Presidente e Relatore: Chindemi	147
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. VII - sentenza n. 2691 del 18.9.2017 – Presidente: Dima, Relatore: Daddabbo	49
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. VII - sentenza n. 2687 del 18.9.2017 – Presidente e Relatore: Dima	94
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X - sentenza n. 5272 del 18.9.2017 – Presidente: Patrizi, Relatore: Tozzi	227

Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5260 del 18.9.2017 - Presidente: Tersigni, Relatore: Ciancio	262
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5257 del 18.9.2017 - Presidente: Tersigni, Relatore: Cianci	271
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 5269 del 18.9.2017 - Presidente: Patrizi, Relatore: Tozzi	275
Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia - Sez. I - sentenza n. 181 del 19.9.2017 - Presidente: Manzon, Relatore: Collini	43
Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia - Sez. I - sentenza n. 184 del 19.9.2017 - Presidente: Manzon, Relatore: Collini	43
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. IV - sentenza n. 1283 del 19.9.2017 - Presidente: Sciaccaluga, Relatore: Assandri	114
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 2015 del 19.9.2017 - Presidente: Pasca, Relatore: Alba	162
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 1986 del 20.9.2017 - Presidente e Relatore: Mainini	26
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. IV - sentenza n. 919 del 20.9.2017 - Presidente e Relatore: Tenaglia	71
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 1980 del 20.9.2017 - Presidente: Mainini, Relatore: Bagnai	153
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XIV - sentenza n. 2750 del 21.9.2017 - Presidente: Leuci, Relatore: De Maria	169
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IV - sentenza n. 3718 del 21.9.2017 - Presidente e Relatore: D'Addea	165
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 2006 del 21.9.2017 - Presidente: Albini, Relatore: Paggetti	173
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII - sentenza n. 786 del 21.9.2017 - Presidente: Iannaccone, Relatore: Di Florio	184
Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXVIII - sentenza n. 13499 del 22.9.2017 - Presidente e Relatore: Di Cecilia	236
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. V - sentenza n. 1104 del 22.9.2017 - Presidente e Relatore: Bolla	24
Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXVIII - sentenza n. 13495 del 22.9.2017 - Presidente e Relatore: Di Cecilia	198
Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. I - sentenza n. 545 del 22.9.2017 - Presidente e Relatore: Moscato	216
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. II - sentenza n. 5454 del 25.9.2017 - Presidente e Relatore: Biancospino	180

Commissione tributaria provinciale di Novara - Sez. II - sentenza n. 183 del 26.9.2017 - Presidente e Relatore: Scafi	26
Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. II - sentenza n. 153 del 26.9.2017 - Presidente: Della Fina, Relatore: Torino	141
Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 94 del 26.9.2017 - Presidente e Relatore: Pascucci	177
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5579 del 26.9.2017 - Presidente: Tersigni, Relatore: Pennacchia	228
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VI - sentenza n. 1314 del 27.9.2017 - Presidente e Relatore: Puccinelli	27
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 1323 del 27.9.2017 - Presidente: Ausiello, Relatore: Mina	60
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 1311 del 27.9.2017 - Presidente: Giusta, Relatore: Mina	71
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XXVI - sentenza n. 935 del 27.9.2017 - Presidente: Passarelli, Relatore: Marcoleoni	109
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 5593 del 27.9.2017 - Presidente: Liotta, Relatore: Moliterni	121
Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 98 del 27.9.2017 - Presidente e Relatore: Pascucci	178
Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. VII - sentenza n. 2497 del 27.9.2017 - Presidente: Tomasicchio, Relatore: Mitola	191
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 3817 del 27.9.2017 - Presidente e Relatore: D'Agostino	226
Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. VII - sentenza n. 2497 del 27.9.2017 - Presidente: Tomasicchio, Relatore: Mitola	232
Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. IV - sentenza n. 2529 del 27.9.2017 - Presidente e Relatore: Finocchi Leccisi	237
Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. II - sentenza n. 380 del 28.9.2017 - Presidente: Zerilli, Relatore: Icardi	85
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. IV - sentenza n. 1341 del 29.9.2017 - Presidente: Galasso, Relatore: Borgna	17
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. X - sentenza n. 2915 del 29.9.2017 - Presidente: Sardiello, Relatore: Pontassuglia	53
Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XII - sentenza n. 13870 del 29.9.2017 - Presidente: Iaccarino, Relatore: Romano	186
Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. I - sentenza n. 219 del 2.10.2017 - Presidente: Strati, Relatore: Romeo	88

Commissione tributaria provinciale di Matera – Sez. II - sentenza n. 219 del 2.10.2017 – Presidente e Relatore: Vetrone	97
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. II - sentenza n. 2647 del 2.10.2017 – Presidente: Block, Relatore: Labanti	110
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 2726 del 2.10.2017 – Presidente: Lamberti, Relatore: Trerè	128
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 2717 del 2.10.2017 – Presidente: Lamberti, Relatore: Scandurra	170
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VII - sentenza n. 970 del 2.10.2017 – Presidente: Scarano, Relatore: Fornataro	178
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI - sentenza n. 2651 del 2.10.2017 – Presidente: Mancini, Relatore: Morlini	180
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. III - sentenza n. 7999 del 2.10.2017 – Presidente: Fava Del Piano, Relatore: Gaudino	198
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 2673 del 2.10.2017 – Presidente e Relatore: Mancini	245
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IX - sentenza n. 1145 del 4.10.2017 – Presidente: Bertotto, Relatore: Pugno	89
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VIII - sentenza n. 1153 del 4.10.2017 – Presidente: Bertotto, Relatore: Roccella	155
Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. VIII - sentenza n. 330 del 4.10.2017 – Presidente: Manca - Relatore: Fenu	173
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 3957 del 4.10.2017 – Presidente: Borgonovo, Relatore: Scarcella	251
Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. II - sentenza n. 557 del 5.10.2017 – Presidente e Relatore: Manfredi Selvaggi	20
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. V - sentenza n. 987 del 5.10.2017 – Presidente: Rosin, Relatore: Borghi	33
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XIV - sentenza n. 2166 del 5.10.2017 – Presidente e Relatore: De Carlo	76
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IV - sentenza n. 5723 del 5.10.2017 – Presidente: Taglienti, Relatore: Chiappiniello	119
Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. I - sentenza n. 283 del 5.10.2017 – Presidente e Relatore: Rivello	238
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XIV - sentenza n. 2943 del 6.10.2017 – Presidente: Mangialardi, Relatore: De Maria	27
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. XIV - sentenza n. 2942 del 6.10.2017 – Presidente: Mangialardi, Relatore: De Maria	169

Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 102 del 6.10.2017 - Presidente: Pascucci, Relatore: Chietini	181
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 839 del 6.10.2017 - Presidente: Maffei, Relatore: Luciotti	199
Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. XI - sentenza n. 2651 del 6.10.2017 - Presidente e Relatore: Castellaneta	224
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. X - sentenza n. 1006 del 9.10.2017 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Pitteri	135
Commissione tributaria provinciale di Lodi - Sez. I - sentenza n. 78 del 9.10.2017 - Presidente: Piglionica, Relatore: Caldarera	136
Commissione tributaria provinciale di Lecco - Sez. I - sentenza n. 221 del 10.10.2017 - Presidente e Relatore: Catalano	137
Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. III - sentenza n. 397 del 12.10.2017 - Presidente: Pellegrini, Relatore: Brillo	11
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. III - sentenza n. 1465 del 13.10.2017 - Presidente e Relatore: Celle	138
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 2227 del 16.10.2017 - Presidente: Andronio, Relatore: Bagnai	211
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 1198 del 16.10.2017 - Presidente: Caprioglio, Relatore: Baldi	239
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 864 del 17.10.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio	242
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 5967 del 17.10.2017 - Presidente: Zaccardi, Relatore: De Solaini	271
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVIII - sentenza n. 4192 del 18.10.2017 - Presidente: Martorelli, Relatore: Santamaria	4
Commissione tributaria provinciale dell'Aquila - Sez. III - sentenza n. 868 del 18.10.2017 - Presidente e Relatore: Tatozzi	64
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 1467 del 18.10.2017 - Presidente e Relatore: Galasso	137
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. III - sentenza n. 870 del 18.10.2017 - Presidente: Tatozzi, Relatore: Porto	162
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VII - sentenza n. 2236 del 18.10.2017 - Presidente e Relatore: Pisano	181
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XV - sentenza n. 4169 del 18.10.2017 - Presidente: Giordano, Relatore: Maffey	181
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 1028 del 18.10.2017 - Presidente e Relatore: Tenaglia	212



Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 2250 del 19.10.2017 - Presidente: Mainini, Relatore: La Terza	9
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. VIII - sentenza n. 375 del 19.10.2017 - Presidente: Fenu, Relatore: Contini	6
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VII - sentenza n. 2933 del 19.10.2017 - Presidente: Marchesini, Relatore: Margiocco	69
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. VIII - sentenza n. 389 del 19.10.2017 - Presidente: Fenu, Relatore: Cagnoli	104
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 1488 del 19.10.2017 - Presidente: Masia, Relatore: Bonino	111
Commissione tributaria provinciale di Biella - Sez. II - sentenza n. 197 del 20.10.2017 - Presidente e Relatore: Catania	185
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. III - sentenza n. 2266 del 23.10.2017 - Presidente: Magnesa, Relatore: Cannizzaro	59
Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 107 del 23.10.2017 - Presidente: Pascucci, Relatore: Chietтини	154
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIV - sentenza n. 2886 del 23.10.2017 - Presidente: Cocchi, Relatore: Tassoni	166
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIV - sentenza n. 2889 del 23.10.2017 - Presidente e Relatore: Proto	170
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 2846 del 23.10.2017 - Presidente: Ciampini, Relatore: Rizzieri	242
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 1507 del 24.10.2017 - Presidente: Galasso, Relatore: Briccarello	2
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 2881 del 24.10.2017 - Presidente: Pugliese, Relatore: Chierici	4
Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. II - sentenza n. 403 del 24.10.2017 - Presidente e Relatore: Manfra	15
Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. II - sentenza n. 263 del 24.10.2017 - Presidente e Relatore: Puliatti	43
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIV - sentenza n. 2268 del 24.10.2017 - Presidente: De Carlo, Relatore: Ciardi	144
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 2862 del 24.10.2017 - Presidente: Pugliese, Relatore: Conti	163
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXIII - sentenza n. 8942 del 24.10.2017 - Presidente: Marasca, Relatore: Barbarano	263
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XV - sentenza n. 6044 del 25.10.2017 - Presidente: Bricchetti, Relatore: Chiametti	212

Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. IX – sentenza n. 1071 del 26.10.2017 – Presidente: Risi, Relatore: Marcoleoni	191
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX – sentenza n. 2343 del 27.10.2017 – Presidente: Falabella, Relatore: Nicolosi	27
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX – sentenza n. 4337 del 27.10.2017 – Presidente: Borgonovo, Relatore: Scarcella	112
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI – sentenza n. 2869 del 27.10.2017 – Presidente: Pugliese, Relatore: Conti	114
Commissione tributaria provinciale di Napoli – Sez. XII – sentenza n. 15025 del 27.10.2017 – Presidente: Iaccarino, Relatore: D'Alessandri	199
Commissione tributaria regionale per la Valle D'Aosta – Sez. II – sentenza n. 28 del 30.10.2017 – Presidente: Di Napoli, Relatore: Bolognesi	11
Commissione tributaria regionale per le Marche – Sez. VI – sentenza n. 536 del 30.10.2017 – Presidente: Boretti, Relatore: Nitri	48
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. IX – sentenza n. 2999 del 30.10.2017 – Presidente: Messini, Relatore: Moliterni	66
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. IX – sentenza n. 2994 del 30.10.2017 – Presidente: D'Agostini, Relatore: Marinelli	113
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta – Sez. II – sentenza n. 27 del 30.10.2017 – Presidente: Di Napoli, Relatore: Vicuna	124
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta – Sez. II – sentenza n. 26 del 30.10.2017 – Presidente: Di Napoli, Relatore: Vicuna	179
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. I – sentenza n. 1077 del 30.10.2017 – Presidente: Guidorizzi, Relatore: Troiani	216
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXIII staccata di Brescia – sentenza n. 4414 del 30.10.2017 – Presidente e Relatore: Palestra	217
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta – Sez. II – sentenza n. 25 del 30.10.2017 – Presidente: Di Napoli, Relatore: Bolognesi	226
Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. II – sentenza n. 278 del 31.10.2017 – Presidente: Donati, Relatore: D'Amelio	132
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. II – sentenza n. 1543 del 2.11.2017 – Presidente: Cortese, Relatore: Rinaldi	27
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI – sentenza n. 3004 del 2.11.2017 – Presidente: Mancini, Relatore: Morlini	28
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IV – sentenza n. 1239 del 2.11.2017 – Presidente: Bolla, Relatore: Collu	117
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. II – sentenza n. 1535 del 2.11.2017 – Presidente: Garino, Relatore: Valero	155

Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 403 del 2.11.2017 - Presidente: Greco, Relatore: Amovilli	243
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 3010 del 3.11.2017 - Presidente: Ciampini, Relatore: Massari	44
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 6313 del 3.11.2017 - Presidente: Moliterni, Relatore: Lepore	44
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII - sentenza n. 9307 del 3.11.2017 - Presidente: Iandolo, Relatore: Ricci	159
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VI - sentenza n. 6318 del 7.11.2017 - Presidente: Panzani, Relatore: Laudati	126
Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. II - sentenza n. 542 del 7.11.2017 - Presidente: Di Murro, Relatore: Nitri	191
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 1134 del 8.11.2017 - Presidente: Napolitano, Relatore: Ramazzina	19
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 1273 del 8.11.2017 - Presidente: Denaro, Relatore: Roccella	236
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 1133 del 8.11.2017 - Presidente: Napolitano, Relatore: Corletto	252
Commissione tributaria provinciale di Mantova - Sez. I - sentenza n. 165 del 9.11.2017 - Presidente: Dell'Aringa, Relatore: De Biase Frezza	57
Commissione tributaria provinciale di Brescia - Sez. II - sentenza n. 657 del 9.11.2017 - Presidente: Vitali, Relatore: Gotti	71
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 4542 del 10.11.2017 - Presidente e Relatore: Labruna	249
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. V - sentenza n. 1286 del 11.11.2017 - Presidente e Relatore: Bolla	53
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 1608 del 13.11.2017 - Presidente: Giusta, Relatore: Steinleitner	35
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XXVI - sentenza n. 24020 del 13.11.2017 - Presidente: Luberti, Relatore: Bruno	51
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. II - sentenza n. 3049 del 13.11.2017 - Presidente e Relatore: Block	60
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. I - sentenza n. 1154 del 13.11.2017 - Presidente: Celentano, Relatore: Grasso	227
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 3112 del 14.11.2017 - Presidente: Ioffredi, Relatore: Torsello	5
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. I - sentenza n. 1563 del 15.11.2017 - Presidente: Cardino, Relatore: Piombo	44

Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 4651 del 15.11.2017 - Presidente: De Ruggiero, Relatore: De Rentiiis	230
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXV staccata di Brescia - sentenza n. 4740 del 16.11.2017 - Presidente: Tizzi, Relatore: Arcieri	63
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. I - sentenza n. 1585 del 16.11.2017 - Presidente: Cardino, Relatore: Chiti	77
Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. II - sentenza n. 820 del 17.11.2017 - Presidente: Manfredi Selvaggi, Relatore: Discenza	199
Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 441 del 20.11.2017 - Presidente: Renzo, Relatore: Magnini	66
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XV - sentenza n. 9869 del 20.11.2017 - Presidente: Caianiello, Relatore: Marino	173
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 2468 del 21.11.2017 - Presidente: Giubilaro, Relatore: Lilla	140
Commissione tributaria provinciale di Teramo - Sez. II - sentenza n. 381 del 21.11.2017 - Presidente: Zazzetta, Relatore: Tomassini	182
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VII - sentenza n. 2449 del 21.11.2017 - Presidente: Pisano, Relatore: Bax	250
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 4773 del 22.11.2017 - Presidente: Borgonovo, Relatore: Marseglia	11
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 1687 del 23.11.2017 - Presidente: Ausiello, Relatore: Steinleitner	34
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 1167 del 23.11.2017 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini	192
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 4879 del 24.11.2017 - Presidente e Relatore: D'Agostino	44
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. III - sentenza n. 1363 del 24.11.2017 - Presidente: Cocilovo, Relatore: Collu	174
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIII - sentenza n. 4921 del 27.11.2017 - Presidente: Izzi, Relatore: Gaudino	158
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 31 del 28.11.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Napoli	35
Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. I - sentenza n. 345 del 28.11.2017 - Presidente: Birritteri, Relatore: Romeo	94
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 1082 del 28.11.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio	115
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 32 del 28.11.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Bolognesi	212

Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 1081 del 28.11.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio	231
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. I - sentenza n. 2494 del 29.11.2017 - Presidente: Soave, Relatore: Andronio	275
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 2500 del 1.12.2017 - Presidente: Pappalardo, Relatore: Gerardi	72
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 1372 del 1.12.2017 - Presidente e Relatore: Bolla	86
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. III - sentenza n. 1676 del 1.12.2017 - Presidente: Celle, Relatore: Chiti	89
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 1392 del 4.12.2017 - Presidente: Catania, Relatore: Nicodano	33
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 38 del 4.12.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Cuomo	123
Commissione provinciale di Teramo - Sez. II - sentenza n. 422 del 4.12.2017 - Presidente: Zazzetta, Relatore: Tomassini	145
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XI - sentenza n. 2518 del 5.12.2017 - Presidente e Relatore: Checchi	152
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XIV - sentenza n. 6814 del 6.12.2017 - Presidente: Centurelli, Relatore: Nicolardi	23
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VII - sentenza n. 5135 del 6.12.2017 - Presidente: Punzo, Relatore: Bolognesi	36
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 1758 del 7.12.2017 - Presidente: Galasso, Relatore: Paladino	106
Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. II - sentenza n. 376 del 7.12.2017 - Presidente e Relatore: Strati	122
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 43 del 7.12.2017 - Presidente: Punzo, Relatore: Cuomo	123
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 41 del 7.12.2017 - Presidente e Relatore: Punzo	148
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. III - sentenza n. 1745 del 7.12.2017 - Presidente: Canepa, Relatore: D'Avanzo	235
Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXVIII - sentenza n. 17096 del 7.12.2017 - Presidente e Relatore: Di Cecilia	236
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 40 del 7.12.2017 - Presidente: Punzo, Relatore: Spampinato	246
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. III - sentenza n. 6828 del 11.12.2017 - Presidente e Relatore: Fugacci	72

Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XII - sentenza n. 2521 del 11.12.2017 – Presidente: Mancini, Relatore: Mauceri	200
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 2531 del 12.12.2017 – Presidente: Giubilaro, Relatore: Paolini	17
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI - sentenza n. 2532 del 12.12.2017 – Presidente e Relatore: Giubilaro	90
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XII - sentenza n. 2582 del 12.12.2017 – Presidente e Relatore: D’Isa	94
Commissione tributaria provinciale di Matera – Sez. I - sentenza n. 406 del 12.12.2017 – Presidente e Relatore: Vetrone	124
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXI - sentenza n. 5203 del 12.12.2017 – Presidente: D’Agostino, Relatore: Braghò	217
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. III - sentenza n. 3683 del 13.12.2017 – Presidente: De Palma, Relatore: Nardi	28
Commissione tributaria provinciale di Ravenna – Sez. II - sentenza n. 432 del 14.12.2017 – Presidente: Raffi, Relatore: Spina	54
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IV - sentenza n. 2549 del 14.12.2017 – Presidente e Relatore: Nisticò	54
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVII - sentenza n. 5277 del 14.12.2017 – Presidente: De Ruggiero, Relatore: Ruta	58
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VIII - sentenza n. 1473 del 14.12.2017 - Presidente: Denaro, Relatore: Giobellina	128
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX - sentenza n. 2539 del 14.12.2017 – Presidente e Relatore: Pedone	192
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III - sentenza n. 977 del 14.12.2017 – Presidente: De Santi, Relatore: Spangher	254
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. V - sentenza n. 2547 del 15.12.2017 – Presidente e Relatore: Mancini	143
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. II - sentenza n. 1820 del 15.12.2017 – Presidente: Masia, Relatore: Valero	155
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVII - sentenza n. 7175 del 17.12.2017 – Presidente: Fruscella, Relatore: Tozzi	259
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. I - sentenza n. 1827 del 18.12.2017 – Presidente: Pasi, Relatore: Michelone	24
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 2649 del 18.12.2017 - Presidente: D’Isa, Relatore: Paggetti	39
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. II - sentenza n. 1513 del 18.12.2017 – Presidente: Cervetti, Relatore: Gurgone	109

Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. I - sentenza n. 1826 del 18.12.2017 – Presidente: Pasi, Relatore: Michelone	219
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. VII - sentenza n. 10788 del 19.12.2017 – Presidente: Caianiello, Relatore: Maiello	7
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VII - sentenza n. 2629 del 20.12.2017 – Presidente: Pisano, Relatore: Caldini	56
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. V - sentenza n. 5509 del 20.12.2017 – Presidente: Cusumano, Relatore: Ramondetta	163
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 2616 del 20.12.2017 – Presidente e Relatore: Mainini	240
Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. II - sentenza n. 445 del 21.12.2017 – Presidente: Donati, Relatore: D'Amelio	110
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. V - sentenza n. 2657 del 21.12.2017 – Presidente e Relatore: Fanucci	213
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 5556 del 21.12.2017 – Presidente: Borgonovo, Relatore: Scarcella	218
Commissione tributaria provinciale di Savona – Sez. III - sentenza n. 441 del 22.12.2017 – Presidente: Landolfi, Relatore: Brillo	72
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. III - sentenza n. 3806 del 28.12.2017 – Presidente: Ventura, Relatore: Nardi	156
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 1218 del 29.12.2017 – Presidente: Maffei, Relatore: D'Angelo	8
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IX - sentenza n. 1653 del 29.12.2017 – Presidente: Bertotto, Relatore: Pugno	129
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XIII - sentenza n. 13 del 2.1.2018 – Presidente: Lelli, Relatore: Palladino	166
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III - sentenza n. 3 del 3.1.2018 – Presidente: Ausiello, Relatore: Pontone	107
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 80 del 4.1.2018 – Presidente: Salvago, Relatore: Vincenti	233
Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. I - sentenza n. 6 del 4.1.2018 – Presidente: Micheluzzi, Relatore: Collin	238
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI - sentenza n. 27 del 5.1.2018 – Presidente: Mancini, Relatore: Morlini	64
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI - sentenza n. 35 del 5.1.2018 – Presidente e Relatore: Mancini	84
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XVII - sentenza n. 24 del 5.1.2018 – Presidente: Cappelli, Relatore: Valente	275

Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXIII - sentenza n. 66 del 8.1.2018 – Presidente e Relatore: Marasca	200
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 4 del 8.1.2018 – Presidente: Citro, Relatore: Pilello	213
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXIII - sentenza n. 66 del 8.1.2018 – Presidente e Relatore: Marasca	244
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VII - sentenza n. 46 del 8.1.2018 – Presidente: Marchesini, Relatore: Aponte	255
Commissione tributaria regionale della Campania – Sez. XXVI - sentenza n. 77 del 9.1.2018 – Presidente: Della Morte, Relatore: De Matteis	80
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXVI - sentenza n. 132 del 9.1.2018 – Presidente: Della Morte, Relatore: Troncone	100
Commissione tributaria provinciale di Asti – Sez. I - sentenza n. 12 del 9.1.2018 – Presidente e Relatore: Donato	171
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 93 del 9.1.2018 – Presidente e Relatore: Lo Franco	186
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 96 del 9.1.2018 – Presidente: Lo Franco, Relatore: Corsini	219
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 17 del 10.1.2018 – Presidente e Relatore: Pascucci	158
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV - sentenza n. 17 del 10.1.2018 – Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti	187
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV - sentenza n. 14 del 10.1.2018 – Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti	201
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X - sentenza n. 131 del 11.1.2018 – Presidente: Tafuro, Relatore: Pennacchia	73
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII - sentenza n. 59 del 11.1.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Cascini	163
Commissione tributaria provinciale di Cuneo – Sez. II - sentenza n. 4 del 11.1.2018 – Presidente e Relatore: Macagno	246
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 19 del 12.1.2018 – Presidente: De Luce, Relatore: Palma	58
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X - sentenza n. 962 del 15.1.2018 – Presidente: Tafuro, Relatore: Terrinoni	231
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. II - sentenza n. 239 del 16.1.2018 – Presidente: Terrinoni, Relatore: Moliterni	231
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 33 del 16.1.2018 – Presidente: De Luce, Relatore: Palma	255



Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. II - sentenza n. 14 del 17.1.2018 – Presidente: Selvaggi, Relatore: Sessa	47
Commissione tributaria provinciale di Alessandria – Sez. I - sentenza n. 34 del 17.1.2018 – Presidente: Liuzzo, Relatore: Ferrari	91
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVI - sentenza n. 425 del 17.1.2018 – Presidente: Menditto, Relatore: Galasso	174
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 239 del 17.1.2018 – Presidente: Sabatino, Relatore: Laudani	192
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 253 del 18.1.2018 – Presidente e Relatore: Lamberti	28
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXV staccata di Brescia - sentenza n. 162 del 18.1.2018 – Presidente: Tizzi, Relatore: Alberti	65
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. V - sentenza n. 257 del 18.1.2018 – Presidente: Reali, Relatore: Ruggiero	69
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III - sentenza n. 104 del 18.1.2018 – Presidente: Giusta, Relatore: Pontone	156
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III - sentenza n. 97 del 18.1.2018 – Presidente: Giusta, Relatore: Steinleitner	201
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X - sentenza n. 282 del 18.1.2018 – Presidente: Tafuro, Relatore: Crisanti	218
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 34 del 18.1.2018 – Presidente: De Luce, Relatore: Palma	256
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 251 del 18.1.2018 – Presidente: Sabatino, Relatore: Corsini	256
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. IV - sentenza n. 103 del 18.1.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Cipolla	259
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XI - sentenza n. 287 del 19.1.2018 – Presidente: Sorrentino, Relatore: Cofano	90
Commissione tributaria provinciale di Cuneo – Sez. II - sentenza n. 23 del 22.1.2018 – Presidente e Relatore: Macagno	3
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII - sentenza n. 311 del 22.1.2018 – Presidente: Zingale, Relatore: Puccio	20
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXI - sentenza n. 203 del 22.1.2018 – Presidente: Servetti, Relatore: Colavolpe	36
Commissione tributaria provinciale di Asti – Sez. II - sentenza n. 16 del 22.1.2018 – Presidente: Della Fina, Relatore: Rosso	41
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII - sentenza n. 315 del 22.1.2018 – Presidente: Zingale, Relatore: Puccio	49

Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. II - sentenza n. 133 del 22.1.2018 - Presidente e Relatore: Mancini	95
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XII - sentenza n. 198 del 22.1.2018 - Presidente: Liccardo, Relatore: Rosetti	115
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 290 del 22.1.2018 - Presidente: Tafuro, Relatore: Crisanti	127
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 15 del 22.1.2018 - Presidente: Denaro, Relatore: Boggio	174
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XX - sentenza n. 254 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Zevola	12
Commissione tributaria provinciale di Bolzano - Sez. II - sentenza n. 7 del 23.1.2018 - Presidente: Abram, Relatore: Bramante	20
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 250 del 23.1.2018 - Presidente: D'Agostino, Relatore: Malanetto	48
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. IX - sentenza n. 558 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Notari	118
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. III - sentenza n. 311 del 23.1.2018 - Presidente: Block, Relatore: De Masellis	131
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 48 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Leone	213
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 333 del 23.1.2018 - Presidente: Lo Franco, Relatore: Laudani	214
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. V - sentenza n. 45 del 23.1.2018 - Presidente: Corradini, Relatore: Checchi	228
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 330 del 23.1.2018 - Presidente: Lo Franco, Relatore: Liotta	232
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII - sentenza n. 683 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Della Morte	256
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - ordinanza n. 103 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: D'Agostino	257
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IV - sentenza n. 162 del 23.1.2018 - Presidente: Milanese, Relatore: Ziroidi	266
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. III - sentenza n. 323 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Block	271
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VIII - sentenza n. 288 del 24.1.2018 - Presidente: Fanizza, Relatore: Rota	39
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 358 del 24.1.2018 - Presidente: Liotta, Relatore: Molinterni	98

Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. V - sentenza n. 59 del 24.1.2018 – Presidente: La Rocca, Relatore: Borelli	193
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. IX - sentenza n. 305 del 25.1.2018 – Presidente: Micheluzzi, Relatore: Taviano	23
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXIV - sentenza n. 759 del 26.1.2018 – Presidente: Spirito, Relatore: Di Nardo	202
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VI - sentenza n. 378 del 29.1.2018 – Presidente: Silocchi, Relatore: Salvo	122
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV - sentenza n. 149 del 29.1.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Ippolito	175
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV - sentenza n. 121 del 29.1.2018 – Presidente: Di Vitale, Relatore: Vella	202
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV - sentenza n. 142 del 29.1.2018 – Presidente e Relatore: Jeni	203
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 339 del 29.1.2018 – Presidente: Borgonovo, Relatore: Marseglia	203
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XII - sentenza n. 326 del 29.1.2018 – Presidente: Giorgi, Relatore: Contessi	263
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XX - sentenza n. 389 del 30.1.2018 – Presidente: Fabrizi, Relatore: Piombo	137
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 419 del 30.1.2018 – Presidente: Sabatino, Relatore: Liotta	153
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 419 del 30.1.2018 – Presidente: Sabatino, Relatore: Liotta	156
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VI - sentenza n. 391 del 30.1.2018 – Presidente: Silocchi, Relatore: Porreca	193
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. I - sentenza n. 411 del 30.1.2018 – Presidente: Labruna, Relatore: Fucci	265
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 367 del 2.2.2018 – Presidente e Relatore: Lamberti	29
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI - sentenza n. 182 del 2.2.2018 – Presidente: Pappalardo	38
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII - sentenza n. 459 del 2.2.2018 – Presidente e Relatore: Carrara	203
Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. X - sentenza n. 539 del 5.2.2018 – Presidente e Relatore: Zamagni	29
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VII - sentenza n. 184 del 5.2.2018 – Presidente: Pedone, Relatore: Bax	60

Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI – sentenza n. 201 del 5.2.2018 – Presidente: Giubilaro, Relatore: Coletta	85
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VII – sentenza n. 524 del 5.2.2018 – Presidente e Relatore: De Maria	95
Commissione tributaria provinciale di Lecco – Sez. II – sentenza n. 44 del 5.2.2018 – Presidente: Annoni, Relatore: Secchi	111
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IV – sentenza n. 584 del 5.2.2018 – Presidente: Gizzi, Relatore: Parziale	131
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX – sentenza n. 471 del 5.2.2018 – Presidente: Pellegrino, Relatore: Innocente	182
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI – sentenza n. 194 del 5.2.2018 – Presidente: Giubilaro, Relatore: Paolini	204
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. I – sentenza n. 231 del 7.2.2018 – Presidente: Florio, Relatore: La Terza	2
Commissione tributaria regionale per la Liguria – Sez. I – sentenza n. 114 del 7.2.2018 – Presidente: Venturini, Relatore: Cattaneo	10
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. V – sentenza n. 219 del 7.2.2018 – Presidente e Relatore: Mancini	36
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 151 del 7.2.2018 – Presidente e Relatore: Tenaglia	61
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 146 del 7.2.2018 – Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini	79
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. I – sentenza n. 225 del 7.2.2018 – Presidente: Florio, Relatore: Andronio	92
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII – sentenza n. 548 del 7.2.2018 – Presidente: Zingale, Relatore: Montalto	107
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. XI – sentenza n. 140 del 7.2.2018 – Presidente e Relatore: Napolitano	148
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 201 del 7.2.2018 – Presidente e Relatore: Jeni	160
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 198 del 7.2.2018 – Presidente e Relatore: Jeni	175
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 178 del 7.2.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Segreto	187
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 179 del 7.2.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Segreto	204
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 187 del 7.2.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Segreto	204

Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VII - sentenza n. 63 del 7.2.2018 - Presidente: Ingino, Relatore: Villani	243
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XVIII - sentenza n. 536 del 7.2.2018 - Presidente: De Santis, Relatore: Clerici	244
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 142 del 7.2.2018 - Presidente: Valmassoi, Relatore: Corletto	258
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 400 del 8.2.2018 - Presidente: Ciampini, Relatore: Massari	50
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. VII - sentenza n. 1177 del 8.2.2018 - Presidente: Notari, Relatore: Santulli	188
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. IV- sentenza n. 80 del 8.2.2018 - Presidente: Rosella, Relatore: Dettori	252
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX- sentenza n. 561 del 8.2.2018 - Presidente: Salvago, Relatore: Quartararo	263
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 100 del 9.2.2018 - Presidente: Leone, Relatore: Cagnoli	42
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 110 del 9.2.2018 - Presidente: Genovese, Relatore: Morlino	107
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 754 del 9.2.2018 - Presidente e Relatore: Moliterni	224
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 769 del 9.2.2018 - Presidente: Tafuro, Relatore: Tozzi	269
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XI - sentenza n. 822 del 12.2.2018 - Presidente e Relatore: Sorrentino	45
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 804 del 12.2.2018 - Presidente: Terrinoni, Relatore: Moliterni	73
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 247 del 12.2.2018 - Presidente: De Simone, Relatore: Iannone	73
Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXIX - sentenza n. 1385 del 12.2.2018 - Presidente: Barretta, Relatore: Triassi	205
Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. I - sentenza n. 44 del 12.2.2018 - Presidente: Lauro, Relatore: Sereni Lucarelli	218
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VI - sentenza n. 817 del 12.2.2018 - Presidente: Musumeci, Relatore: Francaviglia	263
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XIV- sentenza n. 1385 del 13.2.2018 - Presidente: Cortese, Relatore: Buonauro	201
Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 120 del 13.2.2018 - Presidente e Relatore: Corradini	252

Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I – sentenza n. 119 del 15.2.2018 – Presidente: Genovese, Relatore: Nola	32
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I – sentenza n. 122 del 15.2.2018 – Presidente: Genovese, Relatore: Nola	172
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IX – sentenza n. 964 del 15.2.2018 – Presidente: Lo Surdo, Relatore: Lepore	226
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III – sentenza n. 1000 del 16.2.2018 – Presidente e Relatore: De Santi	121
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III – sentenza n. 1000 del 16.2.2018 – Presidente e Relatore: De Santi	127
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. I – sentenza n. 292 del 16.2.2018 – Presidente: Andronio, Relatore: La Terza	267
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III – sentenza n. 1002 del 16.2.2018 – Presidente e Relatore: De Santi	269
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III – sentenza n. 1007 del 16.2.2018 – Presidente e Relatore: De Santi	270
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II – sentenza n. 355 del 19.2.2018 – Presidente: D’Isa, Relatore: D’Ambrosio	24
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II – sentenza n. 371 del 19.2.2018 – Presidente e Relatore: D’Isa	95
Commissione tributaria regionale per la Toscana – sez. III – sentenza n. 367 del 19.2.2018 – Presidente e Relatore: Fugacci	139
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. III – sentenza n. 677 del 19.2.2018 – Presidente: Rollero, Relatore: Rota	224
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X – sentenza n. 1064 del 20.2.2018 – Presidente: Tafuro, Relatore: Musili	8
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VII – sentenza n. 1021 del 20.2.2018 – Presidente: Colaianni, Relatore: Colaiuda	127
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IV – sentenza n. 346 del 20.2.2018 – Presidente: Mauriello, Relatore: Viciani	205
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IV – sentenza n. 337 del 20.2.2018 – Presidente: Mauriello, Relatore: Bagnai	271
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VI – sentenza n. 1072 del 21.2.2018 – Presidente: Panzani, Relatore: Caputi	60
Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VII – sentenza n. 351 del 21.2.2018 – Presidente e Relatore: Pisano	96
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 213 del 21.2.2018 – Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini	267

Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IV - sentenza n. 1101 del 22.2.2018 - Presidente: Taglienti, Relatore: Chiappinello	45
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. III - sentenza n. 398 del 22.2.2018 - Presidente: Andronio, Relatore: Ceroni	54
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IV - sentenza n. 402 del 22.2.2018 - Presidente: Battaglia, Relatore: Bagnai	99
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IV - sentenza n. 400 del 22.2.2018 - Presidente: Battaglia, Relatore: Viciani	126
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. V - sentenza n. 1688 del 22.2.2018 - Presidente e Relatore: Cosma	133
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. III - sentenza n. 382 del 22.2.2018 - Presidente: Andronio, Relatore: Ceroni	250
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IV - sentenza n. 1175 del 23.2.2018 - Presidente: Gizzi, Relatore: Tozzi	96
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 771 del 23.2.2018 - Presidente: Lamanna, Relatore: Scarzella	109
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IV - sentenza n. 778 del 23.2.2018 - Presidente: D'Addea, Relatore: Bussani	206
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 443 del 23.2.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Ippolito	228
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 1185 del 23.2.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Capizzi	250
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 1183 del 23.2.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Capizzi	265
Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. I - sentenza n. 95 del 26.2.2018 - Presidente e relatore: Rivello	3
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 419 del 26.2.2018 - Presidente: Germano, Relatore: Rinaldi	90
Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 30 del 26.2.2018 - Presidente: Pascucci, Relatore: Presta	108
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. I - sentenza n. 244 del 26.2.2018 - Presidente e Relatore: Celentano	129
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 425 del 26.2.2018 - Presidente: Andronio, Relatore: Ciacci	157
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. V- sentenza n. 625 del 26.2.2018 - Presidente: Silvestrini, Relatore: Stragapede	193
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. V - sentenza n. 887 del 26.2.2018 - Presidente: Nocerino, Relatore: Marcellini	206

Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 451 del 28.2.2018 - Presidente e Relatore: Jeni	143
Commissione tributaria provinciale di Bolzano - Sez. II - sentenza n. 28 del 28.2.2018 - Presidente: Abram, Relatore: Tappeiner	206
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 449 del 28.2.2018 - Presidente e Relatore: Jeni	272
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. V - sentenza n. 167 del 1.3.2018 - Presidente: Villa, Relatore: Pugno	100
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII - sentenza n. 2122 del 2.3.2018 - Presidente: Iandolo, Relatore: Proietto	8
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. I - sentenza n. 462 del 2.3.2018 - Presidente: Garino, Relatore: Massaglia	53
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 3 del 2.3.2018 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Cuomo	164
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 893 del 2.3.2018 - Presidente: Borgonovo, Relatore: Monfredi	180
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 2102 del 3.3.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Pennacchia	30
Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. I - sentenza n. 98 del 5.3.2018 - Presidente: Rivello, Relatore: Molineris	105
Commissione tributaria provinciale di Varese - Sez. II - sentenza n. 88 del 6.3.2018 - Presidente: Novara, Relatore: Ferrari	62
Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. I - sentenza n. 99 del 6.3.2018 - Presidente e Relatore: Liberatore	63
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 298 del 6.3.2018 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Minelli	135
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. II - sentenza n. 2023 del 6.3.2018 - Presidente: D'Agostino, Relatore: Pagano	159
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 482 del 6.3.2018 - Presidente e Relatore: Giusta	175
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 1434 del 6.3.2018 - Presidente: Gallucci, Relatore: Frettoni	229
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 1459 del 6.3.2018 - Presidente e Relatore: Terrinoni	237
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 478 del 7.3.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti	15
Commissione tributaria provinciale di Macerata - Sez. I - sentenza n. 73 del 7.3.2018 - Presidente: Fazzini, Relatore: Zampetti	30



Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VI - sentenza n. 497 del 7.3.2018 – Presidente: Tirone, Relatore: Lo Mundo	194
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. I - sentenza n. 467 del 7.3.2018 – Presidente: Raso, Relatore: Scaglione	207
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. X - sentenza n. 2185 del 7.3.2018 – Presidente: Ghionni, Relatore: Basso	207
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. I - sentenza n. 1509 del 8.3.2018 – Presidente: Terrinoni, Relatore: Molino	15
Commissione tributaria provinciale di Bergamo – Sez. I - sentenza n. 127 del 8.3.2018 – Presidente e Relatore: Maggipinto	17
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. I - sentenza n. 1508 del 8.3.2018 – Presidente: Terrinoni, Relatore: Molino	91
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VII - sentenza n. 201 del 8.3.2018 – Presidente: Burdino, Relatore: Marini	104
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 1004 del 8.3.2018 – Presidente: Lo Franco, Relatore: Corsini	164
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VIII - sentenza n. 987 del 8.3.2018 – Presidente: Sacchi, Relatore: Candido	194
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XV - sentenza n. 983 del 8.3.2018 – Presidente: Giordano, Relatore: Maffey	259
Commissione tributaria provinciale di Firenze – Sez. I - sentenza n. 239 del 8.3.2018 – Presidente: Buccelli, Relatore: Morgante	275
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVII - sentenza n. 2252 del 9.3.2018 – Presidente: Iandolo, Relatore: Sabato	194
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVII - sentenza n. 2249 del 9.3.2018 – Presidente: Iandolo, Relatore: Sabato	240
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. I - sentenza n. 1517 del 9.3.2018 – Presidente: Terrinoni, Relatore: Benedetti	272
Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. II - sentenza n. 127 del 12.3.2018 – Presidente: Bovetti, Relatore: Altare	19
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXI - sentenza n. 1265 del 12.3.2018 – Presidente e Relatore: D'Agostino	99
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. I - sentenza n. 1050 del 12.3.2018 – Presidente: Pillitteri, Relatore: Quittino	167
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. IV - sentenza n. 510 del 12.3.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Borgna	207
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. I - sentenza n. 1054 del 12.3.2018 – Presidente: Lo Franco, Relatore: Quittino	246

Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII – sentenza n. 1129 del 13.3.2018 – Presidente: D'Amato, Relatore: Mattarella	176
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VII – sentenza n. 207 del 13.3.2018 – Presidente: Cau, Relatore: Nicodano	245
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. III – sentenza n. 158 del 15.3.2018 – Presidente: Gubitosi, Relatore: Pagano	30
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VII – sentenza n. 1654 del 15.3.2018 – Presidente: Colaianni, Relatore: Colaiuda	131
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX – sentenza n. 1175 del 15.3.2018 – Presidente e Relatore: Amenta	241
Commissione tributaria regionale per la Calabria – Sez. IV – sentenza n. 381 del 15.3.2018 – Presidente e Relatore: Vecchio	259
Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IV – sentenza n. 261 del 19.3.2018 – Presidente: Caprioglio, Relatore: Collu	103
Commissione tributaria provinciale di Cuneo – Sez. I – sentenza n. 141 del 19.3.2018 – Presidente: Rivello, Relatore: Molineris	123
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII – sentenza n. 1227 del 19.3.2018 – Presidente: Carrara, Relatore: Ilarda	172
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXVI – sentenza n. 1142 del 19.3.2018 – Presidente e Relatore: Labruna	243
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. I – sentenza n. 2611 del 20.3.2018 – Presidente: Oricchio, Relatore: Vivarelli	12
Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. I – sentenza n. 149 del 20.3.2018 – Presidente: Moscato, Relatore: Cuomo	63
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. I – sentenza n. 2612 del 20.3.2018 – Presidente: Oricchio, Relatore: Vivarelli	152
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. I – sentenza n. 1172 del 20.3.2018 – Presidente: Chindemi, Relatore: Fucci	208
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VI – sentenza n. 337 del 21.3.2018 – Presidente: Fina, Relatore: Perera	48
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I – sentenza n. 172 del 21.3.2018 – Presidente: Autera, Relatore: Morlino	67
Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII – sentenza n. 537 del 21.3.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Paladino	146
Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. IV – sentenza n. 332 del 21.3.2018 – Presidente: Napolitano, Relatore: Ramazzina	220
Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VIII – sentenza n. 1802 del 21.3.2018 – Presidente: Liotta, Relatore: Novelli	234

Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 1232 del 21.3.2018 - Presidente: De Ruggiero, Relatore: Scarzella	238
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 552 del 22.3.2018 - Presidente: Masia, Relatore: Valero	267
Commissione tributaria provinciale di Pavia - Sez. III - sentenza n. 69 del 26.3.2018 - Presidente: Ferrari, Relatore: Marcialis	195
Commissione tributaria regionale per la Valle D'Aosta - Sez. I - sentenza n. 4 del 27.3.2018 - Presidente: Punzo, Relatore: Cuomo	13
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 2028 del 28.3.2018 - Presidente: Zaccardi, Relatore: Pennacchia	45
Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. II - sentenza n. 500 del 29.3.2018 - Presidente e Relatore: Prestinenzi	130
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. III - sentenza n. 366 del 29.3.2018 - Presidente: Corder, Relatore: Villacara	134
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. II - sentenza n. 628 del 29.3.2018 - Presidente: Jeni, Relatore: Segreto	208
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XXI - sentenza n. 2063 del 29.3.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Modica de Mohac	265
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XV - sentenza n. 2112 del 30.3.2018 - Presidente: Silvestri, Relatore: Piccialli	253
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. I - sentenza n. 293 del 3.4.2018 - Presidente: Gallo, Relatore: Collu	105
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. I - sentenza n. 3035 del 3.4.2018 - Presidente: Oricchio, Relatore: Iandolo	220
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VII - sentenza n. 1475 del 4.4.2018 - Presidente: Russo, Relatore: Gatti	77
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXVII - sentenza n. 3162 del 4.4.2018 - Presidente: Iandolo, Relatore: Dorianò	144
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 183 del 4.4.2018 - Presidente e Relatore: De Luce	164
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 182 del 4.4.2018 - Presidente e Presidente: De Luce	172
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1461 del 4.4.2018 - Presidente e Relatore: Zingale	185
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VIII - sentenza n. 1461 del 4.4.2018 - Presidente: Sacchi, Relatore: Fazzini	195
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1461 del 4.4.2018 - Presidente e Relatore: Zingale	208

Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 613 del 4.4.2018 - Presidente: Germano Cortese, Relatore: Maiorca	239
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VII - sentenza n. 1493 del 4.4.2018 - Presidente: Russo, Relatore: Bolognesi	260
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 2151 del 5.4.2018 - Presidente: Gallucci, Relatore: Frettoni	24
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 630 del 5.4.2018 - Presidente: Galasso, Relatore: Maiorca	92
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 2174 del 5.4.2018 - Presidente: Moliterni, Relatore: Miceli	159
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 2154 del 5.4.2018 - Presidente: Liotta, Relatore: Moliterni	270
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. I - sentenza n. 295 del 6.4.2018 - Presidente: Grimaldi, Relatore: Cipolla	38
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 395 del 6.4.2018 - Presidente e Relatore: Schiesaro	227
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 203 del 9.4.2018 - Presidente e Relatore: De Luce	37
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 641 del 9.4.2018 - Presidente: Cortese, Relatore: Bonino	74
Commissione tributaria provinciale di Varese - Sez. III - sentenza n. 120 del 9.4.2018 - Presidente: Soprano, Relatore: Greco	75
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. V - sentenza n. 640 del 9.4.2018 - Presidente: Perelli, Relatore: Rinaldi	266
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVIII - sentenza n. 3313 del 10.4.2018 - Presidente e Relatore: Nappi	126
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 404 del 10.4.2018 - Presidente e Relatore: Tenaglia	133
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 401 del 10.4.2018 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini	140
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. X - sentenza n. 1608 del 10.4.2018 - Presidente e Relatore: Micali	214
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VII - sentenza n. 303 del 11.4.2018 - Presidente: Ingino, Relatore: Villani	97
Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. II - sentenza n. 191 del 11.4.2018 - Presidente: Selvaggi, Relatore: Sessa	114
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 656 del 11.4.2018 - Presidente: Galasso, Relatore: Maiorca	132

Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. IV - sentenza n. 411 del 11.4.2018 - Presidente: Valmassoi, Relatore: Dorigatti	272
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XI - sentenza n. 1203 del 12.4.2018 - Presidente: Bracciale, Relatore: Di Carlo	179
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. IX - sentenza n. 1208 del 12.4.2018 - Presidente: Bracciale, Relatore: Di Carlo	188
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 1610 del 12.4.2018 - Presidente: Sabatino, Relatore: Corsini	221
Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XI - sentenza n. 1209 del 12.4.2018 - Presidente: Bracciale, Relatore: Di Carlo	225
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VIII - sentenza n. 432 del 12.4.2018 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Marcoleoni	276
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIII - sentenza n. 1660 del 13.4.2018 - Presidente e Relatore: IZZI	9
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 448 del 13.4.2018 - Presidente: Fina, Relatore: Perera	233
Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. II - sentenza n. 659 del 16.4.2018 - Presidente: Vecchio, Relatore: Costantino	130
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1708 del 16.4.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Puccio	164
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. IX - sentenza n. 1732 del 16.4.2018 - Presidente e Relatore: Centurelli	195
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 1715 del 16.4.2018 - Presidente: Salvago, Relatore: Innocente	209
Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. II - sentenza n. 196 del 17.4.2018 - Presidente e Relatore: Di Lorenzo	90
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IV - sentenza n. 1732 del 17.4.2018 - Presidente: Liguoro, Relatore: Bonomi	112
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 818 del 17.4.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Galluzzo	157
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1760 del 17.4.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Montalto	169
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 1662 del 17.4.2018 - Presidente: Sabatino, Relatore: Liotta	209
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 819 del 17.4.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Galluzzo	230
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 819 del 17.4.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Galluzzo	239

Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII- sentenza n. 1765 del 17.4.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Montalto	245
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. X - sentenza n. 1771 del 18.4.2018 - Presidente: Micali, Relatore: Giorgianni	74
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 5 del 18.4.2018 - Presidente: Cotta, Relatore: Spampinato	261
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 2576 del 19.4.2018 - Presidente: De Niederhausern, Relatore: Pennacchia	25
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. VI - sentenza n. 441 del 19.4.2018 - Presidente e Relatore: Fanucci	47
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. V - sentenza n. 1812 del 19.4.2018 - Presidente: Venditti, Relatore: Cannatà	99
Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 765 del 19.4.2018 - Presidente: Germano Cortese, Relatore: Rinaldi	182
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. II - sentenza n. 240 del 20.4.2018 - Presidente e Relatore: Autera	37
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 836 del 20.4.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Segreto	209
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 833 del 20.4.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Segreto	273
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 851 del 20.4.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti	273
Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 780 del 20.4.2018 - Presidente: Pappalardo, Relatore: Gerardi	276
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. I - sentenza n. 1809 del 23.4.2018 - Presidente e Relatore: Roggero	5
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VIII - sentenza n. 1877 del 23.4.2018 - Presidente: Labruna, Relatore: Candido	5
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXII - sentenza n. 1897 del 23.4.2018 - Presidente: Gravina, Relatore: Di Mario	12
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. 16 - sentenza n. 1864 del 23.4.2018 - Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti	21
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 487 del 23.4.2018 - Presidente: Schiesaro, Relatore: Borghi	238
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVIII - sentenza n. 3949 del 24.4.2018 - Presidente e Relatore: Nappi	125
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IV - sentenza n. 1908 del 24.4.2018 - Presidente e Relatore: D'Addea	229

Commissione tributaria regionale per Bolzano - Sez. I - sentenza n. 34 del 26.4.2018 - Presidente: Marinaro, Relatore: Mayr	56
Commissione tributaria regionale di Bolzano - Sez. I - sentenza n. 32 del 26.4.2018 - Presidente: Marinaro, Relatore: Mayr	57
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 6 del 26.4.2018 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Spampinato	124
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 6 del 26.4.2018 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Spampinato	261
Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VIII - sentenza n. 500 del 26.4.2018 - Presidente: Risi, Relatore: Marcoleoni	276
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 258 del 27.4.2018 - Presidente: De Luce, Relatore: Palma	31
Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. II - sentenza n. 54 del 27.4.2018 - Presidente e Relatore: Della Fina	141
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXI - sentenza n. 4302 del 4.5.2018 - Presidente e Relatore: Bocchini	91
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 401 del 7.5.2018 - Presidente e Relatore: Catania	31
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1877 del 7.5.2018 - Presidente e Relatore: D'Amato	46
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XXV - sentenza n. 1906 del 7.5.2018 - Presidente: Salvago, Relatore: Ferlisi	146
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 1907 del 7.5.2018 - Presidente: Salvago, Relatore: Ferlisi	188
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1911 del 7.5.2018 - Presidente e Relatore: Carrara	214
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVIII - sentenza n. 2056 del 7.5.2018 - Presidente: Martorelli, Relatore: Santamaria Amato	243
Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. IV - sentenza n. 910 del 7.5.2018 - Presidente e Relatore: Vecchio	262
Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. II - sentenza n. 254 del 8.5.2018 - Presidente: Di Murro, Relatore: Renzo	67
Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. II - sentenza n. 256 del 8.5.2018 - Presidente: Di Murro, Relatore: Di Luca	253
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 3028 del 9.5.2018 - Presidente: Terrinoni, Relatore: Tozzi	46
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 3057 del 9.5.2018 - Presidente: Musilli, Relatore: Casalena	86

Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. III - sentenza n. 4360 del 9.5.2018 - Presidente e Relatore: Spanò	196
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVI - sentenza n. 4392 del 9.5.2018 - Presidente: Menditto, Relatore: Galasso	268
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 921 del 9.5.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Segreto	273
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1948 del 10.5.2018 - Presidente e Relatore: D'Amato	50
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 3119 del 10.5.2018 - Presidente: Cappelli, Relatore: Terrinoni	78
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1947 del 10.5.2018 - Presidente e Relatore: D'Amato	171
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1940 del 10.5.2018 - Presidente: D'Amato, Relatore: Mattarella	230
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XV - sentenza n. 3129 del 11.5.2018 - Presidente: Lunerti, Relatore: D'Urso	102
Commissione tributaria provinciale di Catania - Sez. IV - sentenza n. 5662 del 11.5.2018 - Presidente: Raffiotta, Relatore: Benanti	116
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XV - sentenza n. 3122 del 11.5.2018 - Presidente: Silvestri, Relatore: Galeota	234
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XX - sentenza n. 2048 del 11.5.2018 - Presidente: Centurelli, Relatore: Moro	245
Commissione tributaria provinciale di Forlì - Sez. I - sentenza n. 105 del 14.5.2018 - Presidente: Campanile, Relatore: Foiera	69
Commissione tributaria provinciale di Bergamo - Sez. I - sentenza n. 253 del 14.5.2018 - Presidente: Maggipinto, Relatore: Rustico	96
Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. II - sentenza n. 125 del 14.5.2018 - Presidente: Landolfi, Relatore: Lomazzo	112
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. I - sentenza n. 1969 del 14.5.2018 - Presidente: Pillitteri, Relatore: Granatelli	235
Commissione tributaria provinciale di Bolzano - Sez. I - Sentenza n. 91 del 15.5.2018 - Presidente e Relatore: Meyer	7
Commissione tributaria provinciale di Brescia - Sez. II - sentenza n. 281 del 15.5.2018 - Presidente e Relatore: Vitali	101
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. VI - sentenza n. 4685 del 15.5.2018 - Presidente: Marengi, Relatore: D'Isa	240
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. I - sentenza n. 438 del 16.5.2018 - Presidente: Gallo, Relatore: Cipolla	13



Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. II - sentenza n. 133 del 16.5.2018 - Presidente: Zerilli, Relatore: Botteri	50
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XV - sentenza n. 2179 del 16.5.2018 - Presidente: Giordano, Relatore: Maffey	209
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2051 del 17.5.2018 - Presidente e Relatore: Carrara	62
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 2042 del 17.5.2018 - Presidente e Relatore: Amenta	160
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 2038 del 17.5.2018 - Presidente e Relatore: Salvago	183
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 2217 del 17.5.2018 - Presidente: De Ruggiero, Relatore: Scarzella	274
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVIII - sentenza n. 2271 del 18.5.2018 - Presidente e Relatore: Izzi	16
Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. III - sentenza n. 1114 del 18.5.2018 - Presidente e Relatore: Lorelli	257
Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. IV - sentenza n. 1148 del 21.5.2018 - Presidente e Relatore: Filomia	67
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 2109 del 21.5.2018 - Presidente: Maira, Relatore: Montalto	74
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXIII staccata di Brescia - sentenza n. 2333 del 21.5.2018 - Presidente e Relatore: Palestra	102
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 2102 del 21.5.2018 - Presidente: Maira, Relatore: Montalto	185
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 2107 del 21.5.2018 - Presidente: Maira, Relatore: Montalto	211
Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 10 del 21.5.2018 - Presidente: Cotta, Relatore: Cuomo	262
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 2101 del 21.5.2018 - Presidente: Maira, Relatore: Montalto	264
Commissione tributaria regionale per la Valle D'Aosta - Sez. II - sentenza n. 11 del 22.5.2018 - Presidente: Cotta, Relatore: Politano	18
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2121 del 23.5.2018 - Presidente: D'Amato, Relatore: Gennaro	13
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXVI staccata di Brescia - sentenza n. 2354 del 23.5.2018 - Presidente e Relatore: Centurelli	105
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2114 del 23.5.2018 - Presidente: D'Amato, Relatore: Gennaro	167

Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII - sentenza n. 2113 del 23.5.2018 – Presidente: D'Amato, Relatore: Gennaro	171
Commissione tributaria regionale per le Marche – Sez. I - sentenza n. 276 del 23.5.2018 – Presidente: Lauro, Relatore: Sereni Lucarelli	176
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXIV - sentenza n. 2379 del 24.5.2018 – Presidente: Ceccherini, Relatore: Bussani	39
Commissione tributaria provinciale di Verbania - Sez. I - sentenza n. 20 del 24.5.2018 – Presidente: Terzi, Relatore: Pravon	113
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII - sentenza n. 2163 del 24.5.2018 – Presidente e Relatore: Carrara	152
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX- sentenza n. 2178 del 24.5.2018 – Presidente: Amenta, Relatore: Innocente	172
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII - sentenza n. 2179 del 25.5.2018 – Presidente: Carrara, Relatore: Mattarella	31
Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. IV - sentenza n. 1684 del 25.5.2018 – Presidente: Solimando, Relatore: Di Carlo	179
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. III - sentenza n. 305 del 28.5.2018 – Presidente: Gennaro, Relatore: Morlino	13
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIII - sentenza n. 2432 del 28.5.2018 - Presidente: Barbaini, Estensore: Vigorita	16
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VI – sentenza n. 2436 del 28.5.2018 – Presidente: Silocchi, Relatore: Rota	122
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIII - sentenza n. 2390 del 28.5.2018 – Presidente e Relatore: Bardaini	185
Commissione tributaria provinciale di Mantova – Sez. I - sentenza n. 58 del 29.5.2018 – Presidente e Relatore: Platania	116
Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XI - sentenza n. 5121 del 29.5.2018 – Presidente: De Camillis – Relatore: Barela	144
Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 309 del 29.5.2018 – Presidente: De Luce, Relatore: Palma	184
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XI - sentenza n. 5121 del 29.5.2018 – Presidente: De Camillis, Relatore: Barela	257
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. III - sentenza n. 1077 del 30.5.2018 – Presidente: Cremona, Relatore: Arrigo	196
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. III - sentenza n. 1098 del 30.5.2018 – Presidente: Cremona, Relatore: Arrigo	196
Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. III - sentenza n. 1069 del 30.5.2018 – Presidente: Cremona, Relatore: Noto	210

Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. III - sentenza n. 1072 del 30.5.2018 - Presidente: Cremona, Relatore: Noto	274
Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. III - sentenza n. 1095 del 30.5.2018 - Presidente: Cremona, Relatore: Arrigo	277
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXVI - sentenza n. 5209 del 1.6.2018 - Presidente: Della Morte, Relatore: Serrao D'Aquino	46
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 2519 del 1.6.2018 - Presidente e Relatore: Labruna	100
Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. II - sentenza n. 310 del 4.6.2018 - Presidente: Di Murro, Relatore: Pomponio	108
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXIII staccata di Brescia - sentenza n. 2589 del 4.6.2018 - Presidente: Evangelista, Relatore: Sacchi	121
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. VI - sentenza n. 2506 del 5.6.2018 - Presidente: Bichi, Relatore: Correrà	87
Commissione tributaria provinciale di Novara - Sez. I - sentenza n. 106 del 5.6.2018 - Presidente: Mineccia, Relatore: Pezone	241
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. VII - sentenza n. 2582 del 7.6.2018 - Presidente: Mainini, Relatore: Ercolani	77
Commissione tributaria provinciale di Pavia - Sez. II - sentenza n. 188 del 7.6.2018 - Presidente e Relatore: Tateo	221
Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. I - sentenza n. 618 del 7.6.2018 - Presidente: Cappa, Relatore: Baiocco	277
Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. III - sentenza n. 317 del 8.6.2018 - Presidente: Materi, Relatore: Nola	68
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 1504 del 8.6.2018 - Presidente: Lamberti, Relatore: Trerè	233
Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XXIII - sentenza n. 2629 del 11.6.2018 - Presidente e Relatore: Cappabianca	85
Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia - Sez. II - sentenza n. 114 del 11.6.2018 - Presidente: Amodio, Relatore: Friso	168
Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2446 del 11.6.2018 - Presidente: Carrara, Relatore: Mattarella	210
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VII - sentenza n. 3916 del 11.6.2018 - Presidente: De Santi, Relatore: Loreto	225
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 3919 del 11.6.2018 - Presidente: Cappelli, Relatore: Savo Amodio	229
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XI - sentenza n. 3970 del 12.6.2018 - Presidente: Patrizi, Relatore: Pieroni	31

Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VII - sentenza n. 3967 del 12.6.2018 – Presidente e Relatore: De Santi	139
Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. II - sentenza n. 2484 del 13.6.2018 – Presidente e Relatore: Micali	210
Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VI - sentenza n. 538 del 14.6.2018 – Presidente: Bertotto, Relatore: Cali	18
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 1545 del 15.6.2018 – Presidente e Relatore: Ioffredi	86
Commissione tributaria provinciale di Trento – Sez. I - sentenza n. 63 del 18.6.2018 – Presidente e Relatore: Pascucci	68
Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 62 del 18.6.2018 – Presidente: Pascucci, Relatore: Presta	130
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XIV - sentenza n. 1641 del 18.6.2018 – Presidente: Cocchi, Relatore: Natale	196
Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. VI - sentenza n. 6009 del 18.6.2018 – Presidente: Iaccarino, Relatore: Sabino	244
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VII - sentenza n. 4185 del 19.6.2018 – Presidente: Colaianni, Relatore: Colaiuda	10
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. X - sentenza n. 1628 del 20.6.2018 – Presidente: D'Orazi, Relatore: D'Amato	34
Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 2803 del 20.6.2018 – Presidente: Sacchi, Relatore: Ramondetta	87
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 1677 del 20.6.2018 – Presidente: Rustico, Relatore: Trerè	101
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. X - sentenza n. 1618 del 20.6.2018 – Presidente: D'Orazi, Relatore: Marconi	247
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. II - sentenza n. 2828 del 21.6.2018 – Presidente: Silocchi, Relatore: Currò	41
Commissione tributaria regionale per la Calabria – Sez. III - sentenza n. 1560 del 21.6.2018 – Presidente e Relatore: Lorelli	56
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 1686 del 21.6.2018 – Presidente: Lamberti, Relatore: Labanti	161
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XX - sentenza n. 2834 del 21.6.2018 – Presidente e Relatore: Zevola	235
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 4488 del 22.6.2018 – Presidente: Liotta, Relatore: Novelli	264
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VIII - sentenza n. 1703 del 25.6.2018 – Presidente: Pugliese, Relatore: Bolognesi	108

Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. I - sentenza n. 419 del 25.6.2018 - Presidente: Moscato, Relatore: Cuomo	133
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 2870 del 25.6.2018 - Presidente e Relatore: Lamanna	169
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 2901 del 25.6.2018 - Presidente: Chindemi, Relatore: Aondio	183
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. VI - sentenza n. 840 del 26.6.2018 - Presidente: Varalli, Relatore: Serra Caracciolo	80
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 1752 del 26.6.2018 - Presidente: Mainini, Relatore: Chierici	145
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 1752 del 26.6.2018 - Presidente: Mainini, Relatore: Chierici	258
Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 1749 del 26.6.2018 - Presidente: Mainini, Relatore: Conti	268
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXIV - sentenza n. 2985 del 27.6.2018 - Presidente: Ceccherini, Relatore: Franconiero	4
Commissione tributaria regionale per Bolzano - Sez. II - sentenza n. 67 del 29.6.2018 - Presidente e Relatore: Ranzi	17
Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 64 del 9.7.2018 - Presidente: Pascucci, Relatore: Presta	68
Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. V - sentenza n. 1078 del 24.8.2018 - Presidente: Venturini, Relatore: Assandri	117
Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 5023 del 31.8.2018 - Presidente e Relatore: Reali	232
Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 4868 del 23.11.2018 - Presidente: D'Agostino, Relatore: Colavolpe	217



## CAPITOLO I

# **IRPEF: REDDITI FONDIARI, DI CAPITALE, DI LAVORO E DIVERSI**

1. Soggetti passivi	2
2. Base imponibile e liquidazione dell'imposta	3
2.1. I redditi fondiari	3
2.2. I redditi di capitale	4
2.3. I redditi di lavoro dipendente	6
2.4. I redditi di lavoro autonomo	9
2.5. I redditi diversi	10
2.6. Deduzioni	13
2.7. Detrazioni	14
2.7.1. Crediti d'imposta per i redditi prodotti all'estero	16
3. Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva	17
4. Obblighi formali	18
5. Rimborso	19
6. Addizionale regionale	21

## 1. Soggetti passivi

---

### **Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII – sentenza n. 1507 del 24.10.2017 – Presidente: Galasso, Relatore: Briccarello**

#### **IRPEF ed altre categorie reddituali – Soggetti passivi – Residenza fiscale – Trasferimento fittizio all'estero**

Il requisito dell'abitualità della dimora in un determinato luogo permane anche qualora il soggetto lavori o svolga altre attività al di fuori del comune di residenza (del territorio dello Stato), purché conservi in esso l'abitazione, vi ritorni quando possibile e mostri di mantenersi il centro delle proprie relazioni familiari e sociali. La residenza, dunque, non viene meno per assenze, più o meno prolungate, dovute a particolari esigenze della vita moderna, quali ragioni di lavoro, di studio, di cura o di svago. Peraltro, laddove i legami professionali e personali dell'interessato non siano concentrati in un solo Stato membro, bisogna riconoscere la preminenza dei legami personali su quelli professionali.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. I – sentenza n. 231 del 7.2.2018 – Presidente: Florio, Relatore: La Terza**

#### **IRPEF – Redditi prodotti in forma associata – Impresa familiare – Condizioni per l'imputazione dei redditi ai singoli partecipanti**

In tema di imposte sui redditi, i proventi derivanti dall'esercizio di un'impresa familiare vanno imputati ai singoli partecipanti a condizione che sussistano i presupposti giuridici ex art. 5, comma 4, del d.p.r. n. 917/1986, per la qualifica di questi ultimi come collaboratori familiari, cioè l'indicazione nominativa dei familiari partecipanti all'attività di impresa e delle quote loro attribuite nonché l'attestazione, nella dichiarazione annuale di ciascun partecipante, di aver lavorato per l'impresa familiare (Cass., ord. n. 7995/2017).

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. X – sentenza n. 1805 del 25.7.2017 – Presidente e Relatore: Pasca**

#### **Persona fisica incapace per insufficienza mentale – Non può essere ritenuto un soggetto passivo d'imposta**

Una persona fisica che da certificati medici risulta affetto da "insufficienza mentale con disturbi comportamentali" tali da comportare una "patologica compromissione della capacità percettiva, previsionale, di analisi, di critica e di giudizio nonché delle facoltà di discernimento e di determinazione volitiva, non può essere considerata soggetto passivo di imposta.

(Nel caso di specie, era risultato che a nome del soggetto "affetto da insufficienza mentale" era stata presentata una dichiarazione dei redditi riguardante l'anno 2001 con riferimento ad un'attività d'impresa, avente ad oggetto l'edilizia, ma senza che fosse stato effettuato alcun versamento d'imposta. Il soggetto, effettivamente affetto da insufficienza mentale, era risultato essere stato



utilizzato da terzi per un'attività edilizia in apparenza esercitata regolarmente, ma per la quale non erano state corrisposte le imposte dovute).

## 2. Base imponibile e liquidazione dell'imposta

### 2.1. I redditi fondiari

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. II - sentenza n. 23 del 22.1.2018 -  
Presidente e Relatore: Macagno**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Attività agricole connesse - Attività di valorizzazione  
del territorio - Presupposti**

Le attività per essere considerate "connesse" all'impresa agricola, debbono essere realizzate mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda, normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata. L'attività di locazione degli immobili in cui viene svolta l'attività agricola e l'attività consistente nella realizzazione di eventi quali banchetti nuziali e ricevimenti non possono, quindi, essere considerate come attività connesse a quella agricola, con tassazione ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del TUIR.

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. I - sentenza n. 95 del 26.2.2018 -  
Presidente e relatore: Rivello**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Attività agricole - Soccida monetizzata - Attività  
connesse - Requisiti - Determinazione volume d'affari - Prevalenza**

I ricavi derivanti dalla produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili, realizzati da un imprenditore agricolo, vengono tassati come reddito d'impresa se non sono rispettati i seguenti requisiti:

- la produzione di energia fotovoltaica deve derivare da impianti con integrazione architettonica o con parziale integrazione su strutture aziendali preesistenti;
- il volume d'affari derivante dall'attività agricola deve essere superiore al volume d'affari derivante dalla produzione di energia fotovoltaica;
- l'imprenditore agricolo deve detenere, per ogni 10 KW di potenza installata eccedente il limite dei 200 KW (limite entro il quale l'attività viene considerata in ogni caso connessa a quella agricola), almeno un ettaro di terreno utilizzato per l'attività agricola.

Un imprenditore agricolo che svolge attività di allevamento in esecuzione di un contratto di soccida monetizzata, in base al quale percepisce la quota di accrescimenti spettante in denaro e realizza pertanto un'operazione non soggetta ad IVA, non può considerare tali ricavi nel volume d'affari prodotto dall'attività agricola principale da confrontare con quello derivante dall'attività di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili al fine di considerare quest'ultima quale attività connessa e dunque produttiva di reddito agrario.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXIV - sentenza n. 2985 del 27.6.2018 – Presidente: Ceccherini, Relatore: Franconiero**

**Immobile commerciale – Risoluzione contratto di locazione – Canone non percepito – Tassazione in base a rendita catastale**

Il criterio di quantificazione dell'imponibile IRPEF sulla base del canone di locazione di un immobile commerciale, in luogo della tassazione fondata sulla rendita catastale, può operare solo in costanza del contratto di locazione, in virtù del quale sorge in capo al proprietario il diritto alla percezione del canone e fintanto che la locazione non sia cessata o non si verifichi alcuna causa di risoluzione della stessa. Il riferimento al reddito locativo, pertanto, non sarà più applicabile a far data dalla risoluzione del contratto, anche in virtù del principio costituzionale di cui all'art. 53 Cost. secondo cui è ingiustificata la soggezione ad imposizione tributaria di una ricchezza pacificamente non conseguita.

## **2.2. I redditi di capitale**

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVIII - sentenza n. 4192 del 18.10.2017 – Presidente: Martorelli, Relatore: Santamaria**

**IRPEF – Fondo pensione – Tassazione del capitale erogato**

È illegittimo l'operato dell'ufficio che applica a carico del richiedente la tassazione sulla liquidazione del fondo pensione in base alla normativa vigente al momento dell'erogazione, senza considerare la disciplina pregressa riferita al momento di iscrizione del contribuente nel predetto fondo (la vicenda è relativa ad un contribuente iscritto alla forma pensionistica complementare in epoca anteriore all'entrata in vigore del d.lgs n. 124/1993, con erogazione del capitale avvenuta successivamente a tale momento).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 2881 del 24.10.2017 – Presidente: Pugliese, Relatore: Chierici**

**Dividendi - Distribuzione - Tassazione - Partecipazione qualificata - Computo delle azioni - Azioni in nuda proprietà - Non rilevano nel conteggio**

**Plusvalenze - Tassazione - Partecipazione Qualificata - Determinazione - Criteri utili al fine dei dividendi - Si applicano - Trattamento omogeneo - È necessario**

Ai fini del raggiungimento della quota di partecipazione qualificata o meno (art. 67, comma 1, lett. c-bis), d.p.r. n. 917/1986), che incide sul regime di tassazione dei dividendi percepiti, si tiene conto delle sole azioni che permettono di percepire dividendi (concorrendo così alla distribuzione di utili), e non delle altre.

Tale metodo di calcolo è coerente con quello previsto per la tassazione delle plusvalenze derivanti da cessione di partecipazione sociale, mentre per converso non può essere considerato utile a tal

fine indicazioni per il computo previsto al fine delle imposte indirette, e in particolare dell'imposta di registro. (Nel caso di specie il contribuente partecipava a una società non quotata su mercati regolamentati con una percentuale di azioni pari al 19,5%, e un'altra con un ammontare pari al 11,35% come azioni in nuda proprietà, che non davano diritto a percepire dividendi. La Commissione ha ritenuto che le azioni in nuda proprietà non concorressero al computo per il superamento del 25% previsto dalla legge).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 3112 del 14.11.2017 - Presidente: Ioffredi, Relatore: Torsello**

**Rapporti socio - Società - Versamento in conto di futuro aumento di capitale - Mancato aumento - Restituzione della somma - Natura reddituale della dazione - Non sussiste - Tassazione - Non consegue**

Non costituisce reddito imponibile per il socio la somma che la società gli restituisce dopo averla dal medesimo ricevuta in conto di futuro aumento di capitale (che negli effetti non ha mai avuto luogo: donde la ripetizione).

Per quanto l'art. 47, comma 1, d.p.r. n. 917/1986 introduca una presunzione assoluta, la norma non è applicabile al caso di specie nella misura in cui si evidenzia la natura meramente restitutoria e reintegrativa della dazione pecuniaria.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. I - sentenza n. 1809 del 23.4.2018 - Presidente e Relatore: Roggero**

**Redditi di capitale - Impiego di capitale in attività finanziarie detenute all'estero - Natura dell'attività finanziaria - Contratti unit linked in cui il rendimento del capitale dipende dalla durata di vita del sottoscrittore, senza un rendimento minimo - Contratto di capitalizzazione - Non sussiste - Polizza assicurazione sulla vita - Sussiste - Tassabilità al momento della scadenza o del riscatto - Consegue**

Le attività finanziarie che comportano l'impiego di capitale senza un rendimento minimo e il cui pagamento è funzionale alla durata della vita del sottoscrittore, sono a tutti gli effetti contratti di assicurazione, polizze vita da assoggettare a tassazione soltanto alla scadenza o al riscatto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VIII - sentenza n. 1877 del 23.4.2018 - Presidente: Labruna, Relatore: Candido**

**IRPEF - Società di capitali a ristretta base societaria - Imputazione per trasparenza - Doppia imposizione - Sussiste**

È illegittima la pretesa recata da un atto impositivo con il quale l'Amministrazione finanziaria dispone l'imputazione per trasparenza in capo al socio persona fisica del maggior reddito accertato a mezzo di altro autonomo atto impositivo nei confronti di una società a responsabilità limitata. La tesi dell'ufficio condurrebbe ad una fattispecie di doppia imposizione economica, dacché, i mede-

simi redditi risulterebbero, dapprima, assoggettati ad IRES in capo alla società e successivamente, assoggettati ad IRPEF in capo al socio, seppur in assenza di distribuzione.

## **2.3. I redditi di lavoro dipendente**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 584 del 20.6.2017 - Presidente: Riviezzo, Relatore: D'Angelo**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - IRPEF - Doppia imposizione - Convenzioni contro le doppie imposizioni - Art. 15 convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta tra Italia e Cina - Reddito di lavoro dipendente - Tassazione nel paese in cui è svolta l'attività**

In materia di rimborso delle imposte dirette, è illegittimo il provvedimento con il quale l'Amministrazione Finanziaria neghi il rimborso dell'imposta sul reddito delle persone fisiche al lavoratore dipendente che abbia prestato la propria attività, in regime di trasferta, nella Repubblica Popolare Cinese, ed ivi sia stato successivamente distaccato, nell'ipotesi in cui le retribuzioni percepite durante la trasferta, e prima del formale distacco, siano assoggettate a tassazione sia nel paese ove ha sede il datore di lavoro, sia nel paese di trasferta. Ciò in quanto l'art. 15 della convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta da Italia e Cina stabilisce che la retribuzione che un residente di uno stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente è tassata nell'altro stato contraente, dove l'attività è svolta, purché il lavoratore soggiorni in detto stato per un periodo superiore a 183 giorni nel corso dell'anno solare di riferimento.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVII - sentenza n. 4457 del 18.7.2017 - Presidente: Fruscella, Relatore: D'Urso**

**IRPEF Indennità sostitutiva ex art. 8, l. n. 604/1996 - Qualificazione in termini di lucro cessante - Sussiste - Operatività dell'art. 6, comma 2, del TUIR - Assimilabilità ai redditi di lavoro dipendente - Sussiste - Qualificazione come danno emergente - Esclusa se il contribuente non prova di aver subito danni ulteriori**

Ove il contribuente non dimostri di aver subito pregiudizi qualificabili in termini di danno emergente, le somme corrisposte da una Pubblica Amministrazione a seguito della reiterazione di contratti a tempo determinato, senza conversione in contratto a tempo indeterminato, vanno qualificate come lucro cessante; appare dunque corretta l'applicazione dell'art. 6, comma 2, del TUIR, con conseguente assimilazione delle predette somme a reddito di lavoro dipendente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. VIII - sentenza n. 375 del 19.10.2017 - Presidente: Fenu, Relatore: Contini**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Lavoro subordinato e lavoro autonomo - Elementi distintivi**

Ai fini della distinzione del rapporto di lavoro subordinato da quello autonomo, elementi rilevanti sono l'assoggettamento del lavoratore al potere direttivo, organizzativo e disciplinare del datore di lavoro, che deve estrinsecarsi nella emanazione di ordini specifici, oltre che nell'esercizio di un'assidua attività di vigilanza e controllo nella esecuzione delle prestazioni lavorative, e il suo inserimento nell'organizzazione aziendale, da valutarsi con riferimento alla specificità dell'incarico conferitogli e alle modalità della sua attuazione. Altri elementi, quali l'assenza di rischio, la continuità della prestazione, l'osservanza di un orario, la localizzazione della prestazione, assumono natura meramente sussidiaria e non decisiva. In particolare, per quanto riguarda la sussistenza del rischio, questa viene in rilievo, ai fini della distinzione tra lavoro autonomo e subordinato, quando si prospetti l'ipotesi che il prestatore di opera possa in realtà rivestire la qualità di imprenditore e, come tale, prestare un'attività autonoma all'interno o comunque a favore dell'impresa committente, ma non quando si tratti di prestazione di attività di carattere professionale, perché, in tale ipotesi, non si pone un problema di distribuzione del rischio tra il committente e il professionista, il quale non ha un proprio rischio di impresa, ma è soggetto alla sola eventualità dell'inadempimento o dell'insolvenza della controparte.

Nei casi in cui la qualificazione del rapporto si riveli di difficile e non sicuro apprezzamento, deve farsi riferimento alla volontà espressa dalle parti nel contratto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. VII - sentenza n. 10788 del 19.12.2017 - Presidente: Caianiello, Relatore: Maiello**

**Imposte sul reddito - IRPEF - Compenso dei giudici tributari - Tassazione - Principio di cassa - Liquidazione avvenuta dopo la scadenza di riferimento - Regime di tassazione separata - Legittimità - Sussiste**

Ai compensi spettanti ai Giudici Tributari, assimilati ai redditi dei lavoratori dipendenti ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. f) del d.p.r. n. 917/1986 (TUIR), vanno applicati gli stessi criteri di imposizione che governano questi ultimi. Pertanto, nel rispetto del disposto dell'art. 51 del predetto TUIR, si applicherà il regime di tassazione ordinaria agli emolumenti percepiti nel periodo d'imposta e fino al 12 gennaio dell'anno successivo. Viceversa per gli emolumenti arretrati, riferibili all'anno precedente, ma riscossi dopo la data del 12 gennaio, varrà il regime di tassazione separata. Tanto è confermato dalla interpretazione della Corte Costituzionale che, con sentenza n. 142/2014, ha dichiarato l'illegittimità dell'art. 39, comma 5 del d.l. n. 98/2011, (convertito in l. n. 111/2011), che aveva sottratto al regime di tassazione separata i compensi sul presupposto di un presunto "ritardo fisiologico".

---

**Commissione tributaria provinciale di Bolzano - Sez. I - Sentenza n. 91 del 15.5.2018 - Presidente e Relatore: Meyer**

**Collaborazione tra professionisti - Servizi di consulenza - Verifiche fiscali - Riqualficazione del rapporto - Rapporto di lavoro dipendente - Eterodirezione - Ritenute alla fonte**

L'esistenza di rapporti di lavoro dipendente può prescindere dal dato formale costituito dal tenore letterale dei contratti stipulati dalle parti.

Rappresentano presunzioni gravi, precise e concordanti, fra le altre, la quantificazione del compenso ad ore con conseguente vincolo di presenza, l'abilitazione all'utilizzo del sistema informatico della società, l'e-mail dedicata con indirizzo identico a quello utilizzato dal personale dipendente e con indicazione della qualifica di addetto al controllo di gestione, nonché l'inquadramento nell'organigramma della società con la predetta qualifica, alle dirette dipendenze dell'amministratore delegato, come dimostrato dallo scambio di e-mail e di altra corrispondenza reperite in sede di verifica.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 1218 del 29.12.2017 - Presidente: Maffei, Relatore: D'Angelo**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Redditi di lavoro dipendente - Agevolazioni - Indennità di volo**

L'agevolazione tributaria di cui all'art. 51, comma 6 del d.p.r. n. 917/1986, consistente nella limitazione della tassabilità al 50% delle indennità di retribuzione, si applica esclusivamente all'indennità di volo erogata al personale in servizio e non anche al trattamento di favore di quello in quiescenza.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 1064 del 20.2.2018 - Presidente: Tafuro, Relatore: Musili**

**IRPEF - Reddito lavoro dipendente - Datore lavoro - Sostituto imposta - Ritenute operate - Omesso versamento - Lavoratore dipendente - Sostituto imposta - Solidarietà debito - Esclusione - Ruolo esecutivo - Cartella pagamento - Illegittimità pretesa - Consegue**

Il lavoratore dipendente sostituito per il quale il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, ha omesso il versamento delle ritenute IRPEF operate sul suo reddito di lavoro dipendente non può essere destinatario, neppure quale obbligato solidale, del ruolo contenuto nella cartella di pagamento recante gli importi non versati a titolo di IRPEF dallo stesso datore di lavoro.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII - sentenza n. 2122 del 2.3.2018 - Presidente: Iandolo, Relatore: Proietto**

**IRPEF - Agevolazioni ed esenzioni - d.l. 4.7.2006 (l. 4.8.2006, n. 248) - Incentivo esodo - Tassazione favorevole - Proroga esodo dopo scadenza termine - Proroga agevolazione - Non sussiste**

Nessuna incidenza può avere, ai fini tributari, la proroga dell'ente datore di lavoro del piano di incentivo all'esodo per i dipendenti che abbiano maturato il diritto alla pensione negli anni successivi al 4 luglio 2006. Infatti questa data è stata fissata dall'art. 36 del d.l. 4 luglio 2006 convertito con l. 4 agosto 2006, n. 248, che ha abrogato la previsione dell'applicazione di un'aliquota pari alla metà di quella ordinaria per l'indennità di fine rapporto prevista dall'art. 19 del d.p.r. n. 917/1986, quale termine ultimo per godere di detta agevolazione. La proroga ad un precedente piano di incentivazione intervenuto prima del predetto limite temporale, deliberato per finalità aziendali non

produce alcun effetto sul piano tributario, non trovando più applicazione la disciplina del predetto art. 19, comma 4-bis del TUIR.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIII - sentenza n. 1660 del 13.4.2018 - Presidente e Relatore: Izzi**

**Assegno di mantenimento - Doppia imposizione - Convenzione con gli Stati Uniti - Residenza persone fisiche**

Al fine di verificare se l'assegno di mantenimento corrisposto dall'ex marito italiano (ed ivi residente) sia assoggettabile ad imposizione e qualora il percipiente opponga di non essere residente in Italia, la convenzione stipulata con gli Stati Uniti (l. n. 20/2009), volta ad evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sui redditi, fissa una disciplina speciale che si sostituisce a quella generale. La convenzione prevede che gli assegni alimentari per il coniuge siano imponibili solo nello Stato di residenza del ricevente. In caso di doppia residenza, la convenzione stabilisce il criterio di abitazione permanente e - in caso di abitazione permanente in entrambi gli Stati - il soggetto è considerato residente nello Stato nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette (centro degli interessi vitali).

## **2.4. I redditi di lavoro autonomo**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 241 del 3.7.2017 - Presidente e Relatore: Greco**

**IRPEF e addizionali - Tassazione dell'attività di prostituzione - Legittimità - Obbligo di denuncia**

Sulla scorta della sentenza n. 18030 del 24 luglio del 2013 della Corte di Cassazione, l'attività di prostituzione - nella specie non negata dall'interessata - è fonte di reddito tassabile e, come tale, deve essere denunciata all'Erario.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 2250 del 19.10.2017 - Presidente: Mainini, Relatore: La Terza**

**Interessi su una notula professionale corrisposti dopo l'approvazione del piano di riparto di un fallimento - Natura degli interessi - Moratori - Costituiscono redditi della stessa categoria da cui provengono i crediti**

Gli interessi corrisposti per il pagamento di una notula professionale ammessa nello stato passivo di un fallimento e pagata solo dopo l'approvazione del piano di riparto non possono avere che natura di interessi moratori corrisposti dalla procedura per il ritardo nel pagamento della notula stessa dal momento dell'ammissione al passivo al momento dell'approvazione del piano di riparto. La riconosciuta natura di interessi moratori, ai sensi dell'art. 6, comma 2 TUIR, li accomuna ai red-

diti della stessa categoria di quelli da cui provengono i crediti su cui gli interessi sono maturati e, pertanto, sottoposti all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. I - sentenza n. 114 del 7.2.2018  
- Presidente: Venturini, Relatore: Cattaneo**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Reddito di lavoro autonomo - Indennità risarcitorie a clienti - Deducibilità - Sussiste art. 54 TUIR**

Le indennità risarcitorie corrisposte alla clientela per fatti colposi imputabili al professionista nell'esercizio dell'attività professionale devono essere ricondotte alle spese deducibili di cui all'art. 54 del TUIR secondo il criterio di cassa.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VII - sentenza n. 4185 del 19.6.2018  
- Presidente: Colaianni, Relatore: Colaiuda**

**IRPEF - Commercialista - Contributo integrativo - Soggettivo - Differenze - Diritto alla rivalsa - Deducibilità - Non sussiste**

Il commercialista non può dedurre il contributo integrativo dovuto alla Cassa di previdenza perché non concorre alla formazione del reddito di lavoro autonomo e tale indeducibilità ricorre anche nel caso in cui il professionista maturi il diritto alla rivalsa.

## **2.5. I redditi diversi**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VIII - sentenza n. 2346 del 17.7.2017 - Presidente: Sinisi, Relatore: Morgantini**

**Cessione di terreno - Maggior valore determinato ai fini dell'imposta di registro - Automatica applicazione anche ai fini delle imposte dirette - Non è possibile - Art. 5 d.lgs. n. 147/2015 - Valenza confermativa del principio - È tale**

Il maggior valore di un terreno ceduto, e sul quale il contribuente abbia raggiunto un accertamento con adesione con l'Ufficio, non può svolgere i suoi effetti anche ai fini delle imposte dirette e della tassazione della maggiore plusvalenza (asseritamente) emergente dalla medesima cessione.

In questo senso la novella legislativa recata dall'art. 5 del d.lgs. n. 147/2015, sconosciuta all'Ufficio *ratione temporis*, ha una valenza meramente confermativa di un principio già acquisito.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IX - sentenza n. 2350 del 17.7.2017 - Presidente: Messini D'Agostini, Relatore: Criscuolo**



**IRPEF - Cessione di opere d'arte - Provento - Reddito diverso - Art. 67, comma 1, lett. i),  
TUIR - È tale - Tassazione - Consegue**

Produce redditi diversi inquadrati nell'art. 67, comma 1, lett. i) del TUIR, e conseguentemente assoggettati ad imposta, colui che sistematicamente compra e rivende opere d'arte in un periodo di tempo circoscritto realizzando ingenti proventi.

Non osta alla tassazione del reddito d'impresa commerciale occasionale l'assenza di una organizzazione a tal fine strutturata, il fatto che il contribuente svolgesse questa attività solo in modo "amatoriale" e che la medesima fosse stata rivolta nei fatti ad un novero limitato di clienti (clienti cd. "fidelizzati").

---

**Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. III - sentenza n. 397 del 12.10.2017  
- Presidente: Pellegrini, Relatore: Brillo**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Collaboratore volontario - Rimborso di spese di  
trasferta e autostradali - Equiparabilità a reddito per prestazione di lavoro occasionale  
- Non sussiste**

Non è assimilabile a "prestazioni occasionali ex art. 67, lett. e), del TUIR", l'attività di collaboratore volontario del Patronato INAPA (Confartigianato), resa in base ad un rapporto disciplinato dall'Accordo di cui alla Circ. Ministero del Lavoro, n. 10/2010, del 30.3.2010, come vistato dalla Direzione Provinciale del Lavoro competente per territorio. Per cui, le somme ricevute dal collaboratore, a titolo di rimborso spese per trasferte ed autostradali, non possono essere qualificate come reddito.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle D'Aosta - Sez. II - sentenza n. 28 del  
30.10.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Bolognesi**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Cessione di fabbricato - Plusvalenze - Tassazione**

La vendita di area già edificata non può rientrare - a fronte di una riqualificazione effettuata dall'Ufficio sulla scorta di elementi presuntivi - nelle ipotesi, sicuramente tassative, previste dall'art. 67 TUIR, il quale assoggetta a tassazione separata, quali redditi diversi, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 4773 del  
22.11.2017 - Presidente: Borgonovo, Relatore: Marseglia**

**Accertamento IRPEF - Riqualificazione della cessione di immobile in cessione di area  
edificabile - Permesso di costruire nuova palazzina previa demolizione - Plusvalenza  
tassabile - Sussiste**

Ai fini della determinazione della plusvalenza tassabile ai fini IRPEF, l'Ufficio è legittimato a riqualificare una cessione di immobile in una cessione di area edificabile ove vi siano elementi fattuali da cui è possibile desumere che quest'ultima era la reale intenzione delle parti contraenti. Tali ele-

menti sono ravvisabili, ad esempio, nella circostanza che la società acquirente abbia come oggetto sociale la costruzione di edifici, e nella circostanza che quest'ultima abbia richiesto al Comune di competenza, dopo la stipula del contratto preliminare di cessione dell'immobile e prima della stipula del relativo contratto definitivo, del permesso di costruire una palazzina *ex novo* previa demolizione dell'immobile formalmente oggetto di contratto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XX - sentenza n. 254 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Zevola**

**IRPEF - Plusvalenza - Cessione fabbricato - Demolizione futura**

La vendita di un'area già edificata non può rientrare nelle ipotesi di cui all'art. 81, comma 1, lett. b) del d.p.r. n. 917/1986, che assoggetta a tassazione le plusvalenze realizzate a seguito di cessione onerosa di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Ai fini dell'applicabilità di detta norma rileva la destinazione edificatoria originariamente conferita in sede di pianificazione urbanistica ad un'area non edificata. Da ciò discende che la demolizione di un fabbricato già esistente, non riqualifica il terreno come suscettibile di potenzialità edificatoria (potenzialità già posseduta).

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. I - sentenza n. 2611 del 20.3.2018 - Presidente: Oricchio, Relatore: Vivarelli**

**Imposte sul reddito - IRPEF - Ritenuta d'acconto su somme dovute dalla P.A. quale risarcimento per occupazioni usurpative - Legittimità**

In tema d'imposte sui redditi, è legittima la ritenuta del 20 per cento, a titolo di IRPEF, effettuata dall'Amministrazione sulle somme da essa versate quale risarcimento del danno derivante da occupazione usurpativa, potendo rientrare anch'essa nell'ambito di operatività dell'art. 11, commi 5, 6, e 7, della l. n. 413/1991, alla cui stregua sono assoggettabili a tassazione le plusvalenze corrispondenti, tra l'altro, a somme comunque dovute per effetto di acquisizioni coattive conseguenti ad occupazioni prive di titolo, perché carenti "ab origine" o dichiarate illegittime successivamente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXII - sentenza n. 1897 del 23.4.2018 - Presidente: Gravina, Relatore: Di Mario**

**IRPEF - Cessione immobile - Presunto maggior corrispettivo - Plusvalenza - Valore ai fini dell'imposta di registro - Presunzione - Non sufficiente**

L'art. 5 del d.lgs. n. 147/2015, al comma 3, nel fornire l'interpretazione autentica degli artt. 58, 85 e 86 del TUIR, stabilisce che per le cessioni di immobili l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro. La norma ha carattere interpretativo e conferma che l'Agenzia delle Entrate non può emettere avvisi di accertamento finalizzati al recupero delle imposte sui redditi solo sulla base della presunzione che il prezzo di vendita corrisponde puramente e semplicemente al valore ai fini dell'imposta di registro, ma dovrà fondarsi su elementi ulteriori.

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2121 del 23.5.2018 - Presidente: D'Amato, Relatore: Gennaro**

**Redditi diversi -Normativa Comunitaria - Prevale sulla normativa interna - Giochi e scommesse - Vincite all'estero - Imponibilità in Italia - Non sussiste - Conseguente illegittimità - Sussiste**

La normativa comunitaria impone agli Stati Membri uniformità di trattazione dei redditi percepiti in tutto il territorio comunitario. Di conseguenza è illegittima la normativa nazionale che discrimina il trattamento delle vincite presso casinò sulla base dell'ubicazione degli stessi (se in Italia o all'estero). Pertanto devono essere considerate esenti da imposte le vincite conseguite all'estero, al pari di quelle conseguite sul territorio italiano, ancorché assoggettate ad imposta alla fonte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. III - sentenza n. 305 del 28.5.2018 - Presidente: Gennaro, Relatore: Morlino**

**Cessione a terzi del diritto di superficie - Terreno per realizzare impianto fotovoltaico - Natura agricola e non edificatoria - Plusvalenza - Non sussiste**

La costituzione del diritto di superficie su un terreno agricolo per la realizzazione di un impianto di produzione di energia da fonte fotovoltaica non muta la natura del terreno che resterà agricolo. L'area destinata all'installazione dei pannelli fotovoltaici non può essere considerata un'area suscettibile di utilizzazione edificatoria in quanto il diritto oggetto di trasferimento concerne un'area agricola. Infatti, l'autorizzazione a costruire un impianto fotovoltaico su tali terreni non comporta la variazione della destinazione urbanistica degli stessi.

## **2.6. Deduzioni**

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle D'Aosta - Sez. I - sentenza n. 4 del 27.3.2018 - Presidente: Punzo, Relatore: Cuomo**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Oneri deducibili e detraibili - Termine per esercizio del potere di rettifica della dichiarazione dei redditi IRPEF - Spese per ristrutturazione (costruzione di box pertinenziale)**

Il termine per l'esercizio del potere di controllo dell'Amministrazione Finanziaria in ordine agli oneri deducibili inseriti in dichiarazione dei redditi e suddivisi in più annualità va riferito alle dichiarazioni relative alle singole annualità, e non alla dichiarazione in cui l'onere viene inserito per la prima volta.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. I - sentenza n. 438 del 16.5.2018 - Presidente: Gallo, Relatore: Cipolla**

## **IRPEF ed altre categorie reddituali - Oneri deducibili - Ginnastica per il recupero mobilità arti inferiori - Deducibilità - Sussiste**

La spesa relativa alle prestazioni di "ginnastica personalizzata atte al recupero mobilità arti inferiori" sostenute da un genitore per un figlio affetto da una documentata forma di nanismo acondroplastico, accertato come handicap grave dalla Commissione di prima istanza per l'accertamento degli stati di invalidità civile dell'ASL, che ha subito interventi chirurgici per l'allungamento degli arti e che in relazione a tale quadro gli è stato prescritto un programma rieducativo, rientra nella previsione recata dall'art. 10, comma 1, lett. b) primo periodo, del TUIR. Per la deducibilità delle spese di assistenza specifica per i soggetti considerati dalla l. n. 104/1992 la norma non prevede che esse siano relative a prestazioni necessariamente rese da soggetti o strutture aventi specifica qualificazione sanitaria.

## **2.7. Detrazioni**

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. III - sentenza n. 1831 del 24.7.2017 - Presidente: Andronio, Relatore: Ceroni**

#### **Agevolazioni per il risparmio energetico nei fabbricati - Requisiti per poter fruire dell'agevolazione - Possesso dell'immobile e interventi effettuati a proprie spese**

La "ratio legis" delle norme agevolative degli interventi per il risparmio energetico nei fabbricati è quella di agevolare la riqualificazione energetica del patrimonio immobiliare esistente ai fini della tutela dell'ambiente, di contrasto all'inquinamento e allo spreco delle risorse, oltre a quella di onorare gli impegni assunti a livello internazionale per la protezione del Pianeta dal riscaldamento globale. Pertanto detta agevolazione, per la quale può essere detratta una quota delle spese, non può essere destinata soltanto agli utilizzatori degli immobili, ma anche ai possessori o detentori che effettuino gli interventi a proprie spese.

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 1827 del 25.7.2017 - Presidente: Albini, Relatore: Paggetti**

#### **Sostenimento di oneri per interventi di riqualificazione energetica - Distinzione, ai fini del riconoscimento della detrazione d'imposta, tra immobili cosiddetti "merce" e immobili strumentali - Non sussiste**

L'art 1, comma 344, della legge 27.12.2006, n. 296, per le spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti sostenute dal contribuente, prevede una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55% (per l'anno 2007) di dette spese e non pone distinzione di soggetti beneficiari dell'agevolazione, né distinzioni tra le varie categorie di immobili (vedi anche la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36 del 31.5.2007).

(Nel caso di specie, un socio di società di persone aveva, legittimamente, effettuato la detrazione - ovviamente in proporzione alla sua quota di partecipazione - della spesa sostenuta dalla società

per spese relative ad un intervento di riqualificazione energetica su un immobile di proprietà della stessa società ad uso commerciale concesso in locazione a terzi).

---

**Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. II - sentenza n. 403 del 24.10.2017  
- Presidente e Relatore: Manfra**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Detrazione per interventi finalizzati al risparmio energetico - Incompleta compilazione del bonifico bancario/postale - Conseguente errore della comunicazione all'ENEA - Preclusione della fruizione della detrazione - Non sussiste**

Compete la detrazione ai fini IRPEF, relativa al sostenimento di spese per risparmio energetico e per il recupero del patrimonio edilizio, anche ove la comunicazione all'ENEA, sia errata in conseguenza della incompletezza del bonifico bancario/postale. Tanto prevalendo il rispetto della finalità della norma agevolativa, tesa alla corretta tassazione del reddito derivante dall'esecuzione delle opere di ristrutturazione edilizia e di riqualificazione energetica (rif. Circ. n. 43/E del 18.11.2016).

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 478 del 07.3.2018  
- Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti**

**Controllo formale IRPEF 36-ter d.p.r. n. 600/1973 - Detrazioni fiscali**

Al fine di potere usufruire della detrazione fiscale di cui all'art. 16 del d.p.r. n. 917/1986 - "detrazioni delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici" - è necessario pagare le fatture dei lavori con bonifico bancario o postale, da cui deve risultare la causale del versamento, il codice fiscale o la p.IVA di chi effettua i lavori.

In caso di pagamento non eseguito tramite bonifico e/o di mancata indicazione nel bonifico delle voci richieste e/o di mancata esibizione della ricevuta di bonifico e/o intestazione a persona diversa da chi richiede la detrazione e/o di mancata esibizione di fatture o ricevute di spese effettuate, ed infine di mancato rispetto delle norme edilizie ed urbanistiche comunali, il contribuente non ha diritto alla detrazione con conseguente legittimità del recupero di imposta.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 1509 del 8.3.2018 -  
Presidente: Terrinoni, Relatore: Molino**

**Agevolazioni ed esenzioni - Mutuo prima casa - Interessi - Detrazione - Beneficio - Applicazione - Ipotesi**

Il beneficio relativo alla detrazione degli interessi sul mutuo contratto per l'acquisto della prima abitazione trova applicazione anche nel caso in cui l'originario contratto è stato estinto e ne viene stipulato uno nuovo di importo non superiore alla residua quota di capitale da rimborsare, maggiorata delle spese e degli oneri correlati, così come previsto dall'art. 15, comma 1, lettera b), del TUIR, posto che la disposizione da ultimo citata si fonda sul carattere unitario dell'operazione di estinzione ed accensione del nuovo mutuo e della sostanziale continuità del rapporto di mutuo

originariamente stipulato, con conseguente conservazione dei benefici fiscali già riconosciuti in relazione al primo contratto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVIII - sentenza n. 2271 del 18.5.2018 - Presidente e Relatore: Izzi**

**IRPEF - Detrazione spese per interventi di riqualificazione energetica - Onere probatorio - Dimostrazione della effettiva riduzione dei consumi in capo all'impresa - Non sussiste**

Nessuna disposizione subordina la possibilità di usufruire della detrazione ai fini IRPEF di cui all'art. 1, comma 344, legge n. 296 del 27 dicembre 2006 delle spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici alla dimostrazione del fatto che dall'intervento di risparmio energetico consegue un'effettiva riduzione dei consumi nell'esercizio dell'attività imprenditoriale, potendo l'intervento riguardare anche beni strumentali all'attività e non generare quindi un vantaggio diretto per l'impresa.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIII - sentenza n. 2432 del 28.5.2018 - Presidente: Barbaini, Estensore: Vigorita**

**Agevolazioni - Detrazione per interventi di riqualificazione energetica - Destinazione dell'immobile**

L'agevolazione fiscale riconosciuta dall'art. 1, comma 344, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 sotto forma di detrazione di quota pari al 55 per cento delle spese sostenute dal contribuente per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, trova applicazione indipendentemente dall'uso che il contribuente faccia dell'immobile interessato dall'intervento di riqualificazione energetica, non dovendo la stessa riguardare necessariamente gli immobili strumentali all'impresa che intende beneficiare dell'agevolazione in discorso.

## **2.7.1. Crediti d'imposta per i redditi prodotti all'estero**

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. III - sentenza n. 1004 del 4.8.2017 - Presidente: Cocilovo, Relatore: Cali**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Imposte pagate all'estero - Credito di imposta - Termini per lo scomputo**

Il credito per le imposte pagate all'estero può legittimamente essere esposto in dichiarazioni fiscali relative ad annualità d'imposta successive a quella in cui tale credito è maturato, in quanto la legge non contempla alcuna decadenza in relazione all'esercizio del diritto alla detrazione, ponendo la sola condizione della definitività del pagamento dell'imposta estera.

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo - Sez. I - sentenza n. 127 del 8.3.2018  
- Presidente e Relatore: Maggipinto**

**IRPEF – Omessa compilazione quadro RW – Rimborso euroritenuta – Non spetta**

Non è riconosciuto il credito d'imposta pari all'euroritenuta applicata dalla banca svizzera al soggetto che non ha indicato i redditi prodotti all'estero nella propria dichiarazione dei redditi e che non ha autorizzato l'agente pagatore svizzero a comunicare allo Stato italiano i capitali detenuti nello Stato extra UE.

---

**Commissione tributaria regionale per Bolzano - Sez. II - sentenza n. 67 del 29.6.2018  
- Presidente e Relatore: Ranzi**

**Imposte sul reddito – Imposta assolta all'estero – Detraibilità – In proporzione al reddito imponibile anche in Italia**

Ai sensi dell'art. 165, comma 10 del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, l'imposta assolta all'estero per i redditi ivi prodotti è detraibile in proporzione alla quota di reddito che sia soggetta ad imposizione anche in Italia. Di conseguenza è corretto l'operato dell'Ufficio che riconosca la detrazione, prevista dalle disposizioni della Convenzione con lo Stato estero, nei limiti della percentuale di reddito che concorre a formare la base imponibile per le imposte sul reddito italiane, atteso che lo scopo della norma richiamata è quello di evitare che il contribuente possa recuperare, attraverso il meccanismo del credito d'imposta, elementi di reddito che, prodotti all'estero, siano esenti da imposta in Italia.

### **3. Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva**

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. IV - sentenza n. 1341 del 29.9.2017 – Presidente: Galasso, Relatore: Borgna**

**IRPEF ed altre categorie reddituali – Imposta sostitutiva per la rideterminazione valori di acquisto partecipazioni – Presupposti**

La rivalutazione dei terreni edificabili, effettuata ai sensi dell'art. 7 della legge n. 448 del 2001, si considera perfezionata con il versamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva ovvero, in caso di pagamento rateale, con il versamento della prima rata e con la redazione della perizia giurata di stima. L'omessa indicazione del valore nel quadro RM della dichiarazione dei redditi costituisce una mera violazione formale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 2531 del 12.12.2017 – Presidente: Giubilaro, Relatore: Paolini**

## **Capitali corrisposti da fondi pensione integrativi – Prestazioni erogate in forma di capitale – Diversità di situazioni – Criteri per l'applicazione delle ritenute fiscali**

In tema di fondi previdenziali integrativi, le prestazioni erogate in forma di capitale ad un soggetto che risulti iscritto in epoca antecedente all'entrata in vigore del d.lgs. 21.4.1993, n. 124, ad un fondo di previdenza complementare aziendale a capitalizzazione di versamenti e a causa previdenziale prevalente, sono soggette al seguente trattamento tributario: a) per gli importi maturati fino al 31.12.2000, la prestazione è assoggettata al regime di tassazione separata di cui agli artt. 16, comma 1, lett. a) e 17 del d.p.r. 22.12.1986, n. 917, solo per quanto riguarda la "sorte capitale", corrispondente all'attribuzione patrimoniale conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro, mentre alle somme provenienti dalla liquidazione del cd. rendimento si applica la ritenuta del 12,50%, prevista dall'art. 6 della legge 26.9.1985, n. 482; b) per gli importi maturati a decorrere dall'1.1.2001 si applica interamente il regime di tassazione separata di cui agli artt. 16, comma 1, lett. a) e 17 del d.p.r. 22.12.1986, n. 917 (Cass., SS.UU., 22.6.2011, n. 13642).

---

### **Commissione tributaria regionale per la Valle D'Aosta - Sez. II - sentenza n. 11 del 22.5.2018 – Presidente: Cotta, Relatore: Politano**

#### **IRPEF ed altre categorie reddituali - Imposta sostitutiva di cui all'art. 7 della legge n. 448/2001 - Pagamento integrale effettuato da uno dei comproprietari**

L'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi di cui all'art. 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, rubricato rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola, non ha carattere unicamente personale, atteso che tale art. 7 prevede un'aliquota fissa del 4%, mentre al contrario le imposte personali sul reddito sono soggette ad imposizione progressiva; pertanto, il versamento dell'imposta, calcolata sull'intero valore della perizia, libera dall'obbligo impositivo tutti i comproprietari, indipendentemente da quali fra essi effettui integralmente il pagamento (nel caso di specie l'Amministrazione aveva ritenuto che il pagamento di tale imposta, effettuato integralmente da uno dei comproprietari del bene, non liberasse gli altri comproprietari).

## **4. Obblighi formali**

---

### **Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VI - sentenza n. 538 del 14.6.2018 – Presidente: Bertotto, Relatore: Cali**

#### **IRPEF ed altre categorie reddituali - Redditi esteri - Convenzione internazionale - Prevalenza su norma interna - Sussiste**

La normativa pattizia convenzionale (Convenzione tra l'Italia e la Spagna per evitare le doppie imposizioni), la quale non prevede l'effettuazione, da parte del percipiente di redditi prodotti all'estero, di alcun adempimento formale ai fini del riconoscimento, da parte dello Stato di appartenenza, delle ritenute operate su tali redditi dal sostituto d'imposta straniero, prevale sulla normativa interna che subordina il riconoscimento delle ritenute operate dal sostituto d'imposta straniero alla indicazione dei redditi in questione nella dichiarazione fiscale da presentare in Italia da parte del



percipiente dei redditi. La norma pattizia convenzionale, gerarchicamente sovraordinata alla legge ordinaria interna, prevale su quest'ultima.

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. II - sentenza n. 127 del 12.3.2018 -  
Presidente: Bovetti, Relatore: Altare**

**IRPEF ed altre categorie reddituali - Dichiarazione dei redditi - Compilazione Quadro RW  
- Conferimento soci - Obbligo - Comunicazione intermediario finanziario - Irrilevanza**

E' obbligo incondizionato la compilazione del quadro RW in presenza di investimenti all'estero, ancorché infruttiferi nel periodo d'imposta, non potendo essere sostituito tale adempimento dalle comunicazioni effettuate dagli intermediari finanziari ai sensi dell'art. 11 d.l. n. 201/2011.

Non si tratta di violazione meramente formale, in quanto la mancata indicazione reca pregiudizio all'attività di controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate, mentre la compilazione è utile per monitorare il transito di capitali tra Stato italiano e paesi esteri al fine di evitare che imponibili soggetti a tassazione in Italia siano sottratti ad imposizione mediante il trasferimento all'estero.

## 5. Rimborso

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 1134 del 8.11.2017  
- Presidente: Napolitano, Relatore: Ramazzina**

**Dichiarazione dei redditi - Omessa indicazione di un cespite - Dichiarazione integrativa  
- Indicazione delle ritenute subite - Ricalcolo del reddito complessivo - Emersione di un  
credito d'imposta - Legittimità - Sussiste**

In tema di dichiarazione integrativa i commi 8 e 8-bis dell'art. 2 del d.p.r. n. 322 del 1998, come sostituiti dall'art. 5 del d.l. 22 ottobre 2016, n. 193 convertito con modificazioni dalla legge 1 dicembre 2016, n. 225 stabiliscono che le dichiarazioni dei redditi, dell'IRAP, dei sostituti d'imposta e dell'IVA possono essere integrate a favore del contribuente entro il termine di decadenza dell'azione accertatrice di cui agli artt. 43 del d.p.r. n. 600 del 1973 e 57 del d.p.r. n. 633 del 1972, con la conseguenza che se la dichiarazione integrativa a favore è trasmessa entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito o dalla maggior eccedenza IVA detraibile risultante dalla stessa può essere utilizzato in compensazione o, con riferimento all'imposta sul valore aggiunto, portato in detrazione in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale; nel caso in cui, invece, la dichiarazione integrativa a favore è trasmessa oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito derivante dal minor debito o maggior credito, risultante dalla stessa può essere chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa. Pertanto, va dichiarato illegittimo il provvedimento con il quale l'Amministrazione Finanziaria ha rigettato l'istanza di riliquidazione e rimborso dell'eccedenza IRPEF come risultante dalla dichiarazione integrativa presentata.

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 311 del 22.1.2018  
- Presidente: Zingale, Relatore: Puccio**

**Provvedimento di diniego rimborso IRPEF - Termine di decadenza oltre 48 mesi - Sussiste**

Il rimborso delle imposte sui redditi, la cui disciplina è dettata dall'art. 38, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602 e segnatamente il termine di decadenza ivi previsto, opera in tutte le ipotesi di inesistenza dell'obbligazione, a prescindere dalle ragioni di fatto e di diritto che vengano dedotte, senza che possa distinguersi fra pagamento erroneo e pagamento avvenuto in contrasto col diritto comunitario, ipotesi cui va equiparata quella di pagamento di tributi in conformità a norme poi dichiarate incostituzionali (Cass., n. 17918/2004). Anche quando "l'imposta sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea da una sentenza della Corte di Giustizia, il termine di decadenza per l'esercizio del diritto al rimborso delle imposte sui redditi, di cui all'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, decorre dalla data del versamento dell'imposta e non da quella, successiva, in cui è intervenuta la pronuncia, che ha sancito la contrarietà della stessa all'ordinamento comunitario" (Cass., Sez. VI, n. 25268/2014).

---

**Commissione tributaria provinciale di Bolzano - Sez. II - sentenza n. 7 del 23.1.2018 -  
Presidente: Abram, Relatore: Bramante**

**IRPEF - Istanza di rimborso - Benefici fiscali - Residenza all'estero - Norma agevolativa eccezionale - Cancellazione dall'anagrafe tributaria**

La disciplina contenuta nella legge 30 dicembre 2010, n. 238, prevedendo dei benefici fiscali sotto forma di riduzione del reddito imponibile per i cittadini europei che, dopo aver trascorso un periodo di studio di almeno 24 mesi risiedendo all'estero, rientrano in Italia per lo svolgimento di attività lavorativa, ha natura eccezionale rispetto alla normativa generale dettata in materia di residenza ai fini IRPEF. Ne deriva che, qualora non risulti che il soggetto richiedente abbia effettivamente trasferito la propria residenza nel Paese estero durante il periodo di svolgimento dell'attività di studio, attraverso la formale cancellazione dall'anagrafe tributaria italiana, non può ritenersi integrato il requisito richiesto dalla su richiamata normativa agevolativa ai fini del riconoscimento del rimborso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise - Sez. II - sentenza n. 557 del 5.10.2017  
- Presidente e Relatore: Manfredi Selvaggi**

**Istanza rimborso IRPEF - Silenzio rifiuto - Violazione dei termini art. 21, comma 2, secondo periodo d.lgs. n. 546/1992 - Insussistenza - Rimborso della maggiore imposta versata per "sisma" pari al 40% - Disparità di trattamento art. 3 Cost. - Fondamento**

In tema di rimborso di imposte, per il principio di ragionevolezza, spetta a tutti il beneficio della riduzione del carico fiscale. Non può sussistere disparità di trattamento tra chi ha già pagato l'intera imposta e chi, al contrario non avendola pagata ha goduto della forfettizzazione del dovuto mediante abbattimento del 40%. Infondata è l'eccezione della violazione dell'art. 21 d.lgs. n. 546/1992 sollevata dall'ufficio in quanto, nel caso di specie, è applicabile l'art. 38 del d.p.r. n. 602/1973 (*ex plurimis* Cass. n. 15027/2017).

## 6. Addizionale regionale

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. 16 - sentenza n. 1864 del 23.4.2018 - Presidente: Sacchi, Estensore: Chiametti**

**IRPEF - Emolumenti variabili - Applicazione dell'addizionale regionale IRPEF - Presupposto di imposta - Retribuzione variabile eccedente il triplo di quella fissa - Sussiste**

Ai sensi dell'articolo 33, comma 1, d.l. n. 78/2010, l'applicazione dell'addizionale regionale IRPEF con aliquota del 10% opera nel caso in cui l'ammontare della retribuzione variabile del lavoratore supera di un triplo l'ammontare di quella fissa. Unicamente al verificarsi di tale presupposto inderogabile, la base imponibile sarà costituita dalla differenza tra l'intero importo della retribuzione variabile e la retribuzione fissa. Pertanto, il comma 2-bis aggiunto dal d.l. n. 98/2011 non amplia i presupposti di applicazione dell'addizionale regionale nel senso che detto prelievo troverà applicazione al ricorrere del requisito di cui al comma 1.

## CAPITOLO II

# REDDITO D'IMPRESA ED IRAP

1. Il reddito d'impresa	23
1.1. Residenza fiscale	23
1.2. Determinazione del reddito d'impresa	23
1.2.1. Costi e spese deducibili	25
1.2.2. Svalutazione dei crediti	33
1.2.3. Capitalizzazione dei costi	34
1.2.4. Accantonamenti	34
1.3. Agevolazioni	35
1.3.1. Il regime agevolato degli enti non commerciali	37
1.4. Gruppi d'impresa	37
1.4.1. Convenzioni e direttive contro le doppie imposizioni	40
1.5. Accertamento e riscossione	41
1.5.1. Operazioni inesistenti	41
2. L'Imposta regionale sulle attività produttive	42
2.1. Presupposto d'imposta	42
2.2. Soggetti passivi	47
2.3. Determinazione del valore della produzione	48
2.3.1. Transfer pricing	49
2.4. Rimborso	51

## 1. Il reddito d'impresa

### 1.1. Residenza fiscale

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IX - sentenza n. 305 del 25.1.2018 - Presidente: Micheluzzi, Relatore: Taviano**

**IRES - Residenza fiscale - Ritenuta su interessi**

La produzione del certificato di residenza fiscale soddisfa i requisiti richiesti per l'esenzione dall'effettuazione della ritenuta sugli interessi passivi di cui al comma 5 dell'art. 26 del d.p.r. n. 600/1973.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XIV - sentenza n. 6814 del 6.12.2017 - Presidente: Centurelli, Relatore: Nicolardi**

**Accertamento - Esterovestizione - Società residente in Olanda - Onere della prova - Validità probatoria del certificato di residenza della società presunta esterovestita**

La certificazione di residenza rilasciata dalle autorità fiscali dello Stato membro in cui si trova la società presunta esterovestita (nel caso di lite, l'Olanda) ha validità probatoria e non può essere disconosciuta. Pertanto, alla luce dei principi di diritto comunitario di mutuo riconoscimento e leale cooperazione, l'avviso che accerti l'esterovestizione societaria deve essere fondato su prova certa circa l'autonomia giuridica, contrattuale, economica, finanziaria e funzionale della sede estera rispetto alle attività esercitate in Italia.

### 1.2. Determinazione del reddito d'impresa

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 1741 del 10.7.2017 - Presidente: Pasca, Relatore: Iannone**

**Inerenza e competenza di un costo - Va dimostrato l'interesse economico e aziendale per il suo sostenimento**

L'inerenza e la competenza di un costo all'attività dell'impresa sussistono qualora il costo sia stato sostenuto nell'interesse economico dell'impresa stessa.

(Nel caso di specie, la spesa riguardava le spese legali sostenute dall'azienda per un processo riguardante un suo dipendente con una posizione importante all'interno dell'azienda stessa. L'azienda giustificava la spesa a carico dell'azienda con il fatto che, al momento dell'assunzione, era stato concordato verbalmente che a dette spese legali avrebbe provveduto l'azienda. Mancava, quindi, un accordo scritto, ma anche se vi fosse stato, si è ritenuto che, comunque, mancasse l'interesse economico e aziendale dell'impresa contribuente a sostenerla).

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. V - sentenza n. 1104 del 22.9.2017  
- Presidente e Relatore: Bolla**

**Reddito di impresa - Consorzi - Rimborsi a consorziate - Distribuzione di utile - Non sussiste**

La causa del contratto di consorzio fa leva su finalità non lucrative, differenziandosi dalle società commerciali ex art. 2247 c.c. Il meccanismo tipico è il ribaltamento dei costi, per cui le imprese consorziate forniscono al consorzio le risorse necessarie per il suo funzionamento e per la produzione dei servizi per i quali esse sono state create, ma a favore pressoché esclusivo dei soggetti consorziati. L'eventuale avanzo che può generarsi in capo al consorzio non costituisce utile e deriva dal fatto che le imprese consorziate hanno fornito al consorzio risorse in eccesso rispetto a quelle effettivamente utilizzate. Tale *surplus* è redistribuito ai consorziati a titolo di rimborso di quanto in eccesso pagato, considerato che, tendenzialmente, il consorzio deve avere un bilancio in pareggio. Tali ristorni sono totalmente diversi dalla distribuzione di utili.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. I - sentenza n. 1827 del 18.12.2017 - Presidente: Pasi, Relatore: Michelone**

**Reddito di impresa - Inerenza - Relazione tra costo e attività di impresa - Deducibilità del costo a prescindere dal risultato concretamente ottenuto - Legittimità**

In materia di reddito di impresa, il principio di inerenza va inteso quale relazione tra il costo e l'attività di impresa; il costo assume rilevanza ai fini della qualificazione della base imponibile non tanto per la sua esplicita e diretta connessione a una precisa componente di reddito, ma in virtù della sua correlazione con una attività potenzialmente idonea a produrre utili. Pertanto, ai fini della deducibilità dal reddito di impresa di un costo, non rileva il risultato concretamente ottenuto, ma la sua connessione con l'attività di impresa svolta.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 355 del 19.2.2018 - Presidente: D'Isa, Relatore: D'Ambrosio**

**IRES - Determinazione dell'imposta - Plusvalenze derivanti da operazioni di "sale and lease back" - Ai sensi dell'art. 2425-bis del codice civile sono ripartite in funzione della durata del contratto**

La possibilità di diluire negli anni la plusvalenza ottenuta dalla cessione dei beni costituisce una deroga al criterio di competenza di cui all'art. 109, d.p.r. 22.12.1986, n. 917; il che giustifica (e spiega) l'onere di effettuare la scelta nella dichiarazione dei redditi (art. 86, comma 4, d.p.r. 22.12.1986, n.917). La ripartizione della somma finanziata per la durata del contratto di "sale and lease back", invece, è coerente con la causa effettiva del contratto (Cass., Sez. III penale, sent. 23.8.2016, n. 35294).

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 2151 del 5.4.2018 - Presidente: Gallucci, Relatore: Frettoni**

**IRES - Interessi attivi - Finanziamento - Partecipazione societaria - Opzione call - Esercizio competenza - Contabilizzazione**

L'acquisto della partecipazione societaria tramite il corrispettivo di una sola parte e la previsione del versamento del saldo successivamente con interessi più alti è una forma di finanziamento a tutti gli effetti, e gli stessi interessi attivi devono essere contabilizzati nell'esercizio di competenza in cui avviene il finanziamento stesso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 2576 del 19.4.2018 - Presidente: De Niederhausern, Relatore: Pennacchia**

**IRES - Recupero a tassazione costi non inerenti - Lavori di ristrutturazione - Hotel - Promittente acquirente - Copia del contratto di incarico con azienda esecutrice lavori - Legittimità dell'avviso**

Con la sola esibizione del contratto d'incarico l'azienda contribuente non dimostra l'inerenza del costo indicato in fattura e legato ai lavori di ristrutturazione che quest'ultima deve svolgere all'interno dell'hotel oggetto di compravendita. Per provare l'inerenza, la contribuente deve produrre la documentazione che riguarda l'attività da cui sono scaturiti i costi imputati al conto "immobili".

### **1.2.1. Costi e spese deducibili**

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 73 del 3.7.2017 - Presidente e Relatore: Pascucci**

**Imposta sul reddito delle società (IRES) - Compenso amministratori S.r.l. - Assenza di specifica delibera - Indeducibilità**

I compensi agli amministratori, quali componenti negativi del reddito, in quanto effettivamente erogati, devono ritenersi deducibili dal reddito di impresa delle società di capitali, come emerge dall'art. 95, comma 5, del d.p.r. n. 917 del 1986, ma tale deducibilità è comunque subordinata al fatto che gli stessi siano ai medesimi "spettanti" e, pertanto, che sia intervenuta una specifica e preventiva delibera societaria. Se i compensi sono stati approvati non con una specifica delibera assembleare, ma con la delibera assembleare di approvazione del bilancio, e quindi invalida nella parte relativa alla loro determinazione, la spesa sostenuta dalla società è indeducibile dal reddito.

---

**Commissione tributaria provinciale di Modena - Sez. II - sentenza n. 478 del 3.7.2017 - Presidente e Relatore: Mottola**

**IRES - IVA - IRAP - Costi - Pubblicità - Inerenza all'attività d'impresa - Giudizio di antieconomicità - Valutazione pluriennale - Rileva**

Il giudizio di antieconomicità che l'Ufficio può esprimere con riferimento ai costi pubblicitari sostenuti da una società deve prendere in considerazione l'insieme dei periodi di imposta in cui la politica commerciale dell'impresa si è sviluppata.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 276 del 24.8.2017 - Presidente: Leone, Relatore: Carta**

**Reddito di impresa - Costi deducibili - Spese sostenute da comodatario - Ammortamento - Legittimità - Sussiste**

Deve ritenersi consentito l'ammortamento delle spese sostenute dal comodatario per la realizzazione di un impianto turistico su beni altrui, indipendentemente dalla loro autonoma funzionalità o asportabilità al termine del periodo di comodato, purché vi sia da parte del comodatario l'effettiva utilizzazione di essi in funzione direttamente strumentale nell'esercizio dell'impresa.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 1986 del 20.9.2017 - Presidente e Relatore: Mainini**

**Spese di pubblicità e sponsorizzazione - Deducibilità dal reddito d'impresa del soggetto erogante - Presunzione di inerenza - Sussiste**

La presunzione legale di inerenza/deducibilità delle spese di sponsorizzazione di società sportive dilettantistiche, sancita dall'art. 90, comma 8, l. n. 289/2002, opera in virtù della sola ricorrenza dei presupposti previsti dalla norma, senza che rilevino requisiti ulteriori. Ne deriva che per la fruibilità dell'agevolazione, il dettato normativo richiede solo che gli importi debbono essere destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti della società erogante e che a fronte delle somme corrisposte deve essere riscontrata una specifica attività del beneficiario, reputandosi irrilevanti ai fini dell'accertamento, secondo questa Commissione, le forme nelle quali la pubblicità e propaganda si estrinsecano.

---

**Commissione tributaria provinciale di Novara - Sez. II - sentenza n. 183 del 26.9.2017 - Presidente e Relatore: Scafi**

**Reddito di impresa - Costi per prestazioni pubblicitarie - Proporzionalità tra corrispettivi fissati in contratto e prestazioni fornite - Necessità**

Nel caso di prestazioni pubblicitarie, commissionate ad associazioni sportive dilettantistiche regolarmente funzionanti sulla base di contratti, richiamati nel contesto stesso dell'accertamento, la deducibilità dei costi d'impresa non richiede la connessione comprovata per ogni frazione di costo quale contropartita negativa della produzione, essendo sufficiente la semplice contrapposizione economica teorica. Trattandosi appunto di attività di pubblicità e sponsorizzazione, non potrebbe certamente richiedersi al contribuente di collegare l'onere con un determinato incremento di entrate, essendo sufficiente che, al momento in cui l'erogazione è stata disposta, ad esse potesse fondatamente ricollegarsi la promozione dell'immagine dei prodotti del soggetto erogante (o anche solamente di alcuno di essi).



**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VI - sentenza n. 1314 del 27.9.2017 - Presidente e Relatore: Puccinelli**

**Reddito d'impresa - Componenti negativi - Deducibilità - Principio di inerenza**

Devono ritenersi inerenti all'attività di impresa, e dunque legittimamente deducibili, i costi sostenuti per prestazioni di consulenza professionale nell'ambito di una 'Procedura di Clemenza', affrontata al fine di ottenere una riduzione dell'ammenda comminabile a seguito di un'infrazione della normativa Antitrust contestata dalla Commissione Europea.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XIV - sentenza n. 2943 del 6.10.2017 - Presidente: Mangialardi, Relatore: De Maria**

**Accertamento - Imposte dirette - Progetto di allargamento raggio di azione economica - Rinuncia al progetto - Deducibilità dei costi sostenuti - Sussiste**

Sono deducibili le spese fatturate per sostenere la progettazione di iniziative volte ad ampliare il raggio d'azione commerciale anche se successivamente si decide l'abbandono del progetto, rientrando tale valutazione nella libertà d'iniziativa economica.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IX - sentenza n. 2343 del 27.10.2017 - Presidente: Falabella, Relatore: Nicolosi**

**Spese di pubblicità - Facoltà di dedurle nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero di capitalizzarle e ammortizzarle in cinque anni (facoltà esercitabile fino all'esercizio 2015)**

Il contribuente, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, fino all'esercizio 2015 aveva la facoltà di dedurre le spese di pubblicità nell'esercizio in cui erano state sostenute nel loro intero ammontare, ovvero capitalizzarle e dedurle per quote nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. (Quanto sopra valeva fino all'esercizio 2015, in quanto il d.lgs. 18.08.2015, n. 139, ha soppresso la possibilità di capitalizzare i costi di ricerca e di pubblicità dal 1° gennaio 2016, che, quindi, da tale data devono essere imputati solo all'esercizio in cui sono stati sostenuti e, per quelli che alla data del 1° gennaio 2016 si trovavano ancora in corso di ammortamento perché capitalizzati precedentemente, poteva soccorrere il principio contabile OIC 24 che, per il bilancio al 31.12.2016, aveva previsto che se i costi di ricerca e di pubblicità avessero soddisfatto "i requisiti stabiliti per la capitalizzazione dei costi di impianto e di ampliamento" avrebbero potuto essere riclassificati, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, dalla voce di bilancio "B12" alla voce "B/1 Costi di impianto e di ampliamento"; altrimenti avrebbe dovuto essere seguito quanto stabilito dal principio contabile OIC 29 per il quale i cambiamenti di principi contabili che generano proventi o oneri sono da iscrivere nella parte straordinaria del conto economico).

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 1543 del 2.11.2017 - Presidente: Cortese, Relatore: Rinaldi**

**Reddito d'impresa - Costi black list - Deducibilità - Regime probatorio**

Per quanto concerne la deducibilità dei cc.dd. costi black-list, ai fini della prova della seconda esimente di cui all'art. 110, comma 11, TUIR vigente *ratione temporis* (vale a dire la prova che le operazioni poste in essere rispondano ad un effettivo interesse economico e abbiano avuto concreta esecuzione), l'interesse economico non può ricondursi solo al prezzo della singola fornitura, ben potendo esservi circostanze diverse e ulteriori per cui, anche se a prezzo unitario maggiore, la fornitura può essere complessivamente più conveniente di altre e rispondere a un interesse economico effettivo dell'acquirente. Tra gli elementi da prendere in considerazione vi sono, ad esempio, la qualità dei prodotti e la certezza e la puntualità degli approvvigionamenti.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 3004 del 2.11.2017 – Presidente: Mancini, Relatore: Morlini**

**Sponsorizzazione - Associazione sportiva dilettantistica - ASD - Effettività - Rispetto del limite di € 200.000 - Utilità - Deducibilità - Conseguenze - Presunzione *iuris et de iure* di inerenza - Sussiste - Antieconomicità dell'operazione - Non rileva**

La deducibilità per le spese di sponsorizzazione sostenute dall'impresa a favore di una associazione sportiva dilettantistica è sempre riconosciuta a condizione:

1. che il soggetto sponsorizzato sia effettivamente una Associazione Sportiva Dilettantistica (ASD) ex art. 90, comma 8, l. n. 289/2002 (cd. Legge "Pescante");
2. che sia rispettato il limite quantitativo annuo per la sponsorizzazione (€ 200.000 e € 400.000 dal 2017);
3. che l'attività sia finalizzata a promuovere l'immagine e i prodotti dello sponsor;
4. che tale attività sia stata effettivamente posta in essere.

Il ricorrere congiunto di questi quattro requisiti determina una presunzione *iuris et de iure* di inerenza della spesa sostenuta, che non può esser superata dall'ufficio neppure evidenziando l'antieconomicità dell'operazione scrutinata, essendo la spesa superiore al 20% degli utili realizzati dall'impresa contribuente nel periodo d'imposta.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. III - sentenza n. 3683 del 13.12.2017 – Presidente: De Palma, Relatore: Nardi**

**Imposte dirette - Reddito d'impresa - Costi - Sponsorizzazione - Antieconomicità - Criteri - Sproporzione rispetto ai ricavi - Aumento del fatturato - Inerenza - Sussiste**

La sponsorizzazione, sproporzionata rispetto ai ricavi denunciati, non può ritenersi una operazione antieconomica e soprattutto non inerente ove il fatturato complessivo sia aumentato.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 253 del 18.1.2018 – Presidente e Relatore: Lamberti**

**Reddito di impresa - Riduzione del ricavo - Extrasconto - Riconoscimento - Scambio di e-mail - È sufficiente - Riduzione dell'imponibile - Consegue - Sindacato di merito dell'Ufficio - Non è possibile**

È fiscalmente deducibile dal reddito imponibile il cd. "extrasconto" che il fornitore abbia riconosciuto a un suo cliente strategico ad ulteriore abbattimento del corrispettivo pattuito, anche quando la concessione di questa ulteriore riduzione non trovi conferma né nel contratto, né in previ accordi, ma solamente in un carteggio di email tra i dirigenti delle società coinvolte, stante il principio di libertà delle forme contrattuali di cui all'art. 1321 c.c.

Se da un lato l'Ufficio ha il dovere di verificare l'effettività dello sconto (onde contrastare comportamenti simulatori), dall'altro lato non può ingerirsi sulla meritevolezza dello stesso, ovvero sulla opportunità di una sua concessione.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 367 del 2.2.2018 - Presidente e Relatore: Lamberti**

**Reddito di impresa - Contratti derivati - Protezione da fluttuazioni del tasso di cambio - Cross currency swap - Perdite - Deducibilità fiscale - Consegue.**

**Contratti derivati - Stipula - Mancanza del potere di rappresentanza - Tutela dell'affidamento di controparte - È necessaria - Validità del contratto - Sussiste - Deducibilità fiscale - Consegue**

Determinano costi fiscalmente deducibili, in quanto *lato sensu* inerenti, i contratti cd. "derivati" che, stipulati al fine di tutelare l'impresa dai rischi di fluttuazioni di rischi di cambio (cd. "cross currency swap") abbiano in realtà determinato ingentissime perdite in capo a quest'ultima.

La deducibilità delle perdite derivanti dal regolamento degli stessi non viene meno nel caso in cui questi ultimi siano stati stipulati da un dirigente dell'impresa formalmente privo del potere di rappresentanza qualora la controparte contrattuale abbia concluso i negozi in buona fede e alla luce del principio civilistico dell'affidamento.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. X - sentenza n. 539 del 5.2.2018 - Presidente e Relatore: Zamagni**

**IRES - Stabile organizzazione di banca estera - Interessi passivi - Deducibilità - Fondo di dotazione effettivo e figurativo - OCSE Capital Allocation Approach - Congruità - Irrilevanza**

Al fine di poter dedurre gli interessi passivi relativi ai finanziamenti accesi con la sede centrale, la normativa interna italiana non impone alla stabile organizzazione di una banca estera di dotarsi di un fondo di dotazione adeguato (*free capital* ovvero fondo di dotazione effettivo che deve essere superiore al fondo di dotazione congruo o figurativo per evitare l'insufficienza di mezzi propri), poiché la stabile organizzazione non è un soggetto di diritto, ma una "*fictio iuris*" necessaria per ripartire il potere impositivo tra il Paese di residenza e quello di produzione del reddito. Peraltro, non sono nemmeno applicabili al caso di specie le norme in materia di *transfer pricing*, poiché non

contestate, così come i principi generali in materia di sottocapitalizzazione, poiché risulta dimostrata la rispondenza della quota parte di fondo di dotazione.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 2102 del 3.3.2018  
- Presidente: Filocamo, Relatore: Pennacchia**

**IRES - Costi - Canoni di locazione - Presenza di due aziende all'interno dello stesso locale - Ripartizione delle quote del canone di locazione - Principio del buon esercizio dell'attività imprenditoriale**

Qualora due aziende condividano lo stesso immobile non è detto necessariamente che il canone di affitto debba essere ripartito in parti uguali potendo le due locatarie stabilire un criterio conforme al «buon esercizio dell'attività imprenditoriale», vale a dire che il costo maggiore è sopportato dall'azienda con la maggiore redditività. L'avviso con cui l'Amministrazione finanziaria recupera a tassazione maggiori ricavi e costi ritenuti indeducibili per i canoni di locazione, accertando, di conseguenza, un maggior reddito d'impresa, è illegittimo.

---

**Commissione tributaria provinciale di Macerata - Sez. I - sentenza n. 73 del 7.3.2018 -  
Presidente: Fazzini, Relatore: Zampetti**

**Costi di pubblicità - Deducibilità - Presunzione ex l. n. 289/2002**

In materia di deducibilità delle spese di costi di pubblicità, le spese di sponsorizzazione di cui all'art. 90, comma 8, della l. n. 289/2002 sono assistite da una presunzione di deducibilità a condizione che: a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica; b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa; c) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una effettiva attività promozionale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. III - sentenza n. 158 del  
15.3.2018 - Presidente: Gubitosi, Relatore: Pagano**

**Deducibilità costi dal reddito d'impresa - Inerenza all'attività - Contrapposizione economica teorica**

Come previsto dal consolidato orientamento dei giudici di legittimità, il costo sostenuto da un'impresa sarà deducibile dal reddito solo se inerente all'attività esercitata con onere della prova, circa l'inerenza, in capo al contribuente. La riferibilità dei costi non richiede la connessione comprovata per ogni molecola di costo quale partita negativa della produzione, ma la semplice contrapposizione economica teorica - latenza probabile, tenuto conto della tipologia organizzativa dell'impresa. Alla luce di tali principi generali, la pronuncia ha ritenuto non inerenti i rimborsi delle indennità chilometriche agli amministratori in quanto non sono stati indicati il tipo di autovettura e i chilometri iniziali e finali, e i fitti passivi di un appartamento utilizzato per consulenze in quanto la società ha omesso la dichiarazione alla CCIAA dell'unità immobiliare quale sede secondaria e foresteria atta ad ospitare i corsi dei propri collaboratori. Al contrario, sono stati ritenuti deducibili i costi di carburanti e lubrificanti delle auto dei dipendenti utilizzate per le prestazioni di lavoro,

comprese le schede carburante, i biglietti aerei nominativi e la polizza vita dell'amministratore stipulata a favore e nell'interesse della società.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 258 del 27.4.2018 - Presidente: De Luce, Relatore: Palma**

**Deduzione costi lavoro - Riduzione monte ore - Onere della prova - Applicazione tariffa media**

Nel caso di deduzione dei costi sostenuti nell'ambito di un'attività economica, per il lavoro svolto da un operaio specializzato con orario parziale di tipo "orizzontale", non è possibile applicare una riduzione ulteriore del 20 % sul monte ore complessivo per tempi morti e pause, in quanto contraria ai principi di efficienza ed economicità tipici di un'organizzazione commerciale. Inoltre, ai fini della predetta deduzione, in assenza di una diversa prova fornita dal contribuente in merito a quanto effettivamente corrisposto, risulta corretto l'operato dell'ufficio che ha applicato la tariffa "media" di euro 18, normalmente praticata da ditte operanti nel medesimo settore.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 401 del 7.5.2018 - Presidente e Relatore: Catania**

**Reddito di impresa - Costi deducibili - Sanzioni Antitrust - Spesa per assistenza legale - Deducibilità - Sussiste**

E' improprio assimilare in qualche modo la sanzione Antitrust, certamente non deducibile, con le spese sostenute per allestire, a seguito della procedura sanzionatoria Antitrust, una difesa tecnica, certamente sofisticata, tecnicamente impegnativa e specialistica, volta a documentare, con individuazione di una enorme mole di documenti, quei profili che nel contesto di una procedura sanzionatoria potessero mettere in luce - nell'ottica di una effettiva e meritevole cooperazione - elementi non indagati e di nuova cognizione per l'ente Antitrust. Tali costi, a differenza della sanzione, sono pertanto deducibili.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2179 del 25.5.2018 - Presidente: Carrara, Relatore: Mattarella**

**Accertamento analitico - Inerenza e competenza dei costi - Onere probatorio - Ricade sul ricorrente**

I costi, per essere ammessi in deduzione quali componenti negativi del reddito di impresa, debbono soddisfare i requisiti di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità. Grava sul contribuente l'onere di provare non solo l'indefettibile requisito dell'inerenza dei costi, ma anche la loro effettiva sussistenza ed il loro preciso ammontare.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XI - sentenza n. 3970 del 12.6.2018 - Presidente: Patrizi, Relatore: Pieroni**

**IRES - Mancato trasferimento di personale dipendente - Cessione di ramo d'azienda - Non configurabilità - Trasferimento unicamente del pacchetto clienti - Cessione di ramo d'azienda - Non configurabilità - Quote di ammortamento dell'avviamento - Indeducibilità**

Non costituiscono cessione di un ramo d'azienda né il trasferimento di tutti i beni tranne il personale dipendente, elemento indispensabile all'esercizio dell'attività di vigilanza privata, né il trasferimento del solo pacchetto clienti, dovendosi in entrambi i casi escludere la prosecuzione dell'attività aziendale originaria (in assenza di dipendenti nel primo caso e di strutture nel secondo). Ne consegue che il cessionario non può portare in deduzione le quote di ammortamento dell'avviamento iscritto in bilancio.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 119 del 15.2.2018 - Presidente: Genovese, Relatore: Nola**

**Costi - Personale amministrativo e contabile di altra società - Gestita dagli stessi amministratori della contribuente - Deducibilità - Possibilità**

Va ridimensionata la pretesa erariale per il recupero a tassazione di costi ritenuti indeducibili qualora la società si avvalga di personale amministrativo e contabile di un'altra azienda gestita dagli stessi amministratori della contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XXVI - sentenza n. 11 del 2.1.2017 - Presidente: Trentanovi, Relatore: Napolitano**

**Accertamento imposte - Spese di sponsorizzazione - Associazioni sportive dilettantistiche - Soglia legale di deducibilità - Erogazioni entro il limite - Legittimità - Sussiste**

La spesa in questione è qualificata *ex lege* quale spesa pubblicitaria dall'art. 90, comma 8, l. n. 289/2002 che prevede la deducibilità di siffatta spesa da parte del soggetto erogante alla condizione che l'importo non superi il limite di € 200.000,00 annuo e che la spesa abbia la finalità di promuovere l'immagine o i prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario. Trattasi di norma prevista a favore delle associazioni sportive che vengono incentivate nella sponsorizzazione di attività economiche in presenza di determinati presupposti. Pertanto, una volta provato che l'associazione beneficiaria svolge un'attività di carattere sportivo e che il soggetto erogante ha stipulato un contratto con la stessa al fine di promuovere il suo marchio quale sponsor, come nella fattispecie, è irrilevante sotto il profilo fiscale il numero delle prestazioni nelle quali si concretizza l'attività di sponsorizzazione, trattandosi di questione che ha rilievo soltanto nel rapporto contrattuale tra l'associazione e la società sponsorizzata, alla quale spetta l'eventuale rilievo relativamente ad una sponsorizzazione modesta o inefficace. L'Ufficio, invece, non può sindacare né l'esatto adempimento contrattuale nel rapporto tra sponsor e associazione sportiva, né la corrispondenza tra investimento effettuato e benefici derivanti da esso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 801 del 19.7.2017 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Lapicciarella**

**IRPEF – Redditi d’impresa – Deducibilità dei costi – Certezza, inerenza, determinabilità  
- Distacco di personale – Interesse del datore di lavoro distaccante – Necessità –  
Significativa quota di partecipazione del datore di lavoro distaccante nella società  
distaccataria – Sufficienza**

In materia di distacco di personale, la previsione di cui all'art. 30, d.lgs. 10 settembre 2003, n. 276, c.d. legge Biagi, circa la configurabilità della speciale ipotesi del distacco, rispetto alla generale ipotesi dell'appalto di servizi, al ricorrere dell'interesse del datore di lavoro distaccante, è soddisfatta qualora quest'ultimo detenga una significativa quota di partecipazione nella società distaccataria. Pertanto, ove sussista tale interesse, l'Amministrazione non è legittimata a qualificare il distacco come prestazione di servizi derivante da un contratto d'opera o di appalto, e correlativamente è illegittima la tassazione dei costi sostenuti dal distaccante in relazione al distacco.

### **1.2.2. Svalutazione dei crediti**

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. V - sentenza n. 987 del 5.10.2017  
- Presidente: Rosin, Relatore: Borghi**

**IRES – Perdite su crediti – Procedura fallimentare estera – Imputazione per competenza –  
Decorrenza – Dalla dichiarazione di fallimento – Non sussiste – Dall’avvenuta conoscenza  
del fallimento – Sussiste – Conseguenze – Legittimità della deduzione**

Qualora la società debitrice estera sia fallita e sia stata cancellata dal registro delle imprese, è corretto dedurre la perdita sul credito vantato nei confronti della predetta società nell'anno d'imposta in cui si ha avuto notizia della sua cancellazione. Va invece respinta la tesi dell'Ufficio stando alla quale la deduzione deve essere operata nell'anno in cui è stato dichiarato il fallimento, a prescindere dal fatto che il contribuente ne fosse venuto a conoscenza o meno. Infatti ottenere precise informazioni in merito alla procedura concorsuale estera risulta certamente più difficoltoso che ottenere le medesime informazioni con riguardo ad una società italiana.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 1392 del 4.12.2017  
- Presidente: Catania, Relatore: Nicodano**

**Reddito di impresa - Svalutazioni crediti e perdite su crediti – Diversità delle fattispecie**

Le svalutazioni di crediti che comportano un azzeramento del valore del credito non possono essere considerate alla stregua di perdite su crediti. I due concetti sono ben distinti e autonomamente disciplinati dal legislatore fiscale: il primo dall'art. 106 TUIR, ed il secondo dall'art. 101, comma 5 TUIR. Dalla loro lettura si evince che le due norme non sono affatto sovrapponibili e regolamentano fattispecie differenti e distinte. Quindi, non è accettabile, perché errato e non supportato da norme tributarie, asserire che le svalutazioni integrali del credito sono né più né meno che perdite su crediti, richiedendosi per le prime i presupposti di certezza e precisione necessari solo per le seconde.

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 270 del 29.3.2017  
- Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio**

**Redditi d'impresa - IRES - Impresa bancaria - Svalutazione dei crediti - Finanziamenti post sisma - Inapplicabilità**

Sulla base del criterio della prevalenza della sostanza sulla forma, i c.d. finanziamenti post sisma, se pure all'apparenza paiono crediti verso la clientela, in realtà non sono tali, data l'assenza del rischio d'impresa (essendo garantiti dallo Stato) e non essendo prevista alcuna remunerazione o compenso per il servizio reso dalle banche. Ne consegue che, non essendo finanziamenti, non può trovare applicazione la norma che prevedeva la svalutazione dei crediti ex art. 106, comma 1, TUIR, potendo gli istituti creditizi dedurre interamente gli interessi passivi, oltre il limite, cioè, del 96% previsto dall'art. 96 TUIR.

### **1.2.3. Capitalizzazione dei costi**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. X - sentenza n. 1628 del 20.6.2018 - Presidente: D'Orazi, Relatore: D'Amato**

**Interessi passivi - Produzione di beni merce - Capitalizzazione - Durata superiore all'anno - È necessaria. Interessi passivi - Capitalizzazione - Beni merce - Rilevanza fiscale - Presupposto - Menzione in nota integrativa - È necessaria**

La capitalizzazione degli interessi passivi in capo ai beni merce, ed incremento così del relativo costo e tale da evitare le limitazioni di cui all'art. 96 d.p.r. n. 917/1986 (30% del ROL), è possibile solo qualora il ciclo di produzione di questi ultimi superi l'anno solare e in conformità al principio OIC 13.

La capitalizzazione non può aver luogo nelle ipotesi inferiori all'anno (nel caso di specie, la stagionatura di alcuni beni merce - prosciutti - era di soli 10 mesi) e qualora di tale scelta non sia fatta menzione nella nota integrativa al bilancio regolarmente approvato (art. 2427, comma 8 c.c.).

### **1.2.4. Accantonamenti**

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 1687 del 23.11.2017 - Presidente: Ausiello, Relatore: Steinleitner**

**Reddito d'impresa - T.F.M. - Equiparazione T.F.R. - Non sussiste**

Il "trattamento di fine mandato" (T.F.M.) previsto a favore degli amministratori, al contrario del trattamento di fine rapporto dei lavoratori dipendenti (T.F.R.) non è disciplinato in modo specifico e vincolante dalla normativa civilistica; ne consegue che la sua previsione è lasciata alla libertà delle parti le quali, in via contrattuale, sono libere di stabilire la sua entità.



## 1.3. Agevolazioni

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XI - sentenza n. 2357 del 7.7.2017  
- Presidente: Urbano, Relatore: Cazzolla**

**IRES - Reddito di impresa - Azienda agricola - Attività strumentale ad una società industriale - Autonomia dei processi produttivi - Inalterata la tipicità della natura giuridica delle due imprese - Disciplina delle imprese commerciali - Inapplicabilità - Disciplina delle imprese agricole - Sussistenza**

Una azienda agricola, che esercita attività strumentale nei confronti di una società industriale, il cui processo di produzione si avvale, per la sua ottimizzazione, in modo connesso e continuo dei suoi servizi - senza che venga alterata la specificità della natura economico-giuridica delle due imprese, nè minata, nonostante il rapporto sinergico tra le due imprese, l'integrale autonomia dei rispettivi processi produttivi - non soggiace alla disciplina dell'imprenditore commerciale (art. 2195 c.c.), ma a quella dell'imprenditore agricolo (art. 2135 c.c.).

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 1608 del 13.11.2017 - Presidente: Giusta, Relatore: Steinleitner**

**Reddito d'impresa - Accantonamento fondo rischi su crediti - Crediti ceduti pro-solvendo - Deducibilità - Presupposti**

Gli accantonamenti al fondo rischi su crediti sono deducibili anche relativamente a crediti ceduti pro-solvendo se e nella misura in cui essi, nonostante la cessione, determinino una situazione di rischio per il cedente. La pretesa dell'Amministrazione Finanziaria di escludere la deducibilità degli accantonamenti relativi ai crediti ceduti è, pertanto, fondata solo nei limiti in cui i crediti ceduti non comportino un rischio di inadempimento. Il recupero a tassazione degli accantonamenti va, invece, escluso quando l'effettivo sostenimento di tale rischio sia comprovato (nel caso in esame, risultava l'inadempimento della società debitrice, soggetta a fallimento).

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 31 del 28.11.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Napoli**

**Reddito di impresa - Tremonti ter - Tipologia costi - Competenza - Criteri**

Con riferimento alla c.d. Tremonti ter (art. 5 d.l. n. 78/2009), nell'ipotesi in cui l'investimento in beni della divisione 28 sia realizzato mediante un contratto di appalto a terzi, in base ai criteri di competenza di cui all'articolo 109 del TUIR, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera (macchinario, apparecchiatura o porzione di essa), risulta verificata o accettata dal committente.

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VII - sentenza n. 5135 del 6.12.2017 – Presidente: Punzo, Relatore: Bognesi**

**Agevolazioni - Crediti d'imposta - Imprese di produzione cinematografica - Individuazione della prima dichiarazione utile - Errori formali - Diritto al credito - Irrilevanza**

Il credito d'imposta concesso alle imprese di produzione cinematografica, disciplinato dall'art. 1, comma 327, lett. a), della legge n. 244/2007, e dall'art. 1 del d.m. 7 maggio 2009, è utilizzabile ai fini fiscali esclusivamente nella prima dichiarazione utile. L'indicazione del credito nella dichiarazione relativa ai redditi dell'anno di ricevimento della comunicazione del riconoscimento di tale credito d'imposta da parte del Ministero per i beni e le attività culturali è corretta e tempestiva. L'indicazione del credito in un rigo errato è errore formale, che non intacca il diritto al credito.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 203 del 22.1.2018 – Presidente: Servetti, Relatore: Colavolpe**

**IRES - Locazione - Immobili di interesse storico o artistico - Reddito d'impresa - Agevolazione - Non spettante**

Il reddito delle società soggette ad IRES, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa, mentre l'agevolazione di cui all'art. 11, comma 2, l. 30 dicembre 1991, n. 413 si applica alla determinazione del reddito fondiario e non del reddito d'impresa; pertanto, i canoni di locazione percepiti da tali società costituiscono ricavi che concorrono alla determinazione del reddito d'impresa, dovendosi escludere che quelli derivanti dalla locazione di immobili di interesse storico o artistico siano classificabili come reddito fondiario e che possano godere dell'agevolazione in questione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 219 del 7.2.2018 – Presidente e Relatore: Mancini**

**IRES - Detrazioni d'imposta per riqualificazione energetica degli edifici - Soggetti ammessi alle detrazioni - Sono indicati dall'art. 2 del d.m. del Ministro dell'Economia e delle Finanze 19.2.2007**

La detrazione d'imposta, nei limiti previsti dalla normativa per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti di qualsiasi categoria catastale, cioè abitazioni, uffici, negozi, ed altre unità immobiliari, è fruibile da soggetti come persone fisiche, imprenditori e non imprenditori, società o enti titolari di reddito d'impresa (d.m. 19.2.2007 del Ministro dell'Economia e delle Finanze). La detrazione è condizionata soltanto al rispetto di alcuni adempimenti formali e sostanziali, di cui all'art. 4 e seguenti del d.m. 19.2.2007, idonei a certificare che l'intervento eseguito determinasse un effettivo risparmio energetico. Si tratta, quindi, di un diritto all'agevolazione generalizzato che trova conferma nei testi della norma (art. 1, comma 344, legge 27.12.2006, n. 296, e successive modifiche) e del decreto attuativo, art. 2 d.m. 19.2.2007.

### **1.3.1. Il regime agevolato degli enti non commerciali**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 247 del 4.7.2017  
- Presidente e Relatore: Greco**

**IRES - Istituto Diocesano Sostentamento Clero (Diocesi di Perugia) - Legittimità tassazione agevolata al 50%**

All'Istituto Diocesano per il sostentamento del Clero spetta la tassazione agevolata ex art. 6, comma 1, lett. c) d.p.r. n. 601/1973 per i redditi conseguiti nella gestione del proprio patrimonio immobiliare sussistendone i requisiti soggettivi ed oggettivi previsti dalla legge. Non spetta, tuttavia, su redditi derivanti da locazione quando, come in specie, questi siano stati sottodichiarati o erroneamente imputati nel bilancio, spettando al contribuente l'onere della prova.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 203 del 9.4.2018 - Presidente e Relatore: De Luce**

**Regime agevolato - Società non commerciali - Statuto - Clausola di divieto di distribuzione utili - Beneficio - Non sussiste**

Usufruisce del regime agevolato l'associazione non commerciale ma solo se nel proprio statuto è inserita la clausola sul divieto di distribuzione degli utili e l'obbligo di devolvere il patrimonio nel caso di scioglimento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. II - sentenza n. 240 del 20.4.2018 - Presidente e Relatore: Autera**

**Prescrizioni per ottenere benefici fiscali ONLUS - Bilancio annuale, rendiconto, ordinamento democratico - Soci lavoratori subordinati.**

Nella fattispecie in esame, l'associazione non ha rispettato le prescrizioni per essere considerata ONLUS e godere dei benefici fiscali previsti dall'art. 150 d.p.r. n. 917/1986. Infatti essa non ha presentato il bilancio annuale e il rendiconto. Inoltre dalle dichiarazioni dei soci nell'ambito del PVC è emerso che l'attività dell'associazione veniva gestita in forma individuale dal rappresentante legale senza alcuna valorizzazione democratica della vita associativa. Infine, i medesimi soci rivestivano di fatto la qualità di lavoratori subordinati rispetto ai quali non era stata operata alcuna trattenuta.

## **1.4. Gruppi d'impres**

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. V - sentenza n. 1266 del 14.9.2017 - Presidente: Garino, Relatore: Menghini**

## **Reddito d'impresa - Transfer pricing - Modalità applicative**

Come stabilito nelle Linee Guida del 2010 al paragrafo 4.8 "Poiché la fissazione di un prezzo di trasferimento non è una scienza esatta, non sarà sempre possibile determinare un unico prezzo di libera concorrenza corretto; invece, come è indicato nel capitolo III, bisognerà a volte valutare il prezzo corretto rispetto a una gamma di cifre accettabili": in sostanza la valutazione finale del prezzo, in caso di vertenza, deve tener conto di più fattori non sempre accertabili con l'applicazione di uno solo dei metodi previsti.

---

## **Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 182 del 2.2.2018 - Presidente e Relatore: Pappalardo**

### **IRES - Regimi opzionali di tassazione - Tassazione di gruppo - Necessità della preventiva comunicazione di opzione per il triennio - Sussiste**

L'art. 117, d.p.r. 22.12.1986, n. 917, introduce il "Consolidato nazionale", (artt. dal 117 al 129 del d.p.r. 22.12.1986, n. 917), disponendo che "La società o l'ente controllante e ciascuna società controllata rientranti tra i soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b), fra i quali sussiste il rapporto di controllo di cui all'art. 2359, comma 1, numero 1, del codice civile, con i requisiti di cui all'art. 120, possono congiuntamente esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo". L'opzione, che deve essere comunicata dalla consolidante all'Agenzia delle Entrate mediante invio telematico di apposito modello, ha durata triennale, e l'invio deve essere effettuato entro il giorno 16 del sesto mese del primo esercizio di validità o di rinnovo. Per fruire dei vantaggi del consolidato nazionale l'opzione è obbligatoria, tuttavia l'art. 2, comma 1, del d.l. 2.3.2012, n. 16, in vigore dal 29.4.2012, ha sancito che l'inadempimento della comunicazione dell'opzione nel termine perentorio di cui sopra non preclude la fruizione del regime fiscale opzionale effettuando la comunicazione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, versando contestualmente l'importo previsto a titolo di sanzione. Prima dell'entrata in vigore dell'art. 2, del d.l. 2.3.2012, n. 16, la perentorietà del termine per la comunicazione dell'opzione, non consentiva, qualora la comunicazione fosse stata effettuata oltre il termine, la fruizione del regime di tassazione di gruppo.

---

## **Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. I - sentenza n. 295 del 6.4.2018 - Presidente: Grimaldi, Relatore: Cipolla**

### **Reddito di impresa - Transfer pricing - Patto di manleva - Applicazione del criterio CUP - Condizioni**

Per quanto possa risultare corretta la valutazione operata dall'Ufficio sulla astratta idoneità di un patto di manleva, contratto atipico rimesso alla disciplina fissata dalla libera determinazione delle parti, a generare una commissione per il concedente, questa non può essere determinata median-do aritmeticamente tra le commissioni pretese da quattro istituti di credito per garanzie offerte a terzi, relative inoltre ad importi assai inferiori, e quelle di un consorzio fidi per garanzie accordate ad imprese con caratteristiche economiche non comparabili con quelle delle parti. Il parametro di redditività in concreto individuato ed applicato con l'avviso di accertamento costituisce il prezzo richiesto per servizi trasferiti in transazioni non comparabili con quelle in contestazione.

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXIV - sentenza n. 2379 del 24.5.2018 - Presidente: Ceccherini, Relatore: Bussani**

**IRES - Operazioni infragruppo - Cessione lista clienti e dipendenti senza rappresentanza - Cessione ramo d'azienda - Non è tale**

La cessione della lista clienti e di dipendenti privi di poteri di rappresentanza, da parte della consociata, non costituisce una cessione di ramo d'azienda, ovvero di un compendio in grado di produrre in via autonoma un reddito d'impresa. Ne consegue che la deduzione del costo d'acquisto è nei limiti di un decimo anziché un diciottesimo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VIII - sentenza n. 288 del 24.1.2018 - Presidente: Fanizza, Relatore: Rota**

**Accertamento - Transfer pricing**

I versamenti qualificati dalle società facenti parte del gruppo societario quali prestiti infruttiferi non sono esclusi dall'applicazione della disciplina di cui all'art. 76, comma 5, del d.p.r. n. 917/1986 allora vigente: la dazione di danaro da parte della controllante in favore di società controllate va valutata secondo il valore normale della prestazione, identificato nella media dei tassi di interesse per i finanziamenti concessi ad altre società del medesimo gruppo, media che costituisce un valore di raffronto più specifico e aderente alle circostanze del caso di specie rispetto ai tassi di inflazione di riferimento o ai tassi dei depositi fruttiferi applicati nel periodo preso in esame richiamati dalla difesa della società contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. II - sentenza n. 2649 del 18.12.2017 - Presidente: D'Isa, Relatore: Paggetti**

**Attribuzione ai soci di una società a ristretta base sociale degli utili extracontabili di un'altra società controllata al 100% dalla prima - Legittimità - Sussiste**

La regola della presunzione dell'imputazione degli utili extra bilancio ai soci di società di capitali a ristretta base sociale non limita la sua efficacia all'ipotesi in cui la ristrettezza della compagine sociale si verifichi in un solo grado, quando cioè la società di capitali titolare dell'impresa ha soci in numero limitato, ma estende la sua efficacia anche al grado ulteriore, cioè quando, per effetto della partecipazione alla società di capitali titolare dell'impresa di altra società di capitali, che sia a sua volta a ristretta base sociale, per così dire di secondo grado, sia ancora caratterizzata dalla ristrettezza.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - Sentenza n. 270 del 24.07.2017 - Presidente: Renzo, Relatore: Magnini**

**IRES - Società controllate non residenti territorio Stato - Transfer pricing - Determinazione "valore normale" - Criteri plurimi comparabilità - Necessità**

Al fine di determinare il valore normale dei finanziamenti di una controllante in favore di una controllata ex art. 110, comma 7, TUIR, occorre far riferimento alle "Linee guida OCSE sui prezzi di trasferimento per le multinazionali e le Amministrazioni Fiscali del 22/7/2010. Tra i vari metodi utilizzabili l'Agenzia ha erroneamente applicato il metodo CUP che non permette l'emersione di significativi elementi di comparabilità, spettando infatti all'Agenzia delle Entrate dare prova della esistenza della pattuizione di un corrispettivo inferiore al valore normale di mercato nella operazione di finanziamento effettuata.

### **1.4.1. Convenzioni e direttive contro le doppie imposizioni**

---

#### **Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII - sentenza n. 652 del 7.7.2017 - Presidente: Maffei, Relatore: Luciotti**

##### **Reddito d'impresa - Doppia imposizione - Convenzione contro le doppie imposizioni - Rimborso - Necessità di prova del concreto assoggettamento**

Il diritto al credito di imposta, nei rapporti transfrontalieri tra società madre e società figlia, non può derivare dalla mera astratta soggezione della prima all'imposizione sui redditi di impresa nello Stato del Lussemburgo, ma occorre la prova che i dividendi percepiti dalla società distributrice italiana siano stati concretamente sottoposti a tassazione nel Paese estero, intendendosi non la semplice riconducibilità della società ad un determinato regime fiscale, ma il concreto assoggettamento, nel proprio Stato, a uno dei tributi indicati nell'allegato alla direttiva n. 435/90/CEE del Consiglio del 23 luglio 1990.

Tale principio, a più riprese rinvenibile nella giurisprudenza della Suprema Corte (sentt. nn. 4164 e 4165 del 2013; n. 10792 del 2016; n. 4771 del 2017), è alla base del rigetto da parte della Ctr Abruzzo dell'appello proposto da una società lussemburghese contro la sentenza di primo grado che correttamente aveva escluso il diritto al rimborso per assenza del requisito oggettivo della doppia imposizione. Nel caso di specie l'appellante si è limitata a produrre una generica attestazione da parte dell'autorità fiscale lussemburghese in cui si afferma che la stessa è assoggettata all'imposta sui redditi, senza fornire la prova in concreto rispetto all'assoggettamento degli utili in questione.

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Pescara - Sez. I - sentenza n. 729 del 7.7.2017 - Presidente: Scimè, Relatore: Papa**

##### **Reddito d'impresa ed IRAP - IRES - Direttiva madre/figlia - Rimborso delle ritenute sui dividendi - Condizioni**

Per avere diritto al rimborso dei dividendi versati dalla società "figlia" italiana, ai sensi dell'art. 27-bis d.p.r. n. 600/73, la società straniera non è tenuta a dimostrare di essere l'effettiva beneficiaria del rimborso, atteso che né nella normativa nazionale, né in quella internazionale è richiesto tale requisito, anche se la società ne ha dato concretamente prova attraverso l'esibizione del certificato di residenza convenzionale. Nell'ipotesi di dubbio da parte dell'Amministrazione Finanziaria circa il beneficiario effettivo, quest'ultima potrà avviare un contraddittorio con l'Autorità estera per verificare l'autenticità dell'attestazione.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 740 del 5.9.2017 - Presidente e Relatore: Riviezzo**

**Reddito d'impresa e IRAP - Rimborso crediti d'imposta - Doppie imposizioni - Convenzione Italia/Francia - Per rimborso necessita prova effettivo pagamento**

Il soggetto che ha usufruito nel proprio Paese della Direttiva contro le doppie imposizioni, non può chiedere i benefici derivanti dall'applicazione della Convenzione. L'inciso "soggetta alla legislazione francese applicabile alle società madri" non è interpretabile nel senso che la società francese che non ha pagato le imposte in Francia ha comunque diritto al rimborso del credito di imposta pagato in Italia con la trattenuta, altrimenti non avrebbe senso l'intero sistema per evitare le doppie imposizioni; la Direttiva e la Convenzione vogliono evitare che la società madre sia costretta a pagare le imposte due volte, quelle sul reddito nel proprio Paese, e subire la trattenuta nel Paese della società figlia, con la conseguenza che, pagate le imposte sul reddito nel proprio Paese, può chiedere il rimborso delle trattenute subite nel Paese di residenza della società erogante il dividendo, salvo la piccola percentuale che costituisce una doppia imposizione prevista e tollerata dal sistema. Se, viceversa, non ha pagato le imposte sul reddito nel proprio Paese, perché ha usufruito della Direttiva, risultando i dividendi percepiti sostanzialmente esenti nel proprio Paese, non può chiedere il rimborso del credito di imposta in Italia. Il solo fatto che i redditi sono stati dichiarati non è sufficiente, in quanto la società ha usufruito in Francia della quasi totale esenzione al riguardo. E', invece, necessaria la prova dell'effettivo pagamento delle imposte sul reddito in Francia.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. II - sentenza n. 2828 del 21.6.2018 - Presidente: Silocchi, Relatore: Currò**

**Dividendi - Distribuzione - Holding - Ritenuta - Determinazione - Società figlia italiana - Società madre europea - Elusione - Non sussiste**

Ai dividendi distribuiti da una società italiana in favore della società controllante residente nell'Unione Europea deve essere applicata la ritenuta nella misura del 1,375% al posto di quella ordinaria del 27%, purché venga dimostrato che la partecipazione non sia detenuta dalla holding estera soltanto per beneficiare del vantaggio fiscale.

## **1.5. Accertamento e riscossione**

### **1.5.1. Operazioni inesistenti**

---

**Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. II - sentenza n. 16 del 22.1.2018 - Presidente: Della Fina, Relatore: Rosso**

**Reddito di impresa - Omesso recupero del credito da parte di un cliente insoddisfatto - Prova di operazione inesistente - Non sussiste**

Il fatto che un creditore della società contribuente non promuova azioni volte a recuperare un credito derivante da una operazione non completamente eseguita non costituisce prova dell'inesistenza di tale operazione in quanto la circostanza non è riferibile alla contribuente, ma a una parte non coinvolta nell'accertamento (cliente insoddisfatto del lavoro eseguito).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 100 del 9.2.2018 - Presidente: Leone, Relatore: Cagnoli**

**Reddito di impresa - Costi deducibili - Ipotizzate fatture per operazioni inesistenti - Assenza di contratti scritti - Rilevanza - Non sussiste - Utilizzo di manodopera non regolarizzata - Rilevanza - Non sussiste**

Quand'anche la maggior consistenza dei lavori edili sia stata eseguita da una determinata impresa non si può escludere che altre imprese abbiano eseguito, in tempi precedenti, altre opere e altri lavori quali le sistemazioni esterne, il completamento dei piani interrati, le modifiche imposte dai Vigili del Fuoco e dai tour operator, soprattutto quando di tutti questi lavori siano stati esibiti gli stati di avanzamento ed il loro ammontare certificato e misurato dallo stesso Direttore dei lavori.

L'assenza di un contratto scritto, circostanza abbastanza diffusa tra imprese soprattutto in occasione dell'esecuzione di lavori di piccola - media entità, non assume alcun rilievo.

Il fatto, poi, che per l'esecuzione dei lavori ci si sia avvalsi di manodopera non regolarizzata e le eventuali prestazioni fornite da terzi non siano state documentate, non sono rilievi che possono essere utilizzati per sanzionare la società committente.

## **2. L'Imposta regionale sulle attività produttive**

### **2.1. Presupposto d'imposta**

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VII - sentenza n. 1659 del 3.7.2017 - Presidente: Pedone, Relatore: Bax**

**Dottore commercialista con, allo stesso indirizzo dello studio, una società per la tenuta di contabilità per conto di terzi operante attraverso una propria struttura organizzativa - L'imposta è dovuta**

Un dottore commercialista il quale, pur non avendo propri dipendenti, opera in uno studio con a fianco una società di servizi per la tenuta di contabilità per conto terzi avente una propria struttura organizzativa, società della quale lo stesso professionista è socio e con la stessa clientela, è evidentemente una struttura di servizio allo stesso professionista, con la conseguenza che non può essere invocata l'assenza per il professionista dell'autonoma organizzazione in quanto l'attività è strutturalmente svolta in una forma per la quale sussiste in ogni caso il presupposto dell'imposta.



---

**Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia - Sez. I - sentenza n. 181 del 19.9.2017 – Presidente: Manzoni, Relatore: Collini**

**IRAP - Presupposti - Esercizio di attività professionale nell'ambito di società - Utilizzo di autonoma organizzazione di terzi - Configurabilità - Esclusione**

In tema di IRAP, l'esercizio di un'attività professionale nell'ambito dell'organizzazione costituita da una società di cui il professionista è socio non realizza il presupposto impositivo costituito dall'autonoma organizzazione. In concreto il professionista non si avvale di personale dipendente, ma dispone di minimali attrezzature quali computer, stampante e telefono.

---

**Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia - Sez. I - sentenza n. 184 del 19.9.2017 – Presidente: Manzoni, Relatore: Collini**

**IRAP - Presupposto d'imposta - Esercizio di professioni in forma societaria - Sufficienza - Fondamento - Fattispecie**

Il d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive, stabilisce all'art. 2, primo periodo, che presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. Al secondo periodo dell'art. 2 "costituisce in ogni caso presupposto d'imposta l'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato".

Il requisito dell'autonoma organizzazione dell'attività non è quindi richiesto in relazione all'attività delle società e degli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, in quanto l'attività esercitata da tali soggetti, a mente del secondo periodo dello stesso art. 2, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta.

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. II - sentenza n. 263 del 24.10.2017 – Presidente e Relatore: Puliatti**

**IRAP - Autonoma organizzazione - Avvocato che si avvale di un solo collaboratore con mansioni esecutive - Elemento da solo insufficiente - Valutazione in concreto di altri fattori, tra cui i mezzi strumentali impiegati - Occorre**

Un avvocato che si avvale di una sola dipendente con mansioni esecutive e che impiega mezzi strumentali minimali non può essere assoggettato all'IRAP. Infatti, secondo l'orientamento formatosi nella giurisprudenza di legittimità, l'impiego di un solo dipendente di per sé solo non costituisce condizione sufficiente per ritenere la presenza di una struttura organizzativa tale da giustificare l'imposizione IRAP, salvo che il giudice di merito accerti, in concreto, senza alcuna presunzione o automatismo, che tale prestazione sia effettivamente idonea ad integrare, in concorso con altri fattori, un "contesto organizzativo esterno" e non un "mero ausilio dell'attività del professionista" ed, in particolare, che l'apporto di lavoro altrui ecceda, secondo l'*"id quod plerumque accidit"*, la mera agevolazione delle relative modalità di svolgimento dell'attività professionale (Cass., Sez. V, n. 26991/2014, Cass., SS.UU., n. 9451/2016).

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 3010 del 3.11.2017 – Presidente: Ciampini, Relatore: Massari**

**IRAP - Autonoma organizzazione - Attività di medico odontoiatra - Non sussiste - presenza di receptionist o personale infermieristico - Non rileva**

Non si ravvisa una autonoma organizzazione (e dunque viene meno il presupposto applicativo dell'IRAP) nella gestione di un ambulatorio odontoiatrico privo di personale dipendente e di una apprezzabile aggregazione di beni strumentali.

Tale conclusione trova anche conforto nel consolidato orientamento giurisprudenziale che non ravvisa autonoma organizzazione neppure negli ambulatori associati di medici di base, costituiti in base a contrattazione collettiva, e dotati di personale infermieristico e di receptionist in comune purché in assenza di personale dipendente.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 6313 del 3.11.2017 – Presidente: Moliterni, Relatore: Lepore**

**IRAP – Medico in regime di convenzione – Assoggettamento – Esclusione**

L'attività di medicina generale in regime di convenzione deve essere tenuta distinta dalle situazioni che presentano un'autonoma organizzazione, potendo prevedere l'uso di personale e strumentazioni senza che ciò configuri una libera professione. Inoltre, la disponibilità di uno studio da parte dei medici di medicina generale convenzionati con il SSN rientra nel minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale, essendo essa disponibilità oltre tutto obbligatoria ai fini della instaurazione e mantenimento del rapporto convenzionale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. I - sentenza n. 1563 del 15.11.2017 – Presidente: Cardino, Relatore: Piombo**

**IRAP - Esenzione - Medico convenzionato del SSN - Medicina di gruppo - Spetta**

Il medico del SSN che svolga la propria attività professionale condividendo con altri colleghi lo studio, la segreteria ed il servizio infermieristico, al solo fine di assicurare un miglior servizio agli assistiti, impiegando beni e servizi non eccedenti il minimo indispensabile è esente dall'IRAP.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 4879 del 24.11.2017 – Presidente e Relatore: D'Agostino**

**IRAP - Amministratore di condominio - Rimborso per assenza di autonoma organizzazione - Sussiste - Irrilevanza del titolo con cui è detenuto l'immobile destinato allo svolgimento dell'attività - Irrilevanza degli strumenti per modesta entità del costo - Irrilevanza segretaria part-time**

L'amministratore di condominio ha diritto al rimborso dell'IRAP non costituendo elementi di per sé denotanti un'autonoma organizzazione né il titolo con cui è detenuto l'immobile destinato a sede

dell'ufficio (proprietà o locazione), che costituisce invece presupposto indispensabile per l'ordinario svolgimento dell'attività in questione; né la quantità dei beni strumentali utilizzati per l'esercizio dell'attività quando il loro costo è di modesta entità; né l'avvalersi di una segretaria part-time con compiti esecutivi.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XI - sentenza n. 822 del 12.2.2018  
- Presidente e Relatore: Sorrentino**

**IRAP - Attività di lavoro autonomo - Applicazione dell'imposta - Presupposti - Beni strumentali - Autonoma organizzazione**

Il medico convenzionato che si avvale di un infermiere/segretario non è soggetto ad imposta regionale sulle attività produttive. Il presupposto dell'autonoma organizzazione, infatti, non ricorre quando il contribuente responsabile dell'organizzazione impieghi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile all'esercizio dell'attività e si avvalga di lavoro altrui non eccedente l'impiego di un dipendente con mansioni esecutive.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IV - sentenza n. 1101 del 22.2.2018  
- Presidente: Taglienti, Relatore: Chiappinello**

**IRAP - Soggetto contribuente - Avvocato libero professionista - Collaboratore studi legali - Prestazioni professionali - Fatturazione personale - Autonoma organizzazione - Esclusione - Assoggettamento IRAP - Illegittimità pretesa - Conseguenze**

L'avvocato che beneficia solo indirettamente dell'organizzazione degli studi legali presso i quali collabora e a cui poi fattura personalmente le prestazioni professionali rese è carente del requisito dell'autonoma organizzazione e dunque non è soggetto ad IRAP.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 2028 del 28.3.2018 - Presidente: Zaccardi, Relatore: Pennacchia**

**IRAP - Attività professionale - Autonoma organizzazione**

Il contribuente è assoggettato ad IRAP qualora, nell'esercizio di un'attività professionale, si avvalga di lavoro altrui che vada oltre lo svolgimento di mansioni di segreteria o meramente esecutive. Laddove il professionista faccia uso di collaboratori senza avvalersi di un apporto di lavoro continuativo, ma solo per sostituzioni occasionali, non può configurarsi un'organizzazione autonoma che riconduca la fattispecie al regime IRAP. È altresì rilevante, ai fini dell'applicazione dell'imposta, commisurare l'apporto dei beni strumentali utilizzati dal professionista. In tal senso, se questi risultino indispensabili ai fini dello svolgimento della professione, deve ritenersi che rispondano al requisito della "minimalità" e che dunque non eccedono la normale dotazione necessaria per l'esercizio dell'attività professionale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1877 del 7.5.2018  
- Presidente e Relatore: D'Amato**

**IRAP - Assoggettabilità del professionista in mancanza di struttura organizzativa**

Recependo l'indirizzo giurisprudenziale consacrato da Ss.Uu. n. 9451 del 2016, la Ctr Sicilia afferma la non assoggettabilità ad IRAP del professionista che utilizza esclusivamente quanto strettamente necessario per lo svolgimento della propria attività (ufficio di segreteria, idonei locali, strumenti informatici ed elettronici, biblioteca etc.) senza usufruire di un'autonoma organizzazione da cui emerga un valore aggiunto. L'onere probatorio della presenza di un'autonoma organizzazione che costituisce quel *quid pluris* necessario per l'assoggettabilità ad IRAP grava sull'Amministrazione Finanziaria.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 3028 del 9.5.2018  
- Presidente: Terrinoni, Relatore: Tozzi**

**Accertamento, liquidazione e controlli - IRAP - Attività artistica di giornalista e presentatrice - Corresponsione compensi a società organizzatrici o di management - Accertamento presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione - Non sussiste**

Lo svolgimento dell'attività artistica di giornalista e presentatrice di programmi televisivi ed eventi rappresenta un'attività insuscettibile di integrare il presupposto impositivo ai fini IRAP, con la conseguenza che l'eventuale corresponsione di compensi a società organizzatrici o di management non concorre a individuare la sussistenza di un'autonoma organizzazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXVI - sentenza n. 5209 del 1.6.2018 - Presidente: Della Morte, Relatore: Serrao D'Aquino**

**IRAP - Attività professionale - Professionisti non organizzati - Autonoma organizzazione. Medico convenzionato - Corredo minimale di dotazioni tecniche e strumentali senza il quale l'attività professionale o di lavoro autonomo sarebbe inconcepibile o irrealizzabile - Individuazione del requisito dell'autonoma organizzazione - Deve amplificare le prestazioni del lavoro autonomo ed essere sganciata dall'attività dell'organizzazione - Attività professionale che non può essere esercitata in assenza del professionista - Soggettività passiva ai fini IRAP - Esclusione**

L'IRAP è un'imposta di carattere reale che colpisce il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate, e ritenendo che nel lavoro autonomo possa ipotizzarsi un'attività professionale abitualmente svolta anche in assenza di fattori della produzione, ne discende che un'attività di lavoro autonomo svolta in difetto di organizzazione di capitali o lavoro altrui non realizza il presupposto dell'imposta, condizione questa che, però, in assenza di specifiche disposizioni normative, deve essere verificata in via di fatto dal giudice tributario adito.

L'assenza di organizzazione in capo al contribuente non può essere intesa con assoluta certezza, perché non esiste al mondo d'oggi alcuna attività, diretta alla produzione o allo scambio di beni o servizi, che, per quanto modesta, non sia connotata da un minimo di strumentazione e da una embrionale formula di coordinamento finalizzato, di talché non costituisce certamente autonoma

organizzazione quel corredo minimale di dotazioni tecniche senza il quale la particolare attività professionale o di lavoro autonomo sarebbe inconcepibile ed irrealizzabile nel contesto sociale civilizzato del nostro mondo, mentre per contro si deve ritenere che sussista l'autonoma organizzazione allorquando è in grado non solo di amplificare le prestazioni del lavoratore autonomo, ma di essere sganciata dall'attività dell'organizzazione, per cui la semplice sussistenza o meno dei beni strumentali utilizzati dal professionista non assume rilevanza ai fini della soggettività all'IRAP, atteso che i beni strumentali e personali, per quanto complessi e costosi, hanno una funzione meramente servile, così come l'ausilio di un dipendente che li faccia semplicemente funzionare, e non può esserci alcun presupposto di assoggettabilità all'IRAP per il lavoratore autonomo che svolge da solo la propria attività, che solo lui può svolgere e che in sua assenza non può essere espletata, essendo evidente che talune attività, ed in particolare, quella del medico, non possono prescindere dalla figura professionale del titolare. L'imposta versata deve, pertanto, essere rimborsata.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. II - sentenza n. 14 del 17.1.2018 –  
Presidente: Selvaggi, Relatore: Sessa**

**Diniego rimborso IRAP – Avvocato – *Intuitus personae* – Corte cost. Sentenza n.156/2001  
– Infondatezza – Spettanza del rimborso.**

Il contribuente è soggetto ad IRAP solamente se la sua attività è connotata da elementi organizzativi tali da configurare un valore apprezzabile rispetto alla produttività del lavoro personalmente svolto. Gli elevati compensi professionali ed il valore non esiguo dei beni strumentali utilizzati, se posti a confronto con la presenza di un unico committente non integrano l'autonoma organizzazione legislativamente prevista dovendosi, per contro, rilevarsi l'esistenza di un incarico conferito *intuitus personae*, ovvero conferito esclusivamente al singolo professionista sulla base della fiducia riposta nel suo lavoro, ovvero nella sua produttività ed attività intellettuale.

## 2.2. Soggetti passivi

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. VI - sentenza n. 441 del 19.4.2018  
– Presidente e Relatore: Fanucci**

**IRAP - Diritti di partecipazione delle società calcistiche ex art. 102-bis Norme Organizzative Interne FIGC - Esonero da IRAP - Sussiste**

I diritti di partecipazione che una società calcistica si riserva (in base al previgente art. 102-bis delle Norme Organizzative Interne FIGC) sui proventi collegati alle performance sportive del calciatore ceduto ad altro team, essendo il frutto di una "scommessa", hanno natura "finanziaria" e non risultano pertanto assoggettati (ex art. 3 d.lgs. n. 446 del 1997) ad IRAP.

## 2.3. Determinazione del valore della produzione

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. VI - sentenza n. 536 del 30.10.2017 – Presidente: Boretti, Relatore: Nitri**

**Redditi di lavoro autonomo – Fatture emesse da società di servizi – Deducibilità – Fatture portanti descrizione generica – Deducibilità.**

### **IRAP – Organizzazione**

Non costituisce operazione abusiva l'utilizzo da parte di un professionista di servizi documentati da fatture emesse da società, aventi ad oggetto la messa a disposizione di porzione di bene immobile e di servizi tipici dell'attività professionale, laddove il contribuente abbia dedotto la sussistenza di valide ragioni economiche. La circostanza secondo la quale per tale via il contribuente ha beneficiato della deduzione di costi altrimenti indeducibili cede rispetto all'ottenimento di una gamma di servizi che ha migliorato lo svolgimento della propria attività professionale.

L'incompletezza delle fatture quanto a descrizione dei servizi resi non impedisce la deducibilità del costo ivi rappresentato qualora la sua certezza ed esistenza possano desumersi *aliunde*, come ad esempio dal contratto stipulato fra le parti.

La semplice disponibilità da parte di un professionista di una molteplicità di servizi organizzativi comprendenti anche beni strumentali non costituisce di per se elemento sufficiente per far ritenere sussistente il requisito dell'organizzazione quale presupposto per l'assoggettamento ad IRAP.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 250 del 23.1.2018 – Presidente: D'Agostino, Relatore: Malanetto**

### **IRAP – Holding di partecipazioni – Aliquote – Attività prevalente**

Per qualificare una società come holding industriale e applicare la relativa aliquota IRAP occorre verificare che l'attività prevalente esercitata sia l'assunzione e gestione di partecipazioni nei confronti del pubblico. Per soddisfare il requisito della prevalenza devono ricorrere entrambi i seguenti presupposti: (i) l'ammontare complessivo degli elementi dell'attivo di natura finanziaria derivante dall'attività di assunzione e gestione di partecipazione deve essere superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale e (ii) l'ammontare complessivo dei ricavi prodotti dagli elementi dell'attivo di cui al punto che precede, dei ricavi derivanti da operazioni di intermediazione su valute e delle commissioni attive percepite sulla prestazione dei servizi di pagamento deve essere superiore al 50% dei proventi complessivi.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 337 del 21.3.2018 - Presidente: Fina, Relatore: Perera**

## **IRAP - Deduzione forfettaria per costi del personale - Azienda di trasporto pubblico locale - Applicabilità - Sussiste - Conseguenze - Rimborso della maggior imposta pagata - Legittimità - Sussiste**

In materia di deducibilità della somma forfettaria per costi del personale, riconosciuta dall'art. 1, comma 266, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, non rientra tra i soggetti esclusi l'azienda di trasporto pubblico locale che, come nel caso di specie, non opera in base ad una concessione traslativa, bensì sulla base di contratti d'appalto di servizi come disciplinati dagli artt. 18 e 19 del d.lgs. n. 442 del 1997, anche in conformità con l'avvio del processo di liberalizzazione del mercato e con il trasferimento alle Regioni delle competenze sul trasporto pubblico locale. L'azienda riceve un mero corrispettivo chilometrico per il servizio che deve ritenersi quale controprestazione nel sinallagma contrattuale dell'appalto e la tariffa imposta risulta tutt'altro che remuneratoria, di talché non ci si trova di fronte ad un'azienda che opera in regime di "mercato protetto", ossia di quelle aziende che si avvalgono di "concessione traslativa". Ne consegue l'illegittimità del diniego opposto all'istanza di rimborso.

### **2.3.1. Transfer pricing**

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. VII - sentenza n. 2691 del 18.9.2017 - Presidente: Dima, Relatore: Daddabbo**

##### **IRAP 2009 - Transfer pricing - Legge di stabilità 2014, art. 1, comma 281 - Retroattività - Sussiste**

La disciplina del transfer pricing, prevista in origine per la sola IRES dall'art. 110, comma 7, del TUIR, è stata successivamente estesa anche ai fini IRAP dall'art. 1, comma 281 della legge n. 147/2013 (legge di stabilità 2014), con efficacia retroattiva per i periodi di imposta dal 2008 al 2013, come desumibile dalla sua chiara formulazione. Né può invocarsi il principio generale della irretroattività delle norme tributarie, codificato dall'art. 3 dello Statuto del contribuente, non avendo rango costituzionale le disposizioni ivi contenute.

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 315 del 22.1.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Puccio**

##### **Diniego di rimborso IRAP - Presenza di adesione definizione automatica legge n. 289/2002 - Conseguente legittimità del diniego**

Negli anni interessati al rimborso IRAP, il contribuente che ha aderito al condono fiscale previsto dalla legge n. 289/2002, ha reso definitiva la liquidazione delle imposte risultanti dalle relative dichiarazioni dei redditi con riferimento alla spettanza di deduzioni e agevolazioni indicate, non rilevano più, infatti, variazioni dei dati dichiarati, non è più modificabile l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate, né per il riconoscimento di esenzioni o agevolazioni non richieste in precedenza (art. 9, comma 9, della legge n. 289/2002). Di conseguenza il contribuente rinuncia di fatto, implicitamente, al rimborso richiesto per gli anni interessati,

in quanto per effetto dell'adesione alla sanatoria fiscale vi è la "cristallizzazione" delle dichiarazioni dei redditi degli anni interessati alla sanatoria.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 400 del 8.2.2018 – Presidente: Ciampini, Relatore: Massari**

**Imposta sul reddito delle società - IRES - Contabilità regolare - Superamento - Presunzioni - Gravi, precise e concordanti - Sono necessarie**

**Presunzione - Gravità e precisione - Indagine di mercato sui prezzi al metro quadro di immobili - È tale**

**Società - Ristretta base societaria - Presunzione di attribuzione di utili ai soci - Doppia presunzione - Non è tale - Applicabilità - Consegue**

Anche a fronte di contabilità regolarmente tenuta l'Ufficio può disconoscere le risultanze della stessa, e per gli effetti rettificare in aumento i ricavi percepiti dal contribuente (nel caso di specie, trattasi di società immobiliare impegnata nella cessione di appartamenti) qualora presunzioni gravi, precise e concordanti muovano in tale senso.

Inoltre, la stessa Amministrazione finanziaria può attribuire i maggiori redditi direttamente ai soci di società di capitali qualora la compagine partecipativa permetta di considerare l'ente "a ristretta base societaria".

Le presunzioni che permettono di vincere le risultanze contabili possono essere basate su indagini finanziarie, questionari spediti al contribuente e ricerche di mercato le quali confermino inequivocabilmente che il prezzo dei beni ceduti (nel caso di specie, prezzo al metro quadrato degli immobili venduti) sia strutturalmente più alto di quello rappresentato dal contribuente nei contratti di vendita, nelle fatture emesse e di conseguenza esposto in contabilità.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1948 del 10.5.2018 – Presidente e Relatore: D'Amato**

**Rimborso IRAP - Diniego rimborso - Assoggettabilità IRAP del professionista - Operatività termine decadenziale - Sussiste - Conseguente illegittimità - Non sussiste**

Sebbene sia fuori di dubbio la non assoggettabilità ad IRAP del professionista contribuente sulla scorta del consolidato orientamento giurisprudenziale, è ad ogni modo soggetto al termine decadenziale di cui all'art. 38 del d.p.r. n. 600/1973 il diritto al rimborso dell'IRAP eventualmente pagata e non dovuta.

---

**Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. II - sentenza n. 133 del 16.5.2018 – Presidente: Zerilli, Relatore: Botteri**

**IRAP - Medico specialista - Istanza di rimborso - Silenzio rifiuto - Requisito dell'autonoma organizzazione - Sussistenza - Rigetto**



Da confermare l'imponibilità IRAP nei confronti di un otorino-laringoiatra che svolga la propria attività presso sei studi medici (anche se in parte allocati presso strutture polifunzionali), posti in Comuni diversi. Essendo ciò indice qualificato di coordinamento di attività volta ad incrementare la potenziale clientela.

## 2.4. Rimborso

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XXVI - sentenza n. 24020 del 13.11.2017 - Presidente: Luberti, Relatore: Bruno**

**Finanza locale - IRAP - Rimborso da recesso - Esclusione dall'imposta - Sussiste**

In tema di IRAP, il collegio ha statuito che il rimborso da recesso, secondo i presupposti della base imponibile dell'imposta, non può essere fatto rientrare nel calcolo del valore della produzione netta in quanto rappresenta un onere straordinario che non si correla con alcun valore della produzione dell'esercizio, ma piuttosto con tutti i valori economici e non della società e, pertanto, va ritenuto deducibile.

## CAPITOLO III

# IVA E TRIBUTI DOGANALI

<b>IVA E TRIBUTI DOGANALI</b>	<b>52</b>
1. L'Imposta sul valore aggiunto	53
1.1. Presupposti applicativi del tributo	53
1.1.1. Operazioni esenti	53
1.1.2. Operazioni fuori campo	55
1.1.3. Operazioni intracomunitarie	57
1.1.4. Operazioni extracomunitarie	58
1.2. Aliquote	58
1.3. Obblighi formali e sostanziali	60
1.3.1. La detrazione	62
1.3.1.1. Le frodi carousel	64
1.3.1.2. Le operazioni inesistenti	65
1.3.2. Regimi applicativi del tributo	69
1.3.2.1. Il regime forfettario per i produttori agricoli	69
1.3.2.2. Il regime del margine	69
1.4. Il rimborso	70
2. I tributi doganali	75
2.1. Le destinazioni doganali	75
2.2. Le procedure di applicazione	76
2.2.1. Nomenclatura	77
2.2.2. Documentazione OLAF	77
2.2.3. Autonoma importazione	78
2.2.4. Revisione DAU	78
2.2.5. Anti-dumping	79
2.2.6. Decadenza accertamento	80
2.2.7. Tutela della buona fede	80

# 1. L'Imposta sul valore aggiunto

## 1.1. Presupposti applicativi del tributo

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. V - sentenza n. 1286 del 11.11.2017  
– Presidente e Relatore: Bolla**

**IVA - Soggetti passivi - Stabile organizzazione di soggetto estero - Requisiti**

Qualora sia riscontrato che il soggetto estero sia locatario di un ufficio nel territorio italiano con utenze telefoniche, idoneo mobilio ed attrezzatura d'ufficio, da cui i responsabili risultino svolgere la direzione ed il coordinamento dell'intera attività della società sul territorio italiano, e vengano altresì rinvenuti in tale luogo documenti vari amministrativi (carta intestata, estratti di conti correnti bancari italiani, ordini di pagamento, fax, corrispondenza, ordini relativi a vari clienti e/o fornitori abituali), si deve concludere che questi elementi manifestano la sussistenza dell'esercizio di un'attività svolta dall'impresa estera sul territorio italiano.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. I - sentenza n. 462 del 2.3.2018 – Presidente: Garino, Relatore: Massaglia**

**IVA - Diniego rimborso - Condizioni**

La mancanza di ricavi nei primi anni di attività non può essere configurata, di per sé, come un impedimento alla detrazione dell'IVA quando gli acquisti sono relativi a beni e servizi impiegati nell'attività di impresa ed in funzione di operazioni imponibili. L'attività imprenditoriale propriamente detta non inizia soltanto in corrispondenza di operazioni attive, ma anche le spese di investimento, effettuate ai fini dell'esercizio di un'impresa, devono essere ricondotte all'attività economica esercitata.

### 1.1.1. Operazioni esenti

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. X - sentenza n. 2915 del 29.9.2017  
– Presidente: Sardiello, Relatore: Pontassuglia**

**IVA - Concorso a premi - Unica promotrice - Cessione di beni - Operazione esente - Illegittimità - Sussiste**

Nel caso di concorso a premi con unica promotrice, che cede ai suoi affiliati i beni oggetto del concorso a titolo oneroso, diverso dall'ipotesi di operazioni a premio promosse congiuntamente da più operatori, è legittima l'emissione della fattura in esenzione IVA - ex articolo 10, n. 4), d.p.r. n. 633/1972 - delle cessioni dei punti bollino effettuate nei confronti dei rivenditori affiliati, durante il periodo dell'operazione a premio.

---

**Commissione tributaria provinciale di Ravenna – Sez. II - sentenza n. 432 del 14.12.2017  
– Presidente: Raffi, Relatore: Spina**

**IVA – Prestazioni di chirurgia estetica - Pubblicità dell'attività – Carattere estetico cosmetico – Irrilevanza - Esenzione – Applicabilità – Conseguenze**

Le prestazioni svolte da un medico con specializzazione in chirurgia estetica sono esenti da IVA ex art. 10, d.p.r. n. 633/1972 a nulla rilevando che dai canali pubblicitari attivati dal contribuente emerge un'attività preminentemente estetico-cosmetica.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IV - sentenza n. 2549 del 14.12.2017 – Presidente e Relatore: Nisticò**

**Contratto di assicurazione concluso in coassicurazione con altre imprese assicurative obbligate pro quota alla copertura del rischio assicurato – Delega ad una delle imprese coassicuratrici alla gestione e all'esecuzione del rapporto assicurativo – Commissioni di delega – Esenzione ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 9, del d.p.r. n. 633/1972 – Sussiste**

Quando il contratto assicurativo sia stato concluso in coassicurazione con altre imprese assicurative obbligate 'pro quota' alla copertura del rischio dell'assicurato, e una delle coassicuratrici sia delegata dalle altre alla gestione ed alla esecuzione del rapporto assicurativo procurando all'assicurato, con o senza spendita del nome delle altre imprese assicurative, la copertura assicurativa, le 'commissioni di delega' costituiscono il corrispettivo di una prestazione rientrante fra quelle di mandato, mediazione ed intermediazione relative ad operazioni assicurative esenti ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 9, d.p.r. 26.10.1972, n. 633, sussistendo l'esistenza di un vincolo contrattuale tra il prestatore di servizio e l'assicurato che ricorre nel rapporto con il coassicuratore.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. III - sentenza n. 398 del 22.2.2018 – Presidente: Andronio, Relatore: Ceroni**

**IVA – Operazioni esenti - Prestazioni di diagnosi accessorie a quelle di ricovero e cura – Sono esenti solo se rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate**

L'art. 10, n. 19, del d.p.r. 26.10.1972, n. 633, prevede l'esenzione dall'IVA delle prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate e, di conseguenza, le prestazioni di ricovero e cura effettuate da una casa di cura non convenzionata non possono che essere assoggettate ad IVA con la normale aliquota. Lo stesso art. 10, al n. 18 prevede l'esenzione da IVA per le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza. Il sistema dei numeri 18 e 19 dell'art. 10 conduce a considerare assoggettate ad IVA anche le prestazioni di diagnosi accessorie alle prestazioni di ricovero e cura, altrimenti si annullerebbe qualunque rilievo al dato dirimente dell'essere la struttura privata convenzionata o meno.

## 1.1.2. Operazioni fuori campo

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVI - sentenza n. 3125 del 13.7.2017 – Presidente: Sacchi, Relatore: Calà**

#### **Contributi pubblici – Ente locale – Operazioni fuori campo IVA – Sussiste**

L'erogazione di contributi pubblici da parte di un ente locale a favore di un'azienda privata, se assume il carattere di un mero finanziamento, non riveste la natura di corrispettivo e, come tale, non rileva ai fini IVA. Difatti, qualora il rapporto intercorrente tra la parte pubblica e la parte privata non prevede l'erogazione di servizi o la cessione di beni, né sussiste un accordo che istituisce obblighi di dare, fare, non fare e permettere, i contributi pubblici concessi debbono considerarsi esclusi dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. a), d.p.r. n. 633/1972, posto che tale la cessione di denaro è atta al perseguimento di obiettivi di carattere generale, non afferenti a specifiche prestazioni.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. IV - sentenza n. 812 del 21.7.2017 – Presidente e Relatore: Tenaglia**

#### **IVA – Principio di territorialità – Prestazione di servizi – Operazioni plurime – Imponibilità – Sussiste**

In tema di IVA, si considerano effettuate nel territorio dello Stato e sono quindi imponibili ai sensi dell'art. 7, comma 4, lett. d) del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 tutte le prestazioni di servizio finalizzate a realizzare l'oggetto e la causa del contratto, stipulato tra le parti, essendo, invece, irrilevanti, ai fini della non imponibilità, le eventuali modalità di esecuzione della prestazione. Nella specie, la prestazione fatturata aveva ad oggetto la realizzazione di uno spettacolo di pattinaggio sul ghiaccio, che va intesa in senso unitario, con la conseguenza che al suo interno vanno ricomprese, e quindi fatturate, tutte le attività, prodromiche, coeve e successive, funzionali e necessarie, finalizzate alla realizzazione dello stesso – quali la predisposizione del palcoscenico e della pista di ghiaccio, il trasporto di apparecchiature etc. Ne consegue che sull'acquirente gravava, ai sensi dell'art. 17 del d.p.r. n. 633 del 1972, l'obbligo del pagamento dell'imposta e delle eventuali sanzioni conseguenti all'accertata evasione, ai sensi dell'art. 41, comma 1.

---

### **Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. X - sentenza n. 5353 del 11.9.2017 – Presidente: Fugacci, Relatore: Garofalo**

#### **Avviso di accertamento IVA – Contributi regionali a fondo perduto – Trasporto pubblico – Non rilevano**

I finanziamenti erogati dalla Regione a seguito della convenzione stipulata nell'ambito di un Patto per il trasporto pubblico locale, ed erogati quali contributi a fondo perduto, ovvero quelli specificatamente corrisposti non in contropartita di prestazioni di servizi o cessione di beni, non sono soggetti ad imposta.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VII - sentenza n. 2629 del 20.12.2017 - Presidente: Pisano, Relatore: Caldini**

**Professionista che riceve un compenso per la carica di Presidente del Consiglio di amministrazione - Assoggettamento ad IVA - Condizioni**

Non è soggetto ad IVA (e all'IRAP) il compenso ricevuto da un professionista la cui attività professionale non ricomprende conoscenze tecniche di tipo amministrativo che siano proprie delle funzioni di gestione aziendale demandate al Presidente del Consiglio di amministrazione, quali, tra le altre, quelle di predisposizione del progetto di bilancio d'esercizio, la tenuta dei libri obbligatori contabili ed altri, il rispetto degli adempimenti di pubblicità presso il Registro delle imprese.

---

**Commissione tributaria regionale per Bolzano - Sez. I - sentenza n. 34 del 26.4.2018 - Presidente: Marinaro, Relatore: Mayr**

**IVA - Imposte dirette - Contributi per imprese di trasporto pubblico locale - Natura concessoria del rapporto - Assoggettabilità - Non sussiste**

I contributi erogati dall'amministrazione provinciale per il ripiano del disavanzo di bilancio delle imprese esercenti attività di trasporto pubblico locale che, sotto l'aspetto formale e sostanziale, siano qualificabili come concessioni, non sono assoggettabili ad IVA ai sensi dell'art. 3 d.p.r. n. 633/1972, né rappresentano somme imponibili ai fini delle imposte dirette. Per valutare la natura dell'erogazione occorre far riferimento in primo luogo alla qualificazione offerta dalla legge stessa introduttiva del contributo e, solo nel caso in cui il dato formale non risulti preciso, al profilo sostanziale del rapporto intercorrente tra l'amministrazione e l'impresa.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. III - sentenza n. 1560 del 21.6.2018 - Presidente e Relatore: Lorelli**

**Avviso di accertamento IRES - Avviso di accertamento IVA - Avviso di accertamento IRAP**

L'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 c.c. posto che gli enti di tipo associativo non godono affatto di una sorta "status" di "extrafiscalità" che li esenta, per definizione, da ogni prelievo fiscale, potendo anche le associazioni senza fini di lucro - come si evince dall'art. 111 (ora 148) del TUIR- svolgere di fatto attività a carattere commerciale. In materia IVA, per le associazioni sportive dilettantistiche e non, vale la regola generale di esclusione dal campo di applicazione dell'IVA relativamente alle operazioni effettuate nell'ambito della propria attività istituzionale (art. 4, comma 4, d.p.r. n. 633/1972). Tuttavia, le associazioni sportive, dilettantistiche e non, diventano soggetti passivi IVA quando svolgono attività di natura commerciale. Sono, infatti, escluse dal campo di applicazione dell'IVA - e non si presumono perciò «commerciali» - le prestazioni di servizi o le cessioni di beni, effettuate, in conformità alle proprie finalità istituzionali, dalle associazioni sportive dilettantistiche, nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, anche se fosse previsto il pagamento di corrispettivi specifici (art. 4, comma 4, d.p.r. n. 633/1972). Riguardo all'imponibilità o meno delle singole operazioni, vale la pena rilevare che costituisce un'operazione esente da IVA (art. 15, comma 4, l. n. 91/1981) il premio di addestramento e formazione, di cui

all'art. 6, rispettivamente commi I e 2, l. n. 91/1981, percepito dalle associazioni e società sportive dilettantistiche.

---

**Commissione tributaria regionale di Bolzano – Sez. I – sentenza n. 32 del 26.4.2018 –  
Presidente: Marinaro, Relatore: Mayr**

**Servizio di trasporto pubblico locale – Contributi di esercizio – Contratto di servizio –  
Corrispettivo – Assoggettabilità ad IVA – Non sussiste**

Le somme versate dall'Amministrazione in qualità di contributo per il ripiano del disavanzo delle imprese esercenti il trasporto pubblico locale non possono essere qualificate – diversamente dalla loro definizione normativa e amministrativa – come corrispettivi per contratti di servizio, con la conseguenza che non sono assoggettabili a IVA ai sensi dell'art. 3 del d.p.r. n. 633/1972.

### **1.1.3. Operazioni intracomunitarie**

---

**Commissione tributaria provinciale di Mantova – Sez. I – sentenza n. 165 del 9.11.2017  
– Presidente: Dell'Aringa, Relatore: De Biase Frezza**

**IVA– Operazioni intracomunitarie – Mancata iscrizione Vies – Requisito formale**

Il disposto dell'art. 35, commi 2 e 7-bis, del d.p.r. n. 633/1972 che prevede l'iscrizione al Vies per i soggetti che intendono effettuare operazioni intracomunitarie, secondo la normativa comunitaria, di cui agli artt. 138, par. I della direttiva 2006/112/CE rappresenta un requisito formale e non sostanziale.

Al fine di poter fruire del regime IVA agevolato previsto per le cessioni intracomunitarie è necessario ricorrano le condizioni sostanziali, previste dalla normativa comunitaria, e la mancanza di un requisito formale, quale è l'iscrizione al Vies, non può porre in discussione il diritto del venditore all'esenzione dall'IVA.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. VI – sentenza n. 391 del 11.5.2017  
– Presidente: Menna, Relatore: Di Marcotullio**

**Redditi d'impresa - Operazioni intraunione – Prestazione di servizi scientifici – Differenza  
con la mera consulenza - Imponibilità – Sussiste**

Le prestazioni intracomunitarie di servizi scientifici, a differenza delle consulenze tecniche, non rientrano nei presupposti di cui all'art. 7, comma 4, lettera d) del d.p.r. n. 633/1972, in ordine alla esclusione dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del requisito territoriale. Pertanto, tali servizi devono essere fatturati con applicazione dell'IVA. Nella specie, la Commissione ha riconosciuto spettante il rimborso dell'IVA ad una società tedesca ritenendo che le prestazioni ad essa rese dalle società italiane fossero riconducibili a "prestazioni scientifiche". La Commissione ha chiarito che le prestazioni di "consulenza" sono individuabili in tutte quelle attività professionali

che si estrinsecano in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri, in cui assume preminente rilevanza la valutazione soggettiva del consulente, mentre le prestazioni di “servizi scientifici” sono rilevabili in quelle prestazioni che arricchiscono il bagaglio di conoscenze attuali con un *quid novi* rappresentato appunto dalla scoperta scientifica.

#### **1.1.4. Operazioni extracomunitarie**

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVII – sentenza n. 5277 del 14.12.2017 – Presidente: De Ruggiero, Relatore: Ruta**

**Cessione all'estero – Operazione triangolare – Mancato accordo scritto – Identificazione cessionario estero – Assenza – Imponibilità operazione – Sussiste**

Nell'ambito della cosiddetta operazione triangolare (che prevede la presenza di un cedente e di un cessionario residente nello Stato e di un terzo destinatario della merce residente all'estero), la mancanza di un accordo scritto tra le società italiane e la mancata identificazione del destinatario extra-UE non consentono di identificare l'operazione come esente ai sensi dell'art. 8, lett. a), del d.p.r. n. 633/1972.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I – sentenza n. 19 del 12.1.2018 – Presidente: De Luce, Relatore: Palma**

**Esenzione IVA - Esportazione extra UE - Onere della prova**

Nel caso di cessione di beni verso Stati extra UE, presupposto indefettibile al diritto all'esenzione dall'IVA è l'effettiva esportazione, eseguita mediante spedizione o trasporto dei beni nel territorio dello Stato, mentre non influisce sul regime impositivo più favorevole l'inosservanza di presupposti formali imposti da uno Stato membro UE, da cui possono scaturire indagini fiscali. Tanto premesso, l'onere della prova circa l'effettivo trasferimento del bene in territorio estero, attraverso il riscontro documentale attestante l'attività di trasporto del vettore, grava sul contribuente cedente che emette la fattura e non applica l'imposta nei confronti del cessionario. Il cedente, inoltre, ha il dovere di impiegare la normale diligenza dell'operatore commerciale professionale al fine di verificare l'affidabilità della controparte.

## **1.2. Aliquote**

---

**Commissione tributaria provinciale di Pescara – Sez. VI – sentenza n. 625 del 30.6.2017 – Presidente e Relatore: Menna**

**IVA - Aliquote - Aliquota 10% su prestazioni alberghiere - Differenza tra locazione di immobile e prestazione alberghiera**



L'aliquota IVA ridotta del 10% è applicata alle prestazioni tipiche alberghiere finalizzate al soddisfacimento dei bisogni e alle necessità dei clienti anche per soggiorni prolungati, con esclusione delle prestazioni rese da aziende alberghiere, con finalità di mera ospitalità, che effettuano locazioni di immobili senza fornire servizi accessori aggiuntivi (pulizie, cambio biancheria). La distinzione tra prestazione alberghiera e mera locazione di immobili poggia su due requisiti: che il cliente venga "alloggiato", e che i servizi gli siano resi nell'ambito di una struttura che fornisce altre prestazioni non meramente accessorie all'alloggio.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XVI – sentenza n. 1729 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Bellè**

**Agevolazioni per acquisto prima casa – Immobile non ancora ultimato – Necessità, per la conservazione dell'agevolazione, che la fine dei lavori sia avvenuta nel termine di tre anni dalla registrazione dell'atto di acquisto – Sussiste**

La Tabella A, Parte II (Beni e servizi soggetti all'aliquota del 4 per cento) prevede l'applicazione dell'aliquota 4% per l'acquisto di "case di abitazione non di lusso... ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione in presenza delle condizioni di cui alla nota II bis dell'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro...".

La Suprema Corte (sent. 10.9.2004, n. 18300), richiama il principio consolidato per cui "in tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali per l'acquisto della prima casa, previsti dall'art. 1, sesto comma della legge 22.4.1982, n. 168 e dall'art. 2, comma 1, del d.l. 7.2.1985, n. 12, convertito, con modificazioni, nella legge 5.4.1985, n. 118, spettano anche all'acquirente di immobile in corso di costruzione, da destinare ad abitazione non di lusso, anche se tali benefici possono essere conservati soltanto se la finalità dichiarata dal contribuente nell'atto di acquisto, di destinare l'immobile a propria abitazione, venga da questo realizzata entro il termine di decadenza del potere di accertamento dell'Ufficio in ordine alla sussistenza dei requisiti per fruire di tali benefici (che con riferimento all'imposta di registro è di tre anni dalla registrazione dell'atto)".

Ne consegue che, per un immobile non ancora ultimato, ma acquistato per destinarlo ad abitazione dell'acquirente stesso, la fine dei lavori, per poter adibire l'immobile a propria abitazione, deve essere avvenuta prima della scadenza prevista dall'art. 76, d.p.r. 26.4.1986, n. 131.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. III – sentenza n. 2266 del 23.10.2017 – Presidente: Magnesa, Relatore: Cannizzaro**

**Interventi di ristrutturazione, di demolizioni e ricostruzione – Aliquota applicabile – Condizioni**

Gli interventi di ristrutturazione edilizia, ai fini dell'applicazione dell'IVA con aliquota ridotta al 10%, ricomprendono anche quegli interventi consistenti nella demolizione, anche parziale, di un immobile e la ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente.

### 1.3. Obblighi formali e sostanziali

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III - sentenza n. 1323 del 27.9.2017 – Presidente: Ausiello, Relatore: Mina**

**IVA - Credito - Soggetto passivo in liquidazione - Obbligo di indicazione del credito nel bilancio finale di liquidazione**

Il mancato inserimento del preteso credito IVA nello stato patrimoniale del bilancio finale di liquidazione costituisce un'irregolarità sostanziale che giustifica il diniego di rimborso.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. II - sentenza n. 3049 del 13.11.2017 – Presidente e Relatore: Block**

**Omessa dichiarazione IVA - Riporto del credito - Negazione - Applicazione della procedura ex art. 36-bis d.p.r. n. 600/1973 - Non è possibile - Controllo meramente cartolare - Non è tale - Necessità di motivazione - Sussiste**

L'ufficio non può negare al contribuente l'utilizzo di un credito IVA rilevato in un periodo d'imposta precedente, per il quale però la dichiarazione sia stata tuttavia omessa, mediante la procedura di cui all'art. 36-bis d.p.r. n. 600/1973 (e 54-bis, d.p.r. n. 633/1972).

La negazione del diritto di detrazione, infatti, non può essere assimilata a un mero controllo cartolare, ma necessita di un motivato avviso di rettifica che implica valutazioni e verifiche giuridiche.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VI - sentenza n. 1072 del 21.2.2018 – Presidente: Panzani, Relatore: Caputi**

**Accertamento, liquidazione e controlli – Società contribuente neocostituita – Asta immobiliare fallimentare - Aggiudicazione cantiere navale – Avvio attività impresa – Impedimento oggettivo – Società contribuente – Onere probatorio – Compiuto assolvimento – Società non operativa – Esclusione – Disconoscimento credito IVA – Esclusione**

La società neocostituita che, dopo avere partecipato ad un'asta immobiliare fallimentare è risultata aggiudicataria di un cantiere navale, non può vedersi disconosciuto il credito IVA maturato per una presunta sussistenza della condizione di non operatività quale società di comodo se risulta provato l'oggettivo impedimento che non le ha consentito l'avvio dell'attività d'impresa.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VII - sentenza n. 184 del 5.2.2018 – Presidente: Pedone, Relatore: Bax**

**IVA - Base imponibile - Consorzio che agisce in nome e per conto proprio e che fattura al committente il valore dell'appalto affidando i servizi per l'esecuzione dell'appalto alle**

**cooperative socie e da queste riceve fatture per il 95% del valore dell'appalto, essendo riconosciuto il 5% a copertura dei costi del Consorzio, ha assolto l'IVA su detto 5% con l'emissione della fattura dell'intero valore al committente - Legittimità - Sussiste**

Il Consorzio, costituito secondo la previsione dell'art. 27 del d.lgs. C.p.S. 14.12.1947, n. 1577, che agisce in nome e conto proprio avendo una propria autonomia giuridica ed economica e fattura ai committenti l'importo pattuito, mentre riceve dalle cooperative socie, ed affidatarie dei servizi loro assegnati, fatture di un importo contrattualizzato con le stesse in misura pari al 95% del valore fatturato dal Consorzio ai committenti. Il Consorzio, infatti, ha ritenuto di poter coprire i costi dei servizi resi con il 5% di tale valore, e l'IVA sul 5% che il Consorzio ha trattenuto è stata regolarmente assolta con la fatturazione del 100% dell'appalto, che lo stesso Consorzio ha emesso a carico dei committenti, con la conseguenza della legittimità dell'operazione.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II - sentenza n. 151 del 7.2.2018  
– Presidente e Relatore: Tenaglia**

**IVA – Consolidato nazionale - Recupero del credito utilizzato dalla consolidante in compensazione IRES – Credito esposto dalla consolidata in liquidazione periodica – Illegittimità – Sussiste**

In tema di liquidazioni IVA occorre distinguere tra regime del “consolidato nazionale” e regime per la “liquidazione IVA di gruppo” che prevedono, quanto al consolidato, una diversa modalità di determinazione del reddito da assoggettare ad IRES per le società che vi partecipano; mentre la liquidazione IVA di gruppo attiene alla possibilità di concentrare in capo alla società controllante tutti gli obblighi relativi ai versamenti periodici IVA.

Il regime fiscale del consolidato prevede, ai sensi dell'art. 7 del d.m. 9/6/2004 attuativo degli articoli 117/129 del TUIR, la possibilità di cedere il credito annuale IVA alla consolidante per il pagamento dell'IRES dovuta dal consolidato, subordinandola al rispetto dei limiti previsti ed all'effettuazione di specifici adempimenti.

La liquidazione IVA di gruppo, invece, consente di compensare crediti e debiti IVA scaturenti dalle liquidazioni periodiche e annuali delle società partecipanti, concentrando in capo alla sola controllante tutti gli adempimenti conseguenti a tali liquidazioni (compensazione, versamenti, eventuali richieste di rimborso IVA); e impone determinati obblighi di comunicazione e specifici adempimenti contabili e dichiarativi, la cui omissione comporta l'illegittimità delle compensazioni effettuate. Una volta manifestata l'opzione, le società controllanti e controllate dovranno provvedere a compilare nei termini ordinari la propria dichiarazione IVA, secondo le procedure descritte dalla normativa regolamentare.

Nel caso di specie, la consolidante ha indicato al quadro RX la volontà di trasferire parte del proprio credito IVA al consolidato e lo ha utilizzato per compensare IRES, con la conseguenza che l'esposizione dello stesso credito nella dichiarazione IVA successiva da parte della consolidata è da ritenersi illegittima.

---

**Commissione tributaria provinciale di Varese – Sez. II – sentenza n. 88 del 6.3.2018 –  
Presidente: Novara, Relatore: Ferrari**

**IVA – Crediti – Principio del *favor rei* – Sussiste**

In tema di compensazione dei crediti IVA, è fondata la richiesta di applicazione del *favor rei* per le dichiarazioni IVA presentate dopo il 1° gennaio 2015 per le quali valgono le nuove disposizioni di esonero dalla garanzia previste nell'art. 38-bis d.p.r. n. 633/1972, integralmente riscritte per effetto dell'art. 13 del d.lgs. n. 175/2014. Ne consegue che la compensazione dei crediti, oggettivamente esistenti, anche se in misura superiore ai limiti previsti prima dell'entrata in vigore della nuova norma, per effetto della doverosa applicazione del *favor rei*, non è più sanzionabile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII – sentenza n. 2051 del  
17.5.2018 – Presidente e Relatore: Carrara**

**Cessazione attività - Autofatturazione rimanenze finali - Necessità - Sussiste**

E' legittimo l'avviso di accertamento emesso nei confronti di un contribuente che in sede di cessazione dell'attività e conseguente chiusura della partita IVA non abbia proceduto all'autofatturazione delle rimanenze finali, necessaria al fine di neutralizzare il costo dedotto durante l'attività.

### **1.3.1. La detrazione**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. V – sentenza n. 4183 del 11.7.2017  
– Presidente: Gallucci, Relatore: Di Giulio**

**Accertamento, liquidazione e controlli – Detrazione ai fini IVA – Impiego di autovetture  
nel processo produttivo dell'impresa – Spetta detrazione IVA**

La sentenza della Corte di Giustizia UE C-228/05 (c.d. "Stradasfalti") ha dichiarato la detraibilità totale dell'IVA, stante il principio di afferenza, per i veicoli effettivamente impiegati in via esclusiva nell'attività d'impresa, dando inoltre al contribuente la possibilità di recuperare mediante istanza di rimborso l'IVA non detratta in passato. L'effettivo utilizzo dell'autovettura nel processo produttivo è dunque considerabile quale parametro di riferimento ai fini del calcolo della percentuale di detraibilità dell'imposta nel caso di vettura ad uso promiscuo, ritenendosi, dunque, indetraibile la sola quota IVA relativa all'utilizzo della vettura per fini esclusivamente privati e personali da parte di dipendenti e/o collaboratori.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VIII – sentenza n. 2274  
del 12.7.2017 – Presidente: Sinisi, Relatore: Bolognesi**

**IVA - Imposte dirette - Leasing immobiliare - Simulazione di finanziamento - Elusione -  
Abuso del diritto - Non sussistono**

**Abuso del diritto - Prova - Sovrapprezzo di acquisto - Intermediazione del cessionario in leasing - non sono sufficienti - Liceità fiscale dell'operazione - Sussiste**

Non è ravvisabile un intento elusivo (o abuso del diritto), finalizzato a dissimulare un finanziamento in un contratto di *leasing* immobiliare, nel comportamento di una società di *leasing* che acquista un immobile da una società di un gruppo di imprese per concederlo in *leasing* a un'altra società del medesimo gruppo.

La liceità dell'operazione (e conseguentemente la detrazione dell'IVA addebitata e la deduzione dei costi) va confermata anche quando l'acquisto avvenga per importi superiori ai prezzi di mercato e mediante la partecipazione alle trattative per l'acquisto del conduttore ultimo dell'immobile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXV staccata di Brescia - sentenza n. 4740 del 16.11.2017 – Presidente: Tizzi, Relatore: Arcieri**

**IVA – Note di variazione in diminuzione – Diritto di detrazione – Sussiste – Condizioni**

L'articolo 26 del d.p.r. n. 633/1972 consente al contribuente di portare in detrazione l'IVA corrispondente alla variazione in diminuzione subita solo in presenza di determinate condizioni e, naturalmente, solo se è stata effettivamente compiuta a monte l'operazione che ha originato il diritto alla detrazione IVA. Per l'effetto i Giudici hanno considerato illegittimo l'operato del contribuente che prima ha emesso fatture per operazioni inesistenti al fine di ottenere l'accesso al credito bancario, e successivamente ha redatto note di credito IVA di variazione in diminuzione di pari importo per azzerare completamente le conseguenze poste in essere dalla emissione delle fatture.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. I - sentenza n. 99 del 6.3.2018 – Presidente e Relatore: Liberatore**

**Pro-Rata IVA – Gestione BAR e Slot-Machine – Attività accessoria**

Di fatto il contribuente esercita due attività separate, una attività che racchiude in sé un carattere principale individuato nella gestione specifica del bar, e una di carattere solo accessorio individuato nella gestione di Slot-Machine. Si evidenzia, infatti, che il contribuente, per la gestione della sua attività accessoria di Slot-Machine non procedeva all'acquisto di alcun bene strumentale che potesse risultare utile in funzione di detta attività ed altresì, la semplice gestione della attività accessoria, di fatto costituisce attività reddituale per il medesimo a fronte di acquisti pari a zero. Dunque, nel caso in esame, contrariamente a quanto sostenuto e dedotto dall'Ufficio nella impugnativa prodotta, non risulta applicabile la pro-rata di detraibilità dell'IVA, trattandosi di due attività separate di cui una, quella accessoria, in realtà non necessita di beni e servizi utilizzati in modo esclusivo per la stessa, perché di fatto svolta negli stessi locali adibiti all'esercizio di bar.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. I - sentenza n. 149 del 20.3.2018 – Presidente: Moscato, Relatore: Cuomo**

**Perdite su crediti – Infruttuosità delle procedure recuperatorie**

L'art. 26 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 dispone, al secondo comma, che “se una operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte o, in alternativa, se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente”, compete il diritto di portare in detrazione, ai sensi dell'art. 19, “l'imposta corrispondente alla variazione”. Il fondamento logico della suddetta condizione consiste nel fatto che l'esito infruttuoso della procedura esecutiva fornisce la ragionevole certezza dell'incapienza del patrimonio del debitore: la procedura esecutiva deve avere avuto non solo effettivamente inizio (con il pignoramento in caso di esecuzione individuale e la sentenza di fallimento in caso di esecuzione concorsuale), ma anche definitiva conclusione, sicché sia certo l'esito infruttuoso dell'esecuzione giudiziale e non vi sia dubbio alcuno sull'incapienza (totale o parziale) del patrimonio del debitore e sulla definitività dell'insoluto.

### **1.3.1.1. Le frodi carosello**

---

**Commissione tributaria provinciale dell'Aquila - Sez. III - sentenza n. 868 del 18.10.2017 - Presidente e Relatore: Tatozzi**

**IVA - Frodi carosello - Colpevole ignoranza professionale dell'imprenditore coinvolto - Ricorre - Conseguenze**

Nel caso di frode all'IVA consumata da più imprese coinvolte nella fattispecie “carosello” assumono una rilevanza decisiva nel confermare il comportamento censurabile dell'imprenditore la valutazione di indizi che facilmente farebbero allarmare un commerciante avveduto, come il fatto che le merci vengano consegnate sempre da un mittente diverso dalle imprese emittenti le fatture contestate, ovvero la circostanza consistente nell'indicazione di uno stesso indirizzo sia per l'azienda fatturante, che per l'azienda fatturata e cessionaria, nonché l'intrattenere nel tempo la massima parte dei rapporti commerciali (con i connessi fatti di fatturazione e di inevitabile conoscenza dei suoi interlocutori,) con le imprese coinvolte, rapporti che hanno finito con avallare la frode all'IVA. È inoltre irrilevante il fatto che l'imprenditore non abbia ottenuto da questi rapporti un diretto ed immediato vantaggio economico: la detraibilità o meno dell'IVA non postula la necessità di un vantaggio economico diretto da parte di chi vi dia luogo, anche perché solo per sua “colpa”, con vantaggi solo altrui.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 27 del 5.1.2018 - Presidente: Mancini, Relatore: Morlini**

**IVA - Frode carosello - Connivenza del cessionario - È necessaria - Onere della prova - Spetta all'Ufficio**

**Frode carosello - *Thema probandum* - Consapevolezza effettiva o presumibile della frode - È tale**

Nel caso di asserita “frode carosello”, l'Ufficio procedente che intende negare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta in via di rivalsa deve non solo provare la frode del cedente, ma anche la connivenza del cessionario (che sapeva o avrebbe dovuto sapere della frode utilizzando l'ordinaria diligenza), anche mediante presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti.

In assenza di siffatta prova, la detrazione dell'imposta indicata in fattura deve essere confermata anche in caso di omesso versamento della medesima da parte del soggetto cedente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXV staccata di Brescia - sentenza n. 162 del 18.1.2018 – Presidente: Tizzi, Relatore: Alberti**

**IVA – Frode carosello - Operazioni soggettivamente inesistenti – Detrazione IVA – Onere della prova**

La frode carosello, attuata mediante utilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, impone all'Amministrazione finanziaria di provare la frode del cedente e la mera connivenza (non già la partecipazione) del cessionario. La suddetta connivenza può essere desunta anche da presunzioni semplici (purché gravi, precise e concordanti), le quali possono derivare dalle stesse risultanze di fatto attinenti al ruolo di cartiera del cedente, incombendo poi sul cessionario, a fronte di siffatte dimostrazioni, la prova di elementi di segno contrario. È, quindi, il contribuente tenuto a provare di non essere stato a conoscenza del fatto che il fornitore effettivo del bene o della prestazione era, non il fatturante, ma altri, dovendosi altrimenti negare il diritto alla detrazione dell'IVA versata (nel caso di specie, il sistematico utilizzo dei contanti per il regolamento delle transazioni di elevatissimi importi e la connotazione fraudolenta di tutti quanti indistintamente i fornitori esaminati sono stati ritenuti elementi presuntivi idonei a ritenere provata la consapevolezza/connivenza del contribuente circa la condotta illecita dei suoi cedenti apparenti).

### **1.3.1.2. Le operazioni inesistenti**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VIII - sentenza n. 2276 del 12.7.2017 – Presidente: Sinisi, Relatore: Bolognesi**

**IVA - Fatture emesse per operazioni inesistenti - Indice sintomatico - Generica descrizione delle operazioni effettuate - Non è tale**

**Fatture inesistenti - Contestazione - Necessaria indicazione dei documenti asseritamente falsi - È necessaria - Generica doglianza dell'Ufficio - Non è sufficiente**

L'inesistenza di un'operazione ai fini IVA non può essere desunta solo dall'omesso rispetto dell'art. 21, comma 1, lett. g), d.p.r. n. 633/1972 nell'emissione delle fatture (indeterminatezza della prestazione effettuata o del servizio ceduto) tale da non poter vagliare il rispetto del requisito dell'inerenza (d.p.r. n. 917/1986, art. 109).

Qualora l'Ufficio contesti l'inesistenza di operazioni IVA ha l'onere di individuare nell'atto impositivo le specifiche fatture che ritiene false, chiarendo dettagliatamente i motivi della doglianza.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VII - sentenza n. 2337 del 17.7.2017 – Presidente: Marchesini, Relatore: Margiocco**

**IVA - Operazioni oggettivamente inesistenti - Prova contraria - Mezzi di prova - Ogni mezzo - È concesso**

**Fattura - Indicazione della prestazione effettuata - Precisione - È necessaria - Assoluta analiticità - Non è necessaria**

L'asserita inesistenza oggettiva di operazioni rappresentate in fattura può essere superata dal contribuente con ogni mezzo di prova, ivi incluse movimentazioni bancarie di riscontro, dichiarazioni di terzi recepite in PVC (nel caso di specie, dichiarazione del direttore di un cantiere nel quale le operazioni edili contestate sarebbero state simulate), documentazione contrattuale.

La necessità di rappresentare analiticamente in fattura il servizio prestato non può arrivare al punto di esigere un'individuazione puntuale dell'operazione effettuata nel suo esatto ammontare (nel caso di specie l'impresa edile aveva descritto l'operazione "a corpo" senza precisare in fattura in modo puntuale i metri quadrati delle opere realizzate).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. IX - sentenza n. 2999 del 30.10.2017 – Presidente: Messini, Relatore: Moliterni**

**IVA - Sponsorizzazioni - Spese di pubblicità - Simulazione parziale - Fatture cd. "gonfiate" - Onere della prova - Incombe all'Ufficio**

**Prestazione di servizi - Simulazione parziale - Prova - Riscontri oggettivi - Sono necessari - Presunzioni di secondo livello - *Praesumptio de praesumpto* - Non sono ammissibili**

L'asserita simulazione parziale di prestazioni di servizi (nel caso di specie, prestazioni pubblicitarie e di sponsorizzazione) con conseguente emissione di fatture in parte inesistenti deve essere puntualmente dimostrata dall'ufficio, senza poter utilizzare presunzioni di secondo livello (*praesumptio de praesumpto*) in assenza di rigorosi riscontri documentali (nel caso di specie l'Ufficio si limitava a sostenere che posto la natura simulatoria di una parte delle operazioni effettuate dalla società sponsorizzante, anche quella oggetto d'esame doveva essere inesistente, con conseguente indeducibilità del costo e indetraibilità dell'IVA esposta in fattura).

La simulazione solamente parziale della prestazione che dà luogo a fatture cd. "gonfiate" e non del tutto inesistenti richiede che l'Ufficio dimostri con riscontri oggettivi e certi l'inesistenza (parziale) dell'operazione prima di spostare l'onere probatorio in capo al contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Umbria – Sez. III - sentenza n. 441 del 20.11.2017 – Presidente: Renzo, Relatore: Magnini**

**IVA - Operazioni oggettivamente inesistenti - Recupero - Legittimità accertamento - Presunzioni gravi, precise, concordanti - Recupero per operazioni ritenute oggettivamente inesistenti - Sussiste**



Un portale internet dal costo assolutamente sproporzionato (in specie di quasi 200.000 euro annuali) in quanto debitamente paragonato con preventivi dello stesso genere di altri fornitori, un fornitore del servizio che molti indizi fanno fondatamente ritenere essere una “cartiera”, ed una ridotta dimensione economica della società committente costituiscono presunzioni gravi, precise e concordanti a legittimare la ripresa a tassazione effettuata dall'ufficio finanziario.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 172 del 21.3.2018 – Presidente: Autera, Relatore: Morlino**

**Fatture - Operazioni inesistenti - Foto del logo società sportiva apposto su abbigliamento - Fittizietà operazioni - Prova - Illegittimità dell'avviso**

Una regolare fattura, lasciando presumere la verità di quanto in essa rappresentato, costituisce titolo, per il contribuente, per usufruire del diritto alla detrazione dell'IVA o alla deduzione del costo ivi indicato. Nel caso, infatti, in cui l'Ufficio ritenga che la fattura concerna operazioni oggettivamente inesistenti, ovvero che la stessa sia una mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere, e quindi contesti l'indebita detrazione dell'IVA e/o deduzione dei costi, ha l'onere di individuare e di indicare nell'avviso di accertamento, gli elementi probatori atti a confermare la mancata effettuazione dell'operazione oggetto di fatturazione, lo stesso dovrà, quindi, dimostrare il difetto delle condizioni per la detrazione o la deduzione.

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche – Sez. II - sentenza n. 254 del 8.5.2018 – Presidente: Di Murro, Relatore: Renzo**

**Fatture soggettivamente inesistenti – Detraibilità ai fini IVA – Deducibilità ai fini imposte dirette**

Nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione dell'imposta versata in rivalsa a soggetto diverso dal cedente-prestatore che ha tuttavia emesso la fattura non sorge immancabilmente per il sol fatto dell'avvenuta corresponsione dell'imposta ivi formalmente indicata.

Avuto riguardo ai prezzi praticati alle auto oggetto di compravendita, la cessionaria non poteva non essere quantomeno a conoscenza che la società cedente assumeva il ruolo di cartiera.

Per effetto dell'art. 8 del d.l. n. 16/2012, che ha sostituito la previgente formulazione dell'art. 14, comma 4-bis, della l. n. 537/1993, sono da ritenersi deducibili i costi relativi a fatture soggettivamente inesistenti, e ciò anche laddove sussista il coinvolgimento consapevole dell'acquirente della frode, restando fermo che la concreta deducibilità del costo resta subordinata alla verifica dei requisiti generali di effettività, inerenza, competenza, certezza o obiettiva determinabilità.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria – Sez. IV - sentenza n. 1148 del 21.5.2018 – Presidente e Relatore: Filomia**

**Imposta valore aggiunto (IVA) - Accertamento - Contestazione di utilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti - Onere della prova - Distribuzione**

Spetta all'Amministrazione finanziaria, la quale contesti il diritto del contribuente a portare in detrazione l'IVA pagata su fatture emesse da soggetto diverso dall'effettivo cedente del bene o servizio (cd. operazioni soggettivamente inesistenti), provare che il contribuente, al momento in cui acquistò il bene o il servizio, sapesse o potesse sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che il soggetto formalmente cedente abbia, con l'emissione della relativa fattura, evaso l'imposta o compiuto una frode. La relativa prova può essere fornita anche attraverso presunzioni semplici, dimostrando che, al momento in cui pagò l'imposta che successivamente intese portare in detrazione, il contribuente disponeva di elementi tali da porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. III - sentenza n. 317 del 8.6.2018 - Presidente: Materi, Relatore: Nola**

**Operazioni oggettivamente inesistenti - Cartiera - Numerose sedi operative - Non sussiste**

L'esistenza di più sedi operative della S.a.S. che emette fattura dimostra che la società non è una cartiera e che le operazioni non sono inesistenti: il contribuente può portare in detrazione l'IVA e dedurre gli altri costi se l'ufficio non riesce a dimostrare che l'operazione fatturata in realtà non è stata mai eseguita.

---

**Commissione tributaria provinciale di Trento - Sez. I - sentenza n. 63 del 18.6.2018 - Presidente e Relatore: Pascucci**

**Accertamento tributario - Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Operazioni soggettivamente inesistenti - Interposizione soggetto fittizio - Difetto dotazione personale e strumentale soggetto interposto - Assenza buona fede cessionario - Prova assoluta**

Nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti di tipo triangolare - quali sono quelle caratterizzate dalla semplice interposizione di un soggetto fittizio nell'acquisto tra un soggetto (reale cedente) ed un altro soggetto (reale acquirente) - l'Amministrazione finanziaria, al fine di dimostrare l'assenza di buona fede in capo al cessionario della prestazione o del servizio, può limitarsi a provare, sulla base di una serie univoca di presunzioni, che il soggetto interposto fosse privo di dotazione personale e strumentale adeguata alla esecuzione della prestazione fatturata.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 64 del 9.7.2018 - Presidente: Pascucci, Relatore: Presta**

**Accertamento tributario - Operazioni oggettivamente inesistenti - Fatture regolarmente contabilizzate - Assenza di riscontro oggettivo - Presunzione semplice di inesistenza delle operazioni - Inversione dell'onere della prova - Applicabilità**

La regolarità formale delle scritture contabili non è, da sola, sufficiente per vincere la presunzione di inesistenza di prestazioni prive di alcun riscontro oggettivo, dovendo, invece, il contribuente dimostrare l'esistenza oggettiva di dette prestazioni.

## 1.3.2. Regimi applicativi del tributo

### 1.3.2.1. Il regime forfettario per i produttori agricoli

---

**Commissione tributaria provinciale di Forlì - Sez. I - sentenza n. 105 del 14.5.2018 -  
Presidente: Campanile, Relatore: Foiera**

**IVA - Imprenditore agricolo - Regime forfettario- Imposta addebitata eccedente  
l'ammontare detraibile - Deducibilità come costo - È possibile - Neutralità dell'imposta -  
Salvaguardia - È necessaria**

È deducibile come costo ai fini delle imposte dirette la maggiore IVA addebitata ad un imprenditore agricolo che non abbia trovato capienza nel regime forfettario scelto da quest'ultimo ex art. 34 d.p.r. n. 633/1972: fermo restando il tradizionale riscontro dell'inerenza dell'acquisto rispetto all'attività condotta. (Nel caso di specie l'imprenditore agricolo aveva sostenuto ingenti costi per l'acquisto di beni strumentali, con relativo addebito di IVA, che superava l'ammontare previsto dal regime forfettario prescelto: la commissione ha ritenuto l'eccedenza un costo deducibile, coerentemente con la tendenziale neutralità del tributo).

### 1.3.2.2. Il regime del margine

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VII - sentenza n. 2933  
del 19.10.2017 - Presidente: Marchesini, Relatore: Margiocco**

**IVA - Cessione di oro usato - Reverse charge - Si applica - Regime del margine - Non si  
applica. Processo tributario - Principio di parità delle parti dichiarazione di terzi rese  
fuori dal giudizio - Ammissibilità - Mero indizio - Sono tali**

Trova applicazione l'IVA sulla base del sistema dell'inversione contabile (c.d. *reverse charge*) e non mediante quello del c.d. "margine" all'imprenditore che svolge l'attività di acquisto da privati e successiva rivendita dell'oro, quando l'agenzia non dimostra con prove certe, oggettive ed incontrovertibili che l'avente causa svolga attività di mera commercializzazione senza provvedere alla fusione dei beni e alla produzione di nuovi.

Il contribuente, in omaggio al principio della parità delle armi in sede processuale, ben può dare prova dei fatti a sé favorevoli mediante dichiarazioni di terzi rese al di fuori del processo. Queste ultime hanno valore meramente indiziario, ma pur sempre possono concorrere insieme ad altri elementi a fondare il convincimento del giudice.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 257 del 18.1.2018  
- Presidente: Reali, Relatore: Ruggiero**

## **IVA – Mercato veicoli – Noleggio, rivendita o leasing di beni – Regime del margine – Applicazione**

Qualora l'Amministrazione finanziaria contesti che il cessionario abbia fruito indebitamente del regime del margine, spetta a quest'ultimo dimostrare la sua buona fede, vale a dire di aver agito non sapendo dell'evasione fiscale e di aver usato il massimo della diligenza. Con particolare riferimento alla compravendita di veicoli usati, dunque, rientra nella condotta diligente l'individuazione dei precedenti intestatari dei veicoli, al fine di accertare, anche solo in via presuntiva, se l'IVA sia già stata assolta a monte da altri senza possibilità di detrazione. Nel caso di esito positivo della verifica, il diritto di applicare il regime del margine va riconosciuto, anche quando l'Amministrazione dimostri che, in realtà, l'imposta è stata detratta, se, invece, i precedenti proprietari svolgono tutti attività di «rivendita, noleggio o leasing nel settore del mercato dei veicoli, opera la presunzione (contraria) dell'avvenuto esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA, assolta a monte per l'acquisto dei veicoli, in quanto beni destinati ad essere impiegati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa, con conseguente negazione del trattamento fiscale più favorevole.

### **1.4. Il rimborso**

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. III – sentenza n. 2331 del 6.7.2017 – Presidente: De Palma, Relatore: Nardi**

##### **IVA – Diritto al rimborso – Presentazione della dichiarazione annuale – Mancata presentazione del modello VR – Necessità – Non sussiste**

Il presupposto per ottenere il rimborso IVA è la presentazione della dichiarazione annuale, anche se non accompagnata dalla presentazione del quadro VR. Tale ultimo adempimento non incide sul diritto al rimborso ove la dichiarazione sia presentata nel termine biennale previsto dall'articolo 21, secondo comma, d.lgs. n. 546/1992, potendo il quadro VR essere presentato entro il termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c.

---

#### **Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I – sentenza n. 83 del 4.9.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Presta**

##### **Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Domanda di rimborso del credito d'imposta – Esposizione del credito nel quadro RX – Fatto costitutivo del diritto al rimborso – Presentazione del modello VR – Adempimento prodromico al procedimento di esecuzione del rimborso – Prescrizione decennale – Applicabilità – Termine di decadenza biennale di cui all'art. 21, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 – Inapplicabilità**

Costituisce consolidato orientamento della Suprema Corte (cfr., *ex multis*, Cass. n. 7723 del 2016; nn. 4857 e 9941 del 2015; n. 20678 del 2014; nn. 7684, 14070, 15229 e 23580 del 2012; n. 13920 del 2011; n. 9794 del 2010) quello per cui il credito IVA esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi è soggetto all'ordinaria prescrizione decennale, mentre non è applicabile il termine

biennale di decadenza di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto l'istanza di rimborso non integra il fatto costitutivo del diritto, ma solo il presupposto di esigibilità del credito per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso. La domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente deve considerarsi già presentata con la compilazione del corrispondente quadro RX della dichiarazione annuale, la quale configura formale esercizio del diritto, mentre la presentazione del modello VR costituisce, ai sensi dell'art. 38-bis, d.p.r. n. 633/1972, solo un presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, un adempimento prodromico al procedimento di esecuzione del rimborso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. IV - sentenza n. 919 del 20.9.2017  
– Presidente e Relatore: Tenaglia**

**IVA – Rimborsi – Indebito tributario – Nota di variazione – Alternatività e/o cumulabilità con istanza di rimborso – Diniego – Legittimità – Non sussiste**

La richiesta di rimborso IVA – conseguente alla correzione di un errore di fatturazione mediante nota di variazione – la quale è stata presentata all'Ufficio oltre il termine annuale di cui all'art. 26, comma 2, d.p.r. n. 633/1972, va qualificata anche come azione generale di rimborso dell'indebito tributario IVA non soggetta a termini decadenziali, laddove vi sia stato un indebito arricchimento dell'Erario (nella specie, l'arricchimento dell'Erario deriva dalla circostanza che una società italiana aveva fatturato le proprie prestazioni di servizi nei confronti della committente svizzera considerandole, erroneamente, imponibili in Italia e versando la rispettiva IVA; la committente aveva comunque versato l'imposta in Svizzera e non aveva utilizzato in detrazione la fattura emessa dalla società italiana).

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III - sentenza n. 1311 del 27.9.2017 – Presidente: Giusta, Relatore: Mina**

**IVA e tributi doganali – Credito – Rimborso – Cessazione di attività – Diniego – Illegittimità**

Il rimborso di un credito IVA, chiesto dal socio liquidatore (a ciò delegato dagli altri soci) dopo il deposito del bilancio finale di liquidazione e mai contestato dall'Ufficio nella sua spettanza, non può essere negato per la mancanza di cancellazione della società dal registro delle imprese, requisito non richiesto espressamente dall'art. 30 del d.p.r. n. 633/1972.

---

**Commissione tributaria provinciale di Brescia – Sez. II - sentenza n. 657 del 9.11.2017  
– Presidente: Vitali, Relatore: Gotti**

**Rimborso IVA – Spese di costruzione di un immobile in parte preesistente condotto in locazione – Sussiste**

Spetta il rimborso IVA relativo a spese di costruzione di un immobile in parte preesistente condotto in locazione, e quindi classificabile nei fabbricati strumentali ed ammortizzabile. Tali spese sono da considerarsi spese incrementative e non pluriennali, sostenute su beni altrui ammortizzabili, con loro autonoma funzionalità.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 2500 del 11.12.2017 - Presidente: Pappalardo, Relatore: Gerardi**

**Imposta versata in forza di norma poi dichiarata incompatibile con il diritto comunitario - Normativa interna di attuazione di cui al d.l. 15.9.2006, n. 258 - Diritto al rimborso - Sussiste**

L'art. 1, d.l. 15.9.2006, n. 258, convertito con legge 10.11.2006, n. 278, al fine di disciplinare il rimborso dell'imposta indebitamente pagata per gli acquisti e importazioni di beni e servizi indicati nell'art. 9-bis, primo comma, lett. c) e d), del d.p.r. n. 633/1972, dichiarata incompatibile con il diritto comunitario (sentenza della Corte di Giustizia UE del 14.9.2006, causa C-228/05) ha costituito, in deroga al principio dell'efficacia retroattiva delle sentenze del giudice europeo, un nuovo diritto alla ripetizione, con il relativo termine di esercizio, ma ha fatto salvo il diritto dei contribuenti che non abbiano aderito alla procedura di rimborso forfetario (o che non abbiano presentato istanza entro il 15 aprile 2007) di chiedere la restituzione dell'intera imposta, purché la relativa domanda sia stata proposta nel termine di decadenza stabilito dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31.12.1992, n. 546 (Cass., n. 9034/2015).

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. III - sentenza n. 6828 del 11.12.2017 - Presidente e Relatore: Fugacci**

**IVA - Amministrazione straordinaria - Dichiarazione IVA del curatore per il periodo anteriore all'apertura della procedura concorsuale - Cessazione dell'attività - Diritto al rimborso - Sussistenza**

Il credito IVA risultante dalla dichiarazione presentata dal curatore per il periodo anteriore all'apertura o all'inizio della procedura concorsuale deve essere rimborsato perché detta dichiarazione certifica la cessazione dell'attività aziendale; non sono quindi necessari quegli adempimenti propri della cessazione assoluta dell'azienda, quali la cancellazione della società dal registro delle imprese, dopo l'approvazione del bilancio finale di liquidazione, con conseguente chiusura della partita IVA.

---

**Commissione tributaria provinciale di Savona - Sez. III - sentenza n. 441 del 22.12.2017 - Presidente: Landolfi, Relatore: Brillo**

**IVA - Credito riportato da dichiarazioni omesse - Diniego di rimborso - Prevalenza del principio comunitario - Essenzialità del riscontro dell'esistenza del credito - Illegittimità del diniego**

Compete il riconoscimento del diritto al rimborso del credito IVA, evidenziato in dichiarazione e maturato in anni precedenti quello per il quale viene richiesto rimborso. Diritto spettante, anche ove le dichiarazioni per gli anni precedenti siano state presentate con un ritardo superiore ai 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario (art. 2, comma 7, d.p.r. n. 322/1998). Tanto, essendo requisito essenziale quello dell'esistenza (o non contestazione) del credito stesso.

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X – sentenza n. 131 del 11.1.2018 –  
Presidente: Tafuro, Relatore: Pennacchia**

**Rimborsi - IVA - Cessazione dell'attività - Limiti di importo - Insussistenza - Decadenza biennale - Non opera - Prescrizione decennale - Sussiste**

In caso di cessazione dell'attività, il contribuente, salvo il diritto ad utilizzare in compensazione il credito IVA risultante dall'ultima dichiarazione annuale, può chiedere il rimborso dell'eccedenza di imposta senza i limiti di importo di cui all'art. 30, commi 3 e 4, del d.p.r. n. 633 del 1972, non essendo consentito recuperare l'eccedenza di IVA a credito emergente dalla dichiarazione annuale attraverso l'esercizio del diritto di detrazione nell'esercizio successivo. In questa ipotesi, l'istanza di rimborso è soggetta al termine di prescrizione decennale e non a quello decadenziale biennale stabilito, in via generale e residuale, dall'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. II - sentenza n. 804 del 12.2.2018  
– Presidente: Terrinoni, Relatore: Moliterni**

**Rimborsi - IVA - Modello VR - Società cessata - Decadenza - Prescrizione**

La domanda di rimborso dell'IVA deve ritenersi già presentata con la compilazione della dichiarazione annuale e del quadro relativo al credito. La presentazione del modello di rimborso, dunque, costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e, quindi, adempimento necessario per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta, il diritto al rimborso, pure in difetto dell'ulteriore apposita domanda, non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza, ma solo a quello di prescrizione ordinaria decennale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II - sentenza n. 247 del  
12.2.2018 – Presidente: De Simone, Relatore: Iannone**

**IVA - Rimborsi - Società in liquidazione - Necessità che il credito sia stato esposto nella  
dichiarazione IVA e che risulti dalla contabilità IVA - Sussiste**

In tema di IVA, il credito di una società posta in liquidazione, relativo al rimborso dell'imposta richiesto, a norma del d.p.r. n. 26.10.1972, n. 633, art. 30, all'atto della dichiarazione IVA dell'ultimo anno di attività, non è condizionato all'esposizione del credito stesso nel bilancio finale della società (nella specie assente per essere stata ceduta), in quanto l'efficacia probatoria dei libri sociali, derivante dalla normativa pubblicistica, attiene ai rapporti di debito e credito inerenti all'esercizio dell'impresa, mentre la contabilità IVA, pur non avendo alcuna efficacia probatoria in tali rapporti, documenta comunque il debito fiscale, rendendone possibile il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria (Cass., ord. 31.5.2013, n. 13894).

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. II - sentenza n. 641 del 9.4.2018 – Presidente: Cortese, Relatore: Bonino**

**IVA - Rimborso - Inserimento nel bilancio finale di liquidazione - Rilevanza - Non sussiste**

Deve essere confermato l'orientamento giurisprudenziale secondo cui il rimborso IVA di una società in liquidazione non è condizionato dall'esposizione del credito stesso nel bilancio finale della società.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. X - sentenza n. 1771 del 18.4.2018 – Presidente: Micali, Relatore: Giorgianni Angelo**

**IVA - Avviso di accertamento - Condono - Perfezionamento - Non preclude all'Amministrazione Finanziaria la possibilità di effettuare accertamenti tributari al fine di contestare la debenza del rimborso**

In tema di condono di cui alla legge n. 289 del 2002, il perfezionamento del condono stesso non preclude all'Amministrazione Finanziaria la possibilità di effettuare accertamenti tributari al fine di contestare la debenza del rimborso e rendere incontestabili le somme richieste dai contribuenti quale il rimborso IVA.

Ciò anche nell'ipotesi in cui il rimborso si basi sulla fatturazione di operazioni ritenute inesistenti e l'importo richiesto dell'IVA in questione non sia mai stato versato.

Tale conclusione può ricavarsi dall'interpretazione dell'art. 9, comma 9, della legge n. 289 del 2002 il quale stabilisce che la definizione automatica delle imposte “non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, dell'imposta sul valore aggiunto nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive”.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII - sentenza n. 2109 del 21.5.2018 – Presidente: Maira, Relatore: Montalto**

**Rimborso IVA - Successiva compensazione - Illegittimità - Sussiste**

In caso di richiesta di rimborso del credito IVA, il contribuente non può utilizzare in compensazione il medesimo fino a quando non si sia concluso l'iter relativo all'istanza di rimborso.



## 2. I tributi doganali

### 2.1. Le destinazioni doganali

---

**Commissione tributaria provinciale di Modena – Sez. III – sentenza n. 516 del 17.7.2017  
– Presidente: Bruschetta, Relatore: Roteglia**

**Dazi doganali - Importazioni in UE - Base imponibile - Prezzo di transazione - Vendite a catena ante importazione - Regola del *first sale price* - Condizioni di applicabilità - Alternatività - Sussiste**

**Regola del *first sale price* - Applicabilità - Condizioni - Destinazione finale delle merci sin dalla prima cessione - Ambito del territorio comunitario - Necessità - Sussiste**

**Codice doganale - Punto 4 del Commento n. 7 del Comitato - Condizioni - Ordinativo delle merci da parte di un intermediario - Necessità - Sussiste**

La ratio della disciplina dell'art. 147 del Regolamento CEE n. 2454/1993 (D.A.C.), in materia di *first sale price* per le vendite cd. "a catena", consiste nella volontà di parificare, ai fini della riscossione in dogana, le importazioni che coinvolgono solo due soggetti, a quelle che coinvolgono un maggior numero di attori senza tuttavia trovare ragione l'aumento del prezzo se non nel costo dell'intermediazione.

L'applicabilità della disciplina è tuttavia condizionata all'esistenza di circostanze specifiche e pertinenti che dimostrino la destinazione finale delle merci all'interno del territorio comunitario sin dalla prima cessione.

Il punto 4 del Commento n. 7 del Comitato del Codice doganale alle D.A.C. chiarisce che a tal fine occorre che siano dimostrati tre elementi: a) la fabbricazione delle merci in conformità delle specifiche CE o nella evidenza, ad esempio in base ai loro marchi, che le stesse non possano avere altro impiego o destinazione; b) la fabbricazione o produzione specificamente destinata ad un acquirente nella Comunità europea; c) l'ordinativo delle merci da parte di un intermediario che le ottenga da un fabbricante il quale direttamente le spedisce nella Comunità europea.

Le condizioni di applicabilità specificate, tuttavia, si pongono in regime di alternatività l'una con l'altra, potendosi ritenere assolto l'onere probatorio anche solo mediante la dimostrazione dell'esistenza di una di esse.

---

**Commissione tributaria provinciale di Varese – Sez. III - sentenza n. 120 del 9.4.2018  
– Presidente: Soprano, Relatore: Greco**

**Ammissione temporanea - Circolazione in Italia di automezzo immatricolato in territorio non comunitario - Onere della prova**

Per i veicoli ad uso privato immatricolati fuori dalla Comunità europea ed a nome di soggetti stabiliti fuori dalla Comunità, è prevista la possibilità di circolare nello stato in regime di ammissione temporanea e senza dover assolvere al pagamento di dazi doganali per un periodo della durata massima di 6 mesi (anche non consecutivi) decorrenti dal momento del primo ingresso. L'esonero è previsto anche se il mezzo è utilizzato da soggetto stabilito nel territorio comunitario ma solo nei seguenti casi: a) uso a titolo occasionale o di emergenza; b) mezzo di trasporto in locazione; c) utilizzo sistematico per motivi di lavoro. Se il guidatore fornisce elementi indiziari a supporto della sussistenza della causa di esenzione e gli stessi non sono confutati dall'Agenzia delle dogane è applicabile il regime di ammissione temporanea.

## 2.2. Le procedure di applicazione

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II - sentenza n. 1743 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Iannone**

**Valore imponibile dei beni importati ai fini IVA – Royalties non incluse nell'imponibile – Solo se dall'accordo negoziale risulta l'interesse del fornitore ad esercitare il controllo di qualità allo scopo di evitare contraffazioni**

Non possono essere considerate, in dogana, parte dell'imponibile ai fini IVA le royalties su merci importate solo se dall'accordo negoziale risulta l'interesse del fornitore ad esercitare un controllo di qualità onde evitare problemi di contraffazione del proprio marchio piuttosto che realizzare possibili distorsioni nei traffici commerciali.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XIV - sentenza n. 2166 del 5.10.2017 – Presidente e Relatore: De Carlo**

**Esenzione per il consumo di gasolio marino destinato alla produzione di energia elettrica in stabilimenti per produrre prodotti energetici – Necessità dell'installazione di misuratore fiscale – Sussiste – Misuratore fiscale non funzionante per mancate istruzioni per la messa a punto dello stesso – Possibilità di fornire le stesse indicazioni del consumo di gasolio nei giorni di mancato funzionamento del misuratore fiscale – Legittimità – Sussiste**

Nel caso che un nuovo stabilimento di produzione di prodotti energetici (nella specie un terminale rigassificatore ancorato a mare) con impianti funzionanti per i quali sia necessario l'impiego di energia elettrica che può essere prodotta solo con il gasolio presente a bordo, qualora il misuratore fiscale, obbligatorio per poter controllare il consumo di gasolio per la produzione di energia elettrica necessaria per far funzionare l'impianto già in produzione, non sia in grado di operare per il ritardo delle prescrizioni tecniche da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, è possibile fornire le stesse indicazioni del consumo di gasolio nei giorni di mancato funzionamento dello stesso misuratore fiscale; ovviamente fornendo anche una dimostrazione logica che escluda qualunque altro uso alternativo del gasolio che non giustificherebbe l'esenzione.

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. VII - sentenza n. 2582 del 7.6.2018  
– Presidente: Mainini, Relatore: Ercolani**

**Royalties – Valore in dogana – Importazione – Marchio – Controllo della qualità – Standard  
– Licenziatario – Licenziante – Produttore**

In tema di diritti doganali, ai fini della determinazione del valore dei prodotti fabbricati in base a modelli o mediante marchi oggetto di contratti di licenza, il corrispettivo dei relativi diritti deve essere aggiunto al valore di transazione, qualora il titolare dei diritti immateriali sia dotato di poteri di controllo sulla scelta del produttore e sulla sua attività e sia il destinatario dei corrispettivi dei predetti diritti. Nel caso di specie, il licenziatario/importatore aveva stipulato contratti di licenza per l'utilizzo di marchi e di produzione volti a garantire standard qualitativi in conformità alle direttive del Gruppo, sussistendo così le condizioni affinché le *royalties* dovessero essere considerate ai fini della determinazione del valore delle merci in dogana.

### **2.2.1. Nomenclatura**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IX - sentenza n. 1158 del 13.7.2017  
– Presidente: Moliterni, Relatore: Mazzi**

**Accise, dazi e diritti doganali – Autoveicoli funebri – Codice Doganale Comunitario – Dazi – Tariffa doganale – Classificazione – Nomenclatura Combinata (NC) – Voci**

Le incertezze descrittive degli autoveicoli che devono essere inclusi nelle voci della Nomenclatura Combinata 8703 (trasporto persone), 8704 (trasporto merci), 8705 (autoveicoli speciali) rende necessaria la rimessione alla Corte di Giustizia per l'interpretazione delle Voci al fine di classificare correttamente le auto funebri.

### **2.2.2. Documentazione OLAF**

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria – Sez. I - sentenza n. 1585 del 16.11.2017  
– Presidente: Cardino, Relatore: Chiti**

**IVA e tributi doganali - Dazi doganali - OLAF - Valenza probatoria - Sussiste**

Il rapporto dell' Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF) è idoneo a fornire rilevanza probatoria nei procedimenti amministrativi e giudiziari, in forza del Regolamento CEE 1073/1999 e può costituire il fondamento di un avviso di rettifica inerente la provenienza delle merci importate.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VII - sentenza n. 1475 del 4.4.2018 – Presidente: Russo, Relatore: Gatti**

## **Accertamento doganale – Onere della prova – Rapporto OLAF – Sufficienza – Non sussiste**

L'Agenzia delle Dogane non può fondare l'accertamento sul solo riferimento ad una indagine OLAF in quanto la semplice relazione non può essere di per sé sufficiente per dimostrare in modo giuridicamente valido, che tali condizioni sono soddisfatte in tutti gli aspetti. Secondo la Corte di Giustizia (16 marzo 2017, n. C-47/16) spetta alle autorità doganali dello stato di importazione fornire la prova, mediante elementi supplementari, che il rilascio da parte delle autorità doganali dello stato di importazione di un certificato di origine modulo A inesatto è imputabile alla presentazione inesatta dei fatti da parte dell'esportatore.

### **2.2.3. Autonoma importazione**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. I - sentenza n. 3119 del 10.5.2018  
– Presidente: Cappelli, Relatore: Terrinoni**

**Accise, dazi e diritti doganali – Pannello modulare LED – Cristalli liquidi – Autonoma importazione – Rileva – Facoltà autonomo utilizzo – Sussiste – Dazio 0% – Legittimo assoggettamento – Sussiste – Mancanza video processore – Non rileva – Ente impositore – Presunzione successivo assemblaggio – Onere probatorio – Omesso assolvimento – Dazio 14% – Esclusione assoggettamento – Illegittimità pretesa – Consegue**

E' illegittimo l'assoggettamento a dazio all'importazione del 14% per il pannello modulare LED a cristalli liquidi in quanto non conta che la mancanza del video processore integrato, originariamente soggetto a dazio all'importazione del 14%, possa successivamente essere rimediata attraverso il suo assemblaggio. Questo in quanto il pannello modulare LED a cristalli liquidi, originariamente soggetto a dazio all'importazione dello 0%, può sempre essere autonomamente utilizzato anche senza il video processore integrato e/o assemblato.

### **2.2.4. Revisione DAU**

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. I - sentenza n. 4690 del 11.7.2017  
– Presidente: Roggero, Relatore: Chiametti**

**Revisione dell'accertamento doganale – Errori formali nella compilazione del DAU – Dichiarazione di origine preferenziale**

La revisione dell'accertamento doganale è un rimedio amministrativo di carattere generale che consente di correggere gli errori commessi durante la fase di sdoganamento delle merci, evitando l'applicazione di sanzioni, in caso di riliquidazione di maggiori diritti, oppure ottenendo il rimborso dei diritti eventualmente versati in eccedenza. La legge a tale proposito non prevede alcun vincolo per l'accesso all'istituto della revisione dell'accertamento, se non di ordine temporale. Gli errori

commessi nella compilazione del DAU non possono far venir meno il diritto al trattamento tariffario preferenziale, qualora siano comunque presenti i presupposti sostanziali.

## 2.2.5. Anti-dumping

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 146 del 7.2.2018 – Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini**

#### **Dazi antidumping – Importazione contingente soggetto ad aliquota agevolata – Successiva rivendita ad importatore che ha già esaurito il proprio contingente – Abuso del diritto – Sussiste**

In materia di dazi antidumping non costituisce abuso del diritto la prassi commerciale per la quale un soggetto importi la merce ad aliquota agevolata per rivenderla all'importatore che aveva già superato il proprio contingente agevolato se tale meccanismo:

- non comporti un'influenza indebita di un operatore sul mercato e, in particolare, un'elusione da parte degli importatori tradizionali del divieto di superamento di quantità superiori alla quantità di riferimento dell'importatore di cui trattasi;
- non comporti violazione dell'obiettivo secondo cui le domande di titoli devono essere connesse ad un'attività commerciale effettiva e non meramente apparente;
- consenta ad ogni operatore di percepire una remunerazione adeguata per l'importazione, la vendita o la rivendita della merce di cui trattasi e di mantenere la posizione assegnatagli nell'ambito della gestione del contingente;
- consenta che l'importazione a dazio agevolato venga effettuata mediante titoli legalmente ottenuti dal loro destinatario;
- e, dal punto di vista dell'elemento soggettivo, non sia finalizzata conferire un vantaggio indebito al secondo acquirente;
- non renda le operazioni prive di qualsivoglia giustificazione economica e commerciale per l'importatore, nonché per gli altri operatori intervenuti nel meccanismo (dato riscontrabile ad esempio a seconda se il prezzo di vendita della merce sia fissato ad un livello tale da permettere o meno all'importatore e agli altri operatori intervenuti nel meccanismo di trarre un guadagno considerato normale o abituale nel settore interessato per il tipo di merce e di operazione in questione).

Nel caso di specie, se appare non esservi stata l'influenza di un operatore sul mercato, alla luce dei modesti quantitativi contestati, lo stesso può dirsi anche in ordine all'effettiva attività commerciale. La società accertata, infatti, non aveva alcun margine di discrezionalità o autonomia contrattuale dovendo seguire le precise indicazioni delle società prime cedenti, non ha assunto su di sé alcun rischio di natura commerciale, ed anche il prezzo di vendita è risultato essere considerevolmente inferiore, nell'ordine del 40/50%, a quello medio di mercato praticato sul mercato locale all'ingrosso.

Ne deriva, quindi, la realizzazione di un indebito risparmio di imposta in violazione del Regolamento CEE 2988/1995 in quanto l'importatore di comodo, in possesso dei requisiti per ottenere titoli di

importazione a dazio agevolato, consentiva a chi aveva esaurito i quantitativi acquistabili con dazio agevolato, di importare ulteriori quantitativi di aglio senza il pagamento del dazio maggiorato.

## **2.2.6. Decadenza accertamento**

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. VI - sentenza n. 840 del 26.6.2018 - Presidente: Varalli, Relatore: Serra Caracciolo**

**IVA e tributi doganali - Dazi doganali - Atti perseguibili penalmente - Proroga del termine di accertamento - Denuncia - Necessità - Non sussiste**

In campo doganale, in presenza di fatti perseguibili penalmente, il termine per la rettifica della dichiarazione (ex art. 11 d.lgs. n. 374 del 1990) subisce una proroga indipendentemente dalla presentazione, da parte dell'Ufficio, di una formale notizia di reato.

## **2.2.7. Tutela della buona fede**

---

**Commissione tributaria regionale della Campania - Sez. XXVI - sentenza n. 77 del 9.1.2018 - Presidente: Della Morte, Relatore: De Matteis**

**Accertamento - Tutela della buona fede - Effetti - Ambito di operatività**

L'assenza di colpevolezza nell'ordinamento nazionale ha efficacia esimente rispetto al pagamento delle sole sanzioni. L'ordinamento comunitario, invece, riconosce l'esonero anche dal pagamento del tributo (fattispecie nella quale la Ctr ha precisato che la disciplina comunitaria preclude l'accertamento doganale in rettifica della dichiarazione presentata dall'importatore quando "l'importo dei dazi legalmente dovuto non è stato contabilizzato per un errore dell'Autorità doganale, che non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore avendo questi agito in buona fede e rispettato tutte le disposizioni previste dalla normativa in vigore riguardo alla dichiarazione doganale").



## CAPITOLO IV

# ALTRE IMPOSTE INDIRECTE

1. L'Imposta di registro	84
1.1. Determinazione del tributo	84
1.1.1. L'art. 20 del TUR	84
1.1.2. Atti complessi	85
1.1.3. Enunciazione di atti non registrati	86
1.1.4. Il principio di alternatività IVA-Registro	86
1.1.5. Determinazione del valore degli immobili	87
1.1.6. Cessione d'azienda	91
1.2. Tipologie di atti	93
1.2.1. Atti dell'Autorità giudiziaria	93
1.2.2. Accettazione dell'eredità	96
1.2.3. Affitto	97
1.2.3.1. di ramo d'azienda	97
1.2.3.2. di terreno	98
1.2.4. Atti formati all'estero	98
1.2.5. Aumento di capitale	99
1.2.6. Cessione d'azienda	99
1.2.7. Cessione d'immobile	100
1.2.8. Costituzione di pegno su quote societarie	101
1.2.9. Dichiarazione di riconoscimento della proprietà	101
1.2.10. Divisioni	102
1.2.11. Finanziamento incrociato	102
1.2.12. Locazione di immobile ad uso transitorio	102
1.2.13. Revoca della donazione	103
1.2.14. Rinuncia al credito	103
1.3. Agevolazioni	104
1.3.1. Piccola proprietà terriera	105
1.3.2. Prima casa	106
1.4. Sanzioni	109
2. L'Imposta sulle successioni	109
2.1. Base imponibile	109



2.2. Beneficio d'inventario	110
2.3. Fideiussioni	111
2.4. Trust	111
3. L'Imposta di bollo	113
4. Le Accise	114
4.1. Esenzioni	114
4.2. Rimborso	116
5. Giochi e scommesse	117
5.1. Il Prelievo erariale unico (PREU)	117
5.2. L'Imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse	117
6. Il Contributo unificato	118
7. I Contributi consortili	119
8. Le Tasse sulle concessioni governative	119

# 1. L'Imposta di registro

## 1.1. Determinazione del tributo

### 1.1.1. L'art. 20 del TUR

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. III - sentenza n. 2383 del 20.7.2017 – Presidente e Relatore: Gobbi**

**Imposta di registro - Conferimento d'azienda - Successiva cessione di quote - Decorso temporale breve - Finalità elusiva - Sussiste - art. 20 d.p.r. n. 131/1986 - Si applica**

L'art. 20 d.p.r. n. 131/1986 permette di riqualificare come cessioni di aziende (nel caso di specie, agricole) dei conferimenti delle stesse in società seguiti poi (a distanza di sette mesi) dalla cessione delle quote a soggetti terzi, quando i contribuenti conferenti (e poi cedenti di quote) non siano in grado di dimostrare le ragioni specifiche che li hanno portati, in breve tempo, da una scelta orientata a un rafforzamento dell'attività produttiva (conferimento) a (pressoché) totale dismissione delle partecipazioni.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI - sentenza n. 35 del 5.1.2018 – Presidente e Relatore: Mancini**

**Imposta di registro - Art. 20 d.p.r. n. 131/1986 - Natura interpretativa - È tale - Natura antielusiva - Non è tale - Rispetto del principio del contraddittorio - Non è necessario**

**Imposta di registro - Imposte sui redditi - Benefici fiscali - Abitazione principale - Prima casa - Cessione di usufrutto a termine della prima casa e acquisto di secondo immobile da adibire alla stessa finalità - Natura elusiva - Non è tale - Legittimità dell'operazione - Consegue**

L'art. 20 del d.p.r. n. 131/1986 è norma di natura interpretativa, che come tale si affianca agli altri canoni ermeneutici, non svolge un ruolo di contrasto all'elusione fiscale (norma cd. "antielusiva") ne scaturisce che per la sua applicazione non è necessario il rispetto del principio del contraddittorio.

Non costituiscono operazione elusiva, né tantomeno possono essere altrimenti qualificati ex art. 20 d.p.r. n. 131/1986 i contratti fra loro collegati attraverso i quali il contribuente (nel caso di specie, due coniugi) si spogliano del diritto di usufrutto sull'immobile di loro abitazione (prima casa) a termine e nell'interesse del figlio e successivamente acquistano un secondo immobile godendo dei benefici previsti dalla legge per l'acquisto della propria abitazione principale (e nel caso di specie prima casa), soprattutto quando la nuda proprietà (come nel caso di specie) è oggetto di successiva cessione. (l'Ufficio aveva contestato che la cessione a termine del diritto di usufrutto costituisse atto prodromico di natura elusiva per poter beneficiare del suddetto regime fiscale incentivante, privandosi temporaneamente della piena proprietà della "prima casa").

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI - sentenza n. 201 del 5.2.2018 – Presidente: Giubilaro, Relatore: Coletta**

**Registro - Determinazione dell'imposta - Conferimento di azienda in una società e cessione, decorsi oltre due anni, di tutte le quote della società conferitaria - Accertamento, ex art. 20, d.p.r. 26.4.1986, n. 131, di cessione di azienda - Illegittimità dell'accertamento sulla base del nuovo testo dell'art. 20, in vigore dal 1° gennaio 2018 - Sussiste**

L'art. 20 del d.p.r. 26.4.1986, n. 131, nel testo in vigore fino al 31.12.2017, letteralmente disponeva che "l'imposta (di registro) è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente". Il testo dell'art. 20 citato è stato modificato dall'art. 1, comma 87, della legge n. 205 del 27.12.2017, in vigore dal 1° gennaio 2018, ed oggi prevede che "l'imposta (di registro) è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione anche se non vi corrisponde il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati". La nuova disciplina dettata dall'art. 20, ora in vigore, va applicata senza violazione alcuna del principio della irretroattività nella successione delle leggi nel tempo (nel caso di specie l'accertamento, ancora non definitivo, era stato effettuato con i criteri interpretativi dettati dall'art. 20 allora in vigore), ma il giudizio non può che volgersi con la disciplina ora vigente. Pertanto, alla stregua della nuova normativa, ai fini dell'imposta di registro è oggi vietata l'interpretazione degli atti in fattispecie complessa (costituzione di una nuova società e conferimento in essa di una azienda con successiva cessione di tutte le quote) dalla lettura del solo ultimo atto dal quale non emergono elementi significativi di una cessione di azienda mascherata da altra tipologia negoziale.

### **1.1.2. Atti complessi**

---

**Commissione tributaria provinciale di Savona – Sez. II - sentenza n. 380 del 28.9.2017 – Presidente: Zerilli, Relatore: Icardi**

**Altre imposte indirette - Imposta di Registro - Avviso di liquidazione - Atto plurimo con unicità di venditore - Applicazione imposta una sola volta e in misura fissa - Ammissibilità**

L'imposta di Registro trova applicazione una sola volta e in misura fissa, in presenza di un atto plurimo. Laddove per atto plurimo, si intende quello che presenta più disposizioni negoziali effettuate da unica parte venditrice/cedente.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. XXIII - sentenza n. 2629 del 11.6.2018 – Presidente e Relatore: Cappabianca**

**Clausola penale - Contratto di locazione - Autonoma tassazione - Atto sottoposto a condizione sospensiva - Imposta di registro**

La clausola penale di un contratto di locazione che contiene una pattuizione, non autonoma, ma che per sua intrinseca natura, mutua direttamente origine dall'obbligazione di pagamento del ca-

none inerente al sinallagma del rapporto principale, ai sensi dell'art. 21, comma 2, TUR, non può ritenersi assoggettabile ad autonoma tassazione.

### **1.1.3. Enunciazione di atti non registrati**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X - sentenza n. 3057 del 9.5.2018  
– Presidente: Musilli, Relatore: Casalena**

**Registro, ipotecarie e catastali - Enunciazione di atti**

Va assoggettato a imposta di registro in misura proporzionale il finanziamento infruttifero concesso dai soci e menzionato tra le passività in un atto notarile concernente un'operazione straordinaria.

In tal caso, infatti, il riferimento costituisce a tutti gli effetti “enunciazione” di un atto non registrato ai sensi dell'art. 22, comma 1, del d.p.r. n. 131/1986 e non già mera indicazione di una posta contabile.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 1545 del 15.6.2018 – Presidente e Relatore: Ioffredi**

**Imposta di registro - Ricognizione di debito nell'interesse di terzi - “Enunciazione di disposizione” - Applicazione del tributo in misura fissa - Consegue**

Sconta l'imposta di registro in misura fissa e non proporzionale l'enunciazione del riconoscimento di debito a favore di terzi, contenuto in un mandato fermo e irrevocabile a vendere anche nell'interesse di terzi. Nel caso di specie il contribuente debitore nei confronti di terzi, aveva conferito mandato a vendere a un soggetto terzo con finalità estintiva della predetta esposizione debitoria. Posto che nel mandato era contenuto riferimento al debito (nei confronti di terzi) l'ufficio aveva ritenuto ciò bastevole affinché si verificasse ricognizione di debito, come regolata dall'art. 22 d.p.r. n. 131/1986.

### **1.1.4. Il principio di alternatività IVA-Registro**

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino- Sez. IV - sentenza n. 1372 del 1.12.2017  
– Presidente e Relatore: Bolla**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Finanziamento soci fruttifero - Rilevanza IVA  
- Sussiste - Conseguente esclusione da imposta proporzionale di registro**

Il finanziamento soci fruttifero, operato da una società di capitali a favore di un'altra, rientra nel campo di applicazione dell'IVA, trattandosi di operazione esente ex art. 10, cioè un'operazione che

non comporta il sorgere del debito d'imposta ma, come avviene per le altre operazioni IVA, imponibili e non imponibili, fa sorgere obblighi formali quali fatturazione, dichiarazione ecc. Nel rispetto del principio di alternatività tra imposta IVA ed imposta di registro, l'operazione *de quo* non può pertanto essere assoggettata ad imposta di registro proporzionale.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. VI - sentenza n. 2506 del 5.6.2018  
– Presidente: Bichi, Relatore: Correrà**

**Principio di alternatività tra IVA e Imposta di registro – Decreto ingiuntivo – Polizza fideiussoria soggetta ad IVA – Registrazione in misura fissa e non proporzionale**

Gli atti che dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti ad IVA non sono soggetti all'imposta di registro in misura proporzionale, bensì in misura fissa. In caso di surroga del fideiussore al creditore principale con esercizio dell'azione di rivalsa, l'obbligazione non muta nella sua natura e rimane identica ai fini tributari, sicché la disciplina pacificamente applicabile all'obbligazione principale (imposta di registro in misura fissa ex art. 8 nota II parte prima della Tariffa allegata al d.p.r. n. 131/1986) si applica anche all'obbligazione garantita.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 2803 del 20.6.2018 – Presidente: Sacchi, Relatore: Ramondetta**

**Atto di riconoscimento di debito – Dichiarazione di scienza – Imposta di registro - misura fissa – Debito sottostante – Imponibilità IVA – Alternatività tra IVA e registro – Sussiste**

Ai fini dell'imposta di registro, l'atto di riconoscimento di debito è una mera dichiarazione di scienza e, come tale, rientra tra gli atti dell'art. 11 della Tariffa, Parte I, da tassare con imposta in misura fissa. In ogni caso, se il debito oggetto della ricognizione è rappresentato da prestazioni soggette ad IVA, il trattamento fiscale dell'atto di riconoscimento è il medesimo di quello relativo al debito principale, ossia l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa, in applicazione del principio di alternatività tra IVA e imposta di registro.

### **1.1.5. Determinazione del valore degli immobili**

---

**Commissione tributaria provinciale di Pesaro – Sez. I - sentenza n. 928 del 3.7.2017 –  
Presidente: Calma, Relatore: Giubilaro**

**Registro – Rettifica di valore – Perizia redatta dall'UTE – Efficacia**

In tema di imposta di registro, non è fondata la rettifica di valore fondata esclusivamente sulla perizia redatta dall'UTE, trattandosi di documento di parte sprovvisto dell'efficacia di prova grave, precisa e concordante. Peraltro, nella fattispecie tale documento evidenzia decisive lacune tali da rendere la stessa inattendibile.

**Commissione tributaria provinciale di Lecco – Sez. I – sentenza n. 170 del 14.7.2017 –  
Presidente e Relatore: Catalano**

**Vendita a seguito di procedura competitiva ex art. 107 legge fallimentare – Irrilevanza  
della forma assunta dal negozio di vendita – Determinazione della base imponibile con  
riferimento al prezzo**

Indipendentemente dal fatto che la vendita del compendio sia avvenuta con la forma del rogito notarile, se il contratto è stato stipulato a seguito di un pubblico incanto secondo le modalità di cui all'art. 107 legge fallimentare, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro è determinata in maniera corrispondente al prezzo pattuito, ai sensi dell'art. 44 d.p.r. n. 131/1986.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VII – sentenza n. 2333  
del 17.7.2017 – Presidente: Marchesini, Relatore: Margiocco**

**Imposta di registro – Maggior valore – Indici O.M.I. – Presunzioni semplici – Sono tali –  
elementi di conferma – Gravi, precisi e concordanti – Sono necessari**

**Indici O.M.I. – Risultanze – Prova contraria – È possibile – Onere – Spetta al contribuente**

Gli indici O.M.I. utilizzati dall'Amministrazione finanziaria per incrementare il valore di un immobile ceduto ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro costituiscono presunzione semplice che, se corroborata da altri elementi gravi, precisi e concordanti (e salva prova contraria del contribuente) può giustificare una ripresa a tassazione del maggior valore.

Costituiscono fattori di riscontro la perizia redatta a favore dell'istituto di credito concedente il mutuo, il valore riportato in contratto preliminare, le movimentazioni bancarie fra le parti.

Il contribuente può contestare tali assunti disconoscendo il preliminare di acquisto (nel caso di specie, proponendo querela di falso) ovvero dimostrando che la cessione dell'immobile ha avuto luogo in uno stato antecedente rispetto a quello pattuito (senza finiture, nel caso di specie) donde il minor prezzo (e il minor valore).

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. I – sentenza n. 219 del 2.10.2017  
– Presidente: Strati, Relatore: Romeo**

**Sistema del cd. prezzo valore – Pertinenza di immobile ad uso abitativo – Evidenza,  
nell'atto d'acquisto, del vincolo pertinenziale – Occorre – Distanza fisica tra la pertinenza  
e l'immobile residenziale – Elemento non decisivo – Vincolo economico-funzionale tra le  
due cose – Sufficiente**

E' applicabile il principio del prezzo-valore di cui all'art. 1 comma 497 della l. n. 266/2005, non solo all'acquisto dell'abitazione, ma anche alle pertinenze (nel caso di specie: garage) anche se lontane dall'abitazione. Infatti, sul tema delle pertinenze a distanza dagli immobili, la Suprema Corte ha fatto chiarezza con la recente sentenza n. 391 del 15.2.2017, sancendo il principio secondo cui non è necessario un collegamento strutturale e fisico tra la pertinenza e l'abitazione: rientrano tra le pertinenze anche garage e ripostigli lontani da casa. Secondo i supremi giudici, sussiste un'er-

rona convinzione circa i rapporti pertinenziali, ritenendo indispensabile il rapporto materiale e strutturale con la *res principalis*. Al contrario, prosegue la Corte, “è noto che il collegamento tra i due beni, quello principale e quello pertinenziale, non è di tipo materiale, ma di natura economico-funzionale”.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IX – sentenza n. 1145 del 4.10.2017  
– Presidente: Bertotto, Relatore: Pugno**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Immobili - Valutazione - Criteri**

La stima del valore di un immobile, costituente un complesso industriale, non può essere semplicisticamente “sintetico-comparativa” perché la genesi di una valutazione, affinché possa essere esaustiva e rappresentativa dell'esatto valore venale del complesso deve esprimersi attraverso la disamina di una pluralità di fattori, positivi e negativi, che vanno ad incidere sul risultato finale. Rispetto ai trasferimenti immobiliari assunti dall'Ufficio a parametro di riferimento, la valutazione deve rilevare le differenze di strutture, di localizzazione, di possibilità di utilizzo, di qualità del suolo, e deve poi procedere a corrispondenti maggiorazioni o diminuzioni. Ai suddetti primari fattori di incidenza vanno poi aggiunti la vetustà, il contesto territoriale, l'evoluzione demografica, i collegamenti stradali e le problematiche ambientali (c.d. “passività ambientali”), che unitamente costituiscono il coacervo indiziario da tenere in estrema considerazione ai fini della determinazione del valore venale degli immobili.

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria – Sez. III - sentenza n. 1676 del 1.12.2017 – Presidente: Celle, Relatore: Chiti**

**Altre imposte indirette - Imposta di registro - Immobile - Cessione - Valore - Determinazione - Art. 52, comma 2-bis, TUR - Immobili simili - Comparazione - Allegazione atti compravendita - Necessità - Natura, consistenza, ubicazione - Verifica - Necessità - Sopralluogo - Necessità**

Ai fini dell'imposta di registro, in tema di rettifica del valore di un immobile ceduto, l'art. 52, comma 2-bis, TUR, deve essere interpretato nel senso che l'Ufficio ha il dovere di allegare all'atto impositivo gli atti di compravendita presi a metro di comparazione con l'immobile oggetto di verifica. Ciò in quanto il contribuente ha il diritto di poter verificare l'atto di compravendita nella sua interezza, considerando sia gli elementi formali che quelli sostanziali e le caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile per capire se esso può considerarsi analogo all'immobile sottoposto a verifica. La mera indicazione del criterio astratto su cui si fonda la comparazione non può quindi ritenersi idonea a soddisfare il diritto del contribuente alla piena conoscenza di tutti gli elementi in fatto e diritto presenti negli atti di compravendita. Inoltre, ai fini della determinazione del suo valore, l'Ufficio deve tenere conto dell'eventuale stato di degrado in cui si trovava l'immobile al momento della cessione, nonché della sua natura, consistenza ed ubicazione, essendo a tal fine necessario esperire un sopralluogo, così come raccomandato anche dalla Circolare n. 16/E/2016.

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. II - sentenza n. 196 del 17.4.2018  
– Presidente e Relatore: Di Lorenzo**

**Avviso Rettifica e liquidazione – Artt. 51 e 52 d.p.r. n. 131/1986 - Motivazione inadeguata ed insufficiente**

La mancanza di elementi di giudizio in ordine alla congruità del maggior valore accertato, non supplita mediante adozione dei poteri istruttori porta a disattendere la rettifica di valore rispetto al prezzo dichiarato dai contraenti nell'atto di compravendita; risolvendosi essa nel mancato assolvimento di un onere probatorio di fondatezza della pretesa fiscale posto - in base alla regola generale di cui all'articolo 2697 c.c. - a carico dell'Amministrazione finanziaria. Invero, l'accertamento fondato su rettifica operata su valore venale in comune commercio non ha fondamento in quanto basato su criterio sintetico-comparativo senza alcun riferimento fattuale e senza alcun elemento probatorio atto a confortarlo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI - sentenza n. 2532 del 12.12.2017 – Presidente e Relatore: Giubilaro**

**Accertamento di maggior valore di un bene immobile effettuato solo con i dati OMI, ma senza alcuna verifica delle caratteristiche e condizioni del bene – Illegittimità – Sussiste**

E' illegittimo l'accertamento di maggior valore di un bene immobile desunto solo dalla tabella relativa ai valori immobiliari medi espressi dalla banca dati OMI, con una valutazione effettuata quindi "a tavolino" senza alcun ulteriore riferimento alle caratteristiche e condizioni concrete del bene e senza tenere in alcun conto degli elementi valutativi reperibili nel medesimo atto di compravendita, anche solo al fine della loro contestazione.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XI - sentenza n. 287 del 19.1.2018  
– Presidente: Sorrentino, Relatore: Cofano**

**Registro – Avviso di liquidazione – Area edificatoria che perde la vocazione – Valore – Medesimo – Effetti – Limiti**

In materia catastale, non tutte le aree munite di vocazione edificatoria hanno lo stesso valore in quanto con la perdita della inedificabilità di un suolo (cui normalmente ma non necessariamente si accompagna un incremento di valore) si apre soltanto la porta alla valutazione in concreto dello stesso. E' evidente che, in sede di valutazione, la minore o maggiore attualità e potenzialità della edificabilità dovrà essere considerata ai fini di una corretta valutazione del valore venale delle stesse, ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. n. 504/1992, per l'ICI, e dell'art. 51, comma 3, del d.p.r. n. 131 del 1986, per l'imposta di registro.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 419 del 26.2.2018 – Presidente: Germano, Relatore: Rinaldi**



**Altre imposte indirette - Imposta registro - Immobili - Valutazione - Criterio comparativo - Similarità di caratteristiche e condizioni - Illustrazione - Necessità - Sussiste**

Quando l'ufficio utilizzi per la determinazione del valore normale di un immobile il metodo della stima comparativa deve indicare le peculiari caratteristiche degli immobili non essendo sufficiente che entrambi gli immobili oggetto di comparazione si trovino nel medesimo territorio ed appartengano alla medesima categoria catastale. Pertanto la mera enunciazione di un unico atto di confronto e l'assenza d'indicazioni su peculiari caratteristiche degli immobili non costituisce motivazione adeguata e sufficiente, anche in relazione alla diversa e documentata rappresentazione operata dal contribuente

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 1508 del 8.3.2018 - Presidente: Terrinoni, Relatore: Molino**

**Registro, ipotecarie e catastali - Prezzo immobile oggetto di compravendita - Differenza tra preliminare di vendita e definitivo - Riduzione prezzo da parte del venditore - Dati OMI - Illegittimità della rettifica**

È illegittima la rettifica ai fini dell'imposta di registro se il fisco sa che tra il preliminare di vendita e il contratto definitivo esiste una differenza di prezzo dell'immobile legata allo sconto del proprietario venditore.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXI - sentenza n. 4302 del 4.5.2018 - Presidente e Relatore: Bocchini**

**Imposte di registro, ipotecarie e catastali - Attività di accertamento - Determinazione della base imponibile - Requisiti - Individuazione**

In tema di imposte di registro, ipotecarie e catastali, ai fini della determinazione della base imponibile connessa alla vendita di un immobile in cui si riscontra la divergenza tra il valore dichiarato dalla parte e il valore rettificato con apposito avviso di liquidazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, è valido l'operato dell'Amministrazione finanziaria qualora la rettifica, in piena aderenza all'art. 51, comma 3, del d.p.r. n. 131/1986, oltre a fondarsi sul parametro comparativo e su quello del reddito, consideri anche altri "elementi di valutazione" - quali la destinazione del bene, la collocazione, la tipologia, lo stato di conservazione, la superficie e l'epoca di costruzione dell'immobile - purché gli stessi non siano individuati in modo generico ma che facciano specificamente riferimento al bene, al fine di consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa.

## **1.1.6. Cessione d'azienda**

---

**Commissione tributaria provinciale di Alessandria - Sez. I - sentenza n. 34 del 17.1.2018 - Presidente: Liuzzo, Relatore: Ferrari**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Azienda - Debiti esclusi dal valore dell'azienda ceduta a titolo oneroso - Infondatezza**

Ai fini della tassazione dell'imposta di registro la normativa dispone che l'azienda è il complesso di beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio di impresa e che in essa siano ricomprese, senza distinzione di valenza, sia le attività sia le passività che la costituiscono e quindi anche i debiti compongono queste ultime non configurandosi nel caso in specie alcun acollo come modalità di pagamento. Per effetto dell'art. 51 d.p.r. n. 131/1986 dell'imposta di registro il valore complessivo dei beni che compongono l'azienda, tenuto conto di quanto disposto dall'art. 7 della parte Prima della Tariffa e art. 11-bis della Tabella, nella ipotesi di cessione di azienda a titolo oneroso, sarà assoggettato a tassazione l'ammontare pattuito tra le parti.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. I - sentenza n. 225 del 7.2.2018  
- Presidente: Florio, Relatore: Andronio**

**Registro - Determinazione dell'imposta - Cessione di azienda agricola comprendente terreni e fabbricati per agriturismo - Applicabilità di un'unica aliquota del 15% - Sussiste**

Nella cessione di un'azienda agricola svolgente attività agrituristica, venatoria e di allevamento di animali a fini alimentari, l'aliquota dell'imposta di registro applicabile è il 15% anche per i fabbricati adibiti ad agriturismo in quanto a norma dell'art. 23, comma 3, del d.p.r. n. 131 del 1986, le pertinenze sono soggette alla disciplina del bene principale, che è un'azienda la cui incontestabile natura agricola comporta l'applicabilità dell'aliquota predetta a tutti i beni e diritti che all'azienda stessa accedono.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 630 del 5.4.2018 - Presidente: Galasso, Relatore: Maiorca**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Azienda - Debiti verso dipendenti - Componenti dell'azienda - Scomputo dalla base imponibile - Legittimità - Sussiste**

Ai fini della determinazione dell'imposta di registro sull'atto di cessione di azienda la base imponibile deve essere calcolata computando in diminuzione tutte le passività inerenti trasferite insieme al compendio aziendale ovvero quelle a questa direttamente e funzionalmente connesse. I debiti verso i dipendenti sono inerenti al bene trasferito; quindi legittimamente la contribuente ha scomputato dalla base imponibile del ramo di azienda ceduto le passività per TFR a favore del proprio personale dipendente.

## 1.2. Tipologie di atti

### 1.2.1. Atti dell'Autorità giudiziaria

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. V – sentenza n. 793 del 14.7.2017**  
**– Presidente e Relatore: Rosin**

**Registro – Registrazione atti giudiziari – Sentenza di esecuzione del contratto in forma specifica – Pagamento del prezzo – Condizione potestativa – Non sussiste – Conseguenze – Registrazione a tassa fissa**

La sentenza afferente alla “esecuzione specifica dell’obbligo di concludere un contratto”, ai sensi dell’art. 2932 c.c., che dispone il trasferimento di un bene immobile subordinatamente al versamento da parte del promissario acquirente di un somma di denaro, prevede la liquidazione dell’imposta di registro in misura fissa ai sensi dell’art. 27, comma 1, del d.p.r. n. 131 del 1986 trattandosi di atto sottoposto a condizione sospensiva e non a condizione meramente potestativa che invece prevede l’applicazione dell’imposta proporzionale ai sensi dell’art. 27, comma 1, del d.p.r. n. 131 del 1986.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. III – sentenza n. 811 del 20.7.2017**  
**– Presidente: Corder, Relatore: Sciuto**

**Imposta di registro - Registrazione atti giudiziari – Sentenza di consegna o pagamento di somme - Merce in conto visione - Alternatività tra IVA e imposta di registro – Applicabilità – Non sussiste**

In materia di registrazione di atti giudiziari, la previsione di cui all’art. 40, d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, che sancisce il principio di alternatività tra IVA e imposta di registro, non trova applicazione nell’ipotesi in cui il provvedimento giudiziario rechi condanna alla consegna di beni o, in mancanza di questi ultimi, di somma di denaro, qualora l’operazione sottostante non sia qualificabile come cessione di beni ai sensi dell’art. 2, d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633. Pertanto, va tassata con imposta di registro proporzionale, ex art. 37, d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, nonché ex art. 8, Tariffa, parte I, allegata allo stesso decreto, la registrazione della sentenza, ancorché non divenuta definitiva, che condanna alla consegna al proprietario di beni precedentemente consegnati in conto visione oppure all’alternativo pagamento di una determinata somma di denaro.

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. I – sentenza n. 196 del 5.9.2017**  
**– Presidente: Strati, Relatore: Diciotti**

**Atti dell’autorità giudiziaria – Sentenza di primo grado di trasferimento di proprietà – Presupposto impositivo del tributo – Provvedimento decisorio che definisce anche parzialmente il giudizio – Sufficienza – Mancato passaggio in giudicato – Irrilevanza – Intervenuta conciliazione (stragiudiziale) tra le parti – Irrilevanza**

Gli atti dell'A.G. soggetti a registrazione in termine fisso sono regolati dall'art. 37 del TUR e dall'art. 8 della Tariffa, parte prima. La norma è pacifica e non si presta ad interpretazioni. Trattandosi di provvedimento decisorio, va ripreso a tassazione in quanto recante un trasferimento di proprietà ed è del tutto irrilevante che la sentenza non sia passata in giudicato (salvo conguaglio o rimborso), come irrilevante è la condizione sospensiva legata al saldo prezzo. Quindi non viene meno la debenza dell'imposta di registro anche se, successivamente, sia intervenuta una transazione stragiudiziale in seguito alla quale la parte abbia rinunciato al trasferimento della proprietà a suo favore.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. VII - sentenza n. 2687 del 18.9.2017 - Presidente e Relatore: Dima**

**Imposta di registro - Sentenza revocatoria fallimentare - Imposta proporzionale del 3% - Sussiste - Irrilevanza dei rapporti sottostanti alla sentenza**

La sentenza revocatoria fallimentare, atto giudiziario recante condanna al pagamento di somme, è soggetta ad imposta proporzionale di registro, a nulla rilevando il rapporto sottostante inciso dalla sentenza revocatoria.

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. I - sentenza n. 345 del 28.11.2017 - Presidente: Birritteri, Relatore: Romeo**

**Decreti ingiuntivi ottenuti dagli avvocati nei confronti dei loro clienti - Sottoposizione alla c.d. tassa di titolo - Sussiste - Ratio**

In tema d'imposta di registro, va rigettato il ricorso proposto dall'avvocato che contesta l'imposta limitatamente alla c.d. tassa di titolo, sostenendo la non equiparabilità del progetto di notula alle fatture. Infatti, sottoposto ad imposta di registro non è il progetto di notula, bensì il rapporto negoziale posto in essere tra le parti, negozio dal quale promanano, rispettivamente, la prestazione ed il pagamento, e quindi il contratto che ha dato causa, originariamente, al rapporto obbligatorio. Ciò precisato, nel caso di specie la tassa di titolo richiesta nell'avviso di liquidazione ex art. 22, comma 1, d.p.r. n. 131/1986, risulta dovuta per via dell'enunciazione del rapporto patrimoniale sussistente tra le parti.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XII - sentenza n. 2582 del 12.12.2017 - Presidente e Relatore: D'Isa**

**Decreto ingiuntivo nel quale viene enunciata una fideiussione - Tassazione proporzionale sull'atto di fideiussione - Sussiste**

La natura accessoria del contratto di fideiussione in campo civilistico (artt. 1939 e 1941 c.c.) non può essere riportata nel campo tributario, e segnatamente in quello della disciplina dell'imposta di registro, per la quale, ai sensi dell'art. 22 del d.p.r. 26.4.1986, n. 131, vale invece il principio dell'autonomia dei singoli negozi; la relativa tassazione non resta, quindi, attratta nella disciplina tributaria dell'IVA per il solo fatto che il creditore sia un soggetto IVA (Cass., sent. 12.7.2013, n. 17237).

Nel caso di decreto ingiuntivo nei confronti del fideiussore, l'imposta di registro si applica, ai sensi dell'art. 22, d.p.r. n. 131/1986, nei limiti del valore del credito il cui pagamento sia stato ingiunto e non al valore complessivo del rapporto garantito (Cass., sent. 21.9.2016, n. 18454).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. II - sentenza n. 133 del 22.1.2018 – Presidente e Relatore: Mancini**

**Imposta di registro - Sentenza di ammissione al passivo fallimentare - Applicazione in misura proporzionale - Consegue - Previa ammissione con decreto e riserva di produzione documentale - Non rileva**

Sconta l'imposta di registro con aliquota proporzionale la sentenza del tribunale fallimentare che ammette al passivo della procedura concorsuale il credito già ammesso dal giudice delegato con decreto (ex art. 95 r.d. n. 267/1942, applicabile *ratione temporis*), ma con riserva di valutazione della documentazione a conferma del credito vantato.

Il decreto del giudice delegato, infatti, costituisce solamente una sorta di "prenotazione" al passivo fallimentare, fermo restando che la esistenza del diritto a contenuto patrimoniale è dichiarata solo in sentenza, che come tale è soggetta a registrazione sulla base del d.p.r. n. 131/1986, Tariffa parte I, art. 8, comma 1, lett. c).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VII - sentenza n. 524 del 5.2.2018 – Presidente e Relatore: De Maria**

**Avviso di liquidazione - Registro - Decreto ingiuntivo - Sentenza di Tribunale - Opposizione a decreto ingiuntivo - Tassazione in misura proporzionale - Lgittimità**

Nell'ipotesi di sentenza di Tribunale emessa a seguito di opposizione a decreto ingiuntivo di condanna, la sentenza stessa poiché accerta una obbligazione pecuniaria, correttamente va sottoposta a registrazione in misura proporzionale (nella misura dell'1 per cento) a mente di quanto previsto dall'art. 8, lettera c), del d.p.r. n. 131 del 1986.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II - sentenza n. 371 del 19.2.2018 – Presidente e Relatore: D'Isa**

**Registro - Sentenza ex art. 2932 c.c. che ha disposto il trasferimento di un immobile - Assoggettamento all'imposta proporzionale anche se la sentenza è stata impugnata - Sussiste**

In materia di imposta di registro, la sentenza ex art. 2932 c.c., che abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, subordinatamente al pagamento del corrispettivo pattuito, è soggetta ad imposta proporzionale e non in misura fissa, anche se ancora soggetta ad impugnazione, trovando applicazione l'art. 27 del d.p.r. 26.4.1986, n. 131, alla stregua del quale non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti i cui effetti dipendano, in virtù di

condizione meramente potestativa, dalla mera volontà dell'acquirente, nella specie dall'iniziativa unilaterale del promittente acquirente (Cass., ordinanza 14.2.2017, n. 3806).

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VII – sentenza n. 351 del 21.2.2018 – Presidente e Relatore: Pisano**

**Registro – Determinazione dell'imposta – Registrazione di decreto ingiuntivo con enunciazione di fideiussione non registrata – Assoggettamento all'imposta proporzionale di registro nella misura del 3% – Sussiste**

Nel caso di un atto che contenga più disposizioni, l'imposta di registro deve essere applicata per ogni singolo negozio giuridico in esso contenuto a mente dell'art. 22 del d.p.r. n. 131/1986, per cui la fideiussione enunciata in un decreto ingiuntivo, atteso che la sua natura accessoria di matrice civilistica non può essere riportata nell'ambito tributario e segnatamente in quello della disciplina dell'imposta di registro, anche se il creditore è un soggetto IVA ed anche se la prestazione principale è soggetta ad IVA, e proprio perché afferenti a prestazioni non originariamente soggette all'imposta sul valore aggiunto, scontano l'imposta di registro nella misura proporzionale del 3%, senza che possa trovare spazio di applicazione il principio di alternatività di cui all'art. 40 del d.p.r. n. 131/1986.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IV – sentenza n. 1175 del 23.2.2018 – Presidente: Gizzi, Relatore: Tozzi**

**Registro, ipotecarie e catastali – Contratto fideiussione – Decreto ingiuntivo – Banca – Imposizione – Condizioni**

La circostanza che il creditore sia un soggetto IVA non significa che il contratto di fideiussione stipulato dal debitore principale, oggetto di decreto ingiuntivo, segua le regole della disciplina tributaria dell'imposta sul valore aggiunto, dovendo applicarsi all'atto l'imposta di registro con aliquota proporzionale.

## **1.2.2. Accettazione dell'eredità**

---

**Commissione tributaria provinciale di Bergamo – Sez. I – sentenza n. 253 del 14.5.2018 – Presidente: Maggipinto, Relatore: Rustico**

**Registro – Trascrizione accettazione tacita di eredità – In dipendenza di un atto di vendita in forma pubblica – Imposta di registro in misura fissa – Sussiste**

A norma del novellato art. 10, comma 3, del d.lgs. n. 23/2011 la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità dipendente unicamente da un atto di vendita immobiliare nella forma dell'atto pubblico, deve ritenersi soggetta al pagamento dell'imposta ipotecaria in misura fissa, con esenzione da imposta di bollo e da tassa ipotecaria.

## **1.2.3. Affitto**

### **1.2.3.1. di ramo d'azienda**

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Matera – Sez. II – sentenza n. 219 del 2.10.2017 – Presidente e Relatore: Vetrone**

##### **Imposta di registro – Deroga al regime di tassazione delle locazioni d'azienda - Affitto di azienda alberghiera**

In tema di imposta di registro relativa al contratto di affitto di azienda, in luogo dell'articolo 1, comma 9-septies, del d.l. n. 12/1985 trova applicazione l'articolo 35, comma 10-*quater*, del d.l. n. 223/2006 che prevede l'estensione del regime di tassazione delle locazioni di fabbricati alle locazioni d'aziende alberghiere in presenza di due contemporanee condizioni: - il valore normale dei fabbricati sia superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda; - l'eventuale applicazione dell'IVA e dell'imposta di registro secondo le regole previste per le locazioni d'azienda, unitariamente considerata, permetta di conseguire un risparmio d'imposta, rispetto a quella prevista per le locazioni di fabbricati.

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VII - sentenza n. 303 del 11.4.2018 – Presidente: Ingino, Relatore: Villani**

##### **Altre imposte indirette - Imposta registro - Azienda - Contratto di affitto - Opzione di acquisto - Riqualficazione come contratto di vendita - Infondatezza**

Nel contratto di affitto di ramo di azienda, le parti possono prevedere un'opzione di acquisto a favore dell'affittuario, che non può essere riqualficata come clausola di trasferimento vincolante, pretendendo di anticipare l'effetto fiscale del trasferimento all'atto di stipula del contratto d'affitto. La fissazione di una breve durata dell'affitto e la puntuale disciplina delle condizioni della vendita nel caso di esercizio dell'opzione, nonché la predeterminazione delle modalità di pagamento con piano di rateazione del prezzo d'acquisto, non sono sufficienti a trasformare in contratto di compravendita una mera opzione, nella quale la discrezionalità dell'esercizio discende dalla stessa natura della figura giuridica.

---

#### **Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. I - sentenza n. 485 del 1.9.2017 – Presidente e Relatore: Liberatore**

##### **Imposte registro - ipotecaria catastale - tassa fissa conferimento di azienda - riqualficazione operazione - costituzione nuova società con conferimento di una pluralità di beni intestati a i singoli eredi - infondatezza**

Non è possibile ravvisare alcuna costituzione di nuova società in capo agli eredi sicché che si possa applicare la tassazione ordinaria del negozio ai fini de registro e delle imposte ipotecarie e catasta-

li. Il conferimento del ramo di azienda effettuato da eredi in una nuova società integra gli estremi per la tassazione fissa quando oggettivamente, il conferimento in oggetto è rappresentato dalla esistenza di rapporti di lavoro subordinato; di accatastamento e vendita di beni, elementi, tutti, giustificativi di una continuità di rapporti economici già in corso.

### **1.2.3.2. di terreno**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. II – sentenza n. 358 del 24.1.2018  
– Presidente: Liotta, Relatore: Molinterni**

**Registro, ipotecarie e catastali – Società locatrice contribuente – Terreno asservito – Utilità interesse pubblico – Rete Elettrica Nazionale – Concessione affitto terreno – Rileva – Regime concessorio – Concessione affitto diritto superficie – Oggettivo impedimento – Impianto fotovoltaico – Installazione ed esercizio – Insistenza terreno – Ente impositore – Riqualficazione contratto affitto terreno – Esclusione – Contratto concessione diritto superficie – Esclusione – Maggiori imposte registro, ipo-catastali – Illegittimità pretesa – Consegue**

Il terreno di proprietà di una società locatrice che risulta essere stato individuato per decreto come asservito stabilmente ad utilità dell'interesse pubblico della Rete Elettrica Nazionale può essere dal proprietario unicamente concesso in affitto per l'installazione e l'esercizio di un impianto fotovoltaico. Questo in quanto la natura del regime concessorio relativa al terreno non permette giuridicamente la concessione in affitto del suo diritto di superficie e pertanto risulta illegittima la riqualficazione del contratto operata dall'ente impositore e illegittima la pretesa conseguente alla determinazione delle maggiori imposte di registro e ipo-catastali.

### **1.2.4. Atti formati all'estero**

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. XII – sentenza n. 5256 del 12.9.2017  
– Presidente: Biancospino, Relatore: Moroni**

**Atto di donazione formato all'estero – Imposta sulle donazioni – Non rileva**

Qualora alla data della donazione il donante risieda all'estero, l'imposta è dovuta in relazione ai soli beni e diritti che risultino esistenti sul territorio italiano, in base al principio della "territorialità" di cui art. 2, d.lgs. n. 346/1990; ne consegue che, ai fini dell'imposta di registro - e delle altre imposte correlate - rilevano unicamente gli atti formati all'estero che hanno ad oggetto beni immobili e non, o aziende esistenti sul territorio dello Stato.



## 1.2.5. Aumento di capitale

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXI - sentenza n. 1265 del 12.3.2018 – Presidente e Relatore: D’Agostino**

**Società con sede in Stato dell’Unione Europea – Aumento di capitale – Conferimento beni immobili in territorio dello Stato – Esterovestizione – Sussiste – Tassazione atto – Proporzionale**

L'atto formato all'estero con cui una società avente sede in Stato membro dell'Unione europea (nella specie in Lussemburgo), ed ivi costituita da cittadini italiani residenti in Italia, ha deliberato un aumento di capitale mediante conferimento in proprietà di beni immobili situati nel territorio dello Stato è soggetto a registrazione con imposta da applicarsi in misura non fissa, bensì proporzionale, sussistendo una esterovestizione societaria.

## 1.2.6. Cessione d’azienda

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IV - sentenza n. 402 del 22.2.2018 – Presidente: Battaglia, Relatore: Bagnai**

**Registro - Determinazione dell’imposta - Conferimento di azienda in una società e successiva cessione delle quote della società - I due atti, ai sensi dell’art. 20, d.p.r. 26.4.1986, n. 131, vanno interpretati come cessione di azienda**

La Suprema Corte, con la sentenza 15.3.2017, n. 6758, ha confermato un principio costante nella giurisprudenza di legittimità per il quale in tema di imposta di registro, l'applicazione dell'art. 20 del d.p.r. n. 131/1986, detta una regola interpretativa che impone di tener conto, nella qualificazione degli atti, della causa concreta dell'operazione negoziale complessiva, a prescindere dell'eventuale disegno elusivo delle parti, sicché il conferimento societario di un'azienda e la successiva cessione dal conferente a terzi delle quote della società devono essere qualificati come cessione di azienda se il Fisco riconosca nell'operazione complessiva - in base alle circostanze obiettive del caso concreto - la causa unitaria della cessione aziendale, senza la necessità di dimostrare un disegno elusivo del contribuente.

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. V - sentenza n. 1812 del 19.4.2018 – Presidente: Venditti, Relatore: Cannatà**

**Registro – Vendita impianto fotovoltaico – Cessione d’azienda – Non sussiste**

Nel caso di vendita di un impianto fotovoltaico, anche se unitamente alla superficie vengono vendute le attrezzature (e i rapporti contrattuali per il suo sfruttamento commerciale), queste devono essere considerate strumenti per la produzione di energia elettrica senza che l'imprenditore abbia nulla da organizzare e coordinare perché hanno una funzione unica e prestabilita senza possibilità

di variazione. Ne discende che, mancando l'elemento dell'organizzazione essenziale alla nozione d'azienda, la vendita di un impianto fotovoltaico non costituisce cessione d'azienda o di ramo d'azienda.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. I – sentenza n. 2519 del 1.6.2018 – Presidente e Relatore: Labruna**

**Cessione multipla – Singolo ramo d'azienda – Perizia estimativa – Finalità predisposizione – Valore individuato – Range negoziazione – Rileva – Ente impositore – Metodo valutativo – Avvenuta revisione – Singolo ramo d'azienda – Rideterminazione valore – Esclusione – Illegittimità pretesa**

È infondata per mancato assolvimento dell'onere probatorio la pretesa riguardante la maggiore imposta di registro dovuta in conseguenza di rideterminazione da parte dell'Amministrazione del valore di un singolo ramo d'azienda facente parte di una cessione multipla di sei rami d'azienda complessivi, qualora l'Amministrazione utilizzi ai fini dell'accertamento la sola perizia estimativa redatta dalla società cedente, ad uso organizzativo interno del gruppo, con finalità di individuazione del *range* di negoziazione possibile.

### 1.2.7. Cessione d'immobile

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. V – sentenza n. 167 del 1.3.2018 – Presidente: Villa, Relatore: Pugno**

**Altre imposte indirette – Imposta registro – Atti e contratti – Atto di vendita immobile – Differimento consegna – Pattuizione di un comodato – Non sussiste**

Lalienazione di un immobile, in conseguenza della mera stipulazione dell'atto di vendita, integra il trasferimento dell'unità immobiliare, che diviene alla sottoscrizione del contratto di proprietà dell'acquirente, residuando in capo all'alienante, all'esito del perfezionamento della compravendita, un semplice obbligo di consegna dell'immobile, consegna che tuttavia non deve essere confusa con una *traditio* avente effetti traslativi.

L'eventuale pattuizione di consegna differita non è qualificabile come "contratto di comodato" e quindi atto autonomo e tassabile, ma bensì deve essere interpretata come obbligo di pattuizione derivata, intrinsecamente collegata all'atto principale della compravendita e tesa al raggiungimento di un intento negoziale unitario; un *genus* di collegamento negoziale attraverso il quale le parti perseguono il risultato di perfezionare l'esito della compravendita, il cui trasferimento del diritto reale si è già perfezionato in conseguenza della sottoscrizione dell'atto di vendita che ha consentito il trasferimento del contratto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXVI – sentenza n. 132 del 9.1.2018 – Presidente: Della Morte, Relatore: Troncone**

### **Imposta di Registro – Sentenza di esecuzione del contratto preliminare – Subordinata al pagamento del corrispettivo – Soggezione all'imposta**

Il trasferimento dell'immobile al promissario acquirente, subordinato al pagamento del corrispettivo pattuito, disposto dalla sentenza di esecuzione del contratto preliminare di compravendita di immobile, è soggetto all'imposta proporzionale di registro in virtù di quanto disposto dall'art. 27, comma 3, del d.p.r. n. 131/1986, atteso che le ragioni ad effettuare il pagamento del corrispettivo, subordinando allo stesso il trasferimento dell'immobile, sarebbero già state valutate prima di iniziare l'azione giudiziaria con la conseguenza che tale condizione deve essere valutata come meramente potestativa ovvero come condizione rimessa alla "mera volontà dell'obbligato".

### **1.2.8. Costituzione di pegno su quote societarie**

---

#### **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 1677 del 20.6.2018 – Presidente: Rustico, Relatore: Trerè**

#### **Imposta di registro - Pegno su quote di S.r.l. - Art. 2471-bis c.c. - Imponibile - Valore garantito - Non è tale - Valore nominale delle quote - È tale**

Ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro su costituzione di pegno su quote societarie (nel caso di specie trattavasi di quote di S.r.l. costituite in pegno ex artt. 2471-bis c.c. al fine di garantire l'adempimento di un contratto di *leasing*) la base imponibile è da individuarsi nel valore nominale di queste ultime e non sull'ammontare dell'importo garantito. Osta a una soluzione avversa il tenore letterale della norma richiamata (art. 43, comma 1, lett. f), d.p.r. n. 131/1986), che altrimenti determinerebbe una irragionevole discriminazione tra pegno di quote di S.r.l. e pegno di azioni e titoli di credito.

### **1.2.9. Dichiarazione di riconoscimento della proprietà**

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Brescia – Sez. II - sentenza n. 281 del 15.5.2018 – Presidente e Relatore: Vitali**

#### **Imposta di registro fissa su dichiarazione di riconoscimento – Nesso di reciprocità – Imposta di registro**

È applicabile l'imposta di registro in misura fissa su dichiarazioni a cui fanno seguito eventuali riconoscimenti di proprietà, in quanto non bastano a trasformare il riconoscimento di un diritto già esistente in un negozio traslativo della proprietà. Non è invece applicabile l'imposta di registro su prestazioni in rapporto di reciprocità che già hanno scontato l'imposta.

## 1.2.10. Divisioni

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXIII staccata di Brescia - sentenza n. 2333 del 21.5.2018 – Presidente e Relatore: Palestra**

**Registro - Applicazione dell'imposta - Divisioni - Scioglimento di comunione ereditaria - Assegnazioni e conguagli pari al valore delle quote - Aliquota prevista per gli atti di divisione - Applicabilità**

In caso di scioglimento della comunione ereditaria costituita da un immobile, acquisito in via testamentaria per l'intero da uno degli eredi, obbligato al versamento della quota al coerede, si applica l'aliquota degli atti di divisione, e non quella della vendita, atteso che quest'ultima è utilizzabile, ai sensi dell'art. 34 del d.p.r. n. 131/1986, solo ove al condividente siano attribuiti beni per un valore eccedente rispetto a quello a lui spettante e limitatamente alla parte in eccesso. Il conguaglio non può strutturalmente considerarsi avente natura dichiarativa. Non è irragionevole "leggere" la fattispecie come un "acquisto immobiliare" della quota di riconosciuta proprietà del coerede. È, tuttavia, corretta la tassazione pari all'aliquota dell'1 per cento sul valore complessivo dell'immobile, con l'aggiunta delle imposte catastale e ipotecaria in misura fissa (cfr. Cass., sent. 14 luglio 2017, n. 17512; sent. 28 marzo 2018, n. 7606).

## 1.2.11. Finanziamento incrociato

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XV - sentenza n. 3129 del 11.5.2018 – Presidente: Lunerti, Relatore: D'Urso**

**Registro, ipotecarie e catastali – Contratto finanziamento incrociato – Partite debito/credito – Attori sostanziali – Creditori/debitori reciproci – Presupposto compensazione – Sussiste – Esenzione imposta registro proporzionale – Sussiste – Illegittimità pretesa – Consegue**

E' illegittima la pretesa riguardante l'imposta di registro proporzionale applicata su un contratto di finanziamento incrociato dove le partite di debito/credito appartengono agli stessi attori sostanziali in veste di creditori/debitori reciproci. Questo in quanto sussiste il presupposto per la compensazione e la conseguente esenzione dall'imposta di registro proporzionale.

## 1.2.12. Locazione di immobile ad uso transitorio

---

**Commissione tributaria provinciale di Teramo – Sez. I - sentenza n. 134 del 8.6.2017 – Presidente: Iadecola, Relatore: Paolitto**

### **Altre imposte indirette – imposta di registro - Registrazione d'ufficio – Presupposti - Locazione immobile ad uso transitorio – Rinnovo – Presunzione – Sussiste**

Un contratto di locazione di una “seconda casa”, che il conduttore intenda destinare allo svago od al tempo libero, è soggetto alla disciplina dettata dalla l. 9 dicembre 1998, n. 431 e la possibilità di stipulare un valido contratto locatizio ad uso transitorio è subordinata all'adozione delle modalità, e alla sussistenza dei presupposti, stabiliti dall'art. 5 della stessa l. n. 431 del 1998, e dal d.m. 30 dicembre 2002, che ne costituisce normativa secondaria di attuazione (giusta il disposto di cui all'art. 2, comma 4, della medesima legge), con la conseguenza che, a tal fine, è necessario che l'esigenza transitoria, del conduttore o del locatore, sia specificamente individuata nel contratto, al quale deve essere allegata documentazione idonea a comprovare la stessa, e che i contraenti, prima della scadenza del termine contrattuale, ne confermino, con lettera raccomandata, la persistenza. Ne consegue che l'amministrazione fiscale, legittimamente venuta in possesso di un contratto di locazione ad uso transitorio, può procedere alla sua registrazione di ufficio (ai sensi del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, art. 15, comma 1, lett. b) ed anche desumere, dal persistente uso locativo dell'immobile oltre la pattuita (originaria) scadenza, che il contratto di locazione si sia automaticamente tra le parti rinnovato.

#### **1.2.13. Revoca della donazione**

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IV – sentenza n. 261 del 19.3.2018  
– Presidente: Caprioglio, Relatore: Collu**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Atti e contratti - Revoca donazione per mutuo dissenso – Effetti**

L'art. 28 del T.U. n. 131/1986 regola due diverse ipotesi di atti risolutivi di negozi giuridici a seconda che trovino fonte in clausole o condizioni risolutive espresse contenute nel contratto da risolvere ovvero in ogni altro atto di volontà. In tale seconda ipotesi rientra l'atto di mutuo dissenso in base al quale viene fatta retrocedere la proprietà del bene immobile già trasferito con una donazione trattandosi di un nuovo contratto, di natura solutoria e liberatoria con contenuto eguale e contrario a quello del contratto originario e con efficacia “*ex nunc*”.

#### **1.2.14. Rinuncia al credito**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. X – sentenza n. 1627 del 20.6.2017 – Presidente: D'Orazi, Relatore: Menegatti**

**Imposta di registro - Verbale di assemblea - Rinuncia al credito da parte dei soci nei confronti della società - Menzione del pregresso contratto di mutuo - Applicazione proporzionale dell'imposta - Consegue**

Sconta l'imposta di registro proporzionale (con aliquota al 3%) da calcolare sull'atto enunciato, il verbale di assemblea straordinaria societaria che prende atto della rinuncia del credito da parte dei soci a fronte di finanziamento infruttifero già erogato alla società medesima.

Il riferimento a verbale al pregresso contratto (mutuo) legittima l'applicazione del tributo in misura proporzionale nel quadro di una più vasta operazione finalizzata al ripianamento delle perdite e alla ricostituzione del capitale sociale.

### 1.3. Agevolazioni

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. VIII - sentenza n. 389 del 19.10.2017 – Presidente: Fenu, Relatore: Cagnoli**

##### **Imposta registro - Esenzioni e agevolazioni - Università - Assimilazione alle Amministrazioni dello Stato – Non sussiste**

In forza del T.U. n. 1592 del 31 agosto 1933 le Università sono persone giuridiche pubbliche dotate di propria autonomia ai sensi della legge n. 168/1989, autonomia scientifica, didattica, statutaria, amministrativa, finanziaria e contabile, munite di propri patrimoni e di specifiche entrate che gestiscono secondo un proprio bilancio.

Sono sostanzialmente “organi dello Stato dotati di personalità giuridica” ma non devono essere confuse con le “amministrazioni dello Stato”.

Proprio la personalità giuridica autonoma delle Università porta a escludere una assimilazione delle Università alle “amministrazioni dello stato” e, quindi, la possibilità per le stesse di beneficiare delle disposizioni di cui all'articolo 1 della tariffa parte prima allegata al d.p.r. n. 131/1986.

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VII - sentenza n. 201 del 8.3.2018 – Presidente: Burdino, Relatore: Marini**

##### **Altre imposte indirette - Imposta registro - Esenzioni e agevolazioni - Agevolazioni ex art. 15 d.p.r. 601/73 - Accollo mutuo – Estensibilità - Sussiste**

L'art. 15, comma 1, d.p.r. n. 601/1973, consente l'esenzione dall'imposta di registro e di bollo, per tutte le operazioni di finanziamento e (testualmente), laddove la congiunzione “e” deve necessariamente essere vagliata come estensiva dell'esenzione, per tutti i provvedimenti, atti e formalità inerenti alle operazioni medesime, anche volte a modificazione del contratto di mutuo.

Conseguentemente appare logico ritenere che le esenzioni in questione siano relative a tutti i provvedimenti ed atti, e quindi anche all'atto di accollo di un mutuo, proprio perché la normativa, espressamente ricomprende, oltre agli “atti inerenti”, tutte le eventuali “modificazioni” collegate ai finanziamento originario agevolato, indipendentemente dai soggetti che le pongono in essere, proprio perché il regime agevolativo attrae a sé tutte gli accadimenti (modifiche estinzioni, garanzie) attinenti al rapporto principale di finanziamento ammesso al trattamento tributario in questione.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. I - sentenza n. 293 del 3.4.2018 –  
Presidente: Gallo, Relatore: Collu**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Esenzioni e agevolazioni - Procedura  
esecutiva immobiliare - Legge applicabile - È quella in vigore alla data del decreto del  
Giudice dell'esecuzione**

E' principio pacifico che, nelle procedure di esecuzione forzata, l'atto con il quale si attua il trasferimento della proprietà è il decreto del Giudice dell'esecuzione. Considerato che l'imposta di registro è una c.d "tassa d'atto", per determinare l'imposta dovuta occorre far riferimento alla norma in vigore al tempo in cui si verifica il trasferimento della proprietà. Pertanto la norma applicabile non può essere quella agevolativa contenuta in un decreto legge non ancora approvato, applicabile al momento dell'aggiudicazione, ma quella esistente al successivo momento del trasferimento della proprietà, quando era in vigore la legge di conversione, modificativa sul punto dell'originario decreto legge.

### **1.3.1. Piccola proprietà terriera**

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo – Sez. I - sentenza n. 98 del 5.3.2018 –  
Presidente: Rivello, Relatore: Molineris**

**Altre imposte indirette - Imposta di registro - Operazione simulata - soci apparenti ed  
occulti - Verifica requisiti per agevolazioni PPC - Prelazione agraria**

L'acquisto di terreni agricoli da parte di una società semplice agricola con fruizione dell'agevolazione per la piccola proprietà contadina può essere disconosciuto se - decorso il quinquennio prescrittivo dall'acquisto - i soci palesi della società cedono le quote della stessa a nuovi soci che si dimostrano essere già soci occulti, in quanto, già al momento dell'acquisto originario dei terreni, costoro hanno potuto utilizzare materialmente i terreni e sono loro stessi ad aver fornito le risorse finanziarie per l'acquisto medesimo, al contempo vietando ad soci palesi di coltivare i suddetti fondi.

L'accordo simulatorio in oggetto, messo in atto per sfruttare il diritto di prelazione agraria da parte dei soci palesi, evitando così il ricorso ad asta pubblica da parte dei soci occulti, fa emergere la corretta natura giuridica dell'operazione di cessione quote, che viene riqualificata nella sostanza come vendita di terreno agricolo. Inoltre per beneficiare della tassazione agevolata dell'8%, rispetto all'aliquota ordinaria del 15% ai fini dell'imposta di registro, occorre che gli acquirenti forniscano prova di godere dei requisiti qualificanti il soggetto IAP, non essendo sufficiente l'iscrizione previdenziale negli elenchi INPS dei lavoratori agricoli autonomi.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXVI staccata di Brescia -  
sentenza n. 2354 del 23.5.2018 – Presidente e Relatore: Centurelli**

**Agevolazioni - Piccola proprietà contadina - Mancata coltivazione per contratto di affitto  
a terzi - Comportamento diligente - Decadenza - Esclusione**

La causa di decadenza dalle agevolazioni di cui all'art. 7 della legge n. 604/1954, costituita dalla mancata coltivazione diretta del terreno agricolo, deve ritenersi riconnessa alla cessazione di detta coltivazione nel quinquennio successivo all'acquisto. La ragione della decadenza è chiaramente correlata a una voluta cesura del rapporto con il bene e il suo acquirente, che se ne sia disinteressato cessandone la coltivazione diretta. Se il contribuente inizia la coltivazione diretta solo dopo l'aggiudicazione del terreno, al momento della quale il bene sia occupato da terzi, l'operatività della norma è esclusa, in quanto, pur essendovi la consapevolezza all'atto dell'aggiudicazione del terreno dell'impossibilità di procedere a immediata coltivazione in presenza di un contratto di affitto a terzi non ancora risolto, rileva il comportamento diligente successivo, mediante il quale il contribuente si sia attivato nel porre in essere ogni azione finalizzata alla coltivazione diretta del terreno da parte sua, seguendo il giudizio di risoluzione contrattuale in corso e, infine, ottenendo l'esecuzione di detta pronuncia, con il rilascio del bene da parte dell'affittuario inadempiente. La riconducibilità al contribuente degli aspetti di carattere volontario e, quindi, soggettivo, evocati dalla disposizione dettata in tema di decadenza dall'agevolazione, ne esclude conseguentemente l'operatività.

### **1.3.2. Prima casa**

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX – sentenza n. 1818 del 14.7.2017 – Presidente: Falabella, Relatore: Nicolosi**

**Agevolazioni per acquisto prima casa – Acquisto effettuato da ufficiale di marina e dalla moglie in applicazione dell'art. 66, comma 2, legge 21.11.2000, n. 342 che esonera il personale delle Forze armate dal requisito della residenza – Il beneficio riguarda il solo dipendente delle Forze armate e non il coniuge**

Per fruire delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa l'art. 66, comma 2, legge 21.11.2000, n. 342 dispone che per il "personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare nonché quello dipendente dalle Forze di polizia ad ordinamento civile non è richiesta la condizione della residenza nel comune ove sorge l'unità abitativa, prevista dalla nota II-bis della tariffa, parte I, annessa al teso unico approvato d.p.r. n. 131/1986, e successive modificazioni". Tale norma è destinata esclusivamente al personale delle Forze armate e di polizia militare e civile e non contempla né il coniuge né il nucleo familiare del personale che è ammesso al beneficio. Di conseguenza qualora l'immobile venga acquistato dalla persona che è dipendente dalle Forze armate o di polizia ad ordinamento militare o civile in comunione con il coniuge o con altro componente del nucleo familiare quest'ultimo, per poter beneficiare delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa è tenuto ad avere la residenza o a stabilirla nel Comune ove è ubicato l'immobile, entro diciotto mesi dall'acquisto.

---

#### **Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII – sentenza n. 1758 del 7.12.2017 – Presidente: Galasso, Relatore: Paladino**

**Altre imposte indirette – Imposta di registro – Agevolazione “prima casa” – Decadenza dall'agevolazione – Condizioni**



Il contribuente che vende l'immobile acquistato fruendo delle agevolazioni prima casa, per non decadere dalle stesse, deve acquistare un nuovo immobile entro un anno dalla vendita. A tal fine, è sufficiente che stipuli un contratto di compravendita anche mediante una mera scrittura privata, in quanto la norma, art. 1 della tariffa parte I, all. al d.p.r. n. 131/1986, non richiede che l'atto di acquisto sia opponibile ai terzi, ma solo che l'acquisto sia effettivo e non simulato.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III - sentenza n. 3 del 3.1.2018  
– Presidente: Ausiello, Relatore: Pontone**

**Altre imposte indirette - Imposta registro - Agevolazioni “Prima casa” - Cambio residenza  
– Assenza di comunicazione al Comune - Errore scusabile - Decadenza - Non sussiste**

Ai fini del riconoscimento del diritto all'agevolazione prima casa, in relazione al presupposto rappresentato dal trasferimento di residenza nel Comune in cui è situato l'immobile nei termini di legge, occorre privilegiare il dato sostanziale, ossia l'effettiva residenza del contribuente e della sua famiglia, rispetto al dato puramente formale. La norma tende infatti ad escludere i benefici “prima casa” unicamente quando l'acquisto è finalizzato ad un'attività speculativa, e non quando si raggiunge lo scopo abitativo dell'immobile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII - sentenza n. 548 del 7.2.2018  
– Presidente: Zingale, Relatore: Montalto**

**Avviso di liquidazione Imposta di registro - Agevolazione fiscale acquisto prima casa -  
Residenza coniuge trasferita oltre 18 mesi - Residenza familiare nei termini - Appello  
accolto**

Ai fini dell'agevolazione fiscale prima casa è sufficiente che sia accertata l'effettiva destinazione dell'immobile a residenza principale della famiglia, cioè alla coabitazione dei coniugi, poiché “in tema di imposta di registro e dei relativi benefici per l'acquisto prima casa, il requisito della residenza va riferito alla famiglia, per cui ove l'immobile acquistato sia adibito a tale destinazione non rileva la diversa residenza di uno dei coniugi in regime di comunione legale, essendo gli stessi tenuti non ad una comune sede anagrafica, ma alla coabitazione” (Cass., 28.06.2016, n. 13335; Cass., 23.12.2015, n. 25889).

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 110 del  
9.2.2018 – Presidente: Genovese, Relatore: Morlino**

**Prima casa - Beneficio - Fabbricato in costruzione - Termine triennale - Decadenza - Non  
sussiste**

Per godere dei benefici fiscali sulla prima casa non serve che il contribuente termini i lavori di ristrutturazione entro i tre anni dall'acquisto; il termine ex art. 76, d.p.r. n. 131/1986 riguarda la verifica della tipologia dell'immobile, vale a dire se è di lusso o meno.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I – sentenza n. 30 del 26.2.2018**  
**– Presidente: Pascucci, Relatore: Presta**

**Tributi (in generale) – Disciplina delle agevolazioni tributarie – in genere – Acquisto prima casa – Benefici fiscali – Ubicazione del bene acquistato nel comune in cui si svolge l'attività lavorativa – Rilevanza – Esclusione**

Il previo svolgimento dell'attività lavorativa (ovvero la previa residenza anagrafica) nel Comune dove si intende acquistare un immobile è presupposto necessario per il godimento dei benefici fiscali per l'acquisto della "prima casa", con riferimento agli atti soggetti "ratione temporis" alla disciplina dell'art. 1, nota II – bis, c. 1, lett. b), parte I della tariffa allegata al d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131. Il suddetto requisito può essere dimostrato fornendo dati certi e inconfutabili della situazione di fatto enunciata nell'atto di acquisto.

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche – Sez. II – sentenza n. 310 del 4.6.2018**  
**– Presidente: Di Murro, Relatore: Pomponio**

**Agevolazione prima casa – Causa di forza maggiore**

In tema di benefici fiscali per l'acquisto della prima casa, il mantenimento dell'agevolazione è consentito esclusivamente qualora il trasferimento della residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile non sia tempestivo per causa sopravvenuta di forza maggiore, rilevando, a tal fine, i soli impedimenti non imputabili alla parte obbligata, inevitabili ed imprevedibili.

La circostanza che l'acquirente non abbia potuto trasferire la residenza dell'immobile non costituisce causa di forza maggiore atteso che la norma agevolativa è subordinata alla circostanza che la residenza sia trasferita, nel termine di 18 mesi, nel Comune in cui è ubicato l'immobile, e non necessariamente nell'abitazione acquistata.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VIII – sentenza n. 1703 del 25.6.2018 – Presidente: Pugliese, Relatore: Bolognesi**

**Imposta di registro – Prima casa – Benefici – Termine triennale per il trasferimento – È tale – Immobile in ristrutturazione – Proroga della concessione – Dies a quo – Giorno di concessione della proroga – È tale**

Non perde i benefici "prima casa" previsti ai fini dell'imposta di registro il contribuente che utilizza a quel fine l'immobile oltre i tre anni previsti dalla legge se tale ritardo è dovuto a lavori di ristrutturazione dell'immobile che il Comune aveva espressamente prorogato mediante ulteriore concessione a seguito del mutamento della disciplina urbanistica.

Risulta pacifico in questo senso che giusta l'applicazione dell'art. 2964 c.c. al caso di specie il termine di decadenza decorre dal momento in cui sussiste il potere di compiere l'atto e, in caso di evento sopravvenuto tale potere decorre dall'accadimento medesimo.

## 1.4. Sanzioni

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. XXVI - sentenza n. 935 del 27.9.2017 – Presidente: Passarelli, Relatore: Marcoleoni**

**Agevolazioni – Registro – Imposte ipotecarie e catastali – Art. 3, comma 14, del d.l. n. 669 del 1996 – Causa di forza maggiore – Esclusione – Sanzioni – Difetto di colpevolezza – Esclusione**

La mancata rivendita degli immobili nei termini previsti – ai fini della riduzione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali – dall'art. 3, comma 14, d.l. n. 669 del 1996 rientra nel normale "rischio d'impresa", né la crisi del mercato immobiliare configura una "causa di forza maggiore". A nulla vale, quindi, invocare la suddetta crisi al fine di scongiurare il disconoscimento dell'agevolazione o di eccepire, con riguardo alle sanzioni, il difetto di colpevolezza.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVII - sentenza n. 771 del 23.2.2018 – Presidente: Lamanna, Relatore: Scarzella**

**Curatela fallimentare – Mancato pagamento di imposte – Responsabilità del curatore – Solo in caso di comportamento *contra legem***

Per i debiti tributari del fallimento sussiste la responsabilità solidale del curatore solo se il mancato pagamento dell'imposta sia effetto di un comportamento "*contra legem*" del curatore e non della mera incapienza dell'attivo. Laddove l'Amministrazione finanziaria intenda affermare tale responsabilità in capo alla curatela, essa deve specificare nell'atto di addebito i motivi per cui ritiene vi sia stato un cattivo utilizzo dell'attivo fallimentare.

## 2. L'Imposta sulle successioni

### 2.1. Base imponibile

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. II - sentenza n. 1513 del 18.12.2017 – Presidente: Cervetti, Relatore: Gurgone**

**Altre imposte indirette - Imposta successioni e donazioni - Base imponibile - Disponibilità bancarie - Comunione dei beni – Diritto proprio del coniuge - Sussiste**

In tema di imposta sulle successioni, il saldo attivo di un conto corrente bancario, intestato, in regime di comunione legale dei beni, soltanto ad uno dei coniugi e nel quale siano affluiti proventi dell'attività svolta dallo stesso, entra a far parte della comunione legale dei beni ai sensi dell'art. 177, primo comma, lett. c), c.c., al momento dello scioglimento della stessa, determinato dalla morte,

con la conseguente insorgenza, solo da tale epoca, di una titolarità comune dei coniugi sul predetto saldo; lo scioglimento attribuisce invero al coniuge superstite una contitolarità propria della comunione e, attesa la presunzione di parità delle quote, un diritto proprio e non ereditario, sulla metà dei frutti e dei proventi residui, già esclusivi del coniuge defunto.

## 2.2. Beneficio d'inventario

---

### **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. II – sentenza n. 2647 del 2.10.2017 – Presidente: Block, Relatore: Labanti**

#### **Successione - Erede con beneficio di inventario - Limitazione della responsabilità - Si applica anche all'Erario - Definitività della pretesa - Non rileva**

In caso di accettazione di eredità con beneficio di inventario, la responsabilità dell'erede nei confronti dei creditori del *de cuius* è limitata all'attivo dell'asse ereditario: tale principio si applica anche all'Erario-creditore.

Ne consegue che, anche a fronte di pretesa divenuta definitiva nei confronti del *de cuius* e notificata la cartella di pagamento all'erede di questo, l'imposta ipocatastale e quella di successione non potranno essere esatte se non entro i predetti limiti e solo dopo aver chiuso le procedure di liquidazione dei debiti ereditari (nonché nei limiti quantitativi della somma superstite).

---

### **Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. II – sentenza n. 445 del 21.12.2017 – Presidente: Donati, Relatore: D'Amelio**

#### **Eredi con beneficio d'inventario - Pendenza di procedura di liquidazione dell'attivo e del passivo ereditario - Diritto degli eredi al rimborso delle imposte indebitamente pagate - Sussiste - Fonte - art. 490 c.c. -Distinzione tra imposte di successione e imposte ipotecarie e catastali - Illegittimità**

Va rigettata la tesi dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui non è dovuto il rimborso agli eredi con beneficio d'inventario perché la lite non verte su debiti ereditari ma solo sulle imposte ipotecarie e catastali conseguenti alle formalità cui deve assolvere il soggetto che effettua la dichiarazione di successione. Cosicché, "le somme versate a titolo di imposte ipotecarie e catastali non si configurano come debito ereditario del *de cuius*, bensì come adempimento fiscale dei chiamati all'eredità che nella circostanza, *incidenter tantum*, risultavano anche eredi con beneficio d'inventario". Osserva il Collegio che l'accettazione con beneficio d'inventario ha l'effetto (art. 490 c.c.) di tenere distinti il patrimonio del defunto da quello dell'erede e di tenere indenne quest'ultimo da qualsivoglia gravame afferente all'asse ereditario nelle more della liquidazione, senza eccezioni di sorta. Privo di qualsivoglia valenza è dunque l'assunto della Agenzia delle Entrate di operare distinzioni in relazione al titolo di tali gravami, ancorché si tratti di crediti erariali inerenti ai beni del *de cuius*, assoggettando l'erede in pendenza del beneficio d'inventario e prima che si conosca se l'eredità è attiva al pagamento dei debiti in questione. La distinzione a tal fine fatta dall'Ufficio finanziario tra imposta di successione da un lato ed imposte ipotecarie e catastali dall'altro non ha pregio, contraddicendo la *ratio* che informa l'istituto in esame. Tale regola non subisce mutamenti ancorché il

pagamento all'erario sia stato effettuato dall'erede volontariamente. Utile in proposito è il richiamo anche di recente sentenza di legittimità (Cass., 24 febbraio 2017, n. 4788).

## 2.3. Fideiussioni

---

**Commissione tributaria provinciale di Lecco – Sez. II – sentenza n. 44 del 5.2.2018 –  
Presidente: Annoni, Relatore: Secchi**

**Fideiussioni rilasciate dal de cuius – Impossibilità azione di regresso – Deduzione ai fini  
della dichiarazione di successione – Sussiste**

La deduzione delle fideiussioni rilasciate dal *de cuius* è consentita in presenza dei requisiti di illiquidità e non esigibilità del credito garantito, ovvero sia di insolvenza del debitore garantito ed impossibilità da parte degli eredi ad agire in via di regresso nei confronti del debitore garantito. Integra l'impossibilità di agire in via di regresso la circostanza dell'intervenuto fallimento del debitore principale avente uno stato del passivo in grado di soddisfare solo i creditori privilegiati.

## 2.4. Trust

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XVI – sentenza n. 3140 del  
13.7.2017 – Presidente: Targetti, Relatore: Scarzella**

**Trust – Donazione indiretta – Trasferimento di beni – Insussistenza – Imposta di  
successione – Non sussiste**

Il conferimento di beni in un *trust* non determina di per sé un trasferimento di ricchezza e quindi un arricchimento imputabile ai beneficiari. Dunque, l'operazione di conferimento non integra il presupposto dell'imposta di successione e donazione, il quale prescrive la sussistenza dell'arricchimento patrimoniale, a titolo gratuito, dei beneficiari. Di conseguenza, all'ipotesi di conferimento di beni a favore di un *trust* si applica l'imposta di registro in misura fissa. L'imposta in misura proporzionale sarà dovuta dai beneficiari nel momento in cui i beni e i diritti precedentemente conferiti saranno effettivamente trasferiti dal *trust* ai predetti beneficiari.

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. II – sentenza n. 1488 del  
19.10.2017 – Presidente: Masia, Relatore: Bonino**

**Altre imposte indirette – Imposta registro – Trust – Donazione indiretta – Imposta in  
misura fissa**

L'istituzione di un *trust* con conferimento di immobili e partecipazioni sociali deve scontare l'imposta ipotecaria e quella catastale in misura fissa e non proporzionale, perché la fattispecie si inquadra in quella di una donazione indiretta cui è funzionale la segregazione quale effetto naturale

del vincolo di destinazione. Dalla segregazione non deriva quindi alcun reale trasferimento di beni e arricchimento di persone, mentre il trasferimento e l'arricchimento dovranno invece realizzarsi a favore dei beneficiari, i quali saranno tenuti, successivamente, al pagamento dell'imposta in misura proporzionale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 4337 del 27.10.2017 – Presidente: Borgonovo, Relatore: Scarcella**

**Imposta sulle donazioni – Conferimento di beni – Vincolo di destinazione – Presupposto di imposta – Non sussiste**

La costituzione di un trust di garanzia non autodichiarato produce soltanto efficacia “segregante” per i beni eventualmente in esso conferiti. Per l'applicazione dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni manca quindi il presupposto impositivo della liberalità alla quale può dar luogo soltanto un reale arricchimento. Nemmeno può condividersi l'interpretazione letterale dell'art. 2, comma 47, d.l. n. 262/2006 secondo la quale sarebbe stata istituita un'autonoma imposta sulla “costituzione di vincoli di destinazione”, poiché il presupposto dell'imposta rimane quello stabilito dall'art. 1 d.lgs. n. 346/1990, ovvero sia il reale trasferimento di beni e diritti e quindi il reale arricchimento dei beneficiari.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. IV - sentenza n. 1732 del 17.4.2018 – Presidente: Liguoro, Relatore: Bonomi**

**Trust – Conferimento beni – Imposte**

L'atto istitutivo del trust, se contiene esclusivamente la manifestazione di volontà del settlor, nulla disponendo in ordine al trasferimento dei beni, è assoggettato all'imposta di registro in misura fissa. Invece l'atto dispositivo col quale avviene il conferimento di beni immobili nel trust è assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni in misura proporzionale. Soggetto passivo è il trust e, ai fini della determinazione delle aliquote d'imposta, occorre verificare il rapporto intercorrente tra il disponente e il beneficiario che è indetificato o è identificabile al momento della costituzione del vincolo. Successivamente la devoluzione ai beneficiari non realizza un presupposto impositivo ulteriore in quanto i beni hanno già scontato l'imposta sulla costituzione del vincolo di destinazione al momento della segregazione in trust, funzionale all'interesse dei beneficiari.

---

**Commissione tributaria provinciale di Savona – Sez. II - sentenza n. 125 del 14.5.2018 – Presidente: Landolfi, Relatore: Lomazzo**

**Altre imposte indirette - Imposta sulle successioni e Ipo-catastale - Costituzione di Trust - Interpretazione dell'art.2, comma 47, d.l. 262/2006 - Natura - Donazione indiretta del negozio che non implica trasferimento immediato dei beni - Applicazione delle imposte in misura fissa**

La costituzione di un trust, anche non “autodichiarato”, rappresenta un negozio che sottende una “donazione indiretta”, per cui la “segregazione” dei beni caduti in trust non realizza alcun immedia-

to trasferimento di essi con arricchimento dei beneficiari. Di tal ch , l'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art.2, comma 47, del d.l. n. 262/2006, comporta l'applicazione dell'Imposta di successione e ipo-catastale in misura fissa e non proporzionale (Cass., Sez. VI, sent. 26.10.16, n. 21614).

---

**Commissione tributaria provinciale di Verbania - Sez. I - sentenza n. 20 del 24.5.2018  
- Presidente: Terzi, Relatore: Pravon**

**Altre imposte indirette - Imposte ipotecarie e catastali - Trust - Tassazione sostituzione trustee - Aliquota proporzionale - Legittimit  - Non Sussiste**

Nella successione tra trustee - *inter vivos* come *mortis causa* - non vi   alcuna manifestazione di capacit  contributiva, n  di arricchimento dei soggetti coinvolti. Pertanto l'atto   neutro sotto il profilo dell'imposta di successione e donazione, dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali, con conseguente applicazione della misura fissa e non dell'aliquota proporzionale.

### **3. L'Imposta di bollo**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IX - sentenza n. 2994 del 30.10.2017 - Presidente: D'Agostini, Relatore: Marinelli**

**ONLUS - Imposta di bollo - Esenzione - Applicazione ad atti processuali - Non si estende  
Imposta di bollo su atti giudiziari - Contributo unificato - Abrogazione - Non consegue**

**Imposta di bollo - Determinazione con decreto ministeriale - Violazione art. 23 Costituzione - Non sussiste**

**Atti giudiziari - Notifiche - Imposta di bollo - Soggetto passivo del tributo - Avvocato -   tale**

L'esenzione dal tributo di bollo concessa dalla legge alle ONLUS (art. 27 bis, Tabella B allegata al d.p.r. n. 642/72) non si applica anche agli atti processuali, per i quali invece vale la disciplina ordinariamente prevista.

La debenza del bollo sull'atto da notificare non   venuta meno a seguito dell'introduzione del contributo unificato, che abolisce il diritto di chiamata, ma non anche quello di notifica.

La quantificazione del tributo di bollo, *lato sensu* corrispettivo per il servizio di giustizia, sfugge a una applicazione rigorosa dell'art. 23 della Carta costituzionale in ragione dell'elevato tecnicismo, e di conseguenza pu  essere determinato anche con atto diverso da quello avente forza di legge, come un decreto ministeriale (art. 10, comma 1, l. n. 53/94).

In quanto parte in senso processuale del giudizio, l'Avvocato   soggetto passivo dell'imposta di bollo e ben pu  rivolgere l'Agenzia delle Entrate direttamente a questo la sua maggiore pretesa impositiva.

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. II - sentenza n. 191 del 11.4.2018  
– Presidente: Selvaggi, Relatore: Sessa**

**Prescrizione Bollo Auto 2012 – Natura prescrizionale o decadenziale**

Il termine entro il quale l'ente impositore può far valere l'obbligazione tributaria nascente dal pagamento del bollo è quindi di natura prescrizionale (e non decadenziale), in quanto risponde ad una esigenza che intende escludere che il debitore possa trovarsi in una situazione di incertezza in una materia ispirata al principio di legalità, al quale principio sono tenuti a uniformarsi sia l'ente impositore, che l'agente della riscossione. In materia, invero, non può essere applicata la regola della differente decorrenza degli effetti della notificazione per il notificante e per il destinatario (cd. "postalizzazione"), che è applicabile solo agli atti processuali e non anche a quelli sostanziali. Ai fini dell'interruzione della prescrizione, l'ente impositore ha la possibilità di agire con la dovuta tempestività e, affinché l'atto produca i suoi effetti, è necessario che pervenga all'indirizzo del destinatario in tempo utile ovvero entro il 31 dicembre 2015.

## **4. Le Accise**

### **4.1. Esenzioni**

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria – Sez. IV - sentenza n. 1283 del 19.9.2017 – Presidente: Sciacaluga, Relatore: Assandri**

**IVA e tributi doganali - Accise - Esenzioni - Imbarcazioni adibite ad uso commerciale extra UE - Sussiste**

Sebbene la disciplina dell'esenzione prevista dal d.m. n. 577/1995 faccia riferimento unicamente alle imbarcazioni comunitarie, l'esenzione compete indipendentemente dalla nazionalità della bandiera della nave, a condizione che si tratti di un'imbarcazione adibita ad uso commerciale.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI - sentenza n. 2869 del 27.10.2017 – Presidente: Pugliese, Relatore: Conti**

**Accise - Energia elettrica - Autoproduzione - Autoconsumo - Consorzio - È tale - esenzione - Art. 10, comma 6, l. 133/1999 - Spetta**

**Accise - Accertamento - Termine quinquennale - Dies a quo - Versamento - È tale - Presentazione della dichiarazione annuale - Non è tale**

**Accise - Mutamento prassi interpretativa - Principio dell'affidamento - Disapplicazione di sanzioni e interessi - Consegue**



Rientra nella fattispecie di autoproduttore (e autoconsumatore) di energia elettrica, beneficiando così della esenzione delle accise, la società consortile che si limiti a produrre energia elettrica da fonti rinnovabile e a cederla esclusivamente alle altre imprese facenti parte del consorzio.

Il termine quinquennale concesso all'Agenzia delle Dogane per l'attività di accertamento e di recupero dell'imposta (asseritamente) evasa decorre dal momento in cui l'accisa è stata versata, e non dalla dichiarazione annuale (art. 57, comma 3, d.lgs. n. 504/1995 - cd. Testo unico delle Accise).

Il principio del legittimo affidamento e della leale collaborazione fra Ufficio e contribuente osta all'applicazione delle sanzioni e degli interessi a fronte di un recupero di maggiore imposta derivante da un mutamento interpretativo dell'Ufficio sopravvenuto rispetto al momento di versamento del tributo da parte del contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 1082 del 28.11.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio**

**Altre imposte indirette - Agevolazioni - Accise sull'energia elettrica - Esenzione - Ipotesi di autoconsumo - Ricorre**

In materia di accise sull'energia elettrica prodotta, a norma dell'art. 52, d.lgs. n. 504/1995 risulta esente dal loro pagamento il produttore che utilizzi l'energia elettrica per proprio uso. Invece, in caso di cessione dell'energia elettrica a qualunque titolo verso altri consumatori finali, il suddetto produttore assume la veste di fornitore ed è pertanto obbligato al pagamento della relativa accisa. A ciò rileva la definizione di "auto produttore" ex art. 2 del d.lgs. n. 79/2009, restando la materia fiscale estranea a tale normativa. Qualora l'energia elettrica provenga da un consorzio autoproduttore ed essa venga utilizzata dalle imprese aderenti al consorzio, saranno dovute le imposte e le relative addizionali sul consumo di energia elettrica, in quanto produttore (il consorzio) e consumatore (i consorziati) assumono la veste di persone giuridiche tra loro distinte.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XII - sentenza n. 198 del 22.1.2018 - Presidente: Liccardo, Relatore: Rosetti**

**Accisa - esenzione - autoproduzione di energia da fonti rinnovabili - applicazione a consorzio - è possibile.**

**Energia - produzione da parte di consorzio - consumazione da parte di imprese consorziate - ipotesi di autoproduzione - è tale - esenzione da accisa - consegue.**

Ai fini dell'applicazione dell'art. 52, comma 3, lett. b), d.lgs. n. 504/1995 e dell'art. 2, comma 2, d.lgs. n. 79/1999 e conseguentemente dell'esenzione da accise per autoproduzione di energia da fonti rinnovabili, il consorzio di imprese non va inteso come entità distinta rispetto alle imprese associate, nei confronti delle quali opera come organismo strumentale per il perseguimento di fini unitari.

Ne deriva che sussiste ipotesi di autoconsumo (esentata, ricorrendone i presupposti, da accisa) qualora l'energia sia autoprodotta dal consorzio e impiegata (consumata) dalle realtà imprenditoriali consorziate.

---

**Commissione tributaria provinciale di Mantova – Sez. I - sentenza n. 58 del 29.5.2018  
- Presidente e Relatore: Platania**

**Accise sugli alcool – Utilizzo in sospensione – Campioni sperimentali**

L'articolo 27 del d.lgs. n. 504/1995 prevede la possibilità di utilizzare in regime di sospensione d'imposta l'alcool impiegato per la produzione di merce (art. 27 cit. lettera g) o per la sperimentazione (art. 27 cit. lettera h) necessitando le attività di due diverse autorizzazioni. In ambito dolciario, la realizzazione di campioni destinati esclusivamente alla prova non si differenzia da quella di prodotti che già rientrano nell'attività di produzione. È legittimo da parte del fabbricante utilizzare l'alcool in esenzione da accise anche per la realizzazione di campioni sperimentali destinati alla prova e non alla vendita, indipendentemente dall'autorizzazione di cui gode. In altri termini, il consumo di alcool è esente se si rispetta lo scopo per cui l'autorizzazione è stata concessa, mentre è assoggettato ad accise se impiegato per scopi differenti (Conf. Cass., n. 255/2012).

## **4.2. Rimborso**

---

**Commissione tributaria provinciale di Catania – Sez. IV - sentenza n. 5662 del 11.5.2018  
- Presidente: Raffiotta, Relatore: Benanti**

**Addizionale accise energia elettrica art. 6 d.l. 511/1988 rigetto istanza di rimborso**

Con la vendita dell'energia elettrica si generano due distinti rapporti, uno pubblicistico, l'altro privatistico, dei quali il venditore/fornitore è parte nella diversa qualità, rispettivamente, di soggetto passivo di diritto dell'imposizione tributaria pretesa dall'Amministrazione finanziaria a titolo di accisa, e di somministratore dell'energia elettrica nei confronti del consumatore finale. L'art. 52 d.lgs. n. 504/1995, prevedendo infatti che l'energia elettrica sia sottoposta ad accisa al momento della fornitura ai consumatori finali ovvero al momento del consumo dell'energia elettrica prodotta per uso proprio, scinde la posizione del produttore dell'energia, quale soggetto passivo dell'imposizione come tale tenuto al pagamento dell'accisa, da quella del consumatore finale, sul quale grava il tributo. L'accisa, infatti, presuppone una traslazione dell'onere tributario dal venditore al consumatore finale sotto forma di maggiorazione del prezzo di somministrazione dell'energia, al punto che, da un lato, il fornitore rimane l'unico obbligato al pagamento del tributo in favore dell'Amministrazione finanziaria nella sua qualità di soggetto passivo di diritto dell'imposta, e, dall'altro, il consumatore sopporta sul piano economico l'imposta pur rimanendo estraneo al rapporto fiscale, divenendo così soggetto passivo di fatto. Di conseguenza, il compimento dell'operazione imponibile genera due distinti rapporti giuridici, il primo, di natura pubblicistica, tra l'Amministrazione finanziaria e il fornitore nella sua qualità di soggetto passivo di imposta, ed il secondo, di natura privatistica, tra il fornitore dell'energia elettrica ed il consumatore finale. Pertanto, il consumatore finale non è legittimato a chiedere il rimborso di quanto pagato a titolo di addizionale sull'accisa, non essendo il soggetto passivo di diritto del rapporto tributario.

## 5. Giochi e scommesse

### 5.1. Il Prelievo erariale unico (PREU)

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. V - sentenza n. 1078 del 24.8.2018 - Presidente: Venturini, Relatore: Assandri**

**IVA e tributi doganali - Monopoli Fiscali - Prelievo Erariale Unico - Apparecchi con vincite di denaro - Soggetto che detiene i locali e soggetto che gestisce gli apparecchi - Responsabilità solidale - Sussistenza**

Le somme dovute a titolo di Prelievo Erariale Unico ("PREU") sono poste a carico dell'installatore degli apparecchi con vincite di denaro in solido con chi detiene i locali nei quali tali apparecchi sono collocati. E' onere di quest'ultimo, infatti, controllare che gli apparecchi non siano privi di nulla osta, siano collegati alla rete telematica e trasmettano gli importi delle giocate. Conseguentemente, non può sostenersi che chi detiene i locali è totalmente estraneo alla gestione degli apparecchi medesimi (con la conseguente irrilevanza della affermata ignoranza del titolare dei locali in ordine al corretto funzionamento dei contatori degli apparecchi installati).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 2485 del 11.9.2017 - Presidente e Relatore: Lamberti**

**PREU - Prelievo erariale unico - videogiochi manomessi - Debenza dell'imposta - Sussiste - Determinazione presuntiva dell'importo - È possibile - Mancata connessione alla rete - Non rileva**

Il Prelievo erariale unico (PREU) è dovuto sulle somme giocate su macchine irregolari o comunque alterate indipendentemente dall'effettività del gioco ma semplicemente sulla base della potenziale utilizzabilità degli apparecchi (art. 39 *quater*, comma 2, d.l. n. 269/2003).

L'effettiva connessione in rete degli apparecchi/*slot-machines* non rileva ai fini dell'applicabilità del prelievo che è comunque garantita dalla legge e a prescindere dagli esiti del procedimento penale radicato sanzionare la manomissione degli apparecchi.

### 5.2. L'Imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 1239 del 2.11.2017 - Presidente: Bolla, Relatore: Collu**

## **Altre imposte indirette - Imposta sulle scommesse - Responsabile d'imposta - Organizzazione di scommesse - Regolarizzazione mandante estero - Estensione ai mandatarî - Non sussiste**

L'istanza di regolarizzare presentata, ai sensi dell'art. 1, comma 643, della l. n. 190/2014, da una società in qualità di soggetto che offriva e raccoglieva scommesse sul territorio nazionale, senza concessione statale e senza essere collegato al totalizzatore nazionale, e ciò attraverso una rete di esercizi a lei affiliati non si estende automaticamente a quest'ultimi ma richiede un'autonoma istanza di ciascun affiliato in assenza della quale continua ad applicarsi la normativa ordinaria prevista dal d.lgs. n. 504/1998 non esistendo alcun elemento logico, ancor prima che normativo, dal quale trarre la conseguenza che, con la disciplina regolarizzatrice sopra richiamata, il legislatore abbia voluto "condonare *tout court*" tutti quei centri di raccolta che noti hanno aderito al condono e che per anni hanno raccolto scommesse senza pagare le imposte. L'istanza di regolarizzare inoltre non fa' venir meno il vincolo di solidarietà del bookmaker in forza della "natura speciale" della normativa relativa a tale regolarizzazione.

## **6. Il Contributo unificato**

### **Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. IX - sentenza n. 558 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Notari**

#### **Tributi erariali indiretti - Contributo unificato - Base imponibile - Esenzione ex art. 8, l. n. 266/1991**

In tema di versamento di contributo unificato, inquadrato come entrata tributaria ex art. 2, d.p.r. n. 1074/1965, è corretta la pretesa atomistica e non cumulativa del C.U. alla stregua dell'art. 14, comma 3-bis, d.p.r. n. 115/2002, e dell'art. 12, comma 5, d.lgs. n. 546/1992, come modificato dall'art. 1, comma 588, l. n. 147/2013, laddove si prevede che il valore della lite per il calcolo del contributo unificato venga determinato per ciascun atto impugnato, anche in appello. La Corte Costituzionale, già investita del problema della definizione della natura giuridica del C.U., lo ha inquadrato come entrata tributaria ex art. 2, d.p.r. n. 1074/1965, facendosi da ciò ordinariamente discendere la conseguenza che al legislatore ordinario resterebbe riservata la più ampia autonomia in ordine all'esigibilità del contributo unificato, così come nella determinazione ed individuazione di ogni altro tributo. Non di meno va precisato che ciò non implica, nel contempo, adesione totale agli argomenti di assoluta illegittimità costituzionale ricusati nella pronuncia n. 78/16 della Consulta, restando ampiamente condivisibile la valutazione colà espressa circa il mancato contrasto con l'art. 53 Cost., atteso che gli importi del C.U. sono calcolati in base al valore della lite, mentre la capacità contributiva non attiene alle spese per i servizi di giustizia, rappresentando piuttosto l'attitudine soggettiva ad eseguire la prestazione imposta, con riguardo al presupposto economico cui è correlata l'obbligazione tributaria e quindi rispetto all'esistenza di causa giustificativa del prelievo sulla base di indici rilevatori.

Meno agevole, invece, appare il discorso circa il tema della contrarietà della normativa di che trattasi rispetto agli artt. 3 e 24 Cost., essendo innegabile il dato del condizionamento del diritto di accesso alla giustizia, reso indubbiamente più disagiata e, per così dire, appesantito dalla necessità di corrispondere tanti contributi unificati per quanti atti impositivi siano da contestarsi in giudizio

e non già in un solo contributo sulla somma dei corrispettivi valori, secondo la logica del cumulo regolata dall'art. 10 c.p.c., che dovrebbe essere applicabile ad ogni altro rito dell'ordinamento ivi incluso quello della giustizia amministrativa (ipotesi di violazione art. 3 Cost.).

## 7. I Contributi consortili

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. VII staccata di Pescara - sentenza n. 720 del 10.8.2017 – Presidente: Maffei, Relatore: Luciotti**

**Altre imposte indirette - Contributi consortili - Presupposti - Vantaggi fondiari - Ricorrenza - Onere della prova - Grava sull'Ente**

In tema di contributi consortili, qualora il consorziato contesti l'insussistenza di benefici concreti, diretti e specifici dalle opere consortili, l'Ente è tenuto, in base all'ordinario regime di riparto, ad esplicitare e provare le ragioni alla cui stregua la pretesa dell'Ente è da ritenersi legittima e fondata, sia avuto riguardo all'esistenza di vantaggi fondiari immediati e diretti, derivanti dalle opere di bonifica per gli immobili di proprietà del consorziato stesso, sia all'inclusione degli immobili del consorziato all'interno del "perimetro di contribuenza", regolarmente delimitato secondo le procedure di legge sia pure, agli effetti ricollegabili all'approvazione del "piano di classifica".

## 8. Le Tasse sulle concessioni governative

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IV - sentenza n. 5723 del 5.10.2017 – Presidente: Taglienti, Relatore: Chiappiniello**

**Varia – Tassa di concessione governativa – Radiotelefonica mobile – Termine per il versamento del tributo – Termine per il pagamento del canone contrattuale – Coincidenza dei termini – Sussiste**

In tema di radiofonia mobile, il termine per il pagamento, da parte dell'utente, della tassa di concessione governativa coincide con quello pattuito per il pagamento del canone contrattuale, in virtù del collegamento operato dalla nota 1 all'art. 21 della Tariffa allegata al d.p.r. n. 641/1972 tra il tributo e i mesi considerati in ciascuna bolletta, atteso che l'avverbio "congiuntamente" utilizzato in tale nota, non si riferisce solo alle modalità di versamento del tributo, ma anche al termine di pagamento, determinato *per relationem* in rapporto a quello previsto per le singole bollette emesse dal gestore.

## CAPITOLO V

# TRIBUTI LOCALI E CONTENZIOSI CATASTALI

1. Catasto	121
1.1. Classamento	121
1.2. Revisione del classamento	126
1.2.1. Onere della prova	126
2. Imposta catastale	128
3. IMU - ICI	128
3.1. Presupposto dell'imposta	128
3.1.1. Aree edificabili	128
3.2. Soggetti passivi	131
3.2.1. Diritto di superficie	134
3.3. Agevolazioni ed esenzioni	134
3.3.1. Aree terremotate	135
3.3.2. Partiti politici	136
3.3.3. Società sportive	136
3.3.4. Enti ecclesiastici / non commerciali	136
3.3.5. Dimora abituale / prima casa	138
4. L'imposta sulla pubblicità	141
4.1. Base imponibile	141
4.2. Esenzioni	143
5. TARSU - TIA - TARI - TASI	143
5.1. Presupposto	143
5.2. Superfici tassabili	145
5.3. Tariffe	146
5.4. Esenzioni	147
6. Tasse automobilistiche	147
6.1. Soggetti passivi	147
6.2. Esenzioni	147
6.3. Prescrizione	148

# 1. Catasto

## 1.1. Classamento

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III - sentenza n. 1000 del 16.2.2018 – Presidente e Relatore: De Santi**

#### **Catasto – Classamento degli immobili – Discrasia rendita proposta e rendita attribuita - Motivazione dell'avviso di classamento – Obbligo di indicazione specifica delle differenze riscontrate – Sussiste**

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura c.d. DOCFA, l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo laddove gli elementi fattuali indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sui beni. In caso contrario, la motivazione deve indicare in maniera specifica le differenze riscontrate al fine di consentire l'esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente nonché di delimitare l'oggetto di un eventuale contenzioso.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. II - sentenza n. 5593 del 27.9.2017 – Presidente: Liotta, Relatore: Moliterni**

#### **Atto di classamento – Rettifica valore – Risultanze probatorie – Caratteristiche immobile – Giustificazione – Non sussiste**

L'obbligo di motivazione dell'atto di classamento, che non è un atto di imposizione fiscale, è disciplinato dalla legge 30 dicembre 2004, n. 311, applicabile quando presupposto della rettifica catastale è il riallineamento dovuto per il significativo scostamento di valore rispetto all'insieme delle microzone comunali. In tale caso, l'atto è legittimo senza che si renda necessario giustificare le risultanze delle nuove rendite catastali attribuite né in relazione alle specifiche caratteristiche intrinseche ed estrinseche dell'immobile, né in relazione all'eventuale obbligo di sopralluogo previsto per le categorie speciali.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXIII staccata di Brescia – sentenza n. 2589 del 4.6.2018 – Presidente: Evangelista, Relatore: Sacchi**

#### **Accertamento catastale – Immobile di proprietà di una Fondazione ONLUS – Unità immobiliare destinata a casa di riposo per anziani – Assenza del fine di lucro – Riclassificazione dell'immobile dalla categoria B alla categoria D – Non sussiste**

L'unità immobiliare destinata a casa di riposo di proprietà di una fondazione ONLUS e direttamente utilizzata dallo stesso ente benefico al fine di fornire ricovero ed assistenza agli anziani, deve essere censita nella categoria catastale ordinaria B (senza fine di lucro) in luogo della cate-

goria straordinaria D (con fine di lucro). E' di fondamentale importanza ai fini del discriminare tra le due categorie catastali la natura giuridica del soggetto, e dunque l'assenza del fine lucrativo della Fondazione ONLUS nell'utilizzare l'immobile. L'incasso di corrispettivi da parte della Fondazione ONLUS a fronte delle prestazioni di ricovero e assistenza agli anziani dalle Aziende Sanitarie Locali, dai Comuni o dai parenti dei soggetti ricoverati/ospitati non muta le caratteristiche intrinseche oggettive e tipologiche dell'immobile stesso in considerazione della riconducibilità all'attività istituzionale dell'ente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VI - sentenza n. 2436 del 28.5.2018 - Presidente: Silocchi, Relatore: Rota**

**Attività fieristica - Unità destinate all'attività istituzionale - Autonomia funzionale - Assenza - Riclassamento - Illegittimo**

È illegittimo il riclassamento operato dall'ufficio dalla categoria catastale E in D di un compendio immobiliare composto principalmente da stand amovibili e attrezzature strumentali all'attività fieristica non destinati ad uso commerciale e senza autonomia funzionale e reddituale. Ai sensi dell'art. 2, comma 40, del d.l. n. 262/2006, l'elemento discriminante che determina la classificazione nel gruppo catastale E anziché in quello D di un padiglione fieristico è la oggettiva destinazione del compendio immobiliare, in quanto solo le attività non istituzionali, quali negozi, ristoranti etc. non possono essere classificati in categoria E, ma vanno classificate nella categoria D.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VI - sentenza n. 378 del 29.1.2018 - Presidente: Silocchi, Relatore: Salvo**

**Catasto - Classamento di immobile a destinazione ordinaria - Abitazione di tipo signorile - Zona residenziale di prestigio - Procedura DOCFA - Assolvimento dell'obbligo di motivazione - Sussiste**

Il classamento di un immobile urbano nella categoria A/1 - "abitazione di tipo signorile" - può avvenire, indipendentemente dalla superficie, sulla base della particolarità del contesto urbano di pregio in cui è inserito, le caratteristiche costruttive, architettoniche e tecnologiche all'avanguardia dello stesso immobile. Nell'ambito di una procedura DOCFA una maggiore rendita può essere attribuita sulla base di una diversa valutazione tecnica del valore economico dei beni soggetti a classamento, senza disattendere i dati oggettivi indicati nella dichiarazione del contribuente. L'avviso di accertamento catastale è correttamente motivato qualora contenga l'indicazione di tali dati oggettivi e della classe dell'immobile, elementi conosciuti o facilmente conoscibili al contribuente.

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto - Sez. II - sentenza n. 376 del 7.12.2017 - Presidente e Relatore: Strati**

**Accatastamento d'ufficio - Legittimità - Nuova costruzione non dichiarata - Eccezioni d'inagibilità, inabitabilità e di non uso - Infondatezza - Presenza di struttura portante, tramezzature, impianti, pavimenti, rivestimenti infissi - Sufficienza - Mancanza di**



**certificazioni di conformità, opere di sistemazione esterne e permessi di costruire scaduti - Irrilevanza**

In tema d'accatastamento, vanno rigettate le eccezioni dei contribuenti, secondo cui l'immobile è ancora in corso di costruzione con concessione scaduta, inagibile, inabitabile e ancora non effettivamente usato, per cui non esiste l'obbligo ma la mera facoltà di accatastarlo, né è possibile attribuirgli alcuna rendita. Infatti, l'Ufficio ha attribuito la rendita catastale secondo la stima del valore medio di mercato; nei sopralluoghi è stato accertato che i proprietari dell'area avevano realizzato una vera e propria "nuova costruzione" non dichiarata, costituita da n. 2 unità immobiliari, complete di impianti, infissi e rubinetteria di pregio, sebbene con giardino esterno da realizzare. Tale procedura è stata legittimamente posta in essere dall'Ufficio, sulla base dell'art. 1, comma 277, della legge n. 244 del 27 dicembre 2007.

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. I - sentenza n. 141 del 19.3.2018 -  
Presidente: Rivello, Relatore: Molineris**

**Contenziosi catastali - Requisito della ruralità - Riconoscimento - Classificazione catastale - Annotazione di ruralità - Obbligo - Destinazione d'uso - Insufficienza**

Il riconoscimento del requisito di ruralità di un'unità immobiliare è vincolato alla classificazione catastale o all'annotazione di ruralità a margine dei dati catastali, non essendo sufficiente l'utilizzazione di fatto del fabbricato a servizio dell'attività agricola.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 43 del  
7.12.2017 - Presidente: Punzo, Relatore: Cuomo**

**Contenziosi catastali - Classamento - Impianti di risalita e funivie**

Qualora ad una funivia possa riconoscersi funzione di trasporto pubblico, essa legittimamente può essere classificata nell'ambito della categoria E/1 anziché in quella D/8 (nel caso di specie, la sentenza di primo grado, confermata in appello, aveva individuato quali indici che inducevano a riconoscere funzione di trasporto pubblico alla funivia di cui si tratta: a) il riconoscimento di tale natura nell'ambito di un'intesa tra il Governo e la Regione Valle d'Aosta; b) che la funzione di trasporto prescinde dalle finalità turistico-ricreative che possono animare gli utenti; c) che la funivia in questione si caratterizza per la sua specificità in quanto non adduce ad alcun impianto sciistico, circostanza che la differenzia dalle altre classificate nella categoria D/8; d) che la funzione di trasporto con finalità pubblicistica della funivia di cui si tratta è oggettiva e rientra nelle strategie di collegamento internazionale).

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 38 del  
4.12.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Cuomo**

**Contenziosi catastali - Classamento - Comparazione con unità omogenee - art. 75 del  
d.p.r. n. 1142/1949 - Poteri del giudice - Immobili adottati in via comparativa**

Nella valutazione dell'immobile ai fini della revisione del classamento, il Giudice tributario non è limitato dall'ambito di raffronto individuato nel provvedimento dell'amministrazione fiscale, ben potendo egli, ai sensi dell'art. 75 del d.p.r. n. 1142/1949, prendere a riferimento altri immobili situati nella stessa zona censuaria (nel caso di specie, la sentenza di primo grado, confermata in appello, a fronte di un raffronto effettuato dall'amministrazione con altri appartamenti situati nello stesso edificio, ampliava il raffronto ad altri edifici della stessa zona censuaria).

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 27 del 30.10.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Vicuna**

**Contenziosi catastali - Classamento unità immobiliari - Criteri di valutazione**

Al fine del classamento delle unità immobiliari, la vigente normativa catastale prevede la staticità del classamento assegnato a un immobile che, una volta attribuito, lo mantiene fino a successive rilevanti modifiche. La rendita catastale non risente dell'andamento del mercato immobiliare.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 6 del 26.4.2018 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Spampinato**

**Contenziosi catastali - Classamento - Criteri / Contenziosi catastali- Classamento - Presupposto per istanza di variazione / Contenziosi catastali - Classamento - Criterio comparativo - Classamento statuito dal Giudice**

1. Ove il classamento non risulti soddisfacente il privato può ricorrere al giudice tributario, previo il diniego dell'Amministrazione. In tal caso il giudice procederà ad una valutazione in cui ben può tener conto di mutate condizioni, della vetustà dell'edificio, della non rispondenza dell'immobili alle esigenze attuali; e potrà eventualmente disapplicare i criteri elaborati dalla Amministrazione (richiama Cass., Sez. VI, 13 febbraio 2015, n. 2995; Cass., Sez. trib., 8 settembre 2008, n. 22557; Ctp Aosta, Sez. I, 7 dicembre 2016, n. 87).
2. Ove il classamento non risulti soddisfacente il privato può ricorrere al giudice tributario, previo il diniego dell'Amministrazione non solo in caso di un mutamento nella valutazione di dati al tempo correttamente denunciati, ma anche laddove deduca una sopravvalutazione dei dati stessi (richiama Cass., Sez. VI, 13 febbraio 2015, n. 2995; Cass., Sez. trib., 8 settembre 2008, n. 22557).
3. Ai fini del criterio comparativo, l'Amministrazione è tenuta a tenere conto del classamento statuito dal Giudice in ordine ad immobili limitrofi, atteso che tale classamento diventa un presupposto di fatto della valutazione da compiere ai sensi dell'articolo 75, comma 1, del d.p.r. 1 dicembre 1949, n. 1142, secondo cui ai fini dei reclami avverso il classamento occorre tenere conto della categoria / classe delle unità immobiliari situate nella stessa zona censuaria.

---

**Commissione tributaria provinciale di Matera - Sez. I - sentenza n. 406 del 12.12.2017 - Presidente e Relatore: Vetrone**

**Natura ordinatoria termine rettifica classamento proposto - individuazione delle componenti da includere nella stima catastale**

La procedura DOCFA che ha il solo scopo di rendere più rapida la formazione del catasto ed il suo aggiornamento, attribuendo alle dichiarazioni presentate dal proprietario la funzione di “rendita proposta” fino a quando l’ufficio finanziario non provveda alla determinazione della rendita definitiva, non introduce a carico dell’ufficio un termine perentorio per l’espletamento di tale attività. La procedura estimativa, eseguita conformemente al dettato della Circolare n. 6 del 30.11.2012 dell’Agenzia del Territorio, è da considerare interpretazione autentica delle modalità di applicazione dell’articolo 10 del r.d. n. 652/1939, e per via del detto richiamo normativo, ha forza e valore di legge ordinaria. Al fine di valutare l’impianto da includere nella richiamata stima catastale deve farsi riferimento non solo al criterio dell’essenzialità dello stesso per la destinazione economica dell’unità immobiliare, ma anche alla circostanza che il medesimo impianto sia “fisso”, ovvero “stabile” (anche nel tempo), rispetto alle componenti strutturali dell’unità immobiliare.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XII - sentenza n. 6252 del 6.7.2017 – Presidente: Oricchio, Relatore: Feo**

**Catasto - Accertamento catastale - Valutazione di immobili di pregio - I vincoli che sussistono di conservazione e mantenimento sullo stesso non impediscono all’Ufficio di rideterminare il valore catastale sulla base della documentazione in suo possesso senza l’obbligo di effettuare necessariamente il sopralluogo**

La Ctr sulla base della documentazione prodotta dall’Ufficio e nel rispetto dell’orientamento della Cassazione e in considerazione dei vincoli che sussistono di conservazione e mantenimento sull’immobile, i quali non né inficiano il valore ma al contrario sono sintomatici dell’alto pregio dello stesso, ritiene corretta la tesi dell’Ufficio che per rideterminare la rendita catastale, anche degli immobili di pregio, non sia necessario effettuare alcun preventivo sopralluogo ma è sufficiente riferirsi alla documentazione disponibile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVIII - sentenza n. 3949 del 24.4.2018 –Presidente e Relatore: Nappi**

**Catasto – Classamento – Motivazione – Necessità**

In regime di classamento, secondo il recente orientamento giurisprudenziale, la valutazione dell’effettivo valore dell’immobile trasferito deve trovare da parte dell’Ufficio i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato, così come sancito dall’art. 52, comma 2-bis, del TUIR. La mera indicazione di una diversa valutazione rappresenta il dispositivo dell’atto e non la motivazione, che deve invece enunciare i criteri e gli elementi che determinano la mancata accettazione delle indicazioni dei contribuenti. In questa ottica la stima effettuata dall’Ufficio costituisce un semplice atto di parte, con la conseguenza che il giudice è tenuto a verificare se la stima sia in grado di superare le contestazioni dell’interessato ed a fornire le ragioni del proprio convincimento.

## 1.2. Revisione del classamento

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IV - sentenza n. 400 del 22.2.2018 - Presidente: Battaglia, Relatore: Viciani**

**Catasto - Estimî catastali e classamento: catasto urbano - Variazione della rendita proposta con procedura DOCFA - Effetti**

La Suprema Corte, sul tema della retroattività della variazione della rendita catastale con l'ordinanza 28.8.2017, n. 20463, ha confermato i principi per i quali le variazioni della rendita catastale hanno efficacia a decorrere dall'anno successivo alla data in cui sono annotate negli atti catastali nel caso in cui la variazione della rendita sia stata proposta dal contribuente con la procedura DOCFA, per correggere errori materiali o di fatto compiuti dal contribuente stesso. La retroattività della variazione della rendita, invece, sussiste esclusivamente nel caso in cui la variazione derivi da un errore di fatto compiuto dall'Ufficio, che risulti evidente e incontestabile proprio perché riconosciuto dall'Ufficio stesso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VI - sentenza n. 6318 del 7.11.2017 - Presidente: Panzani, Relatore: Laudati**

**Accertamento, liquidazione e controlli - Revisione di classamento - Revisione massiva - Visita di sopralluogo - Esclusione - Motivazione dell'atto - Indicazione caratteristiche immobile - Non necessità - Legge n. 311/2004 - Fondamento**

La procedura di classamento può essere effettuata con la c.d. "revisione massiva" dei classamenti a livello di microzona, con incremento delle rendite e del conseguente gettito erariale secondo la procedura di cui all'art. 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004, che non prevede forme di contraddittorio anticipato né, tantomeno, una previa "visita di sopralluogo" per procedere all'adeguamento del classamento con procedura individuale". Pertanto la motivazione dell'atto di classamento, che non è un atto di imposizione fiscale, trova riferimento, ai fini della propria sufficienza, nella peculiare normativa ora citata, in quanto presupposto della revisione è il riallineamento dei valori catastali, resosi essenziale per il registrato significativo scostamento degli stessi rispetto all'insieme delle microzone comunali. Non è necessario, quindi, indicare le specifiche caratteristiche dell'immobile, alle quali deve essere invece rivolto un diverso tipo di classamento, che trova in altre norme la propria giustificazione.

### 1.2.1. Onere della prova

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVIII - sentenza n. 3313 del 10.4.2018 - Presidente e Relatore: Nappi**

**Catasto - Classamento - Revisione della rendita catastale - Motivazione**

In tema di controversia di classamento, è consentita la posticipazione in sede giurisdizionale del momento cronologico in cui fornire la prova del classamento *in peius* per il contribuente, riconoscendosi, tuttavia, che resta ferma la ripartizione dell'onere della prova di cui all'art. 2697 c.c. Pur essendo diretta la motivazione dei provvedimenti amministrativi a realizzare la conoscibilità e, quindi, la trasparenza dell'azione amministrativa, pur tuttavia, in ipotesi di revisione delle rendite catastali urbane, in assenza di variazioni edilizie, laddove non è richiesta la previa visita di sopralluogo dell'Ufficio né la necessità di alcun contraddittorio endoprocedimentale, la motivazione dell'atto di riclassamento mira a delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nella successiva fase contenziosa ed a consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa. La stima effettuata tramite perizia dell'U.T.E., nell'ambito del processo tributario, costituisce - poi - un semplice atto di parte, idoneo a fondare la pretesa dell'A.F. cosicché il giudice è tenuto a verificare se la stima sia in grado di superare le contestazioni dell'interessato e a fornire le ragioni del proprio convincimento.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. X – sentenza n. 290 del 22.1.2018**  
**– Presidente: Tafuro, Relatore: Crisanti**

**Catasto – Revisione di classamento – Nuovo classamento a unità a destinazione ordinaria**  
**– Agenzia del territorio – Motivazione – Obbligo – Necessità**

In tema di estimo catastale, quando procede alla attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia del territorio, a pena di nullità del provvedimento per difetto di motivazione, deve specificare se tale mutamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III – sentenza n. 1000 del 16.2.2018**  
**– Presidente e Relatore: De Santi**

**Catasto – Classamento degli immobili – Discrasia rendita proposta e rendita attribuita – Motivazione dell'avviso di classamento – Obbligo di indicazione specifica delle differenze riscontrate – Sussiste**

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura c.d. DOCFA, l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo laddove gli elementi fattuali indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sui beni. In caso contrario, la motivazione deve indicare in maniera specifica le differenze riscontrate al fine di consentire l'esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente nonché di delimitare l'oggetto di un eventuale contenzioso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VII – sentenza n. 1021 del 20.2.2018**  
**– Presidente: Colaianni, Relatore: Colaiuda**

**Catasto – Accertamento catastale – Specificità**

L'attività di classamento di un immobile, anche ove effettuata ai sensi della procedura di cui all'art. 1, comma 335, l. n. 311 del 2004, non può prescindere dalla specifica considerazione dei fattori posizionali ed edilizi dello stesso. Pertanto, il riscontro di una diffusa incoerenza - nella microzona in cui l'immobile si colloca - tra i valori di mercato effettivi e i valori catastalmente assegnati assume mera valenza indiziaria, che non esime dal verificare la sussistenza di detta divergenza anche nel caso concreto.

## 2. Imposta catastale

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 2726 del 10.10.2017 - Presidente: Lamberti, Relatore: Trerè**

**Imposte ipotecarie e catastali - Agevolazioni a terreni in comunità montane - Applicazione a contratti di donazione - È possibile**

**Imposte ipotecarie e catastali - art. 5-bis l. n. 97/1994 - Impegno alla coltivazione per 10 anni - Contestualità all'atto di acquisto - Non è necessaria - Prevalenza della sostanza sulla forma - È tale**

La concessione delle agevolazioni previste dall'art. 5-bis, l. n. 97/1994 a tutela dei territori delle comunità montane trova applicazione agli imprenditori che acquistino fondi per la creazione un unico compendio, e si impegnino alla loro coltivazione per almeno 10 anni.

La previsione normativa va interpretata nel senso che l'acquisto può essere realizzato anche attraverso donazione (e dunque le agevolazioni riguardanti le imposte ipocatastali spettano anche al donatario) mentre l'impegno alla coltivazione non deve essere necessariamente racchiuso in modo formale nell'atto di acquisto, ma può anche essere ad esso successivo (nel caso di specie l'impegno alla coltivazione era stato ricevuto dal notaio a circa due anni dall'acquisto del terreno).

## 3. IMU - ICI

### 3.1. Presupposto dell'imposta

#### 3.1.1. Aree edificabili

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 1473 del 14.12.2017 - Presidente: Denaro, Relatore: Giobellina**

**Tributi locali - ICI / IMU - Sottotetto - Area fabbricabile - Condizioni**

In ipotesi di recupero del sottotetto a fini abitativi mediante la realizzazione di unità immobiliari mansardate, la superficie del sottotetto utilizzata assume le caratteristiche tipiche di un'area edificabile a decorrere dal momento in cui viene attivata la pratica edilizia e fino alla fine dei lavori. Con l'attivazione della pratica edilizia viene a concretizzarsi la qualità di "area fabbricabile" che fino a quel momento era solo potenzialmente insita, e per così dire "dormiente", nella superficie del sottotetto. E da quel momento la superficie, che prima non dispiegava effetti ai fini dell'imposizione tributaria, diviene imponibile ad ICI (o IMU *ratione temporis*) fino al momento in cui, terminati i lavori, non venga sostituita, ai fini tributari, dall'edificio/mansarda realizzato sulla superficie stessa.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. IX - sentenza n. 1653 del 29.12.2017  
- Presidente: Bertotto, Relatore: Pugno**

**Tributi locali - ICI/IMU - Terreni adibiti a cave - Aree edificabili - Equiparabilità - Non sussiste**

I terreni adibiti a cave - in base ai criteri stabili dall'art. 2, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 504/1992 - non possono definirsi "aree edificabili" trovando inequivoco riscontro nella inedificabilità emergente proprio dalla loro destinazione urbanistica attribuita dal PRGC e maggiormente dettagliata nelle N.T.A. di riferimento e nelle Norme di Attuazione del PAI (Piano stralcio per l'assetto idrogeologico).

L'affermare che una "cava" è equiparabile ad un'area edificabile è veramente un'utopia fuorviante dal momento che l'area è classificata come area destinata all'attività estrattiva non confacente con l'attività edificatoria e per la quale non è "prevedibile" in nessun modo, una reale capacità contributiva come area fabbricabile.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. I – sentenza n. 244 del 26.2.2018  
- Presidente e Relatore: Celentano**

**ICI - Presupposto impositivo - Terreno edificabile - Asservimento ad altro immobile come pertinenza - Accertamento della natura pertinenziale in sede contenziosa - Legittimità - Sussiste**

In tema di imponibilità dei terreni edificabili assume rilevanza la natura pertinenziale del medesimo. Per accertare la natura pertinenziale di un terreno deve aversi riguardo, anche ai fini tributari, alla nozione generale contenuta nell'art. 817 c.c. Il regime della pertinenzialità/accessorietà trova applicazione se la natura pertinenziale resta convalidata (prevalendo e rendendo irrilevante l'altra concorrente destinazione di edificabilità) mediante la verifica in concreto dei presupposti, oggettivo e soggettivo posti dall'art. 817 c.c. Trattandosi di un criterio "fattuale" ne discende che alcuna preclusione in diritto possa attribuirsi alla circostanza che il contribuente non abbia assolto ad oneri dichiarativi - dai quali evincere in modo esclusivo - la natura pertinenziale del terreno. Pertanto, deve verificarsi se in fase contenziosa il contribuente abbia offerto la prova della natura pertinenziale del terreno su cui risulta applicato il tributo per effetto del concorrente carattere di edificabilità.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I – sentenza n. 62 del 18.6.2018  
– Presidente: Pascucci, Relatore: Presta**

**Tributi Locali Comunali – Imposta Comunale sugli Immobili – Determinazione della base imponibile – Aree edificabili – Nozione – Ridotte dimensione e/o particolare conformazione del lotto – Incidenza sulla natura edificabile dell’area – Esclusione – Incidenza sul valore venale – Sussistenza**

In tema di ICI, l’edificabilità di un’area, ai fini dell’applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall’approvazione dello stesso da parte della Regione e dall’adozione di strumenti urbanistici attuativi. La natura edificabile non viene meno, trattandosi di evenienze incidenti sulla sola determinazione del valore venale dell’area, per le ridotte dimensioni e/o la particolare conformazione del lotto, che non incidono su tale qualità. L’inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell’immobile impone di tener conto, nella determinazione della base imponibile ex art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504/1992, di tutte le potenzialità edificatorie che possono caratterizzare singole aree di un medesimo fondo, apprezzando la presenza di vincoli o destinazioni urbanistiche che condizionino l’effettiva edificabilità del suolo, con inevitabile incidenza sulla valutazione del relativo valore venale e, conseguentemente, sulla base imponibile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria – Sez. II – sentenza n. 500 del 29.3.2018 – Presidente e Relatore: Prestinenzi**

**Tributi locali (comunali, provinciali, regionali) - Aree edificabili Nozione - Interpretazione autentica dell’art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504 del 1992 - Riferimento allo strumento urbanistico generale adottato - Necessità - Mancanza di approvazione da parte della regione e di adozione degli strumenti di attuazione - Irrilevanza - Mancata conoscenza da parte del proprietario della natura di area edificabile - Omessa comunicazione da parte della Amministrazione - Ininfluenza**

L’edificabilità di un’area, ai fini dell’applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal comune, indipendentemente dall’approvazione dello stesso da parte della regione e dall’adozione di strumenti urbanistici attuativi.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria – Sez. II – sentenza n. 659 del 16.4.2018 – Presidente: Vecchio, Relatore: Costantino**

**Imposta comunale sugli immobili – Base imponibile – Aree fabbricabili – Aree trasferite da Consorzio di sviluppo industriale di Vibo Valentia**

Il confronto di valore ai fini ICI delle aree ricadenti nel comprensorio del Consorzio industriale di Vibo Valentia e attribuite alle imprese sulla base di una convenzione con il Consorzio stesso, in quanto sottratte al libero mercato e alla libera concorrenza, deve essere fatto con i prezzi medi



rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche e cioè con i prezzi medi dei terreni ricadenti nella stessa area industriale.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VII – sentenza n. 1654 del 15.3.2018  
– Presidente: Colaianni, Relatore: Colaiuda**

**Finanza locale – ICI – Immobile allo stato rustico – Valore dell'area edificabile – Riferimento al valore di acquisto – Insufficienza – Accertamento – Illegittimità**

È illegittimo l'accertamento con il quale il Comune pretende l'ICI, per gli anni precedenti quello dell'accatastamento avvenuto alla data di ultimazione dei lavori, per l'area riferibile ad una unità immobiliare, inclusa in un palazzo di 4 piani, acquistata allo stato rustico e catastalmente classificato F3, ossia "in corso di costruzione", evidenziando che il prezzo pagato comprendeva non solo il valore del terreno, ma anche di tutte le strutture condominiali quali l'ascensore, gli impianti condominiali, la centrale di termo regolamentazione.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. IV – sentenza n. 584 del 5.2.2018  
– Presidente: Gizzi, Relatore: Parziale**

**Finanza locale – ICI – Terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria – Pertinenza di fabbricato ex art. 827 c.c. – Tassazione autonoma – Illegittimità**

Ove il contribuente provi che un terreno, anche laddove suscettibile di utilizzazione edificatoria, costituisce effettivamente e concretamente area di pertinenza di un fabbricato, in applicazione della nozione fornita dall'art. 827 c.c., l'imposta comunale sugli immobili non si applica separatamente sull'anzidetto terreno, in quanto quest'ultimo deve considerarsi parte integrante del fabbricato.

## **3.2. Soggetti passivi**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. III – sentenza n. 311 del 23.1.2018  
– Presidente: Block, Relatore: De Masellis**

**ICI – Immobile dato in locazione finanziaria a una AUSL – Esenzione per gli immobili posseduti da enti non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale e utilizzati per attività assistenziali e sanitarie – Compete**

Per gli immobili dati in locazione finanziaria, per cui il debitore dell'ICI, ai sensi dell'art. 3, comma 2, del d.lgs. n. 504/1992, è il locatario, i presupposti per la spettanza dell'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504/1992 vanno valutati in capo a quest'ultimo e non al locatore. Conseguentemente compete per gli immobili acquisiti in locazione da una AUSL e dalla stessa utilizzati per attività assistenziale e sanitaria l'esenzione prevista da tale ultima disposizione per gli immobili posseduti da enti non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale e utilizzati per le attività assistenziali e sanitarie e le altre attività ivi considerate.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. I – sentenza n. 287 del 24.8.2017 – Presidente: Leone, Relatore: Cagnoli**

**Tributi Locali - ICI/IMU - Coniuge non assegnatario - Soggettività passiva - Sussiste**

L'assegnazione della casa familiare al coniuge non rappresenta un diritto reale di abitazione ma solo un diritto "personale" di godimento essendo, cioè, un solo diritto di servirsi dell'immobile quale conseguenza di una sentenza giudiziale, una mera situazione di fatto.

Conseguentemente il coniuge non assegnatario mantiene la soggettività passiva sull'immobile e il relativo obbligo tributario che grava sullo stesso.

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. II – sentenza n. 278 del 31.10.17 – Presidente: Donati, Relatore: D'Amelio**

**Soggettività passiva in caso di contratto di locazione finanziaria - Dichiarazione giudiziale di risoluzione anticipata del contratto – Insufficiente – Materiale riconsegna al locatore finanziario – Necessita**

Non può essere addebitata l'IMU ad una società di *leasing* per un immobile oggetto di locazione finanziaria e per il quale sia intervenuta la risoluzione del contratto per via giudiziale, causa inadempimenti, ma rimasto nella disponibilità della conduttrice fino alla riconsegna avvenuta in epoca successiva e solo in esito a procedura esecutiva. Infatti, ai fini dell'esclusione della società di *leasing*, quale soggetto passivo dell'imposta, riveste importanza decisiva la data di effettiva riconsegna del bene, dovendo considerarsi presupposto dell'IMU il possesso di tale bene (art. 8, comma 2, d.lgs. n. 23/2011 ed essendo corretta l'interpretazione della previsione di cui all'art. 9, comma 1, d.lgs. citato (per gli immobili... concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla stipula e per tutta la durata del contratto...) quella ricavabile dalle istruzioni ministeriali (D.M. 30 ottobre 2012). Nel caso di risoluzione anticipata del contratto di *leasing*, è stato infatti individuato, in detto D.M., quale soggetto passivo dell'imposta la società di *leasing* solo a decorrere dalla data di riconsegna del bene.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII - sentenza n. 656 del 11.4.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Maiorca**

**Tributi locali - IMU - Soggettività passiva - Applicabilità criteri per la TASI - Rilevanza - Non sussiste**

Nel periodo intercorrente fra la risoluzione di un contratto di *leasing* e la materiale riconsegna dell'immobile da parte di quest'ultimo alla società concedente la soggettività passiva dell'IMU torna in capo alla società di *leasing* infatti il soggetto passivo d'imposta rimane il locatario soltanto finché è in corso il contratto e non anche dopo la sua risoluzione.

Non si rende applicabile all'IMU l'estensione della norma sulla TASI, art. 1, comma 672, della legge n. 147/2013, considerato il chiaro carattere innovativo e non interpretativo rispetto alla disciplina dell'IMU.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. V – sentenza n. 1688 del 22.2.2018 –Presidente e Relatore: Cosma**

**ICI – Soggetti passivi – Immobile a due piani acquistato in comunione di beni – Separazione dei coniugi – Assegnazione di un piano a ciascun coniuge – Imposizione in ragione del 50% dell'imposta a ciascun comproprietario sull'intero – Legittimità**

Soggetto passivo dell'imposta comunale sugli immobili è il proprietario ovvero il titolare di un diritto reale di godimento. Il provvedimento giudiziale, in sede di separazione, di assegnazione di un piano per ciascun coniuge della casa coniugale a due piani, comprata in comunione dei beni, non fa venir meno il diritto reale di proprietà vantato da ciascun coniuge in ragione del 50%. In conseguenza l'imposta è dovuta in ragione del 50% dell'intero da parte di ciascun coniuge.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 404 del 10.4.2018 – Presidente e Relatore: Tenaglia**

**IMU – Soggetto passivo – Leasing immobiliare – Risoluzione del contratto senza riconsegna dell'immobile – Soggetto d'imposta – Possessore senza titolo – Non sussiste – Società proprietaria – Sussiste**

In tema di leasing immobiliare, ai sensi dell'art. 9 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 è rilevante ai fini impositivi IMU, non già la consegna del bene e quindi la sua materiale detenzione, bensì la sola esistenza di un vincolo contrattuale che la legittimi in capo all'utilizzatore. Infatti, il citato art. 9 prevede il trasferimento della soggettività passiva in capo al locatario anche nel caso di beni "non costruiti" o "in corso di costruzione" che, come tali, non possono essere detenuti. Quindi ciò che rileva non è la consegna del bene, ma la semplice stipula del contratto. Analogamente avviene per la cessazione dello status di soggetto passivo da parte del locatario, senza che assuma alcuna rilevanza la riconsegna del bene al proprietario, ma solo l'estinzione del rapporto contrattuale, la quale avviene, con il pagamento del dell'ultimo canone, ovvero, nel momento in cui il contratto è risolto. Pertanto, secondo un'interpretazione legata al dato letterale della norma, in relazione alle ipotesi in cui il contratto di locazione finanziaria venga risolto prima della scadenza e, ciò nonostante, il conduttore mantenga la disponibilità dell'immobile anziché restituirlo alla società di *leasing*, l'IMU deve essere dovuta, a decorrere dalla data di risoluzione anticipata, dalla società locatrice.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. I - sentenza n. 419 del 25.6.2018 – Presidente: Moscato, Relatore: Cuomo**

**ICI – Avviso di accertamento – Soggetto passivo in caso di locazione finanziaria immobile – Artt. 3 e 5 d.lgs. n. 504/1992 – Norma applicabile nel 2008**

L'art. 3, comma 2, del d.lgs. n. 504/1992 – nella versione vigente dal 29.5.2008 al 14.8.2009 – prevedeva che " per gli immobili concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario". L'art. 5, comma 3, stesso decreto prevedeva che il locatario finanziario assumeva la veste di soggetto passivo ICI a partire dal 1 gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale è stato stipulato il contratto nei casi di fabbricati del gruppo D. La soggettività ICI in capo al contratto (in favore del quale non è ravvisabile un diritto reale) richiede, agli effetti dell'imposta, che si dia un rilievo

determinante alla funzione di godimento che, accanto a quella di finanziamento, rappresenta la causa del *leasing*. In tale linea logia in contratto di *leasing*, si intende perfezionato con la materiale consegna del bene al locatario che in quella data assume la veste di soggetto passivo ICI.

### 3.2.1. Diritto di superficie

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. III – sentenza n. 366 del 29.3.2018 – Presidente: Corder, Relatore: Villacara**

**ICI – immobile costruito su terreno altrui in virtù di costituzione di diritto di superficie – imponibilità – sussiste**

In tema di imponibilità degli immobili realizzati su terreni altrui sui quali insiste un diritto di superficie, occorre considerare la natura reale del diritto di che trattasi che consiste nella costituzione ai sensi di quanto previsto dall'art. 952 e ss. c.c., consistente nel diritto di costruire al di sopra del suolo altrui un'opera, di cui il superficiario, quando l'abbia realizzata, acquista la proprietà (concessione *ad aedificandum*) in deroga al principio dell'accessione. Nel caso di specie molteplici elementi sostengono la natura reale del diritto attribuito alla contribuente, primo fra tutti il tenore letterale della convenzione stipulata tra il Comune e la contribuente, confermato dalle risultanze catastali a seguito di apposito frazionamento e dalle stesse scritture contabili della ricorrente; ne consegue la legittimità dell'operato del comune impositore.

### 3.3. Agevolazioni ed esenzioni

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. VII staccata di Pescara – sentenza n. 145 del 28.2.2017 – Presidente: Iannaccone, Relatore: Lucioti**

**Tributi locali e contenziosi catastali – ICI/IMU – Aliquota agevolata – Requisiti conosciuti dall'Ente – Assenza della dichiarazione prevista nel regolamento comunale – Irrilevanza**

Il diniego del Comune di riconoscere l'applicazione dell'aliquota agevolata ai fini ICI - pur in presenza di tutti i requisiti per poterne fruire -, soltanto perché la contribuente non ha effettuato, a norma di una disposizione del Regolamento comunale, la dichiarazione su modello predisposto dallo stesso Ente, è da ritenersi illegittimo perché in contrasto con lo Statuto del contribuente secondo cui al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti d'ufficio ai sensi della normativa vigente. Una tale disposizione regolamentare viola anche il principio di collaborazione: le disposizioni legislative in tema costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario ai quali gli enti locali devono attenersi, adeguando ai principi da detta legge dettati i rispettivi statuti e gli atti normativi da essi emanati; pertanto, in caso di conflitto, tali previsioni regolamentari devono essere disapplicate in ossequio al disposto secondo il quale le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in

relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l' eventuale impugnazione nella diversa sede competente.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. X – sentenza n. 1006 del 9.10.2017 – Presidente: Tenaglia, Relatore: Pitteri**

**ICI – Agevolazioni – Immobili vincolati – Legge per la salvaguardia di Venezia – Condizioni – Limiti**

In tema di agevolazione ICI per gli immobili di interesse storico artistico, benché la norma attribuisca il beneficio esclusivamente agli immobili vincolati ai sensi della legge n. 1089 del 1939, nei casi di specie va riconosciuto che nel certificato della Sovrintendenza per i beni ambientali ed architettonici di Venezia si dichiara che “l'edificio in oggetto è sottoposto alle disposizioni della l. 16 aprile 1973, n. 171, art. 13 del d.p.r. 20 settembre 1973 n. 791, art. 5, comma 1, e quindi anche a quelle della Legge 1 giugno 1939, n. 1089”. Ne deriva che per effetto dell'equiparazione delle due tipologie di vincolo da parte dell'organo preposto consente il beneficio agevolativo ed il conseguente annullamento degli atti accertativi del Comune.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 298 del 6.3.2018 – Presidente: Tenaglia, Relatore: Minelli**

**IMU – Presupposto – Impianti di risalita a fune – Classificazione catastale – Mezzo di trasporto pubblico – Non sussiste – Imponibilità – Sussiste**

In materia di agevolazioni, non sussiste l'agevolazione in favore degli impianti di risalita a fune poiché questi, come nel caso di specie, svolgendo una esclusiva funzione commerciale di ausilio ed integrazione dell'uso delle piste sciistiche, vanno classificati in categoria D/8 e non in categoria E/1, in ragione del fatto che detto impianto, in quanto strettamente funzionale alle piste sciistiche, non è un semplice mezzo pubblico di trasporto. Ne consegue che, poiché non collegato con altre linee di trasporto pubblico, non spetta l'agevolazione richiesta.

### **3.3.1. Aree terremotate**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. II – sentenza n. 2290 del 17.7.2017 – Presidente: Block, Relatore: Moliterni**

**IMU – Esenzione – Aree cd. “terremotate” – D.l. n. 74/2012 – Presupposto di applicazione – Inagibilità totale o parziale dell'immobile – Concreta utilizzazione – Non rileva**

L'agevolazione IMU prevista dal d.l. n. 74/2012, art. 8, comma 3, spetta a tutti i proprietari di immobili in tutto o in parte inagibili, localizzati in area colpita dal sisma, e ha come finalità quella di proteggere ed agevolare la ricostruzione dei fabbricati stessi.

Tale agevolazione prescinde dalla possibilità di utilizzare l'immobile in esame per le sue finalità, e quindi va riconosciuta anche ai contribuenti che nel fabbricato stesso continuano a svolgere la loro attività anche a fronte di una agibilità solamente parziale dei locali.

### **3.3.2. Partiti politici**

---

**Commissione tributaria provinciale di Mantova – Sez. I – sentenza n. 127 del 31.7.2017  
– Presidente e Relatore: Platania**

**IMU – Partiti politici – Attività Culturale – Esenzione – Non sussiste**

L'impiego degli immobili da parte dei partiti politici sia in modo diretto che in modo indiretto, ovvero mettendoli a disposizione di attività culturali di altri, rende impossibile l'applicazione dell'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), d.lgs. n. 504/1992. I partiti politici sono infatti esclusi ad opera del d.lgs. n. 149/2013 dal novero dei soggetti ammessi all'esonero, ma anche in precedenza l'esenzione non poteva essere applicata per carenza del requisito oggettivo, in quanto l'attività svolta da tali soggetti è finalizzata alla propaganda e alla ricerca del consenso e non può essere qualificata come culturale.

### **3.3.3. Società sportive**

---

**Commissione tributaria provinciale di Lodi – Sez. I – sentenza n. 78 del 9.10.2017 –  
Presidente: Piglionica, Relatore: Caldarera**

**IMU – Società Sportiva Dilettantistica – Esenzione – Attività svolta – Prevalenza**

Per la tassazione a fini IMU delle società sportive dilettantistiche opera il principio di prevalenza dell'attività svolta anche nelle ipotesi in cui si assuma la forma giuridica di società di capitali.

Le modalità non commerciali devono infatti essere dedotte non dall'aspetto formale (veste giuridica della società) ma dall'aspetto sostanziale (attività concretamente svolta).

### **3.3.4. Enti ecclesiastici / non commerciali**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VI – sentenza n. 4134 del 10.7.2017  
– Presidente e Relatore: Panzani**

**Accertamento, Liquidazione e Controlli – Tributi Locali – ICI – ente ecclesiastico – attività agevolata – mancato esercizio materiale ed esclusivo – esenzione – non sussiste**

L'esenzione dall'applicazione dell'ICI ad un ente commerciale ecclesiastico non è applicabile a priori per il semplice fatto di essere indicata nello statuto dell'ente stesso, bensì è necessario che nell'immobile oggetto di accertamento sia materialmente ed esclusivamente svolta l'attività agevolata *ex lege*. L'esenzione non può essere pertanto riconosciuta qualora l'immobile sia destinato anche ad usi differenti dalle attività agevolate. Nel caso *de quo* i Giudici hanno fatto proprio l'orientamento espresso in molteplici pronunce dalla Suprema Corte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XX – sentenza n. 389 del 30.1.2018 – Presidente: Fabrizi, Relatore: Piombo**

**ICI – Esenzione – Requisiti – Sussistenza**

Sussistono i requisiti di natura soggettiva e oggettiva per l'esenzione dal versamento dell'ICI in caso di immobile adibito all'esercizio - convenzionato - dell'attività di assistenza sociale residenziale, nei confronti di anziani autosufficienti e non, svolta da una Fondazione ONLUS, stante l'assenza di carattere commerciale - quanto meno esclusivo - di tale attività e soprattutto il carattere solidaristico e non lucrativo della stessa.

---

**Commissione tributaria provinciale di Lecco – Sez. I – sentenza n. 221 del 10.10.2017 –Presidente e Relatore: Catalano**

**Attività didattica – Rette di importo non simbolico – Attività svolta con modalità commerciale – Esenzione ICI – Non sussiste**

L'immobile in cui è svolta l'attività didattica esercitata da un ente non commerciale, pur rientrando tra quelle esenti previste dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504/1992, non deve essere svolta con le modalità di un'attività commerciale. Il pagamento di un corrispettivo, per quanto modesto, è rivelatore dell'esercizio dell'attività con modalità commerciale, soprattutto se, come nel caso di specie, le rette sono di importo non simbolico e destinate a coprire una quota significativa delle spese sostenute. La sola condizione in presenza della quale è lecito escludere il carattere commerciale dell'attività è quella della gratuità o quasi gratuità del servizio offerto.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII – sentenza n. 1467 del 18.10.2017 – Presidente e Relatore: Galasso**

**Tributi locali – Agevolazione ICI – Enti non commerciali – Attività di scuola materna esercitata da una Parrocchia – Esenzione – Sussiste**

La previsione di cui all'art. 73, comma 1, lett. c), TUIR, è applicabile agli Enti non commerciali, ovvero a quegli Enti, pubblici o privati, diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. Deve quindi riconoscersi l'agevolazione ICI in tutti i casi di immobili posseduti da enti non commerciali, che siano utilizzati per le finalità previste.

L'attività di scuola materna esercitata da una Chiesa Parrocchiale, non costituisce attività commerciale, in quanto istituita allo specifico fine di offrire ad un quartiere popoloso un necessario

servizio sociale. La distinzione tra Parrocchia, in quanto proprietaria dei locali adibiti a scuola per l'infanzia e la Parrocchia, quale Ente gestore della scuola stessa con l'esistenza di due codici fiscali differenti, è da intendersi meramente contabile, con responsabilità e gestione comunque in capo allo stesso parroco e, comunque, non vale a rendere distinta la figura della Parrocchia da quella dell'ente gestore della scuola.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. III - sentenza n. 2332 del 6.7.2017  
- Presidente: De Palma, Relatore: Nardi**

**IMU - Esenzione - Ente Ecclesiastico - ONLUS -Attività didattica retribuita in immobile concesso in comodato gratuito- Sussiste**

In tema di IMU, il pagamento delle rate ad una ONLUS, esercente attività didattica retribuita in immobile di proprietà di Ente Ecclesiastico concesso in comodato gratuito, non trasforma l'attività culturale in commerciale e pertanto non è dovuta la relativa imposta.

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. III - sentenza n. 1465 del 13.10.2017 - Presidente e Relatore: Celle**

**Tributi locali - ICI - Esenzione - Ente ecclesiastico - Art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 504/1992**

Ha diritto all'esenzione ICI l'Ente ecclesiastico che, pur avvalendosi di una ONLUS per la gestione dei servizi di assistenza in locali di sua proprietà, dimostri l'identità soggettiva tra la ONLUS e l'Ente stesso avendo creato l'Organizzazione per lo svolgimento di attività di pubblico interesse.

### **3.3.5. Dimora abituale / prima casa**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XX - sentenza n. 4402 del 17.7.2017  
- Presidente: Picozza, Relatore: Colaiuda**

**Finanza locale - ICI- Abitazione principale - Equiparazione a quella concessa in uso gratuito a parenti - Regolamento comunale - Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà - Illegittimità - Esenzione - Compete**

È illegittima la norma del regolamento ICI che, parificando all'abitazione principale quella concessa in uso gratuito a parenti in linea diretta che vi abbiano stabilito la residenza anagrafica, condiziona l'equiparazione alla presentazione di un'apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà. Ed, infatti, l'art. 59, comma 1, lett. e), del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 ha demandato al regolamento comunale soltanto la possibilità di parificare alle abitazioni principali quelle concesse in uso gratuito ai parenti "stabilendo il grado di parentela", mentre la richiesta della produzione di una dichiarazione sostitutiva è disciplinata direttamente dalla legge, la quale consente al Comune di richiedere ai contribuenti l'esibizione o la trasmissione di atti e documenti.



---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. VII – sentenza n. 3967 del 12.6.2018  
– Presidente e Relatore: De Santi**

**Finanza locale – ICI – Contemporaneo utilizzo di più unità catastali contigue costituenti un unico appartamento – Agevolazioni previste per l’abitazione principale – Applicabilità**

Ai fini ICI, il contemporaneo utilizzo di più unità catastali contigue non costituisce ostacolo all’applicazione, per tutte, dell’aliquota agevolata e della detrazione prevista per l’abitazione principale, sempre che il derivato complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo a tal fine non il numero delle unità catastali, ma l’effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell’immobile complessivamente considerato, fermo restando che la predetta detrazione spetta una sola volta per tutte le unità.

---

**Commissione tributaria provinciale di Grosseto – Sez. I - sentenza n. 142 del 25.7.2017  
– Presidente: Strati, Relatore: Fenza**

**Agevolazioni prima casa - Requisito della dimora abituale in capo all’intero nucleo familiare – Sussiste – Prova di dimora abituale in capo ad un solo coniuge – Insufficienza – Eventuale frattura del rapporto di convivenza – Onere della prova a carico del contribuente**

Va rigettato il motivo di ricorso presentato dal contribuente, il quale ha dedotto che quella per cui ha fruito delle agevolazioni è la sua dimora abituale, a nulla rilevando che il coniuge dimori altrove. Infatti, il requisito della dimora abituale va provato in capo all’intero nucleo familiare, poiché, come recita la norma che egli stesso ha citato (art. 8 del d.lgs. n. 504/1992 - mostrando però di non averne colto il significato completo): *“per abitazione principale deve intendersi quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente”*. Nemmeno è stata fornita prova dell’allegata separazione di fatto. È orientamento consolidato di questa Commissione, infatti (sulla scia della maggioritaria giurisprudenza) che la prova della frattura del rapporto di convivenza debba darsi in modo rigoroso, atteso che trattasi di circostanza comportante la spettanza di un’agevolazione fiscale, che a sua volta costituisce deroga al principio costituzionale della capacità contributiva. Si osservi infine che la sentenza Cass. n. 14389/2010, relativa all’ICI, è stata di recente confermata da Cass., Sez. 6, ord. n. 15444/2017, in tema di IMU.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - sez. III - sentenza n. 367 del 19.2.2018 – Presidente e Relatore: Fugacci**

**ICI - Agevolazioni ed esenzioni - Detrazione per l’abitazione principale - Spetta se l’unità immobiliare costituisce l’abitazione principale anche dei familiari del proprietario - Diversità con la legge sull’IMU**

Ai fini della spettanza della detrazione e dell’applicazione dell’aliquota ridotta dell’ICI prevista per l’abitazione principale, l’art. 8, comma 2, d.lgs. 30.11.1992, n. 504, prevede che *“per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà usufrutto o altro diritto reale, ed i suoi familiari dimorano abitualmente”*. Riguardo alla diversa previsione per

l'IMU, per la quale nel caso in cui gli immobili destinati ad abitazione principale siano ubicati in Comuni diversi i benefici spettano per entrambi i coniugi senza limitazioni, va considerato che si tratta di legge con presupposti diversi da quella prevista per l'ICI. Infatti l'ICI è a carico di chi gode sul bene di un diritto reale mentre l'IMU si basa sulla detenzione dell'immobile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VI - sentenza n. 2468 del 21.11.17 - Presidente: Giubilaro, Relatore: Lilla**

**Esenzione abitazione principale - Abitazione principale come residenza della famiglia - Eccezioni**

Il concetto di abitazione principale, considerato dalla norma per cui è causa, richiama quello tradizionale di residenza della famiglia desumibile dall'art. 144, comma 1, c.c. In particolare, per residenza della famiglia deve intendersi il luogo di ubicazione della casa coniugale. Ciò in quanto questo luogo individua, presuntivamente, la residenza di tutti i componenti della famiglia salvo che, tale presunzione, sia superata dalla prova che lo spostamento della propria dimora abituale sia stata causata da una frattura del rapporto di convivenza. In tale ambito, si ritiene che la separazione personale non possa costituire, in concreto, l'unica causa possibile di una frattura del rapporto di convivenza. Altre oggettive cause possono essere rappresentate dalle ineludibili esigenze lavorative ovvero familiari di uno dei due coniugi. Tali esigenze, pur non determinando la crisi del rapporto coniugale nella sua interezza, incidono in maniera significativa sulla vita quotidiana del nucleo familiare e, conseguentemente, anche nell'aspetto lavorativo.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 401 del 10.4.2018 - Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini**

**ICI - Accertamento - Omessa dichiarazione - Variazione da abitazione principale a immobile a disposizione - Illegittimità - Sussiste**

In tema di accertamento ICI per omessa presentazione della dichiarazione di variazione dell'abitazione principale in immobile tenuto a disposizione a seguito di trasferimento dell'attività lavorativa in altro Comune situato a notevole distanza, dove l'unico motivo considerato a sostegno della pretesa risulti essere la distanza tra l'abitazione principale e il luogo di lavoro, occorre considerare che l'attività svolta in *part-time* verticale dal martedì al giovedì non è di per sé impediente a far mantenere la dimora abituale nell'abitazione di residenza. Infatti, l'allontanamento o l'assenza per motivi di studio o lavoro non fa venir meno la dimora abituale in un certo luogo ove vi permanga l'elemento soggettivo, cioè la volontà di continuare ad abitare in un certo luogo ad esempio per la presenza di legami affettivi o anche per curare i propri interessi. Ne consegue l'illegittimità della pretesa tributaria azionata.

## 4. L'imposta sulla pubblicità

### 4.1. Base imponibile

---

**Commissione tributaria provinciale di Vercelli - Sez. III - sentenza n. 51 del 4.7.2017 -  
Presidente: Catania, Relatore: Rigolone**

**Tributi locali - Imposta di pubblicità - Messaggi pubblicitari in più supporti - Superficie imponibile**

Fermo restando che l'imposta sulla pubblicità va commisurata alla superficie utilizzata, in presenza di messaggi pubblicitari aventi la finalità di promuovere lo stesso oggetto e presenti in più supporti (ombrelloni, tavolini, ecc.), la superficie imponibile va misurata come fosse un unico atto pubblicitario e non dalla somma dei mezzi espositivi utilizzati.

---

**Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. II - sentenza n. 153 del 26.9.2017 -  
Presidente: Della Fina, Relatore: Torino**

**Tributi locali - Imposta di pubblicità - Colonnine ed insegne per la distribuzione di carburante - Imponibilità - Condizioni**

Le insegne recanti l'indicazione del tipo di carburante erogato e delle modalità di esercizio di erogazione sono una semplice comunicazione al pubblico prive di contenuto pubblicitario. L'indicazione dei prezzi dei carburanti è insegna la cui esposizione deriva da un preciso obbligo di legge. Entrambi non sono assoggettate all'imposta di pubblicità. I colori ed i segni distintivi caratterizzanti le stazioni di rifornimento recanti il marchio, anche se prive di impianto illuminante, costituiscono messaggio pubblicitario e, come tale, sono assoggettati all'imposta di pubblicità.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 1034 del 30.8.2017 -  
Presidente: Denaro, Relatore: Roccella**

**Tributi locali - Imposta di pubblicità - Cartellonistica stradale - Prevalenza del numero di messaggi sulla quantità dei mezzi utilizzati**

La singola cabina fotografica è un luogo di esercizio dell'attività imprenditoriale e le insegne dirette ad indicare il luogo di esercizio della medesima, purché rientranti nei limiti dimensionali di 5 mq, sono esenti dalla tassa sulla pubblicità senza la possibilità di introdurre distinzioni in relazione al concorso dello scopo pubblicitario con la funzione propria dell'insegna stessa.

---

**Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. II - sentenza n. 54 del 27.4.2018 -  
Presidente e Relatore: Della Fina**

### **Tributi locali - Imposta di pubblicità - Cartellonistica stradale - Prevalenza del numero di messaggi sulla quantità dei mezzi utilizzati**

In presenza di più dispositivi pubblicitari territorialmente dispersi che si ripetono in sequenza, il tributo non dipende dalla sommatoria delle superfici dei supporti ove viene emesso il messaggio pubblicitario ma dalla sommatoria degli spazi che corrispondono a messaggi diversi. Ovvero se sussistono più messaggi riferiti allo stesso soggetto su mezzi diversi disposti in sequenza, connessi da un collegamento inscindibile, l'imposta va calcolata su un'unica superficie. Se invece sul medesimo mezzo sono presenti più messaggi pubblicitari riferiti a soggetti diversi, l'imposta va calcolata per ciascun messaggio indipendentemente dal fatto che si trovino sulla medesima superficie.

---

### **Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 355 del 2.5.2017 - Presidente e Relatore: Pace**

#### **Tributi locali - Imposta pubblicità e pubbliche affissioni - Base imponibile - Pluralità di messaggi pubblicitari (nella forma di *cardboards*) collegati inscindibilmente tra loro - Determinazione dell'imposta ex art. 7, comma 5, d.lgs. n. 507/1993**

Il presupposto dell'imposta sulla pubblicità deve essere individuato nella diffusione di messaggi pubblicitari. Il fatto fiscalmente rilevante deve essere rinvenuto nel legame tra il "messaggio pubblicitario" e la "forma utilizzata per la sua comunicazione", legame che appare indissolubile, nel senso che, ai fini della verifica del presupposto impositivo, l'uno elemento non può assumere rilevanza senza l'altro. Nello specifico, in presenza di una pluralità di mezzi pubblicitari, una unitarietà del presupposto impositivo può essere ravvisata soltanto nei casi in cui tali mezzi, oltre ad essere in connessione tra loro, veicolino un medesimo messaggio pubblicitario, o più messaggi pubblicitari riconducibili tutti ad una medesima ditta. Solo in presenza di una condizione di tal genere (identità di messaggi pubblicitari o loro riconducibilità ad un medesimo soggetto) più mezzi pubblicitari possono essere considerati, agli effetti del calcolo della superficie imponibile, come un unico mezzo pubblicitario, anche se non collocati in un unico spazio, ai sensi dell'art. 7, comma 5, del d.lgs. n. 507 del 1993.

---

### **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IV - sentenza n. 2364 del 19.7.2017 - Presidente e Relatore: Milanese**

#### **Imposta comunale sulla pubblicità - Cartelli di indicazione sede di imprese - art. 39, let. c), d.lgs. n. 285/1992 - Applicazione - Non sussiste - Valenza informativa del segnale - Prevalenza**

Non si applica l'imposta comunale sulla pubblicità (ICP) ai segnali stradali che indicano la sede dell'impresa, rientranti nelle ipotesi in cui all'art. 39, let. c), d.lgs. n. 285/1992 (Codice della Strada) e del relativo Regolamento esecutivo (art. 134).

Osta a una conclusione avversa la natura eminentemente informativa (e non promozionale) dei cartelli in questione e il fatto che la loro disciplina nel Codice della Strada (ivi inclusi i requisiti formali che devono rispettare) sia diversa dai cartelli che invece assolvono finalità pubblicitaria propriamente detta (in senso difforme, Cass., n. 23383/2009 e n. 8616/2014).

## 4.2. Esenzioni

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. V - sentenza n. 2547 del 15.12.2017 – Presidente e Relatore: Mancini**

#### **Esenzione dal pagamento dell'imposta per le cabine fotografiche automatiche – Non sussiste**

L'esenzione dal pagamento dell'imposta sulla pubblicità di cui all'art. 17, comma 1-bis, d.lgs. 15.11.1993, n. 507, per il quale "l'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati", non può ritenersi operante nel caso di posizionamento di insegne pubblicitarie su cabine fotografiche automatiche. Il riferimento normativo alla sede ove si svolge l'attività, quale presupposto per beneficiare dell'esenzione, invero non può essere disatteso, né il termine sede può essere interpretato diversamente dalla sua definizione giuridica, con la conseguenza che i pannelli affissi a ciascuna cabina, contenete le apparecchiature automatiche per le fototessere non possono essere ritenute insegne della sede dell'impresa.

---

### **Commissione tributaria regionale per l'Umbria – Sez. III - sentenza n. 268 del 24.7.2017 – Presidente: Centrone, Relatore: Amovilli**

#### **Imposta Comunale Pubblicità - Cassonetti luminosi inferiori a 5 mq - Caso del *franchising* - Imposta – Dovuta**

La distinzione tra insegna (esente da imposta) e pubblicità (tassata) sancita dall'art. 17, comma 1-bis, d.lgs. n. 507/1993 non è suscettibile di applicazione analogica, valendo, in tema di esenzioni, il principio di tassatività. In caso di *franchising*, come nella specie, il principio resta valido in quanto tale contratto non trova valenza sul piano tributario.

## 5. TARSU – TIA – TARI – TASI

### 5.1. Presupposto

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 451 del 28.2.2018 – Presidente e Relatore: Jeni**

##### **TARSU - Immobile inutilizzabile - Condizioni oggettive - Esenzione - Ammissibilità**

L'art. 62, comma 2, del d.lgs. n. 507/1993 prevede che non sono soggetti alla TARSU i locali e le aree che non possono produrre rifiuti o per la loro natura o per il particolare uso cui sono stabilmente destinati o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità nel corso dell'anno.

La condizione di impossibilità di produrre rifiuti deve dipendere da fattori oggettivi e permanenti e non dalla contingente e soggettiva modalità di utilizzazione dei locali.

La funzione di magazzino, deposito o ricovero, in quanto operativa generica, non rientra quindi nella previsione di esenzione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XIV – sentenza n. 2268 del 24.10.2017 – Presidente: De Carlo, Relatore: Ciardi**

**Impresa che ha cessato l'attività – Dalla data di cessazione dell'attività deve pagare la tassa con una eventuale riduzione della parte variabile**

Il presupposto impositivo della TARI è costituito dal possesso o detenzione a qualsiasi titolo di locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibite, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Ne consegue che la particolare situazione che legittima la condizione di impossibilità di produrre rifiuti urbani deve dipendere da fattori oggettivi e permanenti e non dalla contingente e oggettiva modalità di utilizzazione dei locali. L'esonero, infatti, può verificarsi solo se l'impossibilità di produrre rifiuti dipende dalla natura stessa dell'area o del locale, ovvero dalla loro condizione materiale ed oggettiva inutilizzabilità come dal fatto che l'area o il locale siano stabilmente, cioè in modo permanente e non modificabile, insuscettibili di essere destinati a funzioni direttamente o indirettamente produttive di rifiuti. Quindi, se un'impresa proprietaria dei locali in cui esercitava la sua attività dichiara la sua cessazione sarà comunque sottoposta alla TARI anche se i locali sono vuoti, eventualmente con una riduzione della parte variabile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XI – sentenza n. 5121 del 29.5.2018 – Presidente: De Camillis – Relatore: Barela**

**Tributi locali – TARSU – Prestazione periodica – Prescrizione – Termini**

La TARSU, come la TOSAP e i contributi di bonifica, è un tributo locale che si struttura come prestazione periodica, con connotati di autonomia nell'ambito di una "*causa debendi*" di tipo continuativo in quanto l'utente è tenuto al pagamento di essi in relazione al prolungarsi, sul piano temporale, della prestazione erogata dall'ente impositore o del beneficio da esso concesso, senza che sia necessario, per ogni singolo periodo contributivo, un riesame dell'esistenza dei presupposti impositivi. Essi, quindi, vanno considerati come obbligazioni periodiche o di durata e sono sottoposti alla prescrizione quinquennale di cui all'art. 2948, n. 4, c.c.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXVII – sentenza n. 3162 del 4.4.2018 – Presidente: Iandolo, Relatore: Dorianò**

**TARSU – Deroghe e riduzione tariffa – Avvenuta denuncia di detenzione – Necessità**

La riduzione o la deroga della pretesa comunale è subordinata al corretto adempimento degli obblighi previsti dalla legge a carico del contribuente di denuncia iniziale di detenzione dell'immobile e/o di variazione nella stessa.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 1752 del 26.6.2018 – Presidente: Mainini, Relatore: Chierici**

**TARSU - TIA - Natura tributaria - È tale - Rimborso - Termine - Disciplina tributaria - Si applica - Arricchimento senza causa - Non è azionabile**

**TARSU - Attività commerciale - Raccolta dei rifiuti delegata a soggetto professionale terzo - Onere del contribuente - Disapplicazione della TARSU - Non consegue**

È dovuta la tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani anche da parte dell'imprenditore che produca rifiuti speciali comunque assimilati a questi ultimi, e che abbia incaricato una società terza per lo svolgimento. Osta a una conclusione diversa la natura notoriamente tributaria della TARSU (e in precedenza della TIA) e dunque da un lato trova conferma la sua indisponibilità e dall'altro la impraticabilità di un'azione di arricchimento senza causa per il recupero dei tributi asseritamente versati in carenza di presupposto per le annualità pregresse.

Il contribuente che intenda vedersi disapplicata la tariffa non può sollecitare l'ente gestore della stessa invitandolo a un sopralluogo, ma deve presentare opportuna denuncia di variazione delle condizioni di applicabilità del tributo così come disposto dalla norma istitutiva.

La natura tributaria dell'imposta incide anche sui termini decadenziali per l'eventuale rimborso, che non va commisurato a quello generale civilistico, bensì a quelli previsto dalla disciplina tributaria applicabile.

## **5.2. Superfici tassabili**

---

**Commissione provinciale di Teramo – Sez. II - sentenza n. 422 del 4.12.2017 - Presidente: Zazzetta, Relatore: Tomassini**

**Tributi locali - TARI - Stabilimenti balneari - Scomputo dalla tassazione delle superfici non idonee alla produzione rifiuti, quali battigia, camminamenti e aree destinate a sport - Non sussiste**

In tema di TARI e TARSU riferite ad utenze non domestiche, l'imposta totale è calcolata nella duplice articolazione di quota fissa e variabile. La prima è stabilita in base a coefficienti di potenziale produzione dei rifiuti e in base alla tariffa determinata, in tal modo, dall'ente locale, che a sua volta deve coprire tutti i costi di gestione dei rifiuti urbani in relazione al piano finanziario degli interventi in materia e agli obiettivi di miglioramento del servizio. La quota variabile è, invece, rapportata alla quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi. Pertanto, non merita accoglimento il motivo di impugnazione con cui una società esercente uno stabilimento balneare pretenda lo scorporo dalla superficie tassabile di talune aree asserite come non idonee alla produzione di rifiuti (quali battigia, camminamenti e spazi destinati a giochi o sport sulla spiaggia), sia perché la tassabilità di tali aree viene contemplata nella tariffa comunale stabilita per le attività di concessione balneare, sia perché, comunque, l'esercente non risulta aver fornito concreta prova circa l'inidoneità alla produzione dei rifiuti delle aree delle quali trattasi

### 5.3. Tariffe

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XXV - sentenza n. 1906 del 7.5.2018 – Presidente: Salvago, Relatore: Ferlisi**

**TARSU - TIA - Adeguamento tariffe - Competenza - Regione Sicilia - Attribuzioni residue non espressamente ascritte al Consiglio o alla Giunta sono attribuite al Sindaco**

**Consiglio Comunale - Spetta la competenza in ordine alla disciplina generale delle tariffe per la fruizione dei beni e servizi**

**Differenziazione delle tariffe alberghiere rispetto a quelle abitative - Legittimità**

In Sicilia, in forza dell'art. 13, comma 1, della l.r. n. 7 del 1992, tutte le attribuzioni, ovvero non espressamente ascritte al Consiglio comunale o alla Giunta, sono attribuite (a differenza di quanto avviene nell'ordinamento amministrativo statale) alla competenza del Sindaco, il quale in sostanza assume il potere di adottare tutti gli atti di amministrazione locale che la legge o lo statuto non assegnano agli altri organi (Consiglio o Giunta).

Lo Statuto comunale costituisce la fonte normativa di specificazione della competenza funzionale della Giunta municipale anche in materia di variazione delle tariffe e dei tributi, ferma la competenza di ordine generale del Consiglio comunale ex art. 1 lett. g) della l.r. n. 48 del 1991 dove non risulti attribuita ex lege alla competenza di altri organi comunali.

Alla competenza del Consiglio comunale è demandata la disciplina generale delle tariffe per la fruizione dei beni e dei servizi e non anche la variazione periodica che deve intendersi regolata comune per comune dalla fonte statutaria.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VII - sentenza n. 537 del 21.3.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Paladino**

**Tributi locali - Tassa smaltimento rifiuti solidi urbani (TARSU) - Parte variabile della tariffa - Svolgimento di attività produttiva di imballaggi terziari trattabili solo mediante operatori autorizzati - Non debenza del tributo -Fattispecie**

In materia di TARSU, la parte variabile della tariffa non è dovuta allorché lo svolgimento dell'attività comporti la produzione di rifiuti speciali costituiti da imballaggi terziari il cui trattamento può avvenire solo mediante operatori autorizzati. Pertanto, l'esercente attività di logistica integrata per conto terzi e non di vendita all'ingrosso o al dettaglio è soggetto unicamente alla parte fissa del tributo (ancorata alla mera potenzialità della produzione dei rifiuti derivante dal possesso di beni immobili), e non anche alla relativa parte variabile, in quanto deve ritenersi dimostrato *in re ipsa* che l'attività predetta comporta la produzione di rifiuti da imballaggi terziari, confezionati in modo tale da consentirne la movimentazione ed il trasporto, con esclusione di rifiuti da imballaggi primari, che vengono normalmente prodotti dai consumatori, o di rifiuti da imballaggi secondari, normalmente prodotti da venditori dettaglianti o all'ingrosso.



## 5.4. Esenzioni

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio – Sez. XVI – sentenza n. 4142 del 10.7.2017 – Presidente: De Niederhausern, Relatore: Brunetti**

**Finanza locale – TIA – Rifiuti speciali assimilati a quelli ordinari smaltiti in proprio – Esenzione – Non sussiste – Riduzione – Sussiste**

Sono assoggettati alla TIA i soli rifiuti urbani, salvo il diritto ad una riduzione della stessa TIA in caso di produzione di rifiuti assimilati smaltiti in proprio. Viceversa, l'esenzione riguarda esclusivamente i rifiuti speciali non assimilati, per i quali il contribuente abbia dimostrato di provvedere in proprio (nel caso di specie, pur non spettando l'esenzione invocata dalla società contribuente per i rifiuti speciali, in quanto assimilati in base alla delibera comunale n. 51 del 22 giugno 1998 ai rifiuti ordinari, è stata riconosciuta una riduzione della quota variabile).

## 6. Tasse automobilistiche

### 6.1. Soggetti passivi

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. I – sentenza n. 3601 del 15.9.2017 – Presidente e Relatore: Chindemi**

**Tasse automobilistiche – Soggettività passiva tributaria – Rapporto di solidarietà tra proprietario e utilizzatore – Disciplina previgente al 1° gennaio 2016 – Sussiste**

In tema di tasse automobilistiche, il proprietario dell'auto e l'utilizzatore in leasing sono obbligati in solido nei confronti della Regione al pagamento della tassa automobilistica e l'Ente, nell'arco temporale di vigenza dei contratti di leasing, può rivolgersi indifferentemente a ciascuna delle parti per ottenere il pagamento della tassa, senza che il proprietario o l'utilizzatore possano invocare il "beneficium excussionis"; tuttavia, se uno dei due obbligati in solido paga anche l'altro è liberato. Va, quindi, affermata per tali rapporti la solidarietà d'imposta tra società di leasing e utilizzatore, senza, tuttavia, attribuire effetti retroattivi alla più recente modifica normativa ma interpretando la normativa previgente e segnatamente l'art. 7, comma 2, l. n. 99/2009 in combinato disposto con l'art. 1294 c.c.

### 6.2. Esenzioni

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX – sentenza n. 1815 del 14.7.2017 – Presidente: Falabella, Relatore: Nicolosi**

### **Esenzione - Condizioni - Invalidità per ridotte capacità motorie**

Per l'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica regionale non è sufficiente la sola invalidità al 50% (nel caso di specie dovuta da patologia all'arto superiore destro ed una marcata scoliosi) che però non incida sulle capacità motorie dell'invalido. Il beneficio fiscale dell'esenzione della tassa regionale automobilistica regionale può essere riconosciuto solo a soggetti che si trovano in una situazione di *handicap grave*, derivante da patologie che comportano limitazioni permanenti della deambulazione, per cui l'autoveicolo deve subire adattamenti che modificano le caratteristiche della omologazione che devono risultare annotati nella carta di circolazione.

Infatti la "ratio" della norma agevolativa trova fondamento nell'incidenza dei maggiori costi che i soggetti portatori di *handicap* devono sostenere per le modifiche tecniche da apportare all'auto-mezzo per consentirne l'utilizzo.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 82 del 4.9.2017 - Presidente: Pascucci, Relatore: Presta**

#### **Tassa automobilistica provinciale - Bollo auto - Esenzione - Condizioni alternative - *Handicap grave* in capo al proprietario dell'autoveicolo - Adattamento funzionale dell'autoveicolo - Necessità**

L'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica provinciale e del bollo auto è subordinata alla dimostrata sussistenza di un *handicap grave* in capo al proprietario dell'autoveicolo, ovvero, per i soggetti per i quali non sussista un *handicap grave*, alla dimostrazione dell'intervenuto adattamento funzionale del veicolo.

## **6.3. Prescrizione**

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 140 del 7.2.2018 - Presidente e Relatore: Napolitano**

#### **Riscossione - Tasse automobilistiche - Riscossione coattiva - Credito definitivamente accertato per mancata impugnazione dell'atto di accertamento - Termine - Prescrizione decennale - Non sussiste - Biennale ex art. 25 del d.p.r. n. 602 del 1973 - Sussiste**

In tema di riscossione coattiva del credito tributario definitivo per mancata impugnazione dell'avviso di accertamento opera, in luogo dell'invocato termine decennale di prescrizione, il termine biennale previsto dall'art. 25 del d.p.r. n. 602 del 1973 applicabile in materia di tasse automobilistiche in ragione del combinato disposto delle norme di cui agli artt. 17 della legge n. 449 del 1997, 67 e 64, comma 4, del d.p.r. citato n. 602.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 41 del 7.12.2017 - Presidente e Relatore: Punzo**

### **Tributi Locali - Tassa Automobilistica - Prescrizione**

La prescrizione in materia di tassa automobilistica è triennale, differentemente dal termine più lungo generalmente previsto per gli altri tributi, sicché ove non vi siano atti interruttivi validamente notificati prima di tale scadenza l'obbligazione tributaria si estingue.

## CAPITOLO VI

# ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

1. L'accertamento	152
1.1. Obblighi strumentali e dichiarazione tributaria	152
1.2. I poteri istruttori dell'Amministrazione finanziaria	153
1.2.1. La partecipazione difensiva del contribuente. Il contraddittorio endo-procedimentale	154
1.2.1.1. L'atto di accertamento emesso <i>ante tempus</i>	157
1.2.2. La partecipazione collaborativa del contribuente	159
1.2.3. Le indagini finanziarie	161
1.2.4. Lo scambio di informazioni	165
1.3. I metodi di accertamento	165
1.3.1. L'accertamento sintetico	165
1.3.2. L'accertamento analitico-induttivo	168
1.3.2.1. Gli studi di settore	170
1.3.3. L'accertamento induttivo extra-contabile	172
1.4. L'atto di accertamento	173
1.4.1. Motivazione	173
1.4.2. Sottoscrizione	176
1.4.3. Altri vizi di invalidità dell'atto	180
2. Liquidazione e controllo formale delle dichiarazioni	180
3. Gli istituti deflativi del contenzioso	183
3.1. L'accertamento con adesione	183
4. La riscossione	184
4.1. Le cartelle di pagamento	184
4.1.1. Gli interessi	185
4.1.2. La rateizzazione	185
4.2. Gli estratti di ruolo	186
5. Le garanzie del credito tributario	187
6. I termini	189

7. Le notificazioni	197
8. Il rimborso	211
9. Le sanzioni tributarie	211
10. Casistica	214

# 1. L'accertamento

## 1.1. Obblighi strumentali e dichiarazione tributaria

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XI – sentenza n. 2518 del 5.12.17 – Presidente e Relatore: Checchi**

**Emendabilità – Errori omissioni in danno dell'Amministrazione finanziaria o del contribuente – Differenze – Dichiarazione integrativa – Termini – Istanza di rimborso – Contestazione in sede contenziosa – Sussiste**

La Suprema Corte a Sezioni Unite con sentenza 30.6.2016, n. 13378, ha statuito che il contribuente, nel termine di cui all'art. 2, comma 8-bis, d.p.r. 22.7.1998, n. 322, può presentare la dichiarazione integrativa in diminuzione; laddove non abbia osservato il termine di cui al predetto art. 2, comma 8-bis, il contribuente ha, comunque, la facoltà, nel termine di quarantotto mesi di cui all'art. 38, d.p.r. 29.9.1973, n. 602, di presentare apposita istanza di rimborso delle maggiori imposte dirette liquidate nella dichiarazione e versate; ciò anche sulla base dell'erronea omessa applicazione di un beneficio fiscale (quale un'agevolazione) che gli sarebbe spettata. Indipendentemente dalla presentazione dell'istanza di rimborso, il soggetto passivo può far valere il diritto all'agevolazione fiscale, di cui non abbia fatto applicazione nella dichiarazione originaria, nell'ambito del processo avente ad oggetto l'atto impositivo in rettifica della medesima dichiarazione; ciò al fine di resistere alle riprese dell'ente impositore.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. I – sentenza n. 2612 del 20.3.2018 – Presidente: Oricchio, Relatore: Vivarelli**

**Dichiarazione integrativa – Presentazione – Termini – Ante l. n. 255/2016**

La dichiarazione integrativa, prima delle modifiche introdotte dalla l. n. 255/2016, era regolata dal disposto del d.p.r. n. 322/1998, art. 2; che al comma 8 disciplinava il caso sfavorevole al contribuente, mentre il successivo comma 8-bis, regolava la tempistica della dichiarazione favorevole al contribuente. In questo secondo caso l'adempimento deve essere evaso entro la presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo; in ogni caso risulta salvo il diritto del contribuente di presentare ricorso o di richiedere, entro quarantotto mesi dal versamento, il rimborso della maggiore somma versata.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII – sentenza n. 2163 del 24.5.2018 – Presidente e Relatore: Carrara**

**Dichiarazione integrativa a favore del contribuente – Decadenza – Termine presentazione dichiarazione anno successivo – Non sussiste**

In ossequio al principio di trasparenza tra le parti e di collaborazione fisco-contribuente si deve ritenere che la dichiarazione integrativa a favore del contribuente possa essere presentata anche oltre il termine di scadenza della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo a quello integrato, in quanto l'emendabilità della dichiarazione, in linea con una lettura della norma costituzionalmente orientata, è stata avallata anche dalla Corte di Cassazione che ha enunciato il principio secondo cui il termine fissato per la dichiarazione integrativa è finalizzato all'utilizzo in compensazione di un credito eventualmente risultante, ma non comporta la decadenza invocata dall'Ufficio in ossequio al disposto di cui all'art. 2, comma 8-bis, del d.p.r. n. 322/1998.

## **1.2. I poteri istruttori dell'Amministrazione finanziaria**

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XIII – sentenza n. 1980 del 20.9.2017 – Presidente: Mainini, Relatore: Bagnai**

#### **Attività di mero controllo effettuata negli uffici dell'Amministrazione finanziaria – Controllo in senso lato – Applicabilità art. 12, comma 7, l. n. 212/2000 – Non sussiste**

Si deve distinguere fra l'accertamento in senso stretto (quindi con accessi, ispezioni e verifiche nei locali) e l'attività di mero controllo che viene fatta a tavolino negli uffici dell'Amministrazione finanziaria. Oltretutto se si accettasse l'interpretazione fatta propria dal giudice di primo grado, si porrebbe anche un problema ulteriore perché non si saprebbe neppure come calcolare il momento da cui inizia a decorrere il termine di sessanta giorni, posto che l'emissione di un PVC non è previsto nel caso di un controllo esclusivamente documentale. Ritiene questa commissione che il richiamo all'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000 non sia pertinente, perché la norma in questione si applica alle sole ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria abbia eseguito un accesso, una verifica o una ispezione presso i locali in cui si svolge l'attività del contribuente.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III – sentenza n. 419 del 30.1.2018 – Presidente: Sabatino, Relatore: Liotta**

#### **Accertamento – L'acquisizione, ancorché irrituale, di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale – Valenza probatoria – Sussiste**

Per costante della Suprema Corte, l'acquisizione, ancorché irrituale, "di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale non comporta (...) (Cass., nn. 8344 e 12871/2001 e 4987/2003) la inutilizzabilità degli stessi, non sussistendo una specifica previsione in tal senso" (Cass., 12.2.2010, n. 3388). Conseguentemente appare priva di pregio la doglianza della contribuente tendente a negare valenza probatoria a taluni documenti, giacché tutto il materiale probatorio contenuto nel fascicolo processuale può essere utilizzato indipendentemente dalla sua acquisizione rituale o irrituale.

## **1.2.1. La partecipazione difensiva del contribuente. Il contraddittorio endo-procedimentale**

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I – sentenza n. 107 del 23.10.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Chietтини**

**Accertamento relativo a maggiori redditi ai fini IRPEF – Accertamento a tavolino – Notifica dell'accertamento anteriore ai 60 giorni dal verbale di contraddittorio – Applicazione art. 12, comma 7, l. n. 212 del 2000 – Annullamento dell'avviso di accertamento – Esclusione**

**Accertamento sintetico ex art 38 d.p.r. n. 600 del 1973 – Prova contraria – Non tipizzata – Estratti conto – Validità**

L'obbligo generale di contraddittorio comporta la nullità dell'atto di accertamento unicamente riguardo ai tributi armonizzati e purché il contribuente enunci in concreto le ragioni che avrebbe inteso far valere, ai fini di valutare la natura non meramente pretenziosa dell'opposizione. Nel caso di accertamento a tavolino relativamente all'IRPEF si deve escludere, in assenza di espressa disposizione normativa, che l'emissione dell'atto impositivo in mancanza di previo contraddittorio sia sanzionata a pena di nullità o annullabilità (Cass., SS.UU., 9 dicembre 2015, n. 24823).

A fronte di un accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38 del d.p.r. n. 600 del 1973, nessun'altra prova deve dare la parte contribuente circa l'effettiva destinazione del reddito esente o sottoposto a tassazione separata agli incrementi patrimoniali se non l'esistenza di tali redditi, purché costituiscano un flusso finanziario tracciato sufficiente a coprire gli importi spesi, per escludere che integrino reddito ai fini IRPEF. La prova contraria per il contribuente, non tipizzata dalla legge, deve essere documentale come, per esempio, l'esibizione degli estratti conto attestanti prelievi da un conto corrente di un soggetto e corrispondenti pagamenti in contanti da parte di un altro soggetto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. V – sentenza n. 2973 del 5.7.2017 – Presidente: Cusumano, Relatore: Monterisi**

**Accertamento – Contraddittorio preventivo – Mancato invio/ricevimento del questionario – Nullità dell'atto – Sussiste**

L'atto emesso dall'Ufficio finanziario in violazione del principio del contraddittorio preventivo è illegittimo. Ricade in questa ipotesi il mancato ricevimento del questionario con cui il contribuente può esprimere le proprie osservazioni di cui l'ufficio deve tener conto. Il mancato invio/ricevimento del questionario determina, quindi, l'esclusione del contribuente dall'attività precontenziosa, con violazione del diritto di difesa e conseguente nullità dell'atto emesso in violazione del predetto principio.

---

**Commissione tributaria provinciale di Biella – Sez. I – sentenza n. 156 del 25.8.2017 – Presidente e Relatore: Mariani**



**Accertamento - Tributi armonizzati - Contraddittorio endoprocedimentale - Integrabilità con quello in ambito di accertamento con adesione - Non sussiste**

In materia di tributi "armonizzati" Il contraddittorio instaurato durante la procedura di accertamento con adesione non sostituisce, ai fini della legittimità dell'accertamento, quello "endoprocedimentale" della cui istituzione è obbligatoriamente gravata l'A.F., in applicazione del diritto dell'Unione Europea.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 1153 del 4.10.2017 - Presidente: Bertotto, Relatore: Roccella**

**Accertamento - Prova documentale - Perizia estimativa - Produzione dopo emissione p.v.c. - Ammissibilità - Sussiste**

La circostanza che la perizia asseverata utilizzata dal contribuente per la quantificazione in dichiarazione dell'importo detassabile di un investimento non coincida con quello della relazione prodotta dopo l'emissione del p.v.c. non inficia la validità e l'utilizzabilità della relazione stessa ai fini difensivi del ricorrente, sia nella fase precontenziosa, sia in quella del giudizio. La relazione esplicativa di un professionista non rientra nel novero di quei documenti contabili che non possono essere presi in considerazione dall'Ufficio o dal giudice se non esibiti al momento dell'accesso o nel termine concesso dall'Ufficio per la loro esibizione.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 1535 del 2.11.2017 - Presidente: Garino, Relatore: Valero**

**Accertamento - Statuto del Contribuente - Diritto ad un contraddittorio preventivo - Sussiste**

Qualora un avviso di accertamento sia stato emesso, sulla base dei medesimi presupposti, sia ai fini dell'IVA che delle imposte dirette, la violazione del contraddittorio ai fini del tributo armonizzato rileva anche in relazione alle altre imposte. Pertanto, se l'avviso di accertamento concerne anche l'IVA, il contraddittorio deve sempre essere espletato (anche nei cc.dd. accertamenti a tavolino) e, se ciò non avviene e il contribuente assolve l'onere di enunciare, in concreto, le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato attivato, l'avviso di accertamento è nullo *ab origine* nella sua interezza

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 1820 del 15.12.2017 - Presidente: Masia, Relatore: Valero**

**Accertamento - Avviso di accertamento - Presupposti di legittimità - Contraddittorio endoprocedimentale - Mancata attivazione - Nullità del provvedimento - Condizioni - Tributi armonizzati - Onere di allegazione gravante sul contribuente - Sussistenza**

In materia di tributi armonizzati, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione finanziaria comporta in ogni caso l'invalidità del provvedimento im-

positivo, anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa che ne imponga l'osservanza, purché il contribuente abbia assolto l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e queste siano tali da far ritenere al giudice che, ove considerate, avrebbero potuto mutare il quadro istruttorio e il provvedimento conclusivo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. III - sentenza n. 3806 del 28.12.2017 - Presidente: Ventura, Relatore: Nardi**

**Disposizioni di carattere generale - Statuto del contribuente - Violazione dell'art. 12 - Nullità dell'atto di accertamento - Non sussiste**

La violazione dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente, pur avendo la norma in esso contenuta natura precettiva e non meramente programmatica, non può di per sé determinare la nullità dell'atto di accertamento dovendo simile sanzione essere espressamente prevista dalla legge o derivare dalla violazione grave di una norma fondamentale.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 104 del 18.1.2018 - Presidente: Giusta, Relatore: Pontone**

**Accertamento - Accertamento sintetico - Vecchio redditometro - Possesso di beni indici di capacità contributiva - Non sufficienza**

In materia di tributi armonizzati, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione finanziaria comporta in ogni caso l'invalidità del provvedimento impositivo, anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa che ne imponga l'osservanza, purché il contribuente abbia assolto l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e queste siano tali da far ritenere al giudice che, ove considerate, avrebbero potuto mutare il quadro istruttorio e il provvedimento conclusivo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 419 del 30.1.2018 - Presidente: Sabatino, Relatore: Liotta**

**Accertamento - L'acquisizione, ancorché irrituale, di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale - Valenza probatoria - Sussiste**

Per costante della Suprema Corte, l'acquisizione, ancorché irrituale, "di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale non comporta (...) (Cass., nn. 8344 e 12871/2001 e 4987/2003) la inutilizzabilità degli stessi, non sussistendo una specifica previsione in tal senso" (Cass., 12.2.2010, n. 3388). Conseguentemente appare priva di pregio la doglianza della contribuente tendente a negare valenza probatoria a taluni documenti, giacché tutto il materiale probatorio contenuto nel fascicolo processuale può essere utilizzato indipendentemente dalla sua acquisizione rituale o irrituale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 425 del 26.2.2018 - Presidente: Andronio, Relatore: Ciacci**

**IRPEF - Accertamento induttivo derivante da indagini bancarie - Necessità del contraddittorio endoprocedimentale - Non sussiste**

L'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di attivare il contraddittorio prima dell'adozione dell'atto impositivo sussiste per i tributi non armonizzati solo in presenza di una specifica disposizione, mentre i tributi armonizzati sono soggetti alla regola generale del contraddittorio endoprocedimentale, anche in assenza di una specifica norma interna, in virtù dell'obbligo del giudice nazionale di assicurare l'effettività delle situazioni giuridiche di diritto comunitario e la loro equivalente tutela rispetto a quelle di diritto nazionale. Ad ogni modo, però, per i tributi armonizzati, ai fini della nullità dell'atto impositivo, il contribuente non può limitarsi ad eccepire il difetto di contraddittorio, ma deve prospettare, in modo concreto, le ragioni che avrebbe potuto far valere, ove tempestivamente interpellato.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 818 del 17.4.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Galluzzo**

**Iscrizione ipotecaria - Mancato attivazione contraddittorio endoprocedimentale - Nullità**

L'iscrizione di ipoteca non preceduta dalla comunicazione al contribuente è nulla, in ragione della violazione dell'obbligo che incombe sull'Amministrazione di attivare il "contraddittorio endoprocedimentale" mediante la preventiva comunicazione al contribuente della prevista adozione di un atto o provvedimento che abbia la capacità di incidere negativamente, determinandone una lesione, sui diritti e sugli interessi del contribuente medesimo.

Ne consegue che risulta necessario ed indispensabile ai fini della corretta attivazione della fase endoprocedimentale che la comunicazione debba contenere non solo la puntuale indicazione dei crediti per cui si procede, ma altresì tutti quegli elementi ed indicazioni che pongano il contribuente nelle condizioni di esercitare ogni sua opportuna difesa, interloquendo anche sui beni da aggredire, sia in relazione al valore degli stessi, sia in relazione alla valutazione circa un adempimento spontaneo.

**1.2.1.1. L'atto di accertamento emesso ante tempus**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 2244 del 12.7.2017 - Presidente: Lamberti, Relatore: Labanti**

**Statuto dei diritti contribuente - principi - rango costituzionale.**

**Accertamento - notifica - termine di 60 giorni da notifica di p.v.c. - violazione - nullità dell'atto impositivo - consegue. Avviso di accertamento - violazione art. 12, comma 7, l. n. 212/2000 - violazione principi di buona fede e leale collaborazione - è tale**

Lo Statuto dei diritti del contribuente, ancorché legge ordinaria, enuncia principi di chiara derivazione costituzionale: che come tali vanno acquisiti e valorizzati dal giudice nel suo percorso ermeneutico.

Il mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni dalla notifica del processo verbale di constatazione a quella dell'avviso di accertamento (art. 12, l. n. 212/2000) comporta violazione del principio di collaborazione, buona fede e contraddittorio tra Amministrazione e contribuente, e determina la nullità dell'atto impositivo, salvi i casi "particolari di motivata urgenza" (conforme Cass., SS. UU. n. 18184/2013)

Non rientra in questa categoria l'approssimarsi del termine decadenziale per notificare l'atto di accertamento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIII - sentenza n. 4921 del 27.11.2017 – Presidente: Izzi, Relatore: Gaudino**

**Contraddittorio preventivo – Mancato rispetto termine dilatorio ex art. 12, comma 7, l. n. 212/2000 – Nullità avviso – Sussiste**

È nullo l'avviso di accertamento emesso prima dello scadere del termine di sessanta giorni previsto dall'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000 (c.d. "Statuto del Contribuente"). Il termine decorre dalla redazione di qualunque tipo di verbale che conclude le operazioni di verifica o di controllo, indipendentemente dal suo contenuto e dalla sua denominazione formale, e trova applicazione anche laddove quest'ultimo abbia carattere meramente istruttorio e descrittivo.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 17 del 10.1.2018 – Presidente e Relatore: Pascucci**

**Accertamento tributario – Processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica**

L'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento previsto dall'art. 12, comma 7, dello Statuto dei Diritti del Contribuente, decorrente dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, non implica l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus* in casi di sussistenza, in fatto, del requisito dell'urgenza; il vizio non consiste quindi nella mancata esplicitazione nell'atto dei motivi di urgenza che hanno determinato la sua emissione anticipata, ma nell'effettiva assenza del requisito dell'urgenza, che deve essere provata dall'Ente accertatore. Integra la fattispecie dell'urgenza, che consente dunque all'Ufficio di non attendere la scadenza del termine dilatorio, la circostanza che la verifica fiscale sia stata eseguita dalla Guardia di Finanza, organo esterno all'ufficio accertatore, la quale, in ragione di un assai tardivo riscontro dell'Istituto bancario, ad una sua puntuale richiesta di dati, è stata messa nella condizione di trasmettere il processo verbale di constatazione all'Agenzia delle Entrate secondo una tempistica tale da non consentire a quest'ultima il rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni, pena il maturarsi della decadenza del potere accertativo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. II - sentenza n. 2023 del 6.3.2018 - Presidente: D'Agostino, Relatore: Pagano**

**Processo tributario - Statuto del contribuente - Accertamento - Avviso di accertamento basato su p.v.c. della Guardia di Finanza - Emissione prima del termine previsto dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000 - Legittimità - Sussistenza**

La garanzia di cui alla l. n. 212/2000, art. 12, comma 7, si applica a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione, in quanto la citata disposizione non prevede alcuna distinzione ed è comunque, necessario redigere un verbale di chiusura delle operazioni anche in quest'ultimo caso, come prescrive il d.p.r. n. 633/1992, art. 52, comma 6. In materia di garanzia per il contribuente sottoposto a verifiche fiscali, detta normativa impone la redazione del processo verbale di chiusura delle operazioni in ogni caso di accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli accessi finalizzati alla raccolta di cartella di documentazione, e solo dal rilascio di copia del predetto verbale decorre il termine di sessanta giorni trascorso il quale può essere emesso l'avviso di accertamento ai sensi della l. n. 212/2000, art. 12, comma 7. Le garanzie di cui alla l. n. 212/2000, art. 12, valgono, quindi, esclusivamente in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente e non anche nella diversa ipotesi nella quale gli accertamenti vengono effettuati presso gli uffici della Guardia di Finanza.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 2174 del 5.4.2018 - Presidente: Moliterni, Relatore: Miceli**

**Processo tributario - Contenzioso - P.v.c. - Avviso di accertamento - Notifica prima del termine di 60 giorni - Art. 12 Statuto Contribuenti - Nullità - Sussistenza - Eccezioni**

In tema di contenzioso derivante da impugnazione di un processo verbale di contestazione, l'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento determina, di per sé, la illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, salva la ricorrenza, da comprovarsi dall'Ufficio, di oggettive specifiche ragioni di urgenza posto che la sanzione della invalidità dell'atto conclusivo del procedimento adottato senza l'osservanza delle prescrizioni sancite dalla disposizione, pur non espressamente prevista, scaturisce ineludibilmente dalla circostanza che la violazione procedimentale si risolve in una intollerabile deviazione dal modello normativo perentoriamente prescritto.

## **1.2.2. La partecipazione collaborativa del contribuente**

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII - sentenza n. 9307 del 3.11.2017 - Presidente: Iandolo, Relatore: Ricci**

**Accertamento, liquidazione e controlli - Avviso di accertamento - Mancata risposta ad invito disposto ai sensi dell'art. 32, comma 4, del d.p.r. n. 600/1973 - Rettifica denuncia dei redditi ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.p.r. n. 600/1973 - Legittimità**

L'invio di questionario da parte dell'A.F. assolve alla funzione di assicurare in rispondenza, ai canoni di lealtà, correttezza e collaborazione propri degli obblighi di solidarietà della materia tributaria, un dialogo preventivo tra fisco e contribuente per favorire la definizione delle reciproche posizioni, sì da evitare l'instaurazione del contenzioso giudiziario, rimanendo legittimamente sanzionata l'omessa o intempestiva risposta con la preclusione amministrativa e processuale di allegazione di dati e documenti non forniti in sede precontenziosa, salvo l'ipotesi di non imputabilità dell'omissione. La mancata risposta all'invito con questionario legittima l'Ufficio a determinare il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili ed avvalersi anche di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 201 del 7.2.2018 - Presidente e Relatore: Jeni**

**Verifica - documenti non offerti - inutilizzabilità - richiesta esibizione - necessaria**

In tema di accertamento tributario, il divieto di utilizzo in sede giudiziaria di documenti non esibiti in sede amministrativa, previsto dal d.p.r. n. 633 del 1972, art. 52, comma 5, presuppone che vi sia stata una specifica richiesta degli agenti accertatori (non potendo costituire rifiuto la mancata esibizione di qualcosa che non si è richiesto), ed opera non solo nell'ipotesi di rifiuto (per definizione "doloso") dell'esibizione, ma anche nei casi in cui il contribuente dichiara, contrariamente al vero, di non possedere i documenti in suo possesso, o li sottragga all'ispezione, non allo scopo di impedire la verifica, ma per errore non scusabile, di diritto o di fatto (dovuto a dimenticanza, disattenzione, carenze amministrative, ecc).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 2042 del 17.5.2018 - Presidente e Relatore: Amenta**

**Preclusione di ammissibilità della documentazione prodotta dal contribuente solo in sede contenziosa - Illegittimità - Sussiste**

L'art. 52, quinto comma, del d.p.r. n. 633/1972, a cui rinvia l'art. 33 del d.p.r. n. 600/1973, ha carattere eccezionale e deve essere interpretato alla luce degli artt. 24 e 53 Cost., in modo da non comprimere il diritto alla difesa e da non obbligare il contribuente a pagamenti non dovuti. In materia di imposte sui redditi, infatti, la dichiarazione del contribuente di non possedere libri, registri, scritture e documenti, specificamente richiestigli dall'Amministrazione finanziaria nel corso di un accesso, ispezione, verifica, preclude la valutazione degli stessi in suo favore in sede amministrativa o contenziosa e rende legittimo l'accertamento induttivo solo ove sia non veritiera, cosciente, volontaria e dolosa, così integrando un sostanziale rifiuto di esibizione diretto ad impedire l'ispezione documentale.

### 1.2.3. Le indagini finanziarie

---

#### **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. I - sentenza n. 1686 del 21.6.2018 – Presidente: Lamberti, Relatore: Labanti**

##### **Indagini bancarie - movimentazioni sul conto corrente - presunzione di maggior reddito - sono tali - prova contraria - spetta al contribuente**

Le movimentazioni bancarie presso un conto estero non dichiarato (nel caso di specie trattasi di conto corrente bancario presso istituto di San Marino) possono essere utilizzate a fondamento di un accertamento presuntivo di maggior reddito ex art. 38 d.p.r. n. 600/1973 anche nell'ambito di un accertamento parziale.

Il contribuente che intenda addurre la valenza non reddituale delle movimentazioni bancarie sul proprio conto corrente deve anche dare prova puntuale delle stesse (nel caso di specie il contribuente sosteneva trattarsi di rimborso di finanziamento infruttifero erogato senza essere in grado di documentare l'avvenuta conclusione del contratto).

---

#### **Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 75 del 10.7.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Presta**

##### **Accertamento - indagine bancaria - ricostruzione induttiva del reddito - necessità di prove analitiche per superare la presunzione *ex lege* - prova non assolta**

Nell'ambito di un accertamento induttivo con ricostruzione del reddito mediante indagine bancaria, ai fini del superamento della presunzione semplice di cui all'art. 32, comma 1, n. 2, del d.p.r. n. 600 del 1973 - che consente all'Amministrazione finanziaria di imputare a ricavo i versamenti e prelevamenti non giustificati - non rileva la produzione di prospetti di rendicontazione firmati dai presunti soggetti coinvolti nelle movimentazioni bancarie se privi di data certa, in quanto, non essendo assimilabili a documenti contabili, non possono assurgere a valore di prova opponibile a terzi in assenza di altri riscontri oggettivi.

---

#### **Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 79 del 12.7.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Chietтини**

##### **Accertamento tributario - indagine bancaria - ricostruzione induttiva del reddito - necessità di prove analitiche per superare la presunzione *ex lege* - prova solo parzialmente assolta**

Nell'ambito di un accertamento induttivo con ricostruzione del reddito mediante indagine bancaria, la presunzione semplice di cui all'art. 32, comma 1, n. 2, del d.p.r. n. 600 del 1973 - che consente all'Amministrazione finanziaria di imputare a ricavo i versamenti e i prelevamenti non giustificati - può essere superata solo con prove analitiche (date, importi, soggetti coinvolti) della riferibilità di ogni singola operazione a operazioni già evidenziate nelle scritture contabili, a nulla rilevando la circostanza che il contribuente sia in regime di "contabilità semplificata" e non essendo sufficiente

la produzione di elenchi di operazioni con deduzioni generiche, non accompagnati dai nominativi dei soggetti coinvolti nelle movimentazioni bancarie.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XII – sentenza n. 1875 del 4.9.2017 – Presidente e Relatore: D’Isa**

**Versamenti rilevati dai conti correnti bancari del contribuente, ma dei quali lo stesso non ha fornito giustificazione – Recupero a reddito – Legittimità – Sussiste**

L’art. 32, comma 1, n. 2, d.p.r. n. 29.9.1973, n. 600, reca la presunzione legale (relativa) della disponibilità di maggior reddito, desumibile dalle risultanze dei conti correnti bancari. La Suprema Corte, con la sentenza 29.7.2016, n. 15857, ha ribadito il costante orientamento giurisprudenziale per cui “qualora l’accertamento effettuato dell’Ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l’onere probatorio dell’Amministrazione è soddisfatto secondo l’art. 32 del d.p.r. n. 29.9.1973, n. 600, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, determinandosi un’inversione dell’onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare, con una prova non generica, ma analitica per ogni versamento bancario, che gli elementi desumibili dalla documentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili. Pertanto qualora il contribuente si limiti a deduzioni del tutto generiche sui versamenti effettuati senza fornirne giustificazioni concrete questi non potranno che essere recuperati a reddito”.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II – sentenza n. 2015 del 19.9.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Alba**

**Indagini finanziarie – Versamenti rilevati su conto corrente – Riferibilità delle movimentazioni alle operazioni dichiarate – Onere probatorio a carico del contribuente – Sussiste**

La Suprema Corte ha più volte precisato che, in materia di indagini finanziarie, sussiste un’inversione dell’onere della prova e alla presunzione di legge va contrapposta una prova, non un’altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale. Pertanto non è sufficiente che i versamenti rilevati sul conto corrente siano nel complesso compatibili con gli importi fatturati dalla contribuente nell’anno, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni ovvero della loro estraneità alla sua attività, con conseguente non rilevanza fiscale delle stesse.

---

**Commissione tributaria regionale per l’Abruzzo – Sez. III – sentenza n. 870 del 18.10.2017 – Presidente: Tatozzi, Relatore: Porto**

**Accertamento induttivo – Società a ristretta base partecipativa – Presunzione di distribuzione di utili ai soci – Esito negativo delle indagini finanziarie – Irrilevanza**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche, l’esito negativo delle indagini bancarie eseguite sui conti correnti riferibili ai soci non costituisce prova contraria sufficiente a vincere la presunzione di attribuzione pro quota ai soci degli utili extra-bilancio prodotti da



società di capitale a ristretta base azionaria o familiare, non potendo escludersi la possibilità che il versamento delle somme illegittimamente sottratte a tassazione possa essere avvenuto su conti correnti non riferibili ai medesimi soci, con lo specifico intento di occultare i proventi.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 2862 del 24.10.2017 - Presidente: Pugliese, Relatore: Conti**

**Accertamento - Indagini finanziarie - Maggiori compensi - Presunzione - *Iuris tantum* - Riconoscimento contestuale di maggiori costi "per masse" - Non consegue - Onere della prova puntuale - Spetta al contribuente - Professionista - Applicazione IRAP - Autonomia organizzazione - Prova - Spetta all'Ufficio**

Il contribuente il cui reddito da lavoro autonomo sia stato incrementato a seguito di indagini bancarie non può pretendere il riconoscimento di maggiori costi presuntivi cd. "per masse".

Spetta infatti al contribuente l'onere di provare, in modo analitico e puntuale i maggiori costi che abbia sostenuto per produrre i compensi assoggettati a tassazione: sia nel caso di compensi dichiarati che di compensi ricostruiti mediante accertamento induttivo su conto corrente bancario.

Nelle stessa situazione, spetta invece all'ufficio dimostrare che il contribuente non abbia svolto l'attività di lavoro autonomo mediante una autonoma organizzazione, in mancanza della quale l'imposta regionale sulle attività produttive non può essere applicata.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. V - sentenza n. 5509 del 20.12.2017 - Presidente: Cusumano, Relatore: Ramondetta**

**Indagini bancarie - Presunzioni - Oggetto - Determinazione induttiva reddito - Sussiste - Qualifica lavoratore autonomo - Non sussiste**

In tema di accertamenti bancari, la presunzione relativa, a mente della quale le entrate registrate sulle relazioni finanziarie intestate al contribuente - imprenditore o lavoratore autonomo - sono considerate presuntivamente come redditi sottratti a tassazione, opera esclusivamente per determinare l'imposta evasa e non riguarda le condizioni che legittimano l'accertamento.

Ne consegue che, se il contribuente è un lavoratore dipendente, l'Amministrazione finanziaria non può qualificarlo come lavoratore autonomo soltanto perché intestatario di conti corrente, ma deve dimostrare analiticamente l'ulteriore attività di lavoro autonomo da questi esercitata.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 59 del 11.1.2018 - Presidente: Galasso, Relatore: Cascini**

**Accertamento - Indagini bancarie - Prova presuntiva di attività occulta - Sussiste**

L'utilizzazione dei dati acquisiti presso le aziende di credito quali prove presuntive di maggiori ricavi o operazioni imponibili, ai sensi degli artt. 32, comma 1, n. 2, secondo periodo, del d.p.r. n. 600 del 1973 e 51, comma 2, n. 2), del d.p.r. n. 633 del 1972, non è subordinata alla prova che il

contribuente eserciti attività d'impresa o di lavoro autonomo, atteso che, ove non sia contestata la legittimità dell'acquisizione dei dati risultanti dai conti correnti bancari, i medesimi possono essere utilizzati sia per dimostrare l'esistenza di un'eventuale attività occulta (impresa, arte o professione), sia per quantificare il reddito da essa ricavato, incombendo al contribuente l'onere di provare che i movimenti bancari che non trovano giustificazione sulla base delle sue dichiarazioni non sono fiscalmente rilevanti.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 3 del 2.3.2018 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Cuomo**

**Accertamento - Accertamento bancario - Incidenza dei costi**

In caso di accertamento induttivo fondato sulle risultanze di movimenti bancari, si deve tenere conto, in ossequio al principio di capacità contributiva, non solo dei maggiori ricavi ma anche della incidenza percentuale dei costi, che vanno comunque detratti dall'ammontare dei prelievi non giustificati (la sentenza richiama Corte cost., nn. 225/2005 e 228/2014).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 1004 del 8.3.2018 - Presidente: Lo Franco, Relatore: Corsini**

**Accertamento - Autorizzazione ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie - mancata - allegazione**

L'autorizzazione prescritta dall'art. 51, comma 2, n. 7, del d.p.r. n. 633 del 1972 (nel testo applicabile *ratione temporis*), ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie, esplica una funzione organizzativa, incidente nei rapporti tra uffici, e non richiede alcuna motivazione, sicché la sua mancata allegazione ed esibizione all'interessato non comporta l'illegittimità dell'avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite, che può derivare solo dalla sua materiale assenza e sempre che ne sia derivato un concreto pregiudizio per il contribuente (Cass. ord. 10.2.2017, n. 2628).

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 183 del 4.4.2018 - Presidente e Relatore: De Luce**

**Maggiori ricavi alla S.r.l. - Indagini su prelievo conto corrente del socio - Illegittimità dell'avviso**

L'Amministrazione finanziaria non può prendere di mira i prelievi effettuati dal socio per contestare alla S.r.l. maggiori ricavi se il contribuente non ha ricevuto alcuna contestazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1708 del 16.4.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Puccio**

**Indagini finanziarie - Onere probatorio in capo al contribuente**

Nel ribadire l'interpretazione costante della Suprema Corte di Cassazione, la Commissione tributaria regionale della Sicilia afferma che in caso di accertamento basato su indagini finanziarie l'onere della prova di dimostrare l'irrelevanza fiscale delle singole movimentazioni rilevate sul conto corrente bancario del contribuente, così come stabilito dall'art. 32 d.p.r. n. 600/1973, grava sul ricorrente il quale deve dare una giustificazione analitica di ogni singola operazione, non potendosi considerare valida una giustificazione meramente labiale sfornita di supporto documentale.

## 1.2.4. Lo scambio di informazioni

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IV - sentenza n. 3718 del 21.9.2017 - Presidente e Relatore: D'Addea**

**Accertamento - Accertamento in genere - Reciproca assistenza fra le autorità degli Stati membri nel settore fiscale - Scambio d'informazioni su richiesta - Limite alla portata degli obblighi dello Stato membro richiedente e dello Stato membro richiesto nei confronti del contribuente - Mancanza dell'obbligo d'informare il contribuente della richiesta di assistenza - Mancanza dell'obbligo d'invitare il contribuente a partecipare all'audizione di testimoni - Diritto del contribuente di rimettere in discussione l'informazione scambiata**

Le informazioni trasmesse attraverso procedure di cooperazione possono essere validamente utilizzate poiché provengono da un'autorità di uno Stato membro dell'Unione Europea in forza di convenzioni tra le parti e Direttive comunitarie, senza che sussistano un onere di preventiva verifica da parte dell'autorità destinataria della provenienza e autenticità della documentazione trasmessa dall'autorità straniera, ovvero un obbligo di comunicare al contribuente quanto pervenuto dall'autorità estera. Ciononostante, non incontra nessun limite il diritto del contribuente di contestare l'esattezza delle informazioni trasmesse in forza della collaborazione tra Stati membri.

## 1.3. I metodi di accertamento

### 1.3.1. L'accertamento sintetico

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 2326 del 18.7.2017 - Presidente e Relatore: Lelli**

**Accertamento redditometro - Presunzione *iuris tantum* - Presunzione legale - È tale. Redditometro - Prova contraria - Spetta al contribuente - Natura - Specifica e puntuale - Deve essere tale**

**Redditometro - Spese di mantenimento dei cespiti - Nucleo familiare - Abbattimento del 50% - È ragionevole**

La presunzione recata dall'applicazione dell'accertamento cd. "redditometrico" non è semplice, ma legale (*iuris tantum*). Ne deriva che il contribuente che voglia assolvere all'onere della prova che insiste sulla sua posizione in sede processuale deve dare prova analitica e specifica della natura non reddituale delle somme utilizzate per fare fronte ai consumi e alle spese valorizzate mediante l'applicazione del redditometro.

Un abbattimento delle spese di gestione dei cespiti di proprietà, a fini redditometrici, del 50% è sufficiente per tener conto del fatto che anche l'altro coniuge può avere sostenuto oneri di natura finanziaria.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 1891 del 11.9.2017 - Presidente e Relatore: Andronio**

**Presunzione legale relativa degli esiti redditometrici superabile solo con prova rigorosa del contribuente - Sussiste**

Ritiene questa Commissione che debba aderirsi a quell'orientamento della Suprema Corte che sancisce per gli esiti redditometrici la natura di presunzione legale relativa, che può essere vinta dal contribuente soltanto con la dimostrazione che il maggior reddito accertato sinteticamente deriva dal possesso di redditi esenti, soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o comunque da poste escluse dalla formazione della base imponibile, redditi per i quali in ogni caso il contribuente deve anche fornire la rigorosa prova che sono stati concretamente destinati proprio al soddisfacimento delle necessità presunte in conseguenza dell'applicazione dei criteri redditometrici.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIV - sentenza n. 2886 del 23.10.2017 - Presidente: Cocchi, Relatore: Tassoni**

**Redditometro - Prova di maggiore redditività - Nucleo familiare - Rileva - Prova della mera maggiore disponibilità finanziaria - È sufficiente - Prova dell'effettivo impiego - Non è necessaria**

Ai fini dell'applicazione dell'accertamento cd. "redditometrico" è necessario tenere conto della capacità reddituale dell'intero nucleo familiare nel quale il contribuente è collocato.

La prova contraria alle risultanze presuntive può essere fornita dal contribuente anche con riferimento alla capacità di spesa degli altri membri del nucleo, senza che sia necessario fornire la prova che le maggiori spese sostenute dal contribuente stesso siano avvenute proprio in ragione della provvista messa a disposizione dagli altri familiari (basta dunque la disponibilità finanziaria, non essendo necessario la dimostrazione dell'utilizzo di questa per gli acquisti).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 13 del 2.1.2018 - Presidente: Lelli, Relatore: Palladino**

**Redditometro - Presunzione legale - È tale.**

**Redditometro - Beni indice - Mantenimento - Considerazione del nucleo familiare - Non è necessaria**

**Redditometro - Bene strumentale all'attività d'impresa - Prova - Spetta al contribuente - Esclusività dell'impiego imprenditoriale - È necessaria**

La disciplina dell'accertamento redditometrico recata dall'art. 22, d.l. n. 78/2010 (cd. "nuovo redditometro") non può essere oggetto di applicazione retroattiva a periodi d'imposta pregressi, per espressa previsione di legge.

La presunzione di cui all'art. 38, d.p.r. n. 600/1973 è da considerarsi legale "*iuris tantum*": ne consegue che l'accertamento redditometrico non ha la necessità di fondarsi su elementi ulteriori al di fuori di quelli previsti dalla norma di legge e dalla disciplina regolamentare che ne costituisce attuazione, né la redditività dei beni indice può essere ridotta in ragione di un asserito contributo degli altri membri del nucleo familiare la mantenimento degli stessi (nel caso di specie, dei figli maggiorenni ancora dimoranti con i genitori).

Ai fini redditometrici non può essere omissa il riconoscimento dell'autovettura a meno che il contribuente non ne dimostri documentalmente l'afferenza totale all'attività economica (professionale o d'impresa).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. I - sentenza n. 1050 del 12.3.2018 - Presidente: Pillitteri, Relatore: Quittino**

**Accertamento - Finanziamenti infruttiferi da parte dei soci alla società - Redditi dei soci modesti - Presunzione di componenti positivi di reddito - Sussiste - Antieconomicità della società - Conseguente legittimità dell'accertamento - Sussiste**

L'ufficio impositore è sempre legittimato ad esperire l'accertamento nei casi in cui la contribuente aveva dichiarato per diversi anni d'imposta utili irrisori o perdite d'esercizio, non giustificabili né giustificati per un lasso di tempo così protratto. E' inoltre corretto procedere alla ricostruzione dei ricavi da attribuire alla società facendo ricorso al metodo, c.d. analitico-induttivo, determinando un importo di componenti positivi di reddito conseguiti ma non contabilizzati, corrispondente ai finanziamenti infruttiferi dei soci/conferimenti in conto capitale risultanti dall'esame del bilancio, laddove i redditi dichiarati dai soci non possono minimamente giustificare il finanziamento effettuato alla società.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2114 del 23.5.2018 - Presidente: D'Amato, Relatore: Gennaro**

**Accertamento redditometro - Presunzioni semplici - Onere di dimostrazione redditi da parte del contribuente - Sussiste - Conseguente illegittimità - Sussiste**

A mente di quanto previsto dall'art. 38, comma 6, del d.p.r. n. 600 del 1973 il contribuente ha la facoltà di dimostrare che il maggior reddito determinabile sinteticamente è costituito da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta. Spetta alla Commissione l'o-

nere di valutare l'idoneità delle argomentazioni poste dal contribuente a superare le presunzioni dell'Ufficio.

---

**Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia – Sez. II - sentenza n. 114 del 11.6.2018 – Presidente: Amodio, Relatore: Friso**

**Accertamento sintetico ex art. 38 del d.p.r. n. 600 del 1973 - applicazione retroattiva rideterminazione reddito con criteri d.l. n. 78/2010 - Esclusione**

**Accertamento sintetico ex art. 38 del d.p.r. n. 600 del 1973 - Sussistenza dell'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale a decorrere dal periodo d'imposta 2009**

In tema di redditometro, la normativa applicabile è questione di diritto intertemporale che, va a identificare, nella successione fra più norme, quella da dover applicare. Nel caso di specie, l'articolo 22, comma 1, del d.l. n. 78/2010, quale norma di diritto transitorio, è chiaro nell'affermare che le nuove disposizioni abbiano "effetto per gli accertamenti relativi ai redditi per i quali il termine di dichiarazione non è ancora scaduto alla data di entrata in vigore del presente decreto" (ovvero dall'anno 2009 e seguenti).

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata esclusivamente per i tributi "armonizzati" di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, mentre, per quelli "non armonizzati", non essendo rinvenibile, nella legislazione nazionale, una prescrizione generale, analoga a quella comunitaria, solo ove risulti specificamente sancito, come avviene per l'accertamento sintetico in virtù dell'art. 38, comma 7, del d.p.r. n. 600 del 1973, nella formulazione introdotta dall'art. 22, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010, conv. in l. n. 122 del 2010, applicabile, però, solo dal periodo d'imposta 2009, per cui gli accertamenti relativi alle precedenti annualità sono legittimi anche senza l'instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale.

### **1.3.2. L'accertamento analitico-induttivo**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. I - sentenza n. 539 del 8.6.2017 – Presidente: Cappa, Relatore: Gargarella**

**Accertamento - Antieconomicità - Accertamento analitico induttivo ex art. 39, comma 1, lett. d), del d.p.r. n. 600 del 1973 - Condizioni**

Una enunciata antieconomicità delle operazioni poste in essere non dimostra di per sé che le stesse operazioni abbiano avuto un esclusivo scopo elusivo, laddove l'esame dell'iter relativo alla tassazione dovuta negli anni dal contribuente mostri come non sia necessario per il contribuente il dover ricorrere ad artifici per artatamente e fittiziamente ridurre gli utili, posto che, negli anni successivi, lo stesso avrebbe potuto rifruire del riporto delle perdite precedenti.

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XIV - sentenza n. 2750 del 21.9.2017 - Presidente: Leuci, Relatore: De Maria**

**Reddito d'impresa - Accertamento induttivo - Presupposti - Costante perdite di bilancio - Insussistenza**

In presenza di contabilità formalmente regolare, la costante presenza di perdite di bilancio non comporta, di per sé, la non veridicità della contabilità aziendale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XIV - sentenza n. 2942 del 6.10.2017 - Presidente: Mangialardi, Relatore: De Maria**

**Accertamento - Induttivo - Percentuale di ricarico - Media aritmetica semplice - Illegittimità - Sussiste**

L'accertamento fondato sulla percentuale di ricarico deve valutare la tipologia dei beni, pertanto va utilizzato il metodo della media aritmetica ponderata, e non quello della media aritmetica semplice, che non tiene conto, ai fini della determinazione dei ricavi, del rispettivo volume di vendita dei singoli prodotti considerati. Per comune prassi commerciale, infatti, sulla merce maggiormente venduta si applica una percentuale di ricarico inferiore rispetto a quella che risulta dal ricarico medio relativo al complesso della merce commercializzata, tanto anche nell'ipotesi di vendite "a saldo", in cui, per comune esperienza, nei periodi di crisi un'azienda stabilisce di ridurre gli utili abbattendo il ricarico.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1760 del 17.4.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Montalto**

**Percentuali di ricarica e onere probatorio**

In tema di accertamento presuntivo mediante applicazione di percentuali di ricarica, è consentito al contribuente e su di lui incombe l'onere della prova contraria, di fornire dimostrazione, anche presuntivamente e senza limitazioni di mezzo e di contenuto, che i parametri utilizzati dall'Amministrazione finanziaria (determinazione della percentuale di ricarica, scelta del campione dei beni su cui applicare la percentuale etc.) non sono, in realtà applicabili alla sua realtà economica. Tale prova non può, tuttavia, essere generica, ma deve essere fornita in modo circostanziato.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 2870 del 25.6.2018 - Presidente e Relatore: Lamanna**

**Percentuale di ricarico - Media ponderata - Paniere di beni rilevanti ai fini del calcolo - Metodologia di controllo - Paniere di somministrazioni - Omessa considerazione - Legittimità accertamento - Non sussiste**

Nell'applicazione del metodo analitico induttivo, al fine di accertare in via presuntiva il maggior reddito di un'attività commerciale (nel caso di specie, la gestione di un bar/gelateria), l'Agenzia deve calcolare la media dei ricavi secondo il criterio della media ponderata anziché quello della

media aritmetica e, a tale fine, non può utilizzare solo taluni dei beni (nel caso di specie, caffè, *brioche* e birre spina) senza considerare altri prodotti (gelati di produzione propria e gelati confezionati) che sono invece tipici della specifica tipologia di attività e senza considerare che la metodologia di controllo prevista a livello centrale individua un paniere di somministrazioni che contenga non meno di trenta tipologie di prodotti non potendosi prendere a campione pochi prodotti (nel caso di specie, solo tre) senza motivare in alcun modo le esclusioni.

### 1.3.2.1. Gli studi di settore

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 2717 del 2.10.2017 - Presidente: Lamberti, Relatore: Scandurra**

**Reddito di impresa - Studi di settore - Presunzioni semplici - Sono tali - Necessità di riscontri - Consegue**

**Studi di settore - Società immobiliare - Riscontri - Atti gestori anomali - Concessioni in precario immobiliare di beni ai soci - Sono tali**

Le risultanze degli studi di settore applicati ad una società immobiliare possono trovare conferma, e dunque legittimamente fondano un atto di accertamento, qualora la società si contraddistingua per atti di amministrazione del proprio patrimonio eccentrici.

Fra questi possono essere annoverate le concessioni in precario immobiliare alcuni immobili abitativi di pregio direttamente ai soci senza che da questi atti di gestione consegua l'inclusione nella base imponibile del valore normale dei beni stessi (dove lo scostamento tra ricavi dichiarati e quelli desumibili mediante applicazione degli studi di settore).

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIV - sentenza n. 2889 del 23.10.2017 - Presidente e Relatore: Proto**

**Studi di settore - impresa commerciale - margine di ricarico medio - utilizzazione per incremento dei ricavi realizzati - necessità di ulteriori elementi di riscontro - sussiste**

Non è adeguatamente motivato, né provato, l'avviso di accertamento che pretenda di individuare il margine di ricarico applicato da una impresa attiva nella somministrazione di alimenti e bevande muovendo esclusivamente da quello ricavato dagli studi di settore applicabili.

L'illogicità dell'approccio dell'Ufficio si appalesa nel cortocircuito logico in base al quale l'Amministrazione lamenta lo scostamento fra due grandezze (margine rilevato attraverso la contabilità e quello dello studio di settore) quando proprio questo *delta* dovrebbe in realtà essere provato (in tal senso il fatto ignoto risulta proprio essere il margine di ricarico effettivo).

La percentuale media di settore non può costituire elemento unico per disattendere scritture contabili formalmente regolari, e dunque superare l'ostacolo recato dall'art. 2729 c.c., senza un puntuale riscontro delle circostanze del caso concreto.



---

**Commissione tributaria provinciale di Asti – Sez. I – sentenza n. 12 del 9.1.2018 –  
Presidente e Relatore: Donato**

**Accertamento - Studi di settore - Obbligatorietà del contraddittorio - Sussiste**

Lo scostamento dagli *standards* elaborati in base agli studi di settore in tema di accertamento della normale redditività dell'attività economica di impresa non esime l'Amministrazione finanziaria di verificare in contraddittorio col contribuente l'applicabilità in concreto dei parametri utilizzati e spiegare per quali motivi vengono disattese le ragioni della controparte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII – sentenza n. 1947 del  
10.5.2018 – Presidente e Relatore: D'Amato**

**Accertamento analitico/induttivo - Studi di settore - Presunzioni semplici - Necessità  
di ulteriori elementi - Applicazione studio di settore evoluto - Sussiste - Conseguente  
illegittimità - Sussiste**

Agli studi di settore deve essere attribuita la natura di presunzioni semplici. La grave incongruenza, non potendo oggettivarsi solo nello scostamento tra il dichiarato ed il presunto deve consistere nella serie di elementi di fatto su cui fondare seriamente l'ipotesi di una dichiarazione infedele. Lo studio di settore più evoluto è applicabile al contribuente se ad esso favorevole per giurisprudenza consolidata della Corte di Cassazione. L'accertamento risulta illegittimo pertanto se non suffragato da ulteriori validi elementi presuntivi e se lo studio di settore evoluto risulti favorevole al contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII – sentenza n. 2113 del  
23.5.2018 – Presidente: D'Amato, Relatore: Gennaro**

**Accertamento analitico/induttivo - Studi di settore - Presunzioni semplici - Necessità di  
ulteriori elementi - Sussiste**

Il procedimento di accertamento tributario attraverso gli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici la cui gravità, precisione e concordanza non risulta determinata *ex lege* dal mero scostamento del reddito dichiarato rispetto agli *standard*. I coefficienti relativi agli studi di settore rivelano valori che, quando eccedono il dichiarato, integrano il presupposto per il legittimo esercizio da parte dell'Ufficio dell'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, comma 1, lett. d), del d.p.r. n. 600/1973, ma, ove siano contestati sulla base di allegazioni specifiche, sono inidonei a supportare l'accertamento medesimo, se non confortati da elementi concreti desunti dalla realtà economica dell'impresa. L'emissione dell'accertamento basato esclusivamente sui dati risultanti dall'applicazione dello studio di settore è illegittimo. Tuttavia i predetti parametri vanno necessariamente "personalizzati" con riguardo ai dati relativi all'attività svolta dal contribuente, in base agli elementi forniti dallo stesso. Ciò implica che è onere del contribuente comunque fornire elementi e contestazioni specifiche agli elementi desunti dallo studio di settore, in mancanza dei quali l'accertamento può ritenersi fondato.

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX- sentenza n. 2178 del 24.5.2018  
– Presidente: Amenta, Relatore: Innocente**

**Accertamento privo di motivazione - Rettifica basata su uno studio di settore non adeguato o inidoneo a rappresentare la concreta situazione aziendale - Legittimità - Sussiste**

Nell'accertamento parametrico, lo scostamento e la conseguente presunzione di evasione deve essere provata dall'Ufficio attraverso precisi ed imprescindibili elementi documentabili. La procedura di determinazione del reddito in via induttiva, qual è quella degli studi di settore, non costituisce un'attività sottratta all'obbligo di istruttoria e di motivazione. L'accertamento non può essere fondato soltanto sui dati statistici risultanti dagli studi di settore, ma deve essere motivato con riferimento alla situazione concreta del contribuente, ed in particolare tener conto del perché gli elementi forniti dal contribuente non sono idonei a superare la presunzione meramente statistica scaturita dai predetti studi.

### **1.3.3. L'accertamento induttivo extra-contabile**

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 122 del 15.2.2018 – Presidente: Genovese, Relatore: Nola**

**Maggior reddito in capo a socio di s.n.c. - Cancellazione - Estinzione - Istanza via P.e.c. - Camera di commercio**

È dalla data in cui la Camera di commercio riceve la P.e.c. che può dirsi cancellata dal registro imprese e, dunque, estinta la società in nome collettivo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia- Sez. XII - sentenza n. 1227 del 19.3.2018 – Presidente: Carrara, Relatore: Ilarda**

**Avviso di accertamento in caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria, può ricorrere a presunzioni super semplici, anche prive, cioè, dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, che comportano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, ma deve, comunque, determinare, sia pure induttivamente, i costi relativi ai maggiori ricavi accertati, pena la lesione del parametro costituzionale della capacità contributiva, senza che possano operare le limitazioni previste in tema di accertamento dei costi (art. 109 TUIR).

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 182 del 4.4.2018 – Presidente e Presidente: De Luce**

## **Metodo induttivo - Contabilità inattendibile - Ricostruzione ricavi - Percentuale di ricarico sul costo del venduto - Anni precedenti - Legittimità dell'avviso**

Quando la contabilità è inattendibile, il fisco può, in via induttiva, ricostruire l'effettiva realtà aziendale applicando una percentuale di ricarico sul costo del venduto che è frutto della media delle percentuali degli anni precedenti.

## **1.4. L'atto di accertamento**

### **1.4.1. Motivazione**

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 2006 del 21.9.2017 - Presidente: Albini, Relatore: Paggetti**

##### **Motivazione dell'avviso di accertamento *per relationem* - Onere di allegazione dell'atto richiamato - Sussiste**

In tema di diritti e garanzie del contribuente la motivazione dei provvedimenti amministrativi deve contenere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione della amministrazione. L'indirizzo della giurisprudenza di legittimità è portato a ritenere violato l'art.7 della l. n. 212/2000 allorché non venga allegato l'atto richiamato nella motivazione *per relationem*, in ciò modificando il precedente orientamento che riteneva essere sufficiente indicare quegli elementi necessari per comprendere il contenuto dell'atto richiamato.

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. VIII - sentenza n. 330 del 4.10.2017 - Presidente: Manca - Relatore: Fenu**

##### **Accertamento - Motivazione - Generico rinvio a delibere comunali - Sufficienza - Non sussiste**

L'avviso di accertamento che rinvia genericamente alle delibere del Consiglio comunale, senza allegarle all'atto stesso e senza riportarne il contenuto, è nullo per carenza di motivazione; in tale situazione il contribuente non viene posto nella condizione di conoscere in modo preciso gli atti utilizzati per addivenire all'avviso di accertamento impugnato poiché le ragioni della pretesa tributaria non sono indicate in modo esaustivo nell'atto di accertamento in oggetto.

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XV - sentenza n. 9869 del 20.11.2017 - Presidente: Caianiello, Relatore: Marino**

##### **Accertamento, liquidazione e controlli - Avviso di accertamento - Contraddittorio endoprocedimentale - Garanzie previste dall'art. 12, comma 7, della l. n. 212/2000**

**- Osservazioni del contribuente - Omissione da parte dell'Ufficio di loro menzione nell'avviso di accertamento - Nullità dell'atto - Non sussiste**

In materia di imposte sui redditi o sul valore aggiunto deve ritenersi legittimo l'avviso di accertamento che non menzioni le "osservazioni e richieste" del contribuente, che le abbia comunicate ai sensi del comma 7, dell'art. 12 (diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali), della l. 27.07.2000, n. 212 (disciplina in materia di Statuto dei diritti del contribuente). Infatti è ipotizzabile la nullità di un atto esclusivamente nel caso in cui esso concretizzi irregolarità espressamente previste dalla legge o da cui derivi la lesione di specifici diritti o garanzie, che impediscano la produzione di ogni effetto. Pertanto l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di valutare le osservazioni che il contribuente ha diritto di rappresentare, ma non è tenuta ad esplicitare la relativa valutazione nell'atto impositivo.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. III - sentenza n. 1363 del 24.11.2017  
– Presidente: Cocilovo, Relatore: Collu**

**Accertamento – Abuso del diritto – Procedura prevista per la contestazione – Obbligatorietà – Sussiste**

Quando il disconoscimento da parte dell'Ufficio della deduzione di un costo rientra nel c.d. abuso del diritto, consistendo nel disconoscimento dell'utilizzo di una figura giuridica di per sé lecita ma, in concreto, utilizzata per realizzare vantaggi fiscali indebiti, deve essere seguita la procedura particolare prevista dall'art. 10-bis della l. n. 212/2000. Per rispettare il disposto di tale articolo l'Ufficio deve, nell'avviso prodromico all'accertamento, specificare i motivi per cui ritiene debba essere disconosciuta la deduzione concedendo un termine di 60 giorni per ricevere i chiarimenti e le difese del contribuente. Ai sensi del comma 8 del citato articolo, quindi, l'Ufficio, nell'accertamento deve indicare specificatamente, a pena di nullità, le ragioni per cui i chiarimenti non sono stati ritenuti meritevoli di accoglimento e non solo dare contezza di averli esaminati. La suddetta procedura è prevista a pena di nullità, la sua violazione comporta l'annullamento dell'avviso di accertamento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVI - sentenza n. 425 del 17.1.2018 – Presidente: Menditto, Relatore: Galasso**

**Accertamento – Società estinta – Responsabilità dei soci, dei liquidatori e degli amministratori – Indicazione del titolo da cui discende la responsabilità – Necessità – Fattispecie**

La sostanziale coincidenza tra la società estinta ed il socio unico che nel tempo aveva rivestito anche le funzioni di amministratore/liquidatore, non esime l'Ufficio dal dimostrare in quale ruolo e lo specifico comportamento illecito tenuto dal soggetto al fine di evadere le pretese tributarie.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino – Sez. VIII - sentenza n. 15 del 22.1.2018  
– Presidente: Denaro, Relatore: Boggio**

**Accertamento - Motivazione - Motivazione scarna - Motivazione sintetica - Differenza - Sussiste**

La motivazione di un accertamento ha una valenza contenziosa per cui quello che può essere implicito fra le parti non lo può essere per il giudice. Motivazione sintetica e motivazione scarna non sono concetti sovrapponibili. La prima è nel solco dell'adeguatezza, poiché comprende gli elementi di fatto e le ragioni giuridiche che presiedono l'atto impositivo; la seconda presenta invece livelli di criticità interpretativa, in cui il criptico richiamo di norme ed il tassonomico riferimento a tabelle liquida sbrigativamente il percorso che ha condotto alla ripresa fiscale, non rispettando la complessità delle dinamiche coinvolte, quali la natura degli enti giuridici, la tipologia dei beni e la giustificazione della modalità retroattiva di tassazione.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 149 del 29.1.2018 - Presidente: Jeni, Relatore: Ippolito**

**Motivazione - Obbligo - Allegazione sentenza - Contribuente parte nel processo - Necessità - Non sussiste**

In tema di motivazione dell'atto di liquidazione non è necessaria l'allegazione del titolo se la parte ricorrente ne era a conoscenza. Nessuna ricerca deve essere effettuata dal contribuente in quanto aveva preso parte al giudizio civile la cui sentenza era stata richiamata dall'avviso di liquidazione e di cui ne era agevolmente a conoscenza in quanto parte convenuta.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 198 del 7.2.2018 - Presidente e Relatore: Jeni**

**Motivazione - Mero richiamo a sentenza - Insufficienza**

In tema di obbligo motivazionale agli atti di imposizione tributaria, non risulta sufficiente il mero richiamo alla sentenza del giudice di prime cure che, ancorché a conoscenza del contribuente, non è per sé sufficiente per l'esatta individuazione della richiesta tributaria in tutte le sue articolazioni segnatamente la determinazione del tributo dovuto e l'indicazione degli elementi matematici posti alla base di tale quantificazione onde consentire al contribuente la verifica della correttezza del calcolo operato dall'Amministrazione finanziaria.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. III - sentenza n. 482 del 6.3.2018 - Presidente e Relatore: Giusta**

**Accertamento - Motivazione - Mancata indicazione dei criteri adottati - Carenza - Illegittimità dell'accertamento - Sussiste**

L'art.7 della l. n. 212/2000, rubricato "chiarezza e motivazione degli atti" ha valorizzato, nei rapporti tra contribuente e ente impositore, principi di valenza costituzionale che devono trovare diretta e immediata applicazione in materia tributaria. L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura

tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'*an* e il *quantum debeatur*; detti elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato tempestivamente e con un grado di determinatezza e intellegibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa. In conformità a tali criteri interpretativi in caso di difetto degli elementi indispensabili per renderlo idoneo a svolgere la funzione cui è destinato, cioè difetto del contenuto necessario all'individuazione della pretesa impositiva e dei criteri contabili in concreto adottati, l'accertamento deve essere considerato affetto da invalidità per carenza di motivazione

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII - sentenza n. 1129 del 13.3.2018 – Presidente: D'Amato, Relatore: Mattarella**

**Avviso di accertamento - Allegati - Elementi Imposizione tributaria**

Nell'avviso di accertamento vanno indicati i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'Amministrazione, se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, come esplicito dall'art. 7, comma 1, dello Statuto del contribuente. Con sentenza della Cassazione n. 15327/2014 i Giudici hanno affermato che ci si riferisce esclusivamente agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza. Sono esclusi, pertanto, dall'obbligo dell'allegazione gli atti a contenuto normativo, anche secondario, quali le delibere o i regolamenti comunali, giuridicamente noti per effetto, ed in conseguenza, dell'avvenuto espletamento delle formalità di legge relative alla loro pubblicazione (Cass., n. 25731/2008).

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche – Sez. I - sentenza n. 276 del 23.5.2018 – Presidente: Lauro, Relatore: Sereni Lucarelli**

**Accertamento – motivazione – specificità**

Le ragioni poste a fondamento dell'atto del fisco non possono essere mutate successivamente in sede contenziosa quale conseguenza dell'impugnativa del contribuente, onde garantire a quest'ultimo il diritto di difesa; la motivazione dell'atto fiscale ha infatti la funzione di delimitare l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio nel successivo giudizio di merito e di mettere il contribuente in grado di conoscere l'*an* (e il *quantum*) della pretesa tributaria al fine di approntare un'idonea difesa.

La necessaria specificità della motivazione dell'atto impugnato è una naturale conseguenza dell'onere del contribuente di enunciare con la dovuta specificità i motivi del ricorso.

## **1.4.2. Sottoscrizione**

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. I - sentenza n. 276 del 24.8.2017 – Presidente: Leone, Relatore: Carta**

## **Accertamento - Sottoscrizione - Delega in bianco - Legittimità - Non sussiste - Nullità dell'atto - Sussiste**

Ai fini della valutazione del rispetto della previsione di cui all'art. 42, comma 1, del d.p.r. n. 600/1973 non appare decisiva la modalità di attribuzione della delega, che può essere conferita o con atto proprio o con ordine di servizio, purché venga indicato, unitamente alle ragioni della delega (ossia le cause che ne hanno resa necessaria l'adozione, quali: carenza di personale, assenza, vacanza, malattia, etc.) il termine di validità e il nominativo del soggetto delegato.

Non è sufficiente, in entrambe le tipologie di deleghe (di firma o di funzione), l'indicazione della sola qualifica professionale del dirigente destinatario della delega, senza alcun riferimento nominativo alla generalità di chi effettivamente rivesta tale qualifica.

Devono ritenersi illegittime le deleghe "impersonali", anche *ratione officii*, che non indicano nominalmente il soggetto delegato e tale illegittimità si riflette sulla nullità dell'atto impositivo.

Trattasi, quindi, di delega nulla in quanto, priva del nominativo del delegato, non potendo la delega essere fatta *per relationem* con riferimento ad un soggetto incerto

In conclusione, la c.d. delega in bianco, priva del nominativo del soggetto delegato deve quindi essere considerata nulla non essendo possibile verificare agevolmente da parte del contribuente se il delegatario avesse il potere di sottoscrivere l'atto impugnato e non essendo ragionevole attribuire al contribuente una tale indagine amministrativa al fine di verificare la legittimità dell'atto.

---

## **Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. I - sentenza n. 94 del 26.9.2017 - Presidente e Relatore: Pascucci**

**Avviso di accertamento - Sottoscrizione - Delega - Mancata indicazione della durata di efficacia e delle ragioni che la rendono utile o necessaria - Delega a favore di soggetto non dirigente - Validità - Sussiste**

**Processo verbale di constatazione (p.v.c.) - Obbligatorietà solo in caso di accesso - Tributi non armonizzati - Contraddittorio non obbligatorio**

**Trattamento di fine mandato (T.F.M.) - Deducibilità - Condizioni - Principio di competenza - Atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto - Necessità**

**Sanzioni tributarie - Disapplicazione - Errore scusabile - Obiettive condizioni di incertezza - Necessità - Mancato realizzo di comportamenti volutamente illeciti - Irrilevanza**

La delega alla sottoscrizione degli avvisi di accertamento è valida anche se non contiene la durata di efficacia, le ragioni che la rendono utile o necessaria ed anche se prevista in favore di un soggetto che non riveste la qualifica di "dirigente".

Non è necessaria la redazione del p.v.c. se l'accertamento non è stato eseguito mediante verifiche che abbiano imposto "l'accesso" nei locali del contribuente. Il contraddittorio endoprocedimentale è obbligatorio solo in caso di accertamento di tributi armonizzati.

Il trattamento di fine mandato (T.F.M.) è deducibile per competenza solo se risulta determinato da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto (valida la PEC e la RRR in plico senza busta); nella determinazione del *quantum*, occorre avere riguardo al generale principio di economicità.

Le sanzioni tributarie possono essere disapplicate solo se l'errore scusabile è determinato da un'oggettiva incertezza normativa e non anche nel caso in cui il contribuente non ponga in essere comportamenti volutamente illeciti.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 98 del 27.9.2017  
– Presidente e Relatore: Pascucci**

**Avviso di accertamento - Sottoscrizione - Delega conferita ad altro impiegato della carriera direttiva - Onere probatorio - Esperibilità oltre il primo grado di giudizio - Sussistenza**

**Contraddittorio obbligatorio - Principio di derivazione comunitaria - Applicabilità solo ai tributi armonizzati - Sussiste**

**Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Contrasto tra norma interna ed interpretazione della direttiva UE - Principio del legittimo affidamento - Applicabilità**

L'avviso di accertamento ha natura sostanziale e non processuale, quindi la delega alla sottoscrizione conferita ad altro impiegato della carriera direttiva può essere validamente prodotta anche oltre il primo grado.

Il contraddittorio obbligatorio non è previsto dall'ordinamento italiano: trattasi di principio di derivazione comunitaria e quindi applicabile internamente solo ai tributi armonizzati.

Il contribuente che opera secondo la normativa interna (IVA) non può, a mente del principio del legittimo affidamento, essere penalizzato dal fatto che la norma interna stessa confligge con le interpretazioni fornite dalla Corte di Giustizia alla direttiva UE.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VII - sentenza n. 970 del 2.10.2017 – Presidente: Scarano, Relatore: Fornataro**

**Accertamento – avviso di accertamento – delega di firma – requisiti specifici – necessità – mancanza – conseguenze – nullità dell'atto**

In tema di nullità ex art. 42 del d.p.r. n. 600 del 1973 la delega di firma per essere validamente rilasciata deve contenere: 1) le ragioni della delega, ossia le cause che ne hanno resa necessaria l'adozione, quali carenza di personale, assenza, vacanza, malattia, o altro; 2) il termine di validità della delega; 3) il nominativo del soggetto specificamente delegato, sicché “non è sufficiente, sia in caso di delega di firma, sia in caso di delega di funzione, l'indicazione della sola qualifica professionale del destinatario della delega, senza alcun riferimento nominativo alle generalità di chi effettivamente rivesta la qualifica richiesta. Sono perciò illegittime le deleghe impersonali, anche “*ratione officii*” prive di indicazione nominativa del soggetto delegato. E tale illegittimità si riflette sulla nullità dell'atto impositivo”. Nel caso di specie l'Amministrazione resistente non ha prodotto



in giudizio un atto di delega di firma in senso proprio, coerente con i presupposti di validità della delega enucleati dalla giurisprudenza, limitandosi a produrre una delega di firma non nominativa, priva di termine di efficacia, oltre che accompagnata da un corredo motivazionale del tutto generico ed apodittico. Non solo, l'ipotizzato coordinamento tra la delega di firma e l'atto recante la distribuzione del personale tra i diversi uffici, oltre a non colmare la lacuna relativa alla mancata indicazione del termine e alla carenza motivazionale, non determina alcuna certezza in ordine all'effettiva esistenza del potere di delega in capo al funzionario sottoscrittore, con riferimento al tempo della sottoscrizione. Ne deriva la fondatezza del motivo di gravame e la conseguente nullità degli avvisi di accertamento impugnati.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta – Sez. II - sentenza n. 26 del 30.10.2017 – Presidente: Di Napoli, Relatore: Vicuna**

**Accertamento - Delega emanazione avvisi di accertamento - Nominativo del delegato - Necessita**

In tema di accertamento tributario la delega non può essere priva del nominativo del dirigente delegato, ben potendo i capi uffici o capi *team* al momento della delega non essere più tali al momento della sottoscrizione degli atti impositivi (per trasferimento, pensionamento, etc.) e non potendo essere sostituiti dai soggetti eventualmente subentranti.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. XI - sentenza n. 1203 del 12.4.2018 – Presidente: Bracciale, Relatore: Di Carlo**

**Accertamento - Atto di delega di firma - Obbligo di allegazione all'atto di accertamento - Non sussiste**

È insussistente qualsiasi obbligo per l'Ufficio di richiamare l'atto di delega di firma e di allegarlo all'avviso di accertamento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. IV - sentenza n. 1684 del 25.5.2018 – Presidente: Solimando, Relatore: Di Carlo**

**Disposizioni di carattere generale - Delega di firma da parte del dirigente - Ordine di servizio singolo per una pluralità di funzionari - Distinzione degli atti di competenza di ciascun funzionario - Legittimità - Sussiste**

È legittimo l'ordine di servizio del dirigente che individua una pluralità di funzionari delegati alla firma purchè siano ben individuati i distinti atti di competenza di ciascuno di essi.

### 1.4.3. Altri vizi di invalidità dell'atto

---

#### **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XI - sentenza n. 2651 del 2.10.2017 – Presidente: Mancini, Relatore: Morlini**

##### **Centro operativo di Pescara - poteri di controllo- competono - poteri impositivi - non competono - atto impositivo - nullità - consegue**

È radicalmente nullo l'atto impositivo formato e notificato dal Centro operativo di Pescara (nel caso di specie, di recupero di un maggior reddito da fabbricati per locazione di immobile abitativo) nella misura in cui al suddetto ente sono riconosciuti poteri istruttori e di controllo, ma non impositivi.

Spetta esclusivamente all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente, la formazione dell'atto che dai suddetti controlli possa originarsi (art. 31, comma 2, d.p.r. n. 600/1973).

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 893 del 2.3.2018 – Presidente: Borgonovo, Relatore: Monfredi**

##### **Ingiunzione di pagamento - Mancata notifica dell'accertamento - Allegazione dell'accertamento all'ingiunzione - Effetto sanante - Non sussiste - Impugnazione della sola ingiunzione - Perfezionamento della notifica dell'accertamento - Nuova emissione dell'ingiunzione - Sussiste**

L'allegazione dell'avviso di accertamento all'ingiunzione di pagamento non sana la mancata notifica, autonoma, dell'accertamento in quanto la mancata notifica dell'atto presupposto costituisce un vizio procedurale, che determina la nullità dell'atto conseguenziale.

Ciò, a maggior ragione, qualora la parte impugni la sola ingiunzione e non l'accertamento prodromico: in tal caso può, senz'altro, dirsi perfezionata la notifica dell'accertamento (pervenuto nella sfera di conoscenza del contribuente) e l'Amministrazione, se in termini, può procedere ad una nuova emissione di ingiunzione.

## 2. Liquidazione e controllo formale delle dichiarazioni

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. II - sentenza n. 5454 del 25.9.2017 – Presidente e Relatore: Biancospino**

##### **Accertamento – Controllo formale – Decadenza dei termini**

I poteri di accertamento dell'Ufficio nei casi di controllo formale di cui all'art. 36-ter del d.p.r. n. 600/1973 devono essere esercitati entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione delle dichiarazioni da parte dei contribuenti. Decorso tale termine deve ritenersi consu-

mato il potere di controllo formale, salvo quello ordinario di cui all'art. 37 d.p.r. n. 600/1973, non potendosi condividere l'opinione dell'Ufficio circa la natura meramente ordinatoria del termine, che si fonda su quanto previsto dall'art. 28 della legge 27.12.1997, n. 449 di interpretazione autentica dell'art. 36-bis d.p.r. n. 600/1973. Infatti tale norma riferisce carattere ordinatorio al termine, ben più breve, fissato nell'art. 36-bis e nulla dice quanto all'art. 36-ter; in base al principio generale per cui *ubi lex voluit, dixit*, non vi è ragione di estendere l'interpretazione autentica dell'art. 36-bis alla norma ora in esame.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 102 del 6.10.2017  
– Presidente: Pascucci, Relatore: Chietтини**

**Notifica dell'avviso bonario e della cartella di pagamento - Emendabilità della dichiarazione in pendenza di liquidazione della stessa - È legittima**

**Cartella di pagamento emessa a seguito di avviso bonario - Impugnabilità non solo per vizi propri ma anche per vizi attinenti al merito della pretesa- È legittima**

Il contribuente può procedere alla trasmissione di una dichiarazione integrativa che, ora per allora, sostituisce l'originaria dichiarazione, anche se l'Ufficio ha preventivamente notificato il cd. avviso bonario (e, nel caso de quo, la conseguente cartella di pagamento).

La cartella di pagamento emessa a seguito di avviso bonario che liquida una dichiarazione può essere impugnata non solo per vizi propri, ma anche “per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva”, in quanto oggetto del contenzioso è l'accertamento della legittimità della pretesa, anche se questa si fonda su dati forniti dal contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VII - sentenza n. 2236 del 18.10.2017 – Presidente e Relatore: Pisano**

**Deduzione ai sensi dell'art. 10, comma 1, d.p.r. 22.12.1986, n. 917, del canone di concessione per occupazione di suolo demaniale corrisposto al Comune – Disconoscimento ex art. 36-ter citato - Illegittimità – Sussiste**

Il controllo formale delle dichiarazioni dei redditi ex art. 36-ter (o anche art. 36-bis) del d.p.r. 29.09.1973, n. 600, può essere legittimamente effettuato per le verifiche dalle quali emerga “*ictu oculi*” l'irregolarità costituita dalla deduzione di un onere non previsto nell'art. 10, comma 1, del d.p.r. 22.12.1986, n. 917. Ma è illegittimo il disconoscimento della deduzione di un onere, quale il canone di concessione per l'occupazione di suolo demaniale corrisposto al Comune, quando, come per detto canone, la sua deducibilità o no sia ricavabile dall'interpretazione di una norma giuridica. In tal caso, infatti, l'Ufficio avrebbe dovuto procedere con un avviso di accertamento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XV - sentenza n. 4169 del 18.10.2017 – Presidente: Giordano, Relatore: Maffey**

### **Riscossione – Cartella di pagamento – Mancata notifica dell'avviso bonario – Nullità della cartella**

L'avviso bonario consente al contribuente di sanare gli errori della dichiarazione emersi in sede di controllo formale da parte dell'ufficio e di versare quanto ancora dovuto con la riduzione delle sanzioni. La sua mancata notifica si traduce in una lesione del diritto di difesa ed impone al contribuente di subire il procedimento di riscossione senza la possibilità di emendare i propri errori. È, pertanto, nulla la cartella di pagamento emessa senza la preventiva notifica del c.d. "avviso bonario" (nel caso di specie l'ufficio ha dimostrato l'avvenuta notifica dell'avviso bonario producendo in giudizio l'avviso di ricevimento della raccomandata spedita alla contribuente che, invece, affermava di non averla mai ricevuta).

---

### **Commissione tributaria provinciale di Teramo – Sez. II - sentenza n. 381 del 21.11.2017 – Presidente: Zazzetta, Relatore: Tomassini**

#### **Accertamento - Emendabilità della dichiarazione oltre i termini per la dichiarazione integrativa - Detassazione ambientale – Agevolazione "Tremonti Ambiente" - Integrazione della dichiarazione in sede contenziosa - Possibilità**

In tema di c.d. "detassazione ambientale" deve ritenersi emendabile la dichiarazione del contribuente che pervenga anche oltre i termini previsti dall'art. 2, comma 8, del d.p.r. n. 322/1998 per la presentazione della dichiarazione integrativa, stante la natura di dichiarazione di scienza, e non di atto negoziale, della dichiarazione dei redditi, con possibilità di contestazione dei dati in essa contenuti nella successiva fase contenziosa, in applicazione del principio della capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione. Pertanto, deve ritenersi ammissibile l'integrazione postuma della dichiarazione con l'inserimento delle agevolazioni di cui alla c.d. "Tremonti Ambiente".

---

### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX - sentenza n. 471 del 5.2.2018 – Presidente: Pellegrino, Relatore: Innocente**

#### **Cartella di pagamento non preceduta da avviso bonario - Legittimità – Sussiste**

Legittima la cartella di pagamento non preceduta da invito bonario previsto dagli artt. 6, comma 5, e 10, comma 1, l. n. 212/2000, in relazione all'art. 36-bis, comma 3, d.p.r. n. 600/1973, tutte le volte in cui non sussistono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. L'attività di cui citato art. 36-bis implica, infatti, un controllo documentale su dati dichiarati dal contribuente, senza riscontro documentale e margini di tipo interpretativo.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. II - sentenza n. 765 del 19.4.2018 – Presidente: Germano Cortese, Relatore: Rinaldi**

#### **Accertamento - Liquidazione dichiarazione - Omessi versamenti - Mancata comunicazione di irregolarità - Iscrizione a ruolo - Regolarità - Non sussiste**

L'Amministrazione finanziaria non è libera nel decidere a chi effettuare la comunicazione di irregolarità, dovendo quest'ultima essere inviata nelle fattispecie previste dal comma 3 dell'art. 36-bis d.p.r. n. 600/1973, ovvero nei casi di incertezze su aspetti rilevanti delle dichiarazioni, mentre, nel caso di iscrizione a ruolo per omessi versamenti o per applicazione di sanzioni per ritardato versamento, nessuna comunicazione deve essere inviata.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 2038 del 17.5.2018 - Presidente e Relatore: Salvago**

**Disconoscimento crediti da dichiarazione tramite avviso bonario - Illegittimità - Sussiste**

La detrazione di un'eccedenza IVA maturata in un'annualità per la quale non sia stata presentata la dichiarazione annuale non integra un errore materiale, con la conseguenza che l'Amministrazione finanziaria nel contestare la pretesa del contribuente di esercitare il diritto alla detrazione e provvedere alla iscrizione della maggiore imposta, non può ricorrere alla procedura di cui all'art. 54-bis, lett. b), del d.p.r. n. 633/1972, che concerne esclusivamente la correzione di errori materiali o di calcolo, ma deve emettere un motivato avviso di rettifica.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 2901 del 25.6.2018 - Presidente: Chindemi, Relatore: Aondio**

**Riscossione - Controllo automatico - Contraddittorio preventivo - Non necessario**

In sede di controllo automatico ex art. 36-bis, d.p.r. n. 600/1973, qualora l'Agenzia delle Entrate ravvisi un mero errore materiale nella compilazione della dichiarazione (e non esistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione), non sussiste alcun obbligo di instaurare un contraddittorio che preceda la notifica della cartella di pagamento. Di conseguenza, in tali ipotesi, l'omesso invio al contribuente della comunicazione di irregolarità non incide sulla validità della cartella.

## **3. Gli istituti deflativi del contenzioso**

### **3.1. L'accertamento con adesione**

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XIII - sentenza n. 2372 del 11.7.2017 - Presidente: Ventura, Relatore: Gagliardi**

**Accertamento con adesione - Mancata sottoscrizione dell'atto da parte del titolare dell'Ufficio - Violazione del principio di collaborazione e buona fede - Non sussiste**

È impropria l'invocazione da parte del contribuente del principio della collaborazione e buona fede in caso di mancata sottoscrizione dell'accertamento con adesione da parte del titolare dell'Ufficio, trattandosi di atto invalido ed inefficace.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VI - sentenza n. 881 del 13.9.2017  
– Presidente: Fina, Relatore: Perera**

**Accertamento - avviso di accertamento – adesione al processo verbale di constatazione  
- processo verbale di contraddittorio per la definizione del processo verbale di  
constatazione – disconoscimento – legittimità – non sussiste**

In tema di definizione dei processi verbali di constatazione, sono illegittimi gli avvisi di accertamento emessi al posto degli atti di adesione per le annualità successive a quelle già definite, disconoscendo in tal modo il contenuto del verbale di contraddittorio/adesione. Infatti l'Amministrazione finanziaria è tenuta a rispettare gli accordi che liberamente e legittimamente ha sottoscritto e deve ritenersi vincolata dal principio di tutela del legittimo affidamento, come ben esplicitato dall'art. 10 della l. n. 212/2000 che con l'art. 1 richiama gli artt. 3-23-53 e 97 della Costituzione.

## **4. La riscossione**

### **4.1. Le cartelle di pagamento**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. VII - sentenza n. 786 del  
21.9.2017 – Presidente: Iannaccone, Relatore: Di Florio**

**Riscossione - Cartella di pagamento - Indicazione aliquota interessi di mora - Non  
necessita**

Non è necessario che la cartella di pagamento indichi l'aliquota applicabile per il calcolo degli interessi di mora, dovuti per legge sulle somme iscritte a ruolo qualora il pagamento non sia effettuato entro sessanta giorni dalla notificazione della cartella stessa. Poiché la cartella di pagamento è predisposta secondo un modello approvato ai sensi dell'art. 25, comma secondo, del d.p.r. n. 602/1973, la conoscibilità delle somme dovute a titolo di interessi di mora è raggiunta con l'indicazione, nell'atto, delle disposizioni che ne regolano i criteri di calcolo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata – Sez. I - sentenza n. 309 del  
29.5.2018 – Presidente: De Luce, Relatore: Palma**

**Motivazione calcolo interessi - iniquità compenso dell'agente di riscossione**

Con riferimento all'indicazione del tasso di interesse legale, non sussiste alcun principio giurisprudenziale consolidato in merito al particolare obbligo di motivazione dell'atto impositivo. In ordine al contrasto dell'aggio di compenso applicato dall'agente della riscossione con la normativa costituzionale e comunitaria, in quanto illegittimo aiuto di Stato, va precisato che tale configurabilità (aiuto di Stato incompatibile con il diritto europeo) presuppone che l'attività di riscossione delle entrate iscritte a ruolo sia un'attività economica. Essa, anche se esercitata da un soggetto avente formalmente struttura societaria, non può essere considerata un'attività industriale e commercia-

le (*iure privatorum*) bensì un'attività in cui lo Stato agisce esercitando un potere d'imperio, in un settore privo di concorrenzialità.

#### 4.1.1. Gli interessi

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIII – sentenza n. 2390 del 28.5.2018 – Presidente e Relatore: Bardaini**

**Riscossione - Interessi - Semplici su importo versato a titolo di capitale - Anatocismo - Non configurabilità - Spettanza su intero importo**

In caso di richiesta di pagamento di interessi semplici ex art. 1282 c.c. e sul capitale a norma dell'art. 5 della legge n. 29/1961, il richiamo all'art. 1283 c.c. in materia di anatocismo è infondato e comunque inconferente. Ove il contribuente provveda a versare integralmente la somma oggetto di avviso di liquidazione per recupero della maggiore imposta sostitutiva sui finanziamenti a medio e lungo termine riconosciuta non dovuta, e la somma capitale chiesta a rimborso sia rimborsata in due *tranche* e soltanto sulla seconda *tranche* vengano calcolati e rimborsati gli interessi, è legittima la richiesta che anche gli interessi semplici sulla prima *tranche* in linea capitale vengano liquidati.

#### 4.1.2. La rateizzazione

---

**Commissione tributaria provinciale di Biella – Sez. II – sentenza n. 197 del 20.10.2017 – Presidente e Relatore: Catania**

**Riscossione - richiesta di rateizzazione - Prescrizione - Interruzione - Sussiste**

La richiesta di rateizzazione - accordata e in parte versata - degli importi delle cartelle (contestate nel ruolo) costituisce implicito riconoscimento del debito contestato.

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII – sentenza n. 1461 del 4.4.2018 – Presidente e Relatore: Zingale**

**Cartella di pagamento notificata via PEC - Assenza di firma digitale - Violazione norme del CAD**

La notifica via PEC di una cartella non è valida se avviene tramite un messaggio PEC contenente il file della cartella privo di firma digitale, atteso che tale modalità di notifica non garantisce l'integrità e l'immodificabilità del documento informatico.

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII – sentenza n. 2102 del 21.5.2018 – Presidente: Maira, Relatore: Montalto**

## **Riscossione - Estratto di ruolo - Impugnabilità -Sussiste - Rateazione dei carichi - Successiva prescrizione - Non sussiste**

La presentazione di istanza di dilazione al concessionario della riscossione del carico iscritto a ruolo manifesta un comportamento incompatibile con la volontà di avvalersi della causa estintiva della pretesa fiscale, derivandone l'inequivoca volontà di rinunciare alla prescrizione già maturata e di considerare in quel momento come ancora esistente ed azionabile quel diritto che (per alcune delle pretese tributarie) si era, invece, estinto.

### **4.2. Gli estratti di ruolo**

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XII- sentenza n. 13870 del 29.9.2017 - Presidente: Iaccarino, Relatore: Romano**

##### **Riscossione - Impugnabilità degli estratti di ruolo - Impugnabilità solo in forza all'atto successivamente notificato**

L'impugnabilità dell'estratto di ruolo è ammissibile quando non sia stata validamente notificata la cartella di pagamento della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992. La norma impone di ritenere che la prevista impugnabilità dell'atto precedente, non notificato, possa essere impugnato solo unitamente all'atto successivamente notificato, che costituisce l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque venuto a conoscenza, ciò per evitare che non venga esclusa la possibilità di far valere tale invalidità anche prima, nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere, senza motivo, compresso, ritardato, il proprio accesso alla tutela giurisdizionale.

---

#### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 93 del 9.1.2018 - Presidente e Relatore: Lo Franco**

##### **Riscossione - esibizione copie fotostatiche degli estratti di ruolo ai fini della prova**

L'art. 26 del d.p.r. n. 602/1973 individua quale documento valido ai fini della riscossione esclusivamente la cartella di pagamento e lo stesso articolo obbliga l'ente di riscossione alla conservazione delle cartelle di pagamento e delle matrici delle stesse per un periodo di cinque anni, con la conseguenza che lo stesso ente ha l'onere di esibirne copia conforme allorquando il contribuente ne richieda la copia come nella fattispecie. Le copie fotostatiche degli estratti di ruolo ai fini della prova della validità dell'attività di riscossione dei tributi sono prive di qualsivoglia valore di legge in quanto, l'estratto di ruolo rappresenta un mero elemento amministrativo-contabile interno del Concessionario. L'unico documento idoneo a certificare la legittimità dell'attività di riscossione è la cartella di pagamento, con la conseguenza che la mancata produzione in giudizio dell'atto su cui si fonda il diritto di credito vantato nei confronti del contribuente genera l'inefficacia del medesimo,



tenuto anche conto che il contribuente in sede di ricorso aveva già disconosciuto la documentazione prodotta dal Concessionario.

## 5. Le garanzie del credito tributario

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. II – sentenza n. 3042 del 10.7.2017 – Presidente: Vitiello, Relatore: Crespi**

#### **Iscrizione ipotecaria – Cartella esattoriale o intimazione ad adempiere – Notifica non oltre un anno – Necessita**

L'iscrizione ipotecaria prevista dall'art. 77 del d.p.r. n. 602/1973 è legittima solo in presenza dei presupposti e delle condizioni previsti dall'art. 50 dello stesso d.p.r. Conseguentemente è necessario non solo che esista un titolo esecutivo validamente notificato ma anche che esso sia ancora efficace. Ove tra la data della notifica della cartella esattoriale e la data di iscrizione ipotecaria sia decorso più di un anno dovrà necessariamente essere notificata l'intimazione di pagamento.

---

### **Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 17 del 10.1.2018 – Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti**

#### **Comunicazione preventiva di ipoteca – Atti prodromici – Notifica – Prescrizione**

La Comunicazione preventiva di ipoteca non può ritenersi una comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria e pertanto per la stessa non sussiste alcun obbligo di motivazione.

In ogni caso, quando si verificano i presupposti di legge, l'iscrizione ipotecaria rappresenta un atto dovuto in base all'art. 77, d.p.r. n. 602/1973.

Di conseguenza, una volta rispettate le garanzie di legge, “il preteso vizio di motivazione non si tradurrebbe in ogni caso in motivo di nullità”.

Per le obbligazioni tributarie relative ad IRPEF, IVA, IRAP Canone RAI, Contributi CCIAA, il termine prescrizione è di 10 anni e quindi tale prescrizione viene interrotta dalla eventuale regolare notifica delle cartelle.

---

### **Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 178 del 7.2.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Segreto**

#### **Debito tributario – Rateizzazione – Acquiescenza alla pretesa impositiva – Non sussiste**

In materia tributaria, non costituisce acquiescenza, da parte del contribuente, l'aver chiesto ed ottenuto, senza alcuna riserva, la rateizzazione degli importi indicati nella cartella di pagamento, atteso che non può attribuirsi al puro e semplice riconoscimento d'essere tenuto al pagamento di un tributo, contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni,

pagamenti, domande di rateizzazione o di altri benefici), l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'"*an debeat*ur", salvo che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa considerarsi estinto il rapporto tributario.

Siffatto riconoscimento esula, infatti, da tale procedura, regolata rigidamente e inderogabilmente dalla legge, la quale non ammette che l'obbligazione tributaria trovi la sua base nella volontà del contribuente.

Le manifestazioni di volontà del contribuente, pertanto, quando non esprimano una chiara rinuncia al diritto di contestare l'*an debeat*ur, debbono ritenersi giuridicamente rilevanti solo per ciò che concerne il *quantum debeat*ur, nel senso di vincolare il contribuente ai dati a tal fine forniti o accettati.

Ciò non esclude che il contribuente possa validamente rinunciare a contestare la pretesa del fisco, ma, perché tale forma di acquiescenza si verifichi, è necessario il concorso dei requisiti indispensabili per la configurazione di una rinuncia, e cioè: 1) che una controversia tra contribuente e fisco sia già nata e risulti chiaramente nei suoi termini di diritto o, almeno, sia determinabile oggettivamente in base agli atti del procedimento; 2) che la rinuncia del contribuente sia manifestata con una dichiarazione espressa o con un comportamento sintomatico particolare, purché entrambi assolutamente inequivoci.

Ne consegue che la rateizzazione chiesta dal ricorrente non costituisce acquiescenza.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. VII - sentenza n. 1177 del 8.2.2018 – Presidente: Notari, Relatore: Santulli**

**Riscossione – Preavviso di fermo – avviso di intimazione ad adempiere – Necessità – Esclusioni – Ragioni**

Il preavviso di fermo amministrativo su beni mobili registrati è atto funzionale a portare a conoscenza del debitore la pretesa dell'Amministrazione finanziaria, ma non è inserito come tale nella sequenza procedimentale dell'espropriazione forzata; pertanto, il concessionario non deve provvedere alla preventiva notifica dell'avviso contenente l'intimazione ad adempiere, previsto dall'art. 50 del d.p.r. n. 602 del 1973, disposizione, questa, applicabile solo nel circoscritto ambito dell'esecuzione forzata.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. IX - sentenza n. 1208 del 12.4.2018 – Presidente: Bracciale, Relatore: Di Carlo**

**Riscossione - Iscrizione ipotecaria - Obbligo di informazione preventiva - Necessità**

L'iscrizione ipotecaria è nulla se non è preceduta da preventiva comunicazione al contribuente sia pure attraverso le cartelle di pagamento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX - sentenza n. 1907 del 7.5.2018 – Presidente: Salvago, Relatore: Ferlisi**

## **Iscrizione ipotecaria a fronte di cartelle di pagamento sospese - Illegittimità - Sussiste**

Le ragioni del creditore da tutelare mediante accensione dell'ipoteca ai fini dell'espropriazione immobiliare non possono ritenersi definite se non a seguito del giudizio o dei giudizi che investano la pretesa tributaria azionata dall'agente della riscossione, sicché se già intervenuta ordinanza di sospensione del debito l'iscrizione ipotecaria è illegittima.

## **6. I termini**

---

### **Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. II - sentenza n. 558 del 12.6.2017 - Presidente e Relatore: Como**

#### **Riscossione - Termini - Scadenza dei termini di impugnazione - Irretrattabilità della pretesa - Conversione del termine breve di prescrizione nel termine lungo - Non ricorre**

La scadenza del termine per proporre opposizione a cartella di pagamento, pur determinando la decadenza dalla possibilità di proporre impugnazione, produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito fiscale senza determinare però anche la cosiddetta "conversione" del termine di prescrizione breve, previsto dalle varie leggi in materia, in quello ordinario decennale dell'art. 2946 del codice civile. La "conversione" disposta dal successivo art. 2953 si applica infatti, come testualmente previsto, alle ipotesi in cui intervenga un titolo giudiziale divenuto definitivo (anche a seguito di ricorsi alle Commissioni Tributarie), mentre la cartella di pagamento ha natura di atto amministrativo non suscettibile di acquistare efficacia di giudicato. Ne consegue che il credito fiscale, pur non soggetto più ad impugnazione, va riscosso entro il termine di prescrizione breve previsto dalla normativa speciale per ciascuna imposta.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. II - sentenza n. 5979 del 3.7.2017 – Presidente e Relatore: D'Agostino**

#### **Accertamento, liquidazione e controllo - Avviso di accertamento - Cancellazione di società dal registro delle imprese - Raddoppio dei termini ex art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175/2014 - Applicabilità - Condizioni**

La cancellazione della società dal registro delle imprese ex art. 2945, comma 2, c.c. ha come effetto la sua immediata estinzione, indipendentemente dall'esaurimento dei rapporti giuridici ad essa facenti capo. Il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza del d.lgs. n. 175/2014. Invero, la norma dell'art. 28 del citato decreto non può trovare applicazione nel caso in cui l'attività accertativa sia avvenuta prima della dichiarazione di estinzione, in quanto è del tutto evidente che la normativa in oggetto attiene alla capacità della società e non ai termini fissati per l'accertamento (che restano regolati da altra normativa non toccata dal comma 4).

**Commissione tributaria provinciale di Macerata – Sez. II – sentenza n. 347 del 12.7.2017  
– Presidente: Fazi, Relatore: Pucci**

**Accertamento – Decadenza – D.lgs. n. 128/2015 – L. n. 208/2015 – Rapporto tra le discipline**

In materia di decadenza dall'esercizio dell'azione impositiva, il regime transitorio introdotto dal comma 3 dell'art. 2 del d.lgs. n. 128/2015 non è abrogato dal successivo regime transitorio previsto dal comma 132 dell'art. 1 della l. n. 208/2015

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. VII – sentenza n. 2304 del 17.7.2017 – Presidente: Marchesini, Relatore: Giraldi**

**Accertamento - Raddoppio dei termini presupposto - Notitia criminis - Identità fra contestazione in sede penale e tributaria - È necessaria**

**Operazione inesistente - Emissione di fattura - Regime di esenzione - Art. 21, comma 7, d.p.r. n. 633/1972 - Applicazione - Non conseguie**

Il cd. "raddoppio di termini" per l'accertamento ha luogo solo quando la violazione contestata in sede penale coincide con quella tributaria (nel caso di specie il contribuente aveva asseritamente concorso con altri soggetti al fine di consentire a terzi l'evasione di imposte - IVA -: contestazione che non poteva dare luogo ai suoi confronti al raddoppio, pur fondando l'esercizio dell'azione penale).

Le due discipline transitorie sul raddoppio dei termini che si sono succedute nel 2015 sono regolate, nella loro applicazione, dal principio del *tempus regit actum* senza che l'una abbia effetto abrogativo sull'altra.

Nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti nell'ambito di un più vasto disegno frodatorio (asserita simulazione di prestazione di servizi dalla repubblica di San Marino) non trova applicazione l'art. 21, comma 7, d.p.r. n. 633/1972 quando il soggetto emittente la fattura opera in regime di esenzione IVA.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIV – sentenza n. 3480 del 1.9.2017 – Presidente: Marini, Relatore: Trinca Colonel**

**Accertamento – Termini – Raddoppio – Decadenza – Mancanza di riscontri di rilevanza penale – Esclusione**

Non è legittimo il raddoppio dei termini di decadenza ai fini dell'emissione dell'avviso di accertamento in assenza della prova dell'inoltro della denuncia penale o di elementi idonei a confermare che al contribuente era stato contestato un illecito penale con obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.c. La circostanza che il contribuente era socio di una società di capitali a ristretta base societaria non integra, di per sé, condotta penalmente rilevante. Né può ritenersi fondata ogni affermazione diretta ad attribuire al socio eventuali responsabilità penali degli amministratori.

**Commissione tributaria provinciale di Bari – Sez. VII - sentenza n. 2497 del 27.9.2017  
– Presidente: Tomasicchio, Relatore: Mitola**

**Accertamento - Termini - Società cancellata dal registro delle imprese - Differimento quinquennale - Art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175/2014 - Natura non interpretativa - Irretroattività**

L'art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175/2014, che prevede, ai fini dell'accertamento, il differimento quinquennale degli effetti della estinzione delle società cancellate dal registro delle imprese, è norma di natura sostanziale non interpretativa e, dunque, non retroattiva. Ne consegue che la predetta norma si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione sia presentata in vigenza della suddetta disciplina.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. IX - sentenza n. 1071 del 26.10.2017 – Presidente: Risi, Relatore: Marcoleoni**

**Accertamento – Redditi derivanti da disponibilità finanziarie detenute all'estero – Raddoppio dei termini – Decorrenza – Retroattività – Non sussiste**

In tema di raddoppio dei termini per l'accertamento dei redditi derivanti da disponibilità finanziarie detenute all'estero e non dichiarate, di cui all'art. 12 del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, poiché la citata norma assume valore sostanziale e non procedimentale e nulla prevede in ordine ad una applicazione retroattiva del dettato, la stessa non può che operare per il futuro, giusto quanto disposto dall'art. 3 della legge n. 212 del 2000. Nel caso di specie, trattandosi di accertamento di redditi riferiti a periodi d'imposta anteriori al 2009, il raddoppio dei termini non può operare, con la conseguente decadenza dell'ufficio finanziario dal potere di emettere l'atto.

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche – Sez. II - sentenza n. 542 del 7.11.2017  
– Presidente: Di Murro, Relatore: Nitri**

**Decadenza – Raddoppio dei termini – Disciplina IRES ed IRAP**

Il raddoppio dei termini di accertamento opera alla sola condizione che si configuri una violazione comportante l'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.p. in relazione alle ipotesi di reato previste dal d.lgs. 74 del 2000, indipendentemente da una valutazione di concreta punibilità.

Nell'ipotesi di atti notificati in data 1 aprile 2015 è infondato il richiamo alla disciplina di cui al d.lgs. n. 128 del 2015 che, con efficacia 2 settembre 2015, ha regolamentato ex novo il raddoppio dei termini di accertamento.

La disciplina sul raddoppio dei termini trova applicazione anche per l'IRAP, considerato che ai fini dell'accertamento di tale imposta le procedure di accertamento applicabili sono le stesse di quelle previste per le imposte sui redditi.

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. II – sentenza n. 1167 del 23.11.2017  
– Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini**

**Accertamento – Raddoppio dei termini – Interventi normativi – Regime transitorio – Applicabilità – Limiti**

Per gli atti notificati fino al 2 settembre 2015, ovvero sino al 31 dicembre 2015 in caso di notifica di p.v.c. o invito definibile avvenuta entro il 2 settembre 2015, la normativa applicabile ai fini del raddoppio dei termini è rimasta immutata (d.l. n. 223 del 2006, art. 37, commi 24 e 25) e, così come interpretata dalla giurisprudenza di legittimità, non prevede né esplicitamente né implicitamente l'obbligo di presentare la denuncia penale nei termini ordinari per l'accertamento. Infatti, l'entrata in vigore dell'art. 1, commi 130 e 131 della l. n. 209 del 2015 non ha avuto effetti abrogativi sulla c.d. clausola di salvaguardia prevista dall'art. 2, comma 3, del d.lgs. n. 128 del 2015 che, a fronte di una modifica della disciplina del raddoppio dei termini, ha fatto salvi gli effetti di tutti gli atti notificati fino al 2 settembre 2015, ovvero sino al 31 dicembre 2015 in caso di notifica di p.v.c. o invito definibile avvenuta entro il 2 settembre 2015. Inoltre, non è possibile accogliere la tesi dell'abrogazione implicita della menzionata clausola di salvaguardia anche perché l'art. 2, comma 3, del d.lgs. n. 128 del 2015 deve considerarsi una norma speciale e/o eccezionale e, in quanto tale, idonea a prevalere sulle modifiche apportate alla disciplina generale dall'art. 1, commi 130 e 131 della l. n. 209 del 2015.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IX – sentenza n. 2539 del 14.12.2017 – Presidente e Relatore: Pedone**

**Preavviso di fermo amministrativo – Impugnazione per prescrizione del credito – Non sussiste la prescrizione del credito se il preavviso di fermo amministrativo è notificato entro il termine di dieci anni dalla notifica della cartella di pagamento**

In caso di notifica di un preavviso di fermo amministrativo, ai fini del termine di prescrizione del credito va considerato che il termine prescrizione (decennale per i tributi) cui deve aversi riguardo, inizia a maturare con la notifica della cartella di pagamento; pertanto se il preavviso di fermo amministrativo è stato notificato prima che siano trascorsi dieci anni dalla notifica della cartella lo stesso preavviso di fermo ha anche funzione interruttiva della prescrizione. Tale considerazione vale anche per i crediti relativi a tributi locali e sanzioni, in quanto il credito incorporato nella cartella ha un suo termine prescrizione comunque decennale, che si sovrappone a quello quinquennale proprio delle suddette pretese.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III – sentenza n. 239 del 17.1.2018  
– Presidente: Sabatino, Relatore: Laudani**

**Diniego Rimborso – Termine decadenziale – Sussiste**

Allorché un'imposta sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea, i principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità in tema di "overruling" non sono invocabili per giustificare la decorrenza del termine decadenziale del diritto al rimborso dalla data della pronuncia della Corte di giustizia, piuttosto che da quella in cui venne effettuato il versamento o venne operata la ritenuta, termine fissato per le imposte sui

redditi dall'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, dovendosi ritenere prevalente una esigenza di certezza delle situazioni giuridiche, tanto più cogente nella materia delle entrate tributarie, che resterebbe vulnerata attesa la sostanziale protrazione a tempo indeterminato dei relativi rapporti (Cass., SS.UU. 16.6.2014, n. 13676; Cass., 24.7.2015, n. 15653).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. V – sentenza n. 59 del 24.1.2018 – Presidente: La Rocca, Relatore: Borelli**

**Riscossione – Sospensione – Soggetti vittima di delitti di usura ed estorsione – Decorrenza proroga dei termini**

L'articolo 20, comma 2, legge n. 44/1999 stabilisce, a favore dei soggetti vittima di delitti di usura ed estorsione, che i termini di scadenza, ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo, degli adempimenti fiscali sono prorogati dalle rispettive scadenze per la durata di tre anni. Considerato che il delitto di usura è reato istantaneo che si consuma nel momento in cui colui che agisce, approfittando delle necessità del soggetto passivo, si fa dare o promettere interessi o altri vantaggi usurari; ed è al momento della conclusione di tale specifico patto che deve farsi riferimento per la determinazione del *tempus commissi delicti* per l'accertamento della sussistenza del reato e per la ricorrenza di tutti i termini, sia quelli prescrizione previsti dalla norma penale, sia quelli di sospensione in materia tributaria previsti dall' articolo 20 della legge n. 44/1999.

Pertanto l'evento lesivo può essere individuato o nel periodo di commissione del delitto di usura o, nella data in cui la stessa vittima dell'usura presenta la denuncia penale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VI – sentenza n. 391 del 30.1.2018 – Presidente: Silocchi, Relatore: Porreca**

**Accertamento – Omessa compilazione quadro RW – Dichiarazione infedele – Sussiste – Termine di accertamento per dichiarazione omessa – Non applicabile**

In presenza di risorse finanziarie detenute all'estero sotto forma di investimenti assicurativi, la presentazione della dichiarazione dei redditi, omettendo la compilazione del quadro RW, configura una fattispecie di dichiarazione infedele, in quanto il dovere di presentazione di apposito modulo per gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria sussiste solo nel caso in cui il contribuente sia esonerato dall'obbligo di dichiarazione. Conseguentemente il termine di accertamento è quello previsto per tale fattispecie, non quello per la dichiarazione omessa.

---

**Commissione tributaria regionale per la Puglia – Sez. V- sentenza n. 625 del 26.2.2018 – Presidente: Silvestrini, Relatore: Stragapade**

**Accertamento – Società a ristretta base societaria – Notizia di reato nei confronti della società – Raddoppio dei termini per la notifica dell'accertamento – Estensione del raddoppio dei termini ai soci – Sussiste**

Dimostrato il maggior reddito in capo ai soci di una società a ristretta base societaria, si estende anche agli stessi il raddoppio dei termini per la notifica dell'atto di accertamento in caso di notizia di reato disposta solo nei confronti dell'amministratore della società, essendo la rispettiva capacità contributiva intimamente connessa, quasi organicamente, a quella della società.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. VI – sentenza n. 497 del 7.3.2018 – Presidente: Tirone, Relatore: Lo Mundo**

**Riscossione – Ruolo – Efficacia di giudicato – Non sussiste – Conversione prescrizione – Non sussiste**

L'eventuale conversione della prescrizione breve in quella ordinaria decennale di cui all'art. 2953 c.c. trova fondamento proprio nella sentenza stessa. Ne consegue che tutti gli altri titoli che legittimano la riscossione coattiva mediante ruolo, compresa la cartella di pagamento e l'accertamento esecutivo, non sono idonei ad acquistare efficacia di giudicato. Conseguentemente la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto produce solo l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non determina anche la conversione del termine di prescrizione breve in ordinario di dieci anni.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VIII – sentenza n. 987 del 8.3.2018 – Presidente: Sacchi, Relatore: Candido**

**Accertamento – Notifica a società cancella dal registro imprese – Art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 – Norma procedurale – Legittimità accertamento – Sussiste**

La disposizione di cui all'art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 (secondo cui, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese), ha natura procedurale e non sostanziale, e pertanto la stessa trova applicazione anche per attività di controllo fiscale riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal registro delle imprese ovvero che sono già state cancellate dallo stesso registro prima della data di entrata in vigore del citato decreto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XVII – sentenza n. 2252 del 9.3.2018 – Presidente: Iandolo, Relatore: Sabato**

**Ruolo – Riscossione coattiva – Prescrizione – Termini – Termine decennale – Esclusione – Ragioni**

Il termine di prescrizione applicabile dopo la notifica della cartella esattoriale resta quello originariamente previsto per il credito sotteso alla cartella, senza che la notifica possa determinare l'applicazione del termine ordinario decennale, non determinandosi alcun effetto novativo delle obbligazioni originariamente esistenti per effetto del ruolo e dell'emissione della cartella. L'art. 20, comma 6, del d.lgs. n. 112/1999 che, nel trattare della possibilità di riaffidare in riscossione crediti,



successivamente al discarico, menziona come condizione quella che non sia decorso il termine di prescrizione decennale, trova spiegazione nel fatto che la disciplina si muove in ambito “principalmente” tributario, nel quale il termine decennale (comunque sostanziale) è quello operante “di regola” ma non in ogni caso e non nel caso di specie.

---

**Commissione tributaria provinciale di Pavia – Sez. III - sentenza n. 69 del 26.3.2018 –  
Presidente: Ferrari, Relatore: Marcialis**

**Omessa compilazione quadro RW – Attività finanziarie detenute all'estero emerse in seguito a diniego di accesso alla Voluntary Disclosure – Raddoppio dei termini – Non applicabile**

Ai fini della notifica dell'atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni relative alle violazioni degli obblighi dichiarativi del quadro RW, non risulta applicabile l'estensione dei termini di accertamento ordinari, al Contribuente che abbia presentato istanza di accesso alla procedura di *voluntary disclosure*, negata dall'Amministrazione finanziaria. Inoltre, a norma dell'art. 8, comma 2, della legge n. 23/2014, il raddoppio dei termini trova applicazione unicamente al verificarsi di un effettivo invio di denuncia di reato.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. VIII - sentenza n. 1461 del 4.4.2018 – Presidente: Sacchi, Relatore: Fazzini**

**Presunzione di natura reddituale delle somme detenute in Paesi Black List – Retroattività della norma – Non sussiste**

L'art. 12 del d.lgs. n. 78/2009 ha natura sostanziale, e non procedimentale, nella parte in cui attribuisce la natura di redditi che si presumono sottratti ad imposizione alle somme rinvenute su conti correnti detenuti in Paesi a fiscalità privilegiata. L'attribuzione alla norma di una natura procedimentale pregiudicherebbe l'effettivo espletamento del diritto di difesa in contrasto con i principi di cui agli articoli 3 e 24 Cost., poiché il contribuente, sulla base del quadro normativo previgente, non avrebbe avuto interesse alla conservazione della documentazione necessaria a fornire la prova contraria richiesta dalla presunzione. Il carattere sostanziale della norma ne esclude l'applicazione retroattiva, in conformità a quanto previsto dall'art. 11 delle preleggi e dall'art. 3 dello Statuto del contribuente, avente ad oggetto l'efficacia temporale delle norme tributarie.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. IX - sentenza n. 1732 del 16.4.2018 –  
Presidente e Relatore: Centurelli**

**Termine di decadenza per la riscossione a seguito di accertamento – Giudizio di rinvio – Omessa riassunzione – Estinzione processo – Definitività accertamento impugnato – Termine di decadenza per la riscossione somme accertate – Applicabilità art. 25, comma 1, d.p.r. n. 602/1973 – Consegue**

La mancata riassunzione della causa a seguito di rinvio da parte della Corte di Cassazione determina l'estinzione del giudizio ai sensi dell'art. 63, comma 2, d.lgs. n. 546/1992. L'estinzione determina

la definitività dell'atto di accertamento originariamente impugnato il quale torna ad essere titolo per l'esecuzione della riscossione, soggetta ai termini di decadenza dell'articolo 25, comma 1, d.p.r. n. 602/1973 e non al termine decennale di cui all'art. 2953 c.c.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. III – sentenza n. 4360 del 9.5.2018 – Presidente e Relatore: Spanò**

**Accertamento - Cartella di pagamento - Prescrizione - Cartelle della CCIAA - Termine - Quinquennale**

Il termine di prescrizione delle cartelle della CCIAA, non previsto espressamente, va individuato in quello breve di 5 anni, atteso che il codice civile lo prevede per tutte le prestazioni periodiche annuali o infrannuali, stante la periodicità annuale del diritto camerale.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. III – sentenza n. 1077 del 30.5.2018 – Presidente: Cremona, Relatore: Arrigo**

**ICI - Prescrizione tributi locali**

Ai fini del termine prescrizionale si deve tenere conto della data di spedizione dell'atto di accertamento e non della data di consegna al destinatario.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. III – sentenza n. 1098 del 30.5.2018 – Presidente: Cremona, Relatore: Arrigo**

**TIA - Prescrizione tributi locali – perfezionamento della notifica**

Ai fini di valutare la tempestività della notifica dell'Avviso di accertamento emesso in materia di TIA, la decorrenza va calcolata avuto riguardo alla data di consegna dell'atto all'ufficiale postale. La notificazione, infatti, si perfeziona nei confronti del notificante al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario" risultando "ormai presente nell'ordinamento processuale civile, fra le norme generali sulle notificazioni degli atti, il principio secondo il quale il momento in cui la notifica si deve considerare perfezionata per il notificante deve distinguersi da quello in cui essa si perfeziona per il destinatario".

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna – Sez. XIV – sentenza n. 1641 del 18.6.2018 – Presidente: Cocchi, Relatore: Natale**

**Accertamento tributario - raddoppio dei termini - *tempus regit actum* - si applica. Indagini finanziarie - omessa autorizzazione - autorizzazione irregolare - inutilizzabilità degli esiti - presupposto - effettivo pregiudizio per il contribuente**

**Movimentazioni bancarie - Repubblica di San Marino - presunzione di maggior reddito - applicazione - a tutti i contribuenti**

La disciplina già vigente in tema di cd. “raddoppio dei termini per l'accertamento” ha natura procedimentale e non sostanziale: della stessa dunque può essere fatta applicazione cd. “retroattiva” [conforme al principio del *tempus regit actum*, N.d.M.].

Le presunzioni di maggior reddito derivanti da indagini finanziarie svolte nei confronti di un contribuente con ingenti provviste all'estero (nel caso di specie trattasi di provviste presso istituti di credito di San Marino di cui era stata omessa la segnalazione in quadro RW) operano non solo nei confronti di titolari di reddito di impresa commerciale o di lavoro autonomo, ma della generalità dei soggetti passivi.

L'irregolarità del regime autorizzatorio dell'indagine bancaria riverbera sugli esiti della stessa solo laddove il contribuente sia in grado di dimostrare un pregiudizio effettivo in cui lo stesso sia incorso in ragione di tale omissione.

## 7. Le notificazioni

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. II - sentenza n. 1744 del 10.7.2017 – Presidente: Pasca, Relatore: Iannone**

**Notifica della cartella di pagamento – Dimostrazione dell'effettuata notifica – Necessità per il concessionario della riscossione di esibire la relata di notifica oppure dell'avviso di ricevimento – Sussiste**

Sul concessionario della riscossione grava l'onere di provare la regolare notificazione della cartella di pagamento depositando in giudizio la relata di notifica o l'avviso di ricevimento, essendo esclusa la possibilità di ricorrere a documenti equipollenti, quali ad esempio, registri o archivi informatici dell'Amministrazione finanziaria o attestazione dell'Ufficio postale. Va rilevato che il concessionario della riscossione non può avvalersi del disposto dell'art. 25, comma 5, d.p.r. n. 602/1973, in quanto detta disposizione, per la quale “l'esattore deve conservare la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione” non enuclea un'ipotesi di esenzione, oltre il quinquennio, dall'onere della prova documentale della cartella notificata ai soli fini di esibizione al contribuente o all'amministrazione.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. XV - sentenza n. 4938 del 21.7.2017 – Presidente e Relatore: Duchi**

**Avviso di intimazione – Notificazione a mezzo pec – Assenza di apposizione della firma digitale sulla cartella esattoriale allegata all'avviso notificato a mezzo PEC – Eccepita modificabilità del documento – Non rileva – Difformità tra la cartella esattoriale notificata a mezzo pec ed il ruolo – Onere della prova a carico del contribuente**

La cartella esattoriale allegata all'avviso di intimazione notificato con messaggio di posta elettronica certificata dall'agente della riscossione non necessita di apposizione di alcuna firma digitale. Il requisito di riconducibilità del documento in parola al soggetto emittente è soddisfatto dalla certi-

ficazione inerente alla sicura provenienza dal soggetto che l'ha inviata a mezzo PEC. Non è di alcun rilievo l'asserita potenziale modificabilità di tale documento in ragione della mancanza della firma digitale posto che solo una acclarata difformità tra il documento allegato e le somme risultanti dal ruolo o dal relativo estratto farebbe sorgere in capo al contribuente il diritto a contestarne legittimamente il contenuto. La effettiva e concreta mancanza di identità o conformità tra la cartella allegata al messaggio pec e le risultanze del ruolo legittimano il contribuente, onerato della prova, di farne dichiarare dal giudice la difformità in sede processuale e la conseguente nullità.

---

**Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXVIII - sentenza n. 13495 del 22.9.2017 - Presidente e Relatore: Di Cecilia**

**Riscossione - Cartella di pagamento - Notifica cartella a mezzo posta ad opera di soggetto privato**

Non sussiste la nullità o inesistenza della notificazione delle cartelle di pagamento a mezzo posta ad opera di soggetto privato regolarmente autorizzato dal Ministero dello Sviluppo Economico, in quanto l'art. 4 del d.lgs. 22 luglio 1999 n. 261, nel testo novellato dall'art. 4 del d.lgs. 31 marzo 2011 n. 58, in vigore dal 30 aprile 2011, ha continuato a riservare in via esclusiva, per esigenze di ordine pubblico (l'incaricato di un servizio di posta privata non riveste, a differenza dell'agente del fornitore servizio postale universale, la qualità di pubblico ufficiale), al fornitore del servizio universale Poste italiane, gli invii delle raccomandate ma solo per: a) i servizi inerenti alle notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari di cui alla l. 20 novembre 1982, n. 890; b) i servizi inerenti alle notificazioni a mezzo posta di cui all'art. 201 del d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (Codice della strada).

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. III - sentenza n. 7999 del 2.10.2017 - Presidente: Fava Del Piano, Relatore: Gaudino**

**Riscossione - Cartella di pagamento - Disconoscimento delle relate di notifica delle cartelle di pagamento prodotte in fotocopia - Non sussiste l'obbligo del deposito dell'originale - Atto impugnato notificato per posta in busta chiusa priva del suo integrale contenuto - Vi è la presunzione di conoscenza ex art. 1335 c.c.**

La relata di notifica della cartella di pagamento prodotta in copia da Equitalia, è sufficiente a provare l'avvenuta notifica della stessa, atteso che il generico disconoscimento operato dalla difesa non è sufficiente a far venire meno la presunzione di conformità dichiarata da Equitalia, anche alla luce della giurisprudenza che ha statuito come il disconoscimento di un documento prodotto in fotocopia o in copia scannerizzata debba precisare la pretesa (difformità dall'originale) e non imponga l'obbligo di istanza di verifica. Parte ricorrente si duole, infine, che l'atto impugnato non gli è stato notificato nel suo integrale contenuto, mancando alla copia notificata degli allegati. Nella ricezione dell'atto fiscale notificato tramite posta raccomandata, opera la presunzione di conoscenza ex art. 1335 c.c. essendo sufficiente la sottoscrizione dell'avviso di ricevimento da parte della persona individuata dall'ufficiale postale come legittimata alla ricezione. Il soggetto che procede alla notifica della cartella esattoriale o di atti successivi con la procedura di cui all'art. 26, d.p.r. n. 602/1973 può limitarsi a consegnare il plico chiuso all'agente postale per la sua spedizione, essendo assistiti da fede privilegiata ex art. 2700 c.c., tanto l'accettazione quanto l'avviso di ricevi-

mento della raccomandata e gravando, invece, sul destinatario l'onere di superare la presunzione di conoscenza del contenuto della raccomandata.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. II – sentenza n. 820 del 17.11.2017  
– Presidente: Manfredi Selvaggi, Relatore: Discenza**

**Comunicazione iscrizione ipotecaria emessa da Equitalia – Notificazione a mezzo posta  
– Validità**

La Corte di Cassazione con sentenza n. 12351/2016 ha affermato che la notificazione della cartella di pagamento emessa per la riscossione di sanzioni amministrative, è disciplinata dall'art. 26 del d.p.r. n. 602/1973. Pertanto l'art. sopra menzionato si applica anche alle cartelle di pagamento relative a sanzioni amministrative, poiché il dato normativo non contempla alcuna eccezione, essendo espressamente previsto dall'art. 17, primo e secondo comma, del d.lgs n. 46/1999 l'estensione delle disposizioni della riscossione mediante ruolo anche alle entrate degli enti pubblici diverse dalle entrate tributarie. Secondo consolidata giurisprudenza la notifica della cartella esattoriale emessa per la riscossione di sanzioni amministrative è espressamente disciplinata dall'art. 26 d.p.r. n. 602/1973.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo – Sez. VII staccata di Pescara –  
sentenza n. 839 del 6.10.2017 – Presidente: Maffei, Relatore: Luciotti**

**Accertamento e riscossione – Termini – Raddoppio dei termini – Mero riscontro di fatti  
comportanti la denuncia penale – Effettiva presentazione della denuncia – Non necessita**

In tema di raddoppio dei termini per l'esercizio dell'azione accertatrice in caso di *notitia criminis*:  
- il raddoppio consegue al mero riscontro di fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dall'inizio dell'azione penale - l'obbligo di denuncia "sorge anche ove sussistano cause di non punibilità impeditive della prosecuzione delle indagini penali - non presuppone necessariamente un accertamento penale definitivo circa la sussistenza del reato, che contrasterebbe anche con il regime del doppio binario tra giudizio penale e procedimento e processo tributario - l'obbligo di denuncia opera quando si sia in grado di individuare con sicurezza gli elementi del reato da denunciare non essendo sufficiente il generico sospetto di una eventuale attività illecita - il pubblico ufficiale non può liberamente valutare se e quando presentare la denuncia ma deve presentarla prontamente, pena la commissione del reato previsto per il caso di omissione o ritardo nella denuncia - sussiste il dovere del Giudice tributario di vagliare la presenza dell'obbligo di denuncia. L'astratta configurabilità di un'ipotesi di reato e l'intervenuta prescrizione del reato non è di per sé d'impedimento all'applicazione del termine raddoppiato per l'accertamento, proprio perché non rileva né l'esercizio dell'azione penale da parte del p.m., né la successiva emanazione di una sentenza di condanna o di assoluzione da parte del giudice penale.

---

**Commissione tributaria provinciale di Napoli – Sez. XII – sentenza n. 15025 del  
27.10.2017 – Presidente: Iaccarino, Relatore: D'Alessandri**

### **Riscossione - Cartella di pagamento - Notifica a mezzo PEC**

La notifica dell'atto costituisce condizione di efficacia ma non di validità dello stesso, né tanto meno costituisce, di per sé, un vizio dell'atto stesso ma, nell'ipotesi in cui è lo stesso ricorrente ad ammettere di aver ricevuto la cartella di pagamento e la stessa è stata da lui impugnata, implicitamente, dimostra di averne puntualmente conosciuto l'esistenza ed il contenuto e, quindi, è da ritenersi valida. Ne consegue che la notifica eseguita a mezzo PEC della cartella esattoriale è nulla, se l'allegato è un semplice file pdf privo della sottoscrizione digitale. La PEC esprime certezza soltanto sull'invio e sulla ricezione dell'e-mail, ma non assicura alcuna garanzia sull'originalità dei suoi allegati: per poter essere considerato un atto "originale" o conforme, la cartella posta in allegato alla e-mail deve riportare la firma digitale di persona idonea ad attestare la qualità. La notifica a mezzo PEC, in pdf, è del tutto illegittima, poiché l'allegata cartella dovrebbe quantomeno essere sottoscritta in formato digitale, da un funzionario idoneo a certificarne la conformità: in altri termini, l'estensione del file allegato alla e-mail avrebbe dovuto essere "p7m", anziché un semplice "pdf".

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XII - sentenza n. 2521 del 11.12.2017 - Presidente: Mancini, Relatore: Mauceri**

#### **Notificazione avvenuta successivamente all'estinzione della società agente della riscossione - Inesistenza della cartella - Sussiste**

La cartella di pagamento, emessa da una società agente della riscossione, che in data successiva alla cancellazione della stessa società dal Registro delle imprese, venga notificata al contribuente va considerata assolutamente inesistente, stante la non riferibilità della cartella stessa al soggetto emittente, trattandosi di soggetto estinto.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXIII - sentenza n. 66 del 8.1.2018 - Presidente e Relatore: Marasca**

#### **Riscossione - Cartella di pagamento - Notifica a mezzo posta - Regime probatorio**

Nel caso di notifica a mezzo posta, l'esattore è tenuto a produrre soltanto la ricevuta di ritorno della raccomandata, nella quale è indicato il numero della cartella notificata, sottoscritta dal destinatario unitamente all'estratto di ruolo.

In mancanza di contestazioni da parte del consegnatario è lecito presumere che la busta consegnata contenesse regolarmente la cartella di pagamento indicata nella ricevuta di ritorno della raccomandata e che la stessa fosse perfettamente leggibile.

Il disconoscimento delle copie fotostatiche di un documento non ha gli stessi effetti del disconoscimento di una scrittura privata prevista dagli artt. 214 e 215 c.p.c., cosicché mentre quest'ultimo, in mancanza di richiesta di verifica, preclude l'utilizzazione della scrittura, la contestazione ai sensi dell'art. 2719 c.c. non impedisce al giudice di accertare la conformità all'originale della copia fotostatica anche mediante altri mezzi di prova, comprese le presunzioni.

L'onere di disconoscere la conformità tra l'originale del documento e la copia fotostatica prodotta in giudizio va assolto ex art. 2719 c.c. mediante una dichiarazione di chiaro e specifico contenuto,

tale cioè da consentire di comprendere con precisione quali profili dell'autenticità del documento vengano negati.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 14 del 10.1.2018  
– Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti**

**TARSU – Atti imposizione tributaria – Notifica – Prescrizione e decadenza – Effetti**

Il principio secondo cui gli effetti della notificazione eseguita a mezzo del servizio postale si producono per il notificante al momento della consegna del piego all'ufficiale giudiziario (ovvero al personale del servizio postale) e per il destinatario al momento della ricezione, ha carattere generale e trova applicazione non solo con riferimento agli atti processuali ma anche con riferimento agli atti d'imposizione tributaria.

Ne consegue che deve considerarsi tempestiva la spedizione dell'avviso di rettifica effettuata prima dello spirare del termine di decadenza gravante sull'ufficio a nulla rilevando che la consegna al destinatario sia avvenuta successivamente a tale scadenza.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. III – sentenza n. 97 del 18.1.2018 – Presidente: Giusta, Relatore: Steinleitner**

**Riscossione – Cartella di pagamento – Notifica – Prova – Originale avviso di ricevimento – Necessità – Sussiste**

In tema di notificazione della cartella di pagamento per mezzo del servizio postale, soltanto l'avviso di ricevimento prodotto in originale è documento idoneo a comprovare l'avvenuta notifica, quando il contribuente abbia espressamente contestato la conformità del documento prodotto in fotocopia e la eventuale sottoscrizione apposta.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XIV- sentenza n. 1385 del 13.2.2018 – Presidente: Cortese, Relatore: Buonauro**

**Processo tributario – Notificazioni – Cartella di pagamento – Notifica a mezzo posta – Ricezione da soggetto diverso dal destinatario – Sufficienza – Condizioni**

In caso di notifica della cartella esattoriale a mezzo posta, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9 aprile 2001 è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente. Laddove il plico postale sia ricevuto da soggetto diverso dal destinatario, ma legato allo stesso da rapporti familiari o lavorativi (guardiano), non è richiesta la successiva spedizione della raccomandata al destinatario, essendo inapplicabile l'art. 60 del d.p.r. n. 600 del 1973, in presenza di una compita disciplina del procedimento contenuta nell'art. 26 del d.p.r. n. 603 del 1973.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. XXIV - sentenza n. 759 del 26.1.2018 – Presidente: Spirito, Relatore: Di Nardo**

**Cartella di pagamento - Notifica a mezzo posta - Ricezione da soggetto diverso dal destinatario - Non sufficienza**

In caso di notifica della cartella esattoriale a mezzo posta, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9 aprile 2001 è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente. Laddove il plico postale sia ricevuto da soggetto diverso dal destinatario, ma legato allo stesso da rapporti familiari o lavorativi (guardiano), non è richiesta la successiva spedizione della raccomandata al destinatario, essendo inapplicabile l'art. 60 del d.p.r. n. 600 del 1973, in presenza di una compita disciplina del procedimento contenuta nell'art. 26 del d.p.r. n. 603 del 1973.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV - sentenza n. 121 del 29.1.2018 – Presidente: Di Vitale, Relatore: Vella**

**Notifica a mezzo PEC - Raggiungimento dello scopo – Art. 156 c.p.c. - Violazione art. 50 d.p.r. n. 602/1973 - Disconoscimento ex art. 2719 c.c. - Effettuato in modo formale – Validità**

Il principio secondo cui la nullità non può essere mai pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato, vale anche per le notificazioni, in relazione alle quali—pertanto—la nullità non può essere dichiarata tutte le volte che l'atto, malgrado l'irritualità della notificazione, sia venuto a conoscenza del destinatario.

Il risultato dell'effettiva conoscenza dell'atto che consegue alla consegna telematica dello stesso nel luogo virtuale, ovverosia l'indirizzo di Pec – obbligatorio per le società – determina infatti il raggiungimento dello stesso scopo perseguito dalla previsione legale del ricorso alla Pec.

**Preavviso di fermo – Strumento di garanzia – Notifica intimazione - Necessità – Non sussiste**

Il Preavviso di Fermo rappresenta un mero strumento di garanzia avente natura cautelare sicché esplica la sua efficacia indipendentemente dalla notificazione dell'Intimazione di pagamento di cui all'art. 50, d.p.r. n. 602/1973, così come previsto in tema di iscrizione ipotecaria ex art. 77, d.p.r. n. 602/1973.

**Riscossione - Disconoscimento documentazione – Specificità delle contestazioni – necessità - Sussiste**

Non è ammissibile il disconoscimento della documentazione prodotta dal concessionario che non sia rivolto verso uno specifico vizio contenuto all'interno del documento. La copia prodotta in giudizio si ha per riconosciuta solo se la controparte non la disconosca in modo formale ex art. 214 e 215 c.p.c. nel termine della prima udienza o nell'udienza successiva alla loro produzione in giudizio. Il disconoscimento, per potere esplicitare i propri effetti, deve essere effettuato in modo formale e



specifico con una dichiarazione che contenga non equivoca negazione della genuinità della copia prodotta. Si tratta pertanto di una eccezione che non può essere formulata in modo generico ma deve contenere specifico riferimento al documento ed al profilo di esso che si intende contestare.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 142 del 29.1.2018 - Presidente e Relatore: Jeni**

**Notifica - Servizio postale ordinario - Relata di notifica - Necessità - Non sussiste**

In tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato un atto giudiziario senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge n. 890 del 1982 attengono esclusivamente alla notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario. Ne consegue che, difettando apposite previsioni della disciplina postale, non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c. superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato nell'impossibilità senza sua colpa di prenderne cognizione. Pertanto, una volta che il concessionario della riscossione abbia provveduto alla notifica diretta a mezzo del servizio postale della cartella di pagamento, non può essere pretesa la prova della relata di notifica.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 339 del 29.1.2018 - Presidente: Borgonovo, Relatore: Marseglia**

**Riscossione - Notifica della cartella di pagamento - Notifica - Temporanea assenza del destinatario - Invio della comunicazione di avvenuto deposito presso la casa comunale - Illeggibilità della firma sull'avviso di ricevimento - Assenza di querela di falso - Notifica valida**

L'avviso di ricevimento della comunicazione di avvenuto deposito presso la casa comunale - ancorché sottoscritto con grafia illeggibile - fa prova, fino a querela di falso, della consegna dell'atto al destinatario, purché la consegna sia avvenuta all'indirizzo del destinatario e il consegnatario dell'atto abbia apposto la propria firma nello spazio dell'avviso di ricevimento relativo alla firma del destinatario o di persona delegata. In questo caso la notifica deve ritenersi validamente effettuata a mani proprie del destinatario e la contestazione della firma apposta sull'avviso di ricevimento - al di fuori del giudizio per querela di falso - non inficia la regolarità della notifica, vieppiù che quanto affermato dall'Agente postale è assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 c.c. avendo natura di atto pubblico.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 459 del 2.2.2018 - Presidente e Relatore: Carrara**

**Cartella di pagamento - Bollo - Notifica cartella di pagamento - Consegna in busta sigillata al portiere - Notifica regolare**

La consegna a mano al portiere è sufficiente per la conoscibilità dell'atto da parte del destinatario, risultando accertata sia la circostanza che la persona è abilitata alla ricezione dell'atto, sia l'effettivo domicilio del contribuente. In ogni caso la presentazione tempestiva del ricorso sana qualsiasi irregolarità di notifica della cartella esattoriale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI – sentenza n. 194 del 5.2.2018 – Presidente: Giubilaro, Relatore: Paolini**

**Riscossione - Notifica della cartella di pagamento - Irreperibilità relativa del destinatario - Applicazione dell'art. 140 c.p.c. - Necessità che siano effettuati tutti gli adempimenti prescritti dall'art. 140 c.p.c. - Sussiste**

Nel caso di irreperibilità relativa del destinatario della cartella di pagamento va applicato l'art. 140 c.p.c. e la notifica si perfeziona allorché siano stati effettuati tutti gli adempimenti ivi previsti, incluso l'inoltro al destinatario della raccomandata informativa del deposito presso la casa comunale e la sua effettiva ricezione, non essendo sufficiente la sola spedizione ovvero, in caso contrario, con il decorso del termine di dieci giorni dalla spedizione (Cass., ordinanza 3.8.2017, n. 19476). La mancata prova dell'inoltro e del ricevimento della raccomandata informativa rappresenta una omissione di un adempimento fondamentale finalizzato a permettere al contribuente l'immediata nozione dell'avvenuta notificazione e di prendere visione dell'atto depositato presso la casa comunale, con la conseguenza della nullità della notificazione.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 179 del 7.2.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Segreto**

**Notifica diretta - l. n. 890/1982 – Non applicabilità**

In tema di notifica dei tributi locali, in forza, dell'art. 20 della legge n.146/1998 – che ha modificato l'art. 14 della legge n.890/1982, è possibile procedere alla notificazione a mezzo posta ed in modo diretto degli avvisi e degli atti che per legge vanno notificati al contribuente. Quando l'ufficio si avvale di tale facoltà di notificazione semplificata, alla spedizione dell'atto si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della legge n. 890/1982.

Ne consegue che deve escludersi la inesistenza della notifica dell'atto impugnato, senza considerare che l'inesistenza della notificazione, come tale insuscettibile di sanatoria, è configurabile solo quando essa manchi totalmente oppure quando l'attività compiuta esca completamente dallo schema legale del procedimento notificatorio, essendo stata effettuata in modo assolutamente non previsto dalla normativa, mentre l'eventuale nullità della notifica deve ritenersi sanata, per il raggiungimento dello scopo, dalla proposizione di una tempestiva e rituale opposizione.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. IV – sentenza n. 187 del 7.2.2018 – Presidente: Jeni, Relatore: Segreto**

**Notifica diretta - l. n. 890/1982 – Inapplicabilità – Relata – Necessità – Non sussiste.**

## **Luogo notifica – Rileva avviso ricevimento**

In tela di notifica di atti di tributi locali nei casi di notificazione postale eseguita direttamente dall'ufficio, non trovano applicazione le regole procedurali della legge n. 890/1982.

Tali norme riguardano le sole notifiche a mezzo posta eseguite tramite l'ufficiale giudiziario o altro ufficiale notificatore, e quindi occorrerà fare riferimento alla disciplina delle raccomandate ordinarie. Pertanto in tutti i casi di notifica postale diretta di un atto tributario: a) non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento, in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico; b) l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se lo stesso dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione; c) la notifica, anche laddove eseguita mediante consegna a persona diversa dal diretto interessato, ma comunque abilitata alla ricezione per conto di questi, si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal consegnatario.

## **Notifica – Posta ordinaria - Riserva ente poste – Non sussiste**

L'art. 4, comma 1, lett. a), del d. lgs. 22 luglio 1999, n. 261, emanato in attuazione della direttiva 97/67/CE, che ha liberalizzato i servizi postali, stabilisce che, per esigenze di ordine pubblico, sono affidati in via esclusiva al fornitore del servizio universale, (cioè a Poste Italiane S.p.A.) i servizi inerenti le notificazioni a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari di cui alla l. n. 890/1982 e successive modificazioni. Conseguentemente, deve affermarsi che tale riserva esclusiva, non opera, quando la notificazione viene eseguita direttamente a mezzo di posta ordinaria, senza le formalità di cui alla l. n. 890/1982.

---

## **Commissione tributaria provinciale di Napoli – Sez. XXIX - sentenza n. 1385 del 12.2.2018 – Presidente: Barretta, Relatore: Triassi**

### **Riscossione – Notificazione – Notifica a mezzo PEC – Legittimità – Sussistenza**

La notificazione telematica della cartella o intimazione è consentita a norma dell'art. 26, comma 2, d.p.r. n. 602/1973, e tale forma di notifica è divenuta obbligatoria in ragione delle modifiche apportate dall'art. 14, comma 1, del d.lgs. 24.9.2015, n. 159. Pertanto va disattesa la eccezione di inidoneità della notificazione a mezzo pec, atteso peraltro il consolidato principio che qualsiasi ipotesi di vizio della notificazione è sanato allorché risulti dimostrato il raggiungimento dello scopo costituito dalla conoscenza del destinatario del contenuto dell'atto.

---

## **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. IV - sentenza n. 346 del 20.2.2018 – Presidente: Mauriello, Relatore: Viciani**

### **Riscossione - Notifica della cartella di pagamento tramite PEC - Va provata la conformità all'originale della cartella**

La prova della notifica della cartella di pagamento tramite PEC può essere fornita dal Concessionario attraverso la copia analogica della cartella e delle relative ricevute di accettazione e consegna: la prova della notifica sarà da ritenersi data se la conformità all'originale di tale copia, in tutte le sue

componenti, è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato (art. 23, comma 1, d.lgs 7.3.2005, n. 82) o se la conformità di esse (per quanto prive dell'attestazione) non sia disconosciuta dal contribuente (art. 23, comma 2, d.lgs. 7.3.2005, n. 82). Quindi, con la notifica PEC la trasmissione di una mera copia della cartella di pagamento, non garantisce la sua conformità all'originale, in quanto si tratta di una copia informatica priva di attestazione di conformità e di firma digitale, entrambe necessarie per ritenere, ai sensi dell'art. 22 del Codice dell'Amministrazione Digitale, la copia conforme all'originale.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. IV – sentenza n. 778 del 23.2.2018 – Presidente: D'Addea, Relatore: Bussani**

**Notificazione degli atti – Persona di famiglia – Presunzione**

La notifica della cartella esattoriale si intende ritualmente effettuata quando l'agente postale abbia consegnato il plico da notificarsi a coniuge separato, ove quest'ultimo risulti una presenza non meramente occasionale, considerato che il rapporto di coniugio cessa solo con la pronuncia di scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio. Del pari, la notificazione a persona di famiglia, che pur non abbia uno stabile rapporto di convivenza con il notificando, fonda la presunzione, giustificata dal vincolo di parentela, di successiva consegna.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. V – sentenza n. 887 del 26.2.2018 – Presidente: Nocerino, Relatore: Marcellini**

**Cartella di pagamento – Notifica a mezzo PEC – Allegato in formato pdf e non p7m – Nullità della notifica – Sussiste – Illegittimità della cartella – Consegue**

Qualora la notifica della cartella di pagamento avvenga per posta elettronica certificata e la stessa cartella venga allegata in formato pdf e non p7m - quindi priva di firma elettronica qualificata o firma digitale - la notifica è nulla con conseguente illegittimità della cartella allegata. L'apposizione della firma elettronica è infatti garanzia di identificabilità del suo autore, nonché di integrità e immodificabilità del documento firmato digitalmente.

---

**Commissione tributaria provinciale di Bolzano – Sez. II – sentenza n. 28 del 28.2.2018 – Presidente: Abram, Relatore: Tappeiner**

**Accertamento – Notificazioni – Notifica telematica – Cartella di pagamento – Nullità della notifica – Occorre il disconoscimento formale della conformità tra copia e originale**

In tema di notifica telematica, deve ritenersi tardivo il ricorso presentato dal contribuente ove quest'ultimo, per sostenere la tempestività della proposizione, eccepisca la nullità della cartella di pagamento disconoscendo non già la formale conformità della copia dell'atto notificato rispetto all'originale cartaceo, quanto piuttosto la validità del formato elettronico del file allegato allo stesso. Infatti, nella disciplina attualmente vigente in materia di Posta elettronica certificata, ed in particolare dall'art. 6 del d.p.r. 11 febbraio 2005, n. 68, espressamente richiamato dall'art. 26 del d.p.r. n.

602/1973, non risultano applicabili regole tecniche al processo tributario, relative alle modalità di prova ovvero di acquisizione dei file attestanti l'invio e la ricezione del messaggio.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. I - sentenza n. 467 del 7.3.2018  
– Presidente: Raso, Relatore: Scaglione**

**TARSU/TIA – Notifica – Effetti – Atti sostanziali – Processuali – Scissione**

In tema di notifica la scissione degli effetti per il mittente e per il destinatario si applica solo alla notifica degli atti processuali, mentre resta esclusa per i casi di notifica degli atti sostanziali, operando una distinzione tra atti negoziali unilaterali, o come nella fattispecie, atti amministrativi di natura tributaria – per i quali un diritto non può dirsi esercitato se l'atto non giunge a conoscenza del destinatario e atti processuali, per i quali il diritto può dirsi esercitato con la consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario.

Quando il diritto non si può far valere se non con un atto processuale, non si può sfuggire alla conseguenza che la prescrizione è interrotta dall'atto di esercizio del diritto, ovvero dalla consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario per la notifica.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania – Sez. X - sentenza n. 2185 del 7.3.2018 – Presidente: Ghionni, Relatore: Basso**

**Accertamento – Società estinta – Crediti tributari antecedenti all'estinzione – Notifica alla società – Legittimità – Ragioni**

L'avviso di accertamento – per debiti tributari maturati prima dell'estinzione – è legittimamente notificato alla società estinta ai sensi dell'art. 28, comma 4, d.lgs. n. 175/2014 secondo cui ai fini della validità ed efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi (...) l'estinzione della società di cui all'art. 2495 c.c. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal registro delle imprese.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte – Sez. IV - sentenza n. 510 del 12.3.2018 – Presidente: Galasso, Relatore: Borgna**

**Accertamento - Notificazione - Persona giuridica - Irreperibilità - Obbligo di notifica al legale rappresentante – Sussiste**

Nel caso in cui debba essere notificata una cartella di pagamento ad una società fallita il messo notificatore, recatosi alla sede della suddetta e constatata l'irreperibilità del destinatario, non può limitarsi al deposito presso la Casa Comunale senza esperire alcuna indagine; questo in forza delle disposizioni dell'art. 145 c.p.c. che, in presenza dell'impossibilità di realizzare la notifica verso la persona giuridica, prevede l'attivazione di procedure di notifica alternative nei confronti delle persone fisiche correlate alla società, nel caso in esame il curatore fallimentare e il contribuente quale coobbligato.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 1172 del 20.3.2018 - Presidente: Chindemi, Relatore: Fucci**

**Cartella di pagamento - Comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria - Portinaio stabile - Contribuente residente all'estero - Correttezza della notifica - Non sussiste**

In tema di cartelle di pagamento, costituenti atti prodromici alla comunicazione di iscrizione ipotecaria, la notifica della medesima, eseguita in Italia e a mani del portiere dello stabile nei confronti di un contribuente residente all'estero, non è valida in quanto l'Ufficio, che era a conoscenza della residenza estera e che poteva venirne a conoscenza utilizzando l'ordinaria diligenza - in quanto emerge dall'anagrafe AIRE dei residenti all'estero - avrebbe dovuto procedere con la notifica ex art. 142 c.p.c. ovvero con raccomandata inviata all'indirizzo di residenza estero del contribuente seguendo la relativa procedura.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. II - sentenza n. 628 del 29.3.2018 - Presidente: Jeni, Relatore: Segreto**

**Riscossione - Notifica della cartella esattoriale a mezzo posta - Agenzia privata di recapito - Validità della notificazione - Condizioni**

La notifica a mezzo posta è validamente eseguita anche se il plico sia consegnato al destinatario da un'agenzia privata di recapito, qualora il notificante si sia rivolto all'ufficio postale, e l'affidamento del plico all'agenzia privata sia avvenuto per autonoma determinazione dell'ente Poste, al quale il d.lgs. 22.7.1999, n. 261 continua a riservare in via esclusiva gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie, perché in tal caso l'attività di recapito rimane all'interno del rapporto tra l'ente Poste e l'agenzia privata, e permane in capo al primo la responsabilità per l'espletamento del servizio.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 1461 del 4.4.2018 - Presidente e Relatore: Zingale**

**Cartella di pagamento notificata via PEC - Assenza di firma digitale - Violazione norme del CAD**

La notifica via PEC di una cartella non è valida se avviene tramite un messaggio PEC contenente il file della cartella privo di firma digitale, atteso che tale modalità di notifica non garantisce l'integrità e l'immodificabilità del documento informatico.

**IRPEF - Cartella di pagamento - Richiesta di rateizzazione - Non costituisce acquiescenza**

Al puro e semplice riconoscimento esplicito o implicito fatto dal contribuente di essere tenuto al pagamento di un tributo contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni, pagamenti, domande di rateizzazioni o di altri benefici), non può essere attribuito l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'*an debeatur*, salvo che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa essere considerato estinto il rapporto tributario. Ne consegue che la rateizzazione richiesta dal ricorrente/contribuente non può essere considerata acquiescenza alla pretesa tributaria.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. IX - sentenza n. 1715 del 16.4.2018  
– Presidente: Salvago, Relatore: Innocente**

**Notifica eseguita a mani del curatore fallimentare - Legittimità - Sussiste**

In pendenza di procedura concorsuale la notifica degli atti di accertamento di un credito e delle cartelle di pagamento viene eseguita soltanto a mani del curatore fallimentare, che ha piena legittimazione processuale, e non anche del fallito.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 1662 del 17.4.2018 – Presidente: Sabatino, Relatore: Liotta**

**Riscossione - Consegna e spedizione mediante raccomandata affidata ad un servizio di posta privata**

La ratio della norma secondo cui, nelle procedure amministrative e giudiziarie, “la consegna e la spedizione mediante raccomandata, affidata ad un servizio di posta privata, non sono assistite dalla funzione probatoria che l’art 1 del (..) d.lgs. n. 261 del 1999 ricollega alla nozione di “invii raccomandati” e devono, pertanto, considerarsi inesistenti” (Cass., n. 2262/2013; v. in senso conforme, Cass., n. 11095/2008; Cass., n. 22375/2006; Cass., n. 20440/2006 e, più di recente, Cass., n. 27021/2014) e conseguentemente “in tema di notifiche a mezzo posta, il d.lgs. 22 luglio 1999, n. 261, pur liberalizzando i servizi postali in attuazione della direttiva 97/67/CE, all’art. 4, comma quinto, ha continuato a riservare in via esclusiva (..) al fornitore del servizio universale (l’Ente Poste), gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie” (Cass., n. 2262/2013), riposa, come peraltro enunciato nella testé citata sentenza, su “esigenze di ordine pubblico”, connesse, pertanto, alla natura del soggetto che effettua il servizio; esigenze che sono perfettamente salvaguardate allorquando la consegna e la spedizione venga effettuata da Poste Italiane, e ciò indipendentemente dalla figura del committente, di chi cioè l’abbia di volta in volta richiesta.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento – Sez. I - sentenza n. 836 del 20.4.2018 – Presidente: Di Vitale, Relatore: Segreto**

**Notifica postale - Affidamento a poste private da parte di poste italiane - Notifica - Validità**

La notifica a mezzo posta, è validamente eseguita, anche se il plico venga consegnato al destinatario da un’agenzia privata di recapito, qualora il notificante si sia rivolto all’ufficio postale, e l’affidamento del plico all’agenzia privata sia avvenuto per autonoma determinazione dell’ente Poste, al quale il d.lgs. 22.7.1999, n. 261 continua a riservare in via esclusiva gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie.

In tal caso l’attività di recapito rimane all’interno del rapporto tra l’ente Poste e l’agenzia privata, e permane in capo al primo la responsabilità per l’espletamento del servizio.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XV - sentenza n. 2179 del 16.5.2018 – Presidente: Giordano, Relatore: Maffey**

### **Cartella di pagamento - Raccomandata con avviso ricevimento - Notifica - Perfezionamento**

Il Concessionario può notificare la cartella di pagamento mediante raccomandata con avviso di ricevimento. Per il perfezionamento della notifica è sufficiente che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario senza alcun altro adempimento da parte dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza e sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente.

---

### **Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. III - sentenza n. 1069 del 30.5.2018 - Presidente: Cremona, Relatore: Noto**

#### **Notifica raccomandata informativa con Poste Private - Inesistenza giuridica della notificazione**

Alle poste private non può riconoscersi la qualità di pubblico ufficiale con la conseguenza che gli atti notificati da queste non godono della presunzione di veridicità fino a querela di falso, riconosciuta agli atti notificati dall'Ufficiale Giudiziario o da altri agenti notificatori o dall'ufficiale postale di Poste Italiane S.p.a. cui il legislatore ai sensi del d.lgs. n. 261/1999 riserva la notificazione degli atti amministrativi e giudiziari.

Anche in seguito all'entrata in vigore della l. n. 124/2017 che ha disposto la cancellazione di esclusiva di Poste Italiane del servizio di comunicazione degli atti giudiziari e delle infrazioni stradali a partire dal 10 settembre 2017 la detta previsione abrogativa non ha efficacia retroattiva.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 2446 del 11.6.2018 - Presidente: Carrara, Relatore: Mattarella**

#### **Notifica di una cartella di pagamento tramite consegna ad un familiare del destinatario**

La notifica della cartella di pagamento, effettuata presso la casa di abitazione o l'ufficio del destinatario, è valida anche se l'atto sia consegnato a persona di famiglia o addetta alla casa o all'ufficio, senza che sia necessario l'invio di una successiva raccomandata informativa né la sottoscrizione dell'originale da parte del destinatario.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. II - sentenza n. 2484 del 13.6.2018 - Presidente e Relatore: Micali**

#### **Avviso accertamento IRES/IVA - Notifica al commissario liquidatore del P.v.c. della Guardia di Finanza - Notifica al contribuente in bonis - Legittimità avviso di accertamento - Sussiste**

E' legittimo l'avviso di accertamento notificato al curatore del fallito motivato esclusivamente "per relationem" al PVC precedentemente notificato al contribuente ancora "in bonis". La dichiarazione di fallimento, infatti, comporta la perdita della legittimazione sostanziale e processuale da parte



del suo titolare ed il subentro del curatore fallimentare nella sua posizione. Pertanto gli atti del procedimento tributario (quale PVC della Guardia di Finanza) notificato alla parte prima della dichiarazione di fallimento sono opponibili alla curatela.

## 8. Il rimborso

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. VIII – sentenza n. 2107 del 21.5.2018 – Presidente: Maira, Relatore: Montalto**

**Rimborso - Termine decadenziale - Retroattività sentenza Corte di Giustizia Europea - Sussiste - Applicabilità a posizioni definitive - Non Sussiste**

Le pronunzie della Corte di Giustizia Europea retroagiscono travolgendo la normativa nazionale per la quale è stato ravvisato il comportamento discriminatorio. Tuttavia le pronunzie della Corte Europea, così come quelle della Corte Costituzionale che dichiarano l'illegittimità di una norma nazionale, non incidono sui rapporti già definiti. Nel caso di istanza di rimborso di imposte, pertanto, il termine decadenziale di cui all'art. 38 del d.p.r. n. 602/1973 decorre dalla data in cui è stato effettuato il versamento e, se superiore a 48 mesi, deve considerarsi decaduto il diritto al rimborso.

## 9. Le sanzioni tributarie

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. XIII – sentenza n. 2227 del 16.10.2017 – Presidente: Andronio, Relatore: Bagnai**

**Violazioni relative al contenuto delle dichiarazioni ed ai versamenti – Applicazione delle sanzioni di cui all'art. 13, commi 1 e 2, d.lgs. 18.12.1997, n. 471 nella versione vigente in un anno precedente all'anno 2016 – Modificazioni apportate con l'art. 15, d.lgs. 24.8.2015, n. 158 in vigore dal 1° gennaio 2016 – Applicazione del “favor rei”**

Nel caso di presentazione del Modello 770 per un anno precedente alle modifiche apportate dal d.lgs. 24.8.2015, n. 158, art. 15, al d.lgs. 18.12.1997, n. 471, con il quale siano state dichiarate ritenute alla fonte (nella specie sugli interessi di un prestito obbligazionario) effettuate nella misura errata del 12,5% anziché del 27%, è stata commessa sia la violazione dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte sia la violazione di omissione di versamento. La prima sanzionata dall'art. 14, d.lgs. 18.12.1997, n. 471, che, nel testo vigente prima della modifica apportata dal citato art. 15, d.lgs. 24.8.2015, n. 158, così disponeva: “Violazione dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte - Chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione amministrativa pari al venti per cento dell'ammontare non trattenuto, salva l'applicazione delle disposizioni dell'art. 13 per il caso di omesso versamento” e la seconda violazione sanzionata dal comma 1 dell'art. 13 del d.lgs. 18.12.1997, n. 471. Va tuttavia rilevato che nella nuova formulazione dell'art. 14 citato è stato soppresso il periodo “salva l'applicazione delle disposizioni dell'art. 13 per il caso di omesso versamento”, per cui la

soppressione di questo periodo comporta ora l'applicazione della sola sanzione prevista dall'art. 14 citato con la conseguente applicazione del principio del "favor rei".

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 1028 del 18.10.2017 - Presidente e Relatore: Tenaglia**

**Riscossione - Credito IVA - Compensazione orizzontale - Limite massimo utilizzabile - Legittimità - Sussiste - Equivalenza dell'eccedenza ad omesso versamento - Sussiste - Sanzione per omesso versamento - Legittimità - Sussiste**

In tema di compensazione di crediti e debiti tributari il combinato disposto di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 ed art. 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 deve intendersi quale limite invalicabile alla possibilità del contribuente di porre in compensazione crediti fiscali e debito IVA avente il fine di garantire allo Stato una entrata certa che non potesse elidersi, per ciascun contribuente, oltre la soglia di euro 516.456,90. Pertanto, pur essendo il credito utilizzato in compensazione esistente, lo stesso non poteva essere portato in compensazione nell'anno di riferimento, con la conseguenza che ciò ha comportato un'omissione di versamenti, essendo stati i tributi dovuti compensati con un credito in maniera illegittima, dovendosi, al contrario, per tale credito chiedere il rimborso, ovvero utilizzarlo nel periodo d'imposta successivo. Dal mancato rispetto del limite di cui all'art. 34 della legge n. 388/2000 deriva un'omissione di versamento che è stato legittimamente sanzionato ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XV - sentenza n. 6044 del 25.10.2017 - Presidente: Bricchetti, Relatore: Chiametti**

**Riscossione in pendenza di giudizio - Soccombenza in appello del contribuente vittorioso in primo grado - Sanzione art. 13, d.lgs. n. 471/1997 - Non applicabilità**

Nel caso in cui il contribuente abbia provveduto al versamento dell'imposta dovuta in pendenza di giudizio ed entro il termine per la proposizione del ricorso ma, risultato vittorioso in primo grado abbia ottenuto il rimborso di quanto versato in via provvisoria, qualora sia successivamente rimasto soccombente in appello, non è applicabile nei suoi confronti la sanzione del 30% ex art. 13 del d.lgs. n. 471/1997. Tale disposizione punisce infatti chi non provvede entro le scadenze predefinite al versamento di un tributo (o di una sua frazione) qualora non sia proposto ricorso o il medesimo sia respinto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 32 del 28.11.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Bolognesi**

**Accertamento - Sanzioni - Abolito della condotta sanzionabile - Casistica**

Gli effetti di cui all'art. 2, comma 3, del d.lgs. n. 472/1997 riguardano tanto le ipotesi in cui la legge sopravvenuta si limiti ad abolire la sola sanzione, lasciando in vita l'obbligatorietà del comportamento sanzionabile, quanto quelle in cui venga eliminato un obbligo strumentale, e quindi solo indirettamente la sanzione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. V - sentenza n. 2657 del 21.12.2017 – Presidente e Relatore: Fanucci**

**Versamento del saldo dell'imposta dovuta nei trenta giorni successivi al termine previsto dall'art. 17, comma 1, d.p.r. 7.12.2001, n. 435, maggiorato dello 0,40% - Mancata maggiorazione del versamento - Versamento tardivo - Non sussiste**

Il versamento del saldo dell'imposta sul reddito (IRPEF o IRES) e dell'IRAP risultanti dalla dichiarazione dei redditi effettuato entro il trentesimo giorno successivo al termine previsto dall'art. 17, comma 1, d.p.r. 7.12.2001, n. 435, deve essere maggiorato dello 0,40%. Se il versamento dell'importo dovuto è stato effettuato senza la maggiorazione dello 0,40% non può essere considerato tardivo, ma soltanto versamento parziale e, di conseguenza, la sanzione del terzo deve essere rapportata alla frazione di importo non versato.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XIX - sentenza n. 4 del 8.1.2018 – Presidente: Citro, Relatore: Pilello**

**IRES – Sanzioni amministrative – Amministratore di fatto – Punibilità – Non sussiste**

Le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o di enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando questa è gestita da un amministratore di fatto; la responsabilità degli amministratori di fatto, per conseguenza, è pur sempre responsabilità da inadempimento degli obblighi che derivano dal contratto di società, a nulla rilevando la circostanza che l'amministratore sia stato investito degli obblighi per nomina assembleare, o altrimenti.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna – Sez. I - sentenza n. 48 del 23.1.2018 – Presidente e Relatore: Leone**

**Accertamento – Sanzioni – Applicazione analogica di una norma sanzionatoria- Ammissibilità – Non sussiste**

In ambito di sanzioni è necessario che sia una legge dello Stato a indicare con sufficiente specificazione i caratteri, il contenuto e i limiti dei provvedimenti dell'autorità non legislativa, giusta previsione dell'art. 3 del d.lgs. n. 472 del 1997 la cui rubrica, non casualmente, è principio di legalità.

Il principio di legalità esclude l'analogia e richiede che il sistema sanzionatorio sia affermato con atti normativi aventi valore di legge.

L'art. 12, comma 3, d.lgs. n. 471 del 1997 prevede la sanzione della sospensione della licenza o autorizzazione solo se è accertata l'omessa installazione degli apparecchi misuratori e quindi non si rende applicabile anche alla mancata verifica degli stessi; trattandosi di due ipotesi completamente diverse la sanzione può essere applicata unicamente alla fattispecie espressamente regolata dalla norma di legge.

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. III - sentenza n. 333 del 23.1.2018**  
**– Presidente: Lo Franco, Relatore: Laudani**

**Riscossione - Violazione tributaria per causa di forza maggiore**

Per costante giurisprudenza di legittimità l'elemento soggettivo della violazione tributaria per causa di forza maggiore deve consistere nella impossibilità oggettiva, per cause insuperabili da parte del contribuente, di adempiere all'obbligazione. Tale ipotesi non si verifica quando questi non assolva il rigoroso onere di allegazione e prova a suo carico, di non avere potuto fronteggiare la difficoltà economica in alcun modo, nemmeno ricorrendo a provvedimenti eccezionali o sfavorevoli al proprio patrimonio (Cass., nn. 5467/2014 e 20266/2014).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. X - sentenza n. 1608 del 10.4.2018**  
**– Presidente e Relatore: Micali**

**Avvisi - Accertamento IRPEF/IVA/IRAP - Atti - Contestazione - Sanzioni - Diniego definizione agevolata**

Sussiste differenza tra “avviso di accertamento” ed “atto di contestazione sanzioni”. Gli avvisi di accertamento infatti sono atti diversi dagli “atti di contestazione sanzione” i quali sono previsti per le ipotesi di sanzioni non collegate ai tributi. Ne consegue che qualora gli avvisi di accertamento vengano emessi ai sensi dell'art. 54, comma 5, del d.p.r. n. 633 del 1972 la legittimità dell'iter procedimentale seguito ed il fondamento della pretesa dipenderà dall'esito del giudizio avverso il diniego dell'istanza di definizione. Gli atti di contestazione sanzioni, invece, riguardano violazioni non collegate a tributi e rispetto ai quali spetta al contribuente l'onere della prova della loro illegittimità.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia – Sez. XII - sentenza n. 1911 del 7.5.2018**  
**– Presidente e Relatore: Carrara**

**Atto di irrogazione sanzioni - Obbligo di motivazione - Sussistenza - Obbligo di esame delle deduzioni difensive del contribuente - Sussistenza - Conseguenze - Invalidità - Sussistenza**

L'atto di irrogazione delle sanzioni deve, a pena di nullità, essere dotato di adeguata motivazione sia in ordine alle ragioni che fondano la pretesa fiscale, sia in ordine alle deduzioni difensive presentate, in merito alle quali l'Amministrazione finanziaria deve fornire una specifica risposta ai sensi del comma 7 dell'art. 16 del Decreto legislativo n. 472/1997.

## **10. Casistica**

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano – Sez. X - sentenza n. 4490 del 3.7.2017**  
**– Presidente e Relatore: Fugacci**

### **Ritenute sui dividendi – Qualità di beneficiario effettivo – Certificazione rilasciata dallo Stato estero – Disconoscimento sulla base di presunzioni – Non ammesso**

L'applicazione della ritenuta in misura ridotta sui dividendi, distribuiti da una società italiana ai propri soci residenti all'estero (nel caso di specie, in Svizzera), è consentita in presenza di una certificazione dello Stato estero che attesti i requisiti prescritti dalla Convenzione contro le doppie imposizioni, tra cui la qualità di beneficiario effettivo del soggetto percettore. Quest'ultimo status non può essere disconosciuto, sulla base di presunzioni, dall'Amministrazione finanziaria che non abbia contestato la falsità dei certificati rilasciati dalle autorità estere e non abbia ipotizzato (né tantomeno provato) quale sarebbe stata la giurisdizione aggirata, più sfavorevole.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Trentino – Sez. I - sentenza n. 76 del 10.7.2017 – Presidente: Pascucci, Relatore: Chietini**

**Eredi del contribuente - Notifica degli atti - Mancata comunicazione ex art. 65 d.p.r. n. 600 del 1973 – Sua sostituibilità con altre forme di comunicazione – Non ammissibile**

**Accertamento tributario - Interposizione fittizia - Presunzioni di cui all'art. 37, comma 3, d.p.r. n. 600 del 1973 – Onere probatorio non assolto da parte dell'Amministrazione finanziaria**

In tema di notifica degli atti agli eredi, la comunicazione posta a carico degli eredi di cui all'art. 65, comma 2, del d.p.r. n. 600 del 1973 non può essere sostituita da altre fonti di conoscenza indiretta, quali la dichiarazione di successione. In ogni caso, anche in presenza di regolare comunicazione, la notifica ugualmente effettuata ai sensi del comma 4 del medesimo articolo presso l'ultimo domicilio del *de cuius* è affetta da nullità sanabile per raggiungimento dello scopo ai sensi dell'art. 156 c.p.c. a seguito della proposizione del ricorso da parte dei medesimi eredi.

L'Amministrazione finanziaria che intenda contestare una fattispecie di interposizione fittizia ex art. 37, comma 3, d.p.r. n. 600/1973, costituita nel caso di specie da una donazione di terreno edificabile seguita dal conferimento dello stesso bene in una società, non può fondare le proprie presunzioni sui soli elementi indiziari enucleati negli atti causa (atto di donazione, successivo conferimento, grado di parentela tra i soggetti coinvolti e identità di valore degli atti), ma deve indagare le più ampie vicende che hanno coinvolto la famiglia, anche attraverso l'analisi di ulteriori atti.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. V - sentenza n. 788 del 14.7.2017 – Presidente e Relatore: Rosin**

**Riscossione – Società estinta - Responsabilità del socio per debiti tributari della società – Atto di accertamento della responsabilità – Necessità – Sussiste**

In tema di riscossione dei debiti tributari della società di capitali estinta nei confronti del socio - ex art. 36 del d.p.r. n. 602/1973 - non è sufficiente la notifica della cartella di pagamento. Infatti, ai sensi dell'art. 36 dello stesso decreto, nei casi di responsabilità dei soci per imposte dovute dalle società di capitale e persone giuridiche in genere, questa deve essere accertata con apposito atto da notificare all'interessato. Ciò in quanto né l'esistenza del debito di imposta della persona giuridica, né la sua cessazione con conseguente impossibilità di adempimento da parte della

medesima, sono elementi sufficienti per la responsabilità dei soci. Per questa è anche richiesto che nella liquidazione, o ex art. 36 anche nei due precedenti periodi di imposta, i soci abbia avuto dalla società danaro o altri beni. Ne consegue che la mancanza di uno specifico precedente atto di accertamento nei confronti della contribuente rende illegittima l'iscrizione a ruolo e l'emissione della cartella a carico della medesima.

---

**Commissione tributaria regionale per il Molise – Sez. I - sentenza n. 545 del 22.9.2017  
– Presidente e Relatore: Moscato**

**Associazione Dilettantistica – Difetto di rappresentanza legale**

Non assume alcuna importanza la circostanza che del cambio di Presidente non sia stata data comunicazione all'Autorità finanziaria, comunicazione che incombe sul nuovo presidente, perché di tale successione nella carica era stata comunque notiziata la competente FIGC. E' pur vero infatti che, ai sensi dell'art. 38 c.c. per i debiti d'imposta chiamato a rispondere personalmente e solidalmente, tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per il tributo non corrisposto, è il soggetto che, in forza del ruolo rivestito, ha diretto la complessiva gestione sociale nel periodo considerato ma è non meno vero che, trattandosi di responsabilità solidale con l'associazione sportiva, è pur sempre necessario che nei confronti di quest'ultima, nella persona del suo Presidente *pro-tempore*, sia stata effettuata una regolare verifica fiscale: cosa che, per i motivi innanzi enunciati, non è avvenuto.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Umbria – Sez. III - sentenza n. 272 del 24.7.2017  
– Presidente: Greco, Relatore: Amovilli**

**IRES, IVA, IRAP - Omessa dichiarazione reddito - Plusvalenza - Cessione immobiliare società in liquidazione**

Nell'ipotesi di cancellazione di società di capitali dal registro delle imprese, il Fisco può agire in via sussidiaria nei confronti dei soci nei limiti di cui all'art. 2495 c.c., ma è tenuto a dimostrare i presupposti della loro responsabilità. Nella specie non risulta, nel biennio precedente la liquidazione, la distribuzione di utili ai soci con conseguente infondatezza della pretesa tributaria.

Alla fattispecie non è poi applicabile la modifica introdotta dall'art. 28 d.lgs. n. 157/2014 (presunzione relativa di ricevimento di utili ai soci) trattandosi di norma non avente carattere di retroattività.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. I - sentenza n. 1077 del 30.10.2017  
– Presidente: Guidorizzi, Relatore: Troiani**

**Riscossione – società di capitali cessata – responsabilità del liquidatore – cartella di pagamento – sufficienza – non sussiste – atto di accertamento della responsabilità – necessità – sussiste**

In tema di riscossione di imposte dovute da una società cessata, la cartella di pagamento notificata al liquidatore non è sufficiente a far valere la responsabilità del liquidatore medesimo per le somme indebitamente distribuite. E' necessario invece, che la responsabilità del liquidatore venga

accertata con specifico atto emesso ai sensi dell'art. 36 del d.p.r. n. 602/1973. Pertanto, nel caso di specie, la cartella di pagamento risulta illegittima per carenza di motivazione, poiché non è indicato perché si ritenga sussistere responsabilità del liquidatore e non è neppure indicata l'entità delle somme percepite dai soci in base al bilancio di liquidazione, entro il cui limite far valere la responsabilità accertata.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXIII - sezione staccata di Brescia - sentenza n. 4414 del 30.10.2017 – Presidente e Relatore: Palestra**

**Scostamento prezzo ed OMI – Discordanza listino FIAIP – Altri elementi – Corrispondenza digitale – Diversità acconti e caparre – Mutuo fondiario – Legittimità accertamento – Sussiste**

È legittimo l'accertamento che si fonda non soltanto su una accertata discordanza tra prezzi dichiarati e valori OMI degli immobili venduti ma dal persistere della sottostima (anzi accentuata) anche rispetto ai valori dei correnti bollettini FIAIP che, per quanto non costituiscano fonte formale di diritto, rappresentano lo specchio ragionevole (certamente, più ragionevole rispetto al prezzario, potenzialmente interessato, della società contribuente), della situazione di mercato in un certo periodo in una certa zona. L'accertamento inoltre procede ad una disamina espressa di una serie di situazioni in relazioni alle quali l'esame della corrispondenza digitale conservata presso la società permetteva di verificare come il valore dichiarato finale (in assenza di contratti preliminari) indicasse importi nettamente inferiori alla somma aritmetica di caparra ed acconto, e in altri casi comunque inferiori alla somma di quanto versato e di quanto acquisito con il mutuo fondiario acceso per l'abitazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXI - sentenza n. 4868 del 23.11.2018 – Presidente: D'Agostino, Relatore: Colavolpe**

**Accertamento – Stabile organizzazione occulta – Stabile organizzazione personale – Esclusione – Dichiarazione rese da terzi – Validità probatoria – Presunzione semplice – Necessità di altri elementi di prova**

È illegittima la pretesa invocata nei confronti di una società estera alla quale l'Erario ha contestato di avere operato tramite una stabile organizzazione di tipo "personale" occulta; quest'ultima presuppone o che l'agente dipendente abbia poteri di rappresentanza diretta della società estera ovvero che svolga un ruolo essenziale nello svolgimento delle trattative prodromiche alla conclusione degli accordi stipulati dalla società non residente ed incombe sull'Amministrazione l'onere di fornire tale prova; a tal fine le dichiarazioni rese dal terzo, acquisite dai verificatori durante le attività ispettive, qualora generiche e confutate da altre dichiarazioni di terzo rese in relazione alla medesima ipotesi, hanno valore di mero indizio che concorre a formare il convincimento del giudice e richiedono a conferma ulteriori elementi di prova.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia – Sez. XXI - sentenza n. 5203 del 12.12.2017 – Presidente: D'Agostino, Relatore: Braghò**

**Valore normale - Operazioni infragruppo - Linee guida OCSE - Determinazione del metodo applicato - Onere di motivazione - Sussiste**

L'accertamento del valore normale dei beni ceduti e dei servizi prestati nell'ambito delle operazioni infragruppo di cui all'art. 110, comma 7, del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917 è rimesso a specifici criteri econometrici alternativi, ripresi nelle linee guida OCSE, che rappresentano il modello accettato a livello internazionale per verificare la rispondenza delle transazioni infragruppo alle regole di libero mercato. Pertanto, in sede di verifica, l'Amministrazione finanziaria deve indicare sia il metodo utilizzato ai fini dell'accertamento del suddetto valore normale sia i motivi per i quali un determinato criterio è stato ritenuto più idoneo a valutare in concreto il profilo commerciale del gruppo societario sottoposto a controllo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 5556 del 21.12.2017 - Presidente: Borgonovo, Relatore: Scarcella**

**Accertamento - Amministratore di fatto - Esercizio poteri gestori - Sistematicità - Continuità**

La qualifica di amministratore di fatto, pur non comportando necessariamente l'espletamento di tutti i poteri dell'organo di gestione, si concretizza nell'esercizio di un'attività direttiva della società, in qualsiasi fase del processo organizzativo, commerciale o produttivo, con carattere sistematico e continuativo. Non può essere considerato amministratore di fatto il soggetto che, in base ad una delibera del consiglio di amministrazione, svolge le mansioni tipiche di un impiegato amministrativo-contabile, eseguendo soltanto atti eterogenei e occasionali che non condizionano la gestione e le scelte operative della società.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 282 del 18.1.2018 - Presidente: Tafuro, Relatore: Crisanti**

**IRES - Attività Snc - Discordanza tra denominazione Snc e società destinataria di avviso - Codice fiscale e partita IVA identici - Discordanza - Confusione nella corretta tenuta dei libri sociali - Legittimità dell'avviso**

L'accertamento a fini IRES è legittimo quando la denominazione delle società che ha emesso le fatture è diversa da quella nei cui confronti è stato notificato l'avviso di accertamento, pur essendo medesimo il codice fiscale e la partita IVA, non potendosi non rilevare che tale discordanza non può che ingenerare confusione nella corretta tenuta dei libri sociali e nella sottoposizione a tassazione delle attività rese dalla società.

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. I - sentenza n. 44 del 12.2.2018 - Presidente: Lauro, Relatore: Sereni Lucarelli**

**Sentenza penale - efficacia - valore venale immobili - insufficienza**



Il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza definitiva in materia di reati tributari, estendendone automaticamente gli effetti con riguardo all'azione accertatrice, ma, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti, deve, in ogni caso, verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui essa è destinata ad operare.

Per effetto della l. n. 88/2009, è venuta meno la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di fondare la rettifica delle dichiarazioni fiscali sul mero scostamento del corrispettivo dichiarato rispetto al relativo valore normale degli immobili; ne consegue l'insufficienza dei valori dell'osservatorio del mercato immobiliare a legittimare la rettifica del corrispettivo dichiarato.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. I - sentenza n. 1826 del 18.12.2017 - Presidente: Pasi, Relatore: Michelone**

**Accertamento - Frode carosello - Onere della prova**

“L'Amministrazione finanziaria che contesti la cd. “frode carosello”, deve provare, anche a mezzo di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, gli elementi di fatto attinenti al cedente (la natura di “cartiera”, l'inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'IVA) e la connivenza da parte del concessionario, indicando gli elementi oggettivi che, tenuto conto delle concrete circostanze, avrebbero dovuto indurre un normale operatore a sospettare dell'irregolarità delle operazioni, mentre spetta al contribuente, che ha portato in detrazione l'IVA, la prova contraria di aver concluso realmente l'operazione con il cedente o di essersi trovato nella situazione di oggettiva impossibilità, nonostante l'impiego della dovuta diligenza, di abbandonare lo stato d'ignoranza sul carattere fraudolento delle operazioni, non essendo a tal fine sufficiente la mera regolarità della documentazione contabile e la dimostrazione che la merce sia stata consegnata o il corrispettivo effettivamente pagato, trattandosi di circostanze non concludenti” (Cass., n. 17818/2016).

Pertanto l'Ufficio, qualora non abbia fornito prova, nell'avviso di accertamento, della sussistenza della consapevolezza della società che gli acquisti sono derivati da una frode carosello, non ha soddisfatto l'onere probatorio, circostanza cui consegue la sua soccombenza.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 96 del 9.1.2018 - Presidente: Lo Franco, Relatore: Corsini**

**Accertamento - società di capitali a ristretta base societaria - presunzione di attribuzione ai soci di utili extracontabili - Sussiste**

In materia di imposte sui redditi, nell'ipotesi di società di capitali a ristretta base sociale è ammissibile la presunzione di attribuzione ai soci di utili extracontabili, che non si pone in contrasto con il divieto di presunzione di secondo grado, in quanto il fatto noto non è dato dalla sussistenza di maggiori redditi accertati induttivamente nei confronti della società, bensì dalla ristrettezza dell'assetto societario, che implica un vincolo di solidarietà e di reciproco.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. V - sentenza n. 165 del 2.3.2017  
- Presidente e Relatore: Venezia**

**Accertamento - calamità naturali - sisma del 6 aprile 2009 - agevolazioni concesse ai contribuenti colpiti dagli eventi sismici - residenti nel "cratere sismico" - redditi non dichiarati ed accertati - non spettano**

La normativa premiale post sisma non fa generico riferimento all'imposta dovuta, bensì a quella il cui versamento è rimasto sospeso perché ricadente nel periodo previsto dalla legge. La disciplina delle agevolazioni concesse ai contribuenti colpiti dagli eventi sismici (contenuta nella legge n. 183/2011, nelle varie OO.PCM succedutesi e nel d.l. n. 78/2010 convertito nella l. n. 122/2010) è chiaramente riferita e limitata ai "versamenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 6.4.2009 e il 30.6.2010" (con riferimento alla fattispecie in esame): dall'insieme delle norme richiamate, emerge chiaramente che l'ambito di applicazione del regime fiscale "di favore" riguarda esclusivamente i casi in cui era certa "la determinazione" delle imposte, vi era stata piena aderenza da parte dei contribuenti alle prescrizioni di legge e che non fosse stato necessario intraprendere il percorso "dell'accertamento" per effetto del comportamento omissivo del contribuente. La volontà del legislatore, era quella di riconoscere la riduzione d'imposta soltanto a coloro i quali, avendo in scadenza versamenti di imposte nel periodo di sospensione, se ne sono avvalsi provvedendo, alla ripresa della riscossione, al pagamento del dovuto in misura ridotta, in conformità alla legislazione premiale nel frattempo intervenuta.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. IV - sentenza n. 332 del 21.3.2018  
- Presidente: Napolitano, Relatore: Ramazzina**

**Accertamento - disponibilità finanziarie detenute in paesi a fiscalità privilegiata - presunzione legale di redditività - sussiste - decorrenza - dall'introduzione della norma - sussiste - applicabilità a periodi d'imposta precedenti - non sussiste.**

In materia di accertamento su disponibilità finanziarie detenute in paesi a fiscalità privilegiata, l'art. 12 del d.l. n. 78 del 2009 introduce nell'ordinamento una presunzione legale relativa di costituzione della provvista mediante redditi sottratti ad imposizione. La norma in questione, avendo fissato un meccanismo incidente in materia decisiva sulla ripartizione dell'onere probatorio tra Amministrazione e contribuente, deve qualificarsi alla stregua di norma sostanziale la cui applicazione retroattiva è vietata dall'art. 3 dello Statuto del contribuente. Ne consegue che, essendo l'accertamento riferito ad un periodo d'imposta antecedente l'entrata in vigore dell'art. 12 citato, l'atto impositivo va dichiarato illegittimo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. I - sentenza n. 3035 del 3.4.2018 - Presidente: Oricchio, Relatore: Iandolo**

**Accertamento - Società estinta - Responsabilità dei soci - Limiti - Individuazione**

L'estinzione della società non determina l'estinzione dei debiti insoddisfatti nei confronti dei terzi, verificandosi un fenomeno di tipo successorio *sui generis*, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono - ma si trasferiscono ai soci, i quali possono in quanto tali

essere chiamati a risponderne - però secondo le ordinarie regole di legittimazione attiva e passiva, e senza il litisconsorzio necessario con la società, ove questa sia già estinta - “nei limiti di quanto riscosso in sede di liquidazione, ovvero illimitatamente, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate” e ciò con riferimento a qualsiasi tipo di accertamento riferito a società di capitale, a base sociale ristretta e non è senza alcun riferimento temporale di emissione dell’atto accertativo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 1610 del 12.4.2018 - Presidente: Sabatino, Relatore: Corsini**

**Accertamento - disapplicazione delle norme sulle società non operative**

In materia di procedura da attivare ai fini della disapplicazione delle norme sulle società non operative, a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 4 luglio 2006, per effetto del comma 4-bis (introdotto dal decreto n. 223 del 2006, all’articolo 30 della legge n. 724 del 1994), “In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell’imposta sul valore aggiunto di cui al comma 4, la società interessata può richiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell’art. 37-bis, comma 8, d.p.r. n. 600/1973.

---

**Commissione tributaria provinciale di Pavia - Sez. II - sentenza n. 188 del 7.6.2018 - Presidente e Relatore: Tateo**

**Accertamento - Corrispettivo a fronte di funzione commerciale - Royalties - Non sussiste - Ritenute alla fonte - Non applicabile**

Ai sensi del combinato disposto degli artt. 23, comma 2, del d.p.r. n. 917/1986 e art. 25, comma 4, d.p.r. n. 600/1973, i compensi corrisposti da residenti nel territorio dello Stato per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di marchi d'impresa sono soggetti a ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta. La ritenuta sui compensi corrisposti non è dovuta se non sussistono i connotati tipici delle *royalties*, ossia se la società residente in Italia produce su commessa e distribuisce i prodotti nell'esclusivo interesse della società estera, senza alcuna autonomia circa le modalità di sfruttamento dei beni immateriali ed in assenza di rischio d'impresa.

## CAPITOLO VII

# IL PROCESSO

<b>IL PROCESSO</b>	<b>222</b>
1. Il processo tributario	224
1.1. La giurisdizione tributaria	224
1.2. La competenza	225
2. L'oggetto del giudizio	226
2.1. Gli atti impugnabili	227
2.2. Le misure cautelari	230
2.3. I motivi aggiunti	231
3. Le parti	232
3.1. I presupposti dell'azione	232
3.2. La rappresentanza processuale	233
3.2.1. La delega di firma	235
3.3. Il litisconsorzio necessario	236
4. Il primo grado di giudizio	237
4.1. Il ricorso	237
4.1.1. Il ricorso cumulativo	238
4.1.2. Il reclamo/mediazione	239
4.2. La costituzione in giudizio	240
4.3. Le prove	242
4.3.1. L'onere di specifica contestazione	244
4.4. La sentenza	245
4.4.1. La decisione sulle spese processuali	247
4.5. L'efficacia del giudicato esterno	251
5. L'appello	253
5.1. Specificità dei motivi	258

5.2. Le prove ammesse	262
5.3. La rimessione	264
6. La revocazione	266
7. L'interruzione	268
8. L'estinzione	269
9. Il giudizio di ottemperanza	270
10. Le problematiche relative alle notificazioni degli atti	270
11. Il processo tributario telematico	275

# 1. Il processo tributario

## 1.1. La giurisdizione tributaria

---

**Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. XI - sentenza n. 2651 del 6.10.2017 -  
Presidente e Relatore: Castellaneta**

**Processo - Omessa notifica della cartella - Atto dell'esecuzione forzata - Giurisdizione  
tributaria - Sussiste**

Sussiste la giurisdizione delle Commissioni in materia di esecuzione forzata tributaria (ed in particolare in caso di impugnazione di un atto di pignoramento presso terzi) in caso di mancata notifica delle cartelle presupposte.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 754 del 9.2.2018  
- Presidente e Relatore: Moliterni**

**Processo tributario - Pignoramento presso terzi - Impugnazione - Impugnazione  
dell'atto presupposto - Mancata notifica - Giurisdizione del giudice tributario - Sussiste**

In tema di impugnazione di un atto di pignoramento presso terzi effettuato dall'agente della riscossione, laddove il contribuente intenda impugnare insieme all'atto anche il titolo presupposto, che assume non notificato, introducendo questioni sul merito del rapporto tributario che non aveva potuto proporre prima, sulla vertenza ha giurisdizione il giudice tributario; qualora, invece, il contribuente si limiti a dedurre vizi propri dell'atto di pignoramento, la giurisdizione appartiene al giudice ordinario.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. III - sentenza n. 677 del  
19.2.2018 - Presidente: Rollero, Relatore: Rota**

**Processo - Esecuzione forzata - Impugnazione - Giurisdizione tributaria**

In materia di esecuzione forzata tributaria l'opposizione agli atti esecutivi è ammissibile e va proposta davanti al giudice tributario in applicazione degli artt. 2 e 19 del d.lgs. n. 546/1992 e dell'art. 57 del d.p.r. n. 602/1973, e ciò a prescindere dalla fondatezza o meno dell'eccezione di omessa o invalida notificazione della cartella di pagamento o degli altri atti presupposti.

Il contribuente può trovare tutela innanzi al giudice tributario anche nella fase espropriativa perché la giurisdizione tributaria include anche le controversie relative all'opposizione all'esecuzione quando oggetto del giudizio sia la fondatezza del titolo esecutivo relativo a pretese tributarie.

**Commissione tributaria regionale per la Puglia - Sez. XI - sentenza n. 1209 del 12.4.2018 - Presidente: Bracciale, Relatore: Di Carlo**

**Processo - Richiesta rimborso IVA - Fallimento società richiedente - Cognizione del giudice tributario - Sussiste**

In caso di domanda per rimborso IVA da parte di una società successivamente fallita, la cognizione resta del giudice tributario e non del giudice fallimentare.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VII - sentenza n. 3916 del 11.6.2018 - Presidente: De Santi, Relatore: Loreto**

**Condono e sanatorie - Cartelle di pagamento ex artt. 36-bis e 36-ter del d.p.r. n. 600/1973 - Definizione delle controversie di minore importo - Inapplicabilità**

Ai sensi dell'art. 39, comma 12, del d.l. n. 98/2011, la controversia che può essere definibile deve avere a oggetto atti impositivi, ovvero quegli atti con cui l'Amministrazione finanziaria esercita la potestà di imporre al contribuente una prestazione tributaria il cui presupposto non è stato dichiarato dal contribuente stesso, ma è emerso a seguito dell'attività accertatrice. Non rientrano pertanto nell'ambito della predetta definizione - trattandosi di atti di mera riscossione - le cartelle di pagamento derivanti da controllo formale o liquidazione delle dichiarazioni, con cui l'Amministrazione si limita a chiedere al contribuente il pagamento di ciò che risulta dovuto in base, o in diretta conseguenza, della sua dichiarazione, senza modificarne il contenuto (come avviene nel caso di cartelle di pagamento notificate in seguito all'iscrizione a ruolo delle imposte e delle ritenute dovute e non versate in base a dichiarazioni tributarie scaturenti dalla liquidazione delle dichiarazioni stesse ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del d.p.r. n. 600/1973, anche se per effetto della correzione di errori materiali o di calcolo commessi dal contribuente).

## **1.2. La competenza**

---

**Commissione tributaria provinciale di Verbania - Sez. I - sentenza n. 34 del 24.8.2017 - Presidente: Micheluzzi, Relatore: Serianni**

**Processo Tributario - Ricorso - Cartella esattoriale - Vizi ruolo - Competenza Ctp sede Agente Riscossione - Sussiste**

Va respinta l'eccezione di incompetenza territoriale, avanzata dall'Ufficio, in quanto il contribuente ha impugnato una cartella di pagamento facendo valere vizi del ruolo non notificato in precedenza e quindi conosciuto solo tramite la cartella impugnata, ragione per cui è territorialmente competente la Ctp nella cui circoscrizione ricade la sede dell'Agente del servizio di riscossione.

## 2. L'oggetto del giudizio

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - sentenza n. 3817 del 27.9.2017 - Presidente e Relatore: D'Agostino**

#### **Processo tributario - Oggetto del giudizio - Impugnazione merito**

L'impugnazione davanti al giudice tributario attribuisce la cognizione non soltanto sull'atto come nelle ipotesi di "impugnazione-annullamento", cioè rivolta all'eliminazione di esso, ma anche sull'intrinseco contenuto del rapporto tributario, configurandosi quindi come "impugnazione-merito" diretta alla pronuncia di una decisione sostanziale sostitutiva dell'operato dell'Amministrazione finanziaria, ed implicante la necessità di quantificare la pretesa tributaria entro i limiti delle rispettive domande. Ne consegue che, se si ritiene l'atto emesso - qualunque esso sia - invalido non già per la ricorrenza di assorbenti e pregiudiziali motivi di ordine formale, bensì per ragioni di carattere sostanziale inficanti l'ammontare della pretesa esercitata, il giudice tributario non può limitarsi ad annullare semplicemente l'atto medesimo, ma deve scendere all'esame del merito della pretesa stessa, al fine - in ipotesi - di rettificare la pretesa impositiva nella minor misura dovuta attraverso una valutazione sostitutiva degli elementi processuali acquisiti.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 25 del 30.10.2017 - Presidente: Di Napoli, Relatore: Bolognesi**

#### **Processo tributario - *Ius Superveniens* - Criteri discretivi della natura interpretativa o meno della disposizione sopravvenuta**

Al fine di riconoscere o negare il carattere interpretativo di una disposizione, deve verificarsi, con giudizio riflesso retrospettivamente e tenendo conto del contesto normativo di riferimento, se la disposizione interpretata poteva, tra i vari significati plausibili secondo gli ordinari criteri ermeneutici, esprimere anche il dato precettivo successivamente meglio esplicato dalla disposizione sopravvenuta.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. IX - sentenza n. 964 del 15.2.2018 - Presidente: Lo Surdo, Relatore: Lepore**

#### **Pignoramento crediti - atto presupposto - impugnabilità**

La nullità dell'atto presupposto può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta di impugnare solo l'atto consequenziale notificato, facendo valere il vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto non notificato, facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo.

Nel primo caso, dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al fine della pronuncia sulla nullità dell'atto consequenziale, nel secondo la pronuncia dovrà riguardare l'esistenza o meno della pretesa fatta valere.



**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 395 del 6.4.2018**  
**- Presidente e Relatore: Schiesaro**

**Processo tributario - Conciliazione giudiziale - Procedura officiosa - Art. 185-bis c.p.c.**  
**- Compatibilità con l'art. 48-bis del d.lgs. n. 546 del 1992 - Sussiste - Conseguenze -**  
**Applicabilità - Sussiste - Valutazione ai fini della soccombenza - Sussiste**

In materia di conciliazione giudiziale in udienza, non esiste nel decreto di procedura del processo tributario una disciplina analoga a quella di cui all'art. 185-bis c.p.c. secondo cui "Il giudice, alla prima udienza, ovvero sino a quando è esaurita l'istruzione, formula alle parti ove possibile, avuto riguardo alla natura del giudizio, al valore della controversia e all'esistenza di questioni di facile e pronta soluzione di diritto, una proposta transattiva o conciliativa". Al riguardo, si osserva che l'art. 48-bis del d.lgs. n. 546/1992 attribuisce alle parti la facoltà di proporre una conciliazione senza inibire espressamente lo stesso potere officioso in capo al giudice. Ne consegue che non può sussistere incompatibilità tra le due norme dal momento che non regolano la stessa materia, posto che l'incompatibilità si verifica soltanto quando fra le leggi considerate vi sia una contraddizione tale da renderne impossibile la contemporanea applicazione, cosicché dall'applicazione ed osservanza della nuova legge non possano non derivare la disapplicazione e/o l'inosservanza dell'altra. Pertanto, in caso di rifiuto immotivato della proposta conciliativa formulata dal giudice, quando l'esito del giudizio non si discosti dai contenuti della proposta, se ne dovrà tenere conto nell'addebito delle spese di giudizio con applicazione del terzo comma dell'art. 96 c.p.c.

## **2.1. Gli atti impugnabili**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 5272 del 18.9.2017**  
**- Presidente: Patrizi, Relatore: Tozzi**

**Processo tributario - Contenzioso - Estratto di ruolo - Impugnabilità autonoma -**  
**Esclusione**

L'estratto di ruolo non è atto autonomamente impugnabile atteso che costituisce un documento sintetico rilasciato dall'esattore contenente gli estremi della cartella esattoriale. Esso non è specificamente previsto da nessuna disposizione di legge vigente, ma viene consegnato dal Concessionario soltanto su richiesta del debitore e costituisce semplicemente un elaborato informatico formato dall'esattore, sostanzialmente contenente gli elementi della cartella esattoriale, quindi anche gli elementi del ruolo afferente quella cartella.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. I - sentenza n. 1154 del 13.11.2017**  
**- Presidente: Celentano, Relatore: Grasso**

**Processo tributario - Impugnazioni (in genere) - Domanda riconvenzionale -**  
**Ammissibilità - Non sussiste**

La domanda riconvenzionale è inammissibile, in quanto il giudizio davanti alle commissioni tributarie ha un oggetto necessariamente circoscritto al controllo della legittimità formale e sostanziale

di uno degli specifici atti impositivi elencati nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 con conseguente incompatibilità con la struttura del processo - atteso il suo carattere impugnatorio - della domanda riconvenzionale, da chiuqnue proposta.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 443 del 23.2.2018  
- Presidente: Di Vitale, Relatore: Ippolito**

**TARSU/TIA - Inammissibilità dell'impugnazione del mero avviso di pagamento notificato dall'ente impositore - Violazione dell'art.19, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992**

E' inammissibile il ricorso avverso l'avviso di pagamento trasmesso atteso che quest'ultimo non costituisce atto impugnabile avendo soltanto natura di avviso di pagamento con allegato bollettino F24. Né del contesto emerge la natura di atto impugnabile *ex se* ma opponibile limitatamente e in relazione alle ipotesi di cui all'art. 19, comma 3, d.lgs. n. 546/1992 (Gli atti diversi da quelli indicati non sono impugnabili autonomamente. Ognuno degli atti autonomamente impugnabili può essere impugnato solo per vizi propri. La mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo), in quanto non ricompreso fra quelli elencati nello stesso art. 19, 1 comma (atti impugnabili).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. V - sentenza n. 45 del 23.1.2018 - Presidente: Corradini, Relatore: Checchi**

**Processo tributario - Atti impugnabili - Istanza di rimborso - Assenza di indicazione degli importi - Ammissibilità - Non sussiste**

Il processo tributario è annoverabile tra quelli di "impugnazione-merito", in quanto diretto ad una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente sia dell'accertamento dell'Ufficio, sicché il giudice, ove ritenga invalido l'atto impugnato per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi al suo annullamento, ma deve esaminare nel merito la pretesa e ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte, restando, peraltro, esclusa dall'art. 35, comma 3, ultimo periodo, del d.lgs. n. 546 del 1992, la pronuncia di una sentenza parziale solo sull'"an" o di una condanna generica. Il citato art. 35, che esclude l'ammissibilità di sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande, costituisce una norma a carattere eccezionale che introduce una deroga rispetto al regime previsto per il processo civile dall'art. 279 c.p.c.

Deve quindi escludersi l'ammissibilità della impugnazione del provvedimento di rigetto della domanda di rimborso IRPEF formulata in via amministrativa in forma generica, senza indicazione delle somme richieste a rimborso.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5579 del 26.9.2017 - Presidente: Tersigni, Relatore: Pennacchia**

**Riscossione e misure cautelari - Cartella di pagamento - Vizi rilevabili**

La cartella di pagamento preceduta da avviso di accertamento definitivo si pone come un atto meramente riscossivo che va quindi impugnato solo per vizi propri ex art. 19 d.lgs. n. 546/1992. Contro di essa non sono dunque ammissibili contestazioni di merito inerenti alla debenza del tributo.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 1434 del 6.3.2018  
- Presidente: Gallucci, Relatore: Frettoni**

**Processo tributario - Atti impugnabili - Elencazione non tassativa - Impugnabilità di ogni atto recante una specifica pretesa tributaria - Fattura per la riscossione dell'IRES - Impugnabilità - Sussiste**

In tema di contenzioso tributario, ogni atto adottato dall'ente impositore che porti a conoscenza del contribuente una specifica pretesa tributaria, con esplicitazione delle sue concrete ragioni fattuali e giuridiche, ed anche senza necessità che si manifesti in forma autoritativa, è impugnabile davanti al giudice tributario, per quanto non incluso nell'elenco di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, con conseguente ammissibilità del ricorso proposto avverso la fattura con la quale la Regione liquida e richiede in pagamento l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. IV - sentenza n. 1908 del 24.4.2018 - Presidente e Relatore: D'Addea**

**Processo tributario - Impugnabilità degli atti tributari - Comunicazione di cui all'art. 36-ter d.p.r. n. 600/1973 - Non sussiste**

La comunicazione prevista dall'art. 36-ter del d.p.r. n. 600/1973, per la sua natura di atto interlocutorio, nessun rilievo assume sulla posizione giuridica del contribuente e sulla tutela dei suoi diritti. L'atto, quindi, non è autonomamente impugnabile, neppure nel senso di "facoltà di impugnare", poiché manca un interesse concreto del contribuente a ottenere una pronuncia giurisdizionale sul provvedimento. Inoltre, una eventuale pronuncia giurisdizionale definitiva su un provvedimento che, nella sua sostanza è un atto interlocutorio, dato allo stato degli atti e successivamente modificabile, porrebbe delicati problemi di valutazione del giudicato. Infatti, la situazione di fatto esistente al momento della comunicazione, potrebbe essere modificata in senso positivo o negativo in sede di emissione della cartella, con conseguenze che potrebbero non risultare non rispondenti al corretto accertamento delle imposte.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 3919 del 11.6.2018  
- Presidente: Cappelli, Relatore: Savo Amodio**

**Processo tributario - Atti impugnabili - Comunicazione dell'Agenzia delle Dogane che intima il pagamento di imposte - È atto impositivo - Impugnabilità**

Una comunicazione con cui l'Agenzia delle Dogane intima al contribuente il pagamento di imposte entro il termine di quindici giorni dal ricevimento della stessa, a pena di irrogazione di interessi e sanzioni, costituisce atto impositivo, impugnabile dinanzi al giudice tributario.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 819 del 17.4.2018**  
**- Presidente: Raso, Relatore: Galluzzo**

**Estratto di ruolo – Azione esecutiva – Assenza – Impugnabilità – Non sussiste**

L'estratto di ruolo, non è impugnabile in quanto tale - da parte del debitore, sia perchè il contribuente ben può mediante l'istanza di accesso, richiedere all'amministrazione il ruolo e, acquisitolo, provvedere quindi alla sua impugnazione, sia perchè un eventuale ricorso, in difetto di un'azione esecutiva dell'Amministrazione, dovrebbe ritenersi inammissibile per difetto di interesse, non prospettandosi tale accertamento come l'unico strumento volto ad eliminare la pretesa impositiva dell'Amministrazione, ben potendo il debitore rivolgersi a quest'ultima in via amministrativa, chiedendo l'eliminazione del credito in autotutela.

## **2.2. Le misure cautelari**

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 4651 del 15.11.2017 – Presidente: De Ruggiero, Relatore: De Rentiis**

**Fondo patrimoniale – Immobile di proprietà – Iscrizione ipotecaria**

L'iscrizione ipotecaria prevista dal d.p.r. n. 602/1973, art. 77 non è un atto dell'espropriazione forzata bensì un atto riferito ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria e, pertanto, non trova applicazione l'articolo 170 del codice civile che vieta l'esecuzione sui beni del fondo patrimoniale se non per i debiti contratti per il soddisfacimento dei bisogni della famiglia.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. XII - sentenza n. 1940 del 10.5.2018 – Presidente: D'Amato, Relatore: Mattarella**

**Misure cautelari ex art. 22 d.lgs. n. 472/1997 – Presupposti – Applicabilità in base al mero ammontare della pretesa creditoria dell'Amministrazione finanziaria – Esclusione – Ragioni**

I provvedimenti di cui all'art. 22 del d.lgs. n. 472/1997 debbono essere collocati nel sistema delle misure cautelari, che vengono assunte in presenza di un "*fumus boni juris*" e di un "*periculum in mora*". Per quanto attiene al "*periculum in mora*", la norma richiede "un fondato timore di perdere la garanzia del credito". Per accertare la sussistenza o meno di tale requisito, il giudice di merito deve prendere in considerazione gli elementi concreti indicati dall'Amministrazione finanziaria. Sul punto, in particolare, deve escludere che l'ammontare della pretesa creditoria possa di per sé costituire elemento sufficiente su cui basare la concessione di un provvedimento cautelare. Invero, qualora fosse possibile ancorare la decisione relativa alla concessione delle misure cautelari sul presupposto della mera rilevanza dell'importo dovuto all'Erario, si arriverebbe a sanzionare i contribuenti in base ad un elemento quantitativo, piuttosto che sulla concreta esistenza di un pericolo per la riscossione del credito. Spetta, dunque, all'Ufficio dimostrare concretamente che il continente ha posto in essere, o è in procinto di porre in essere, atti di disposizione o, altrimenti,

comportamenti tali da sottrarre beni dal proprio patrimonio mettendo a rischio il credito vantato dall'Erario.

## 2.3. I motivi aggiunti

---

### **Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 1081 del 28.11.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio**

#### **Processo - Impugnazioni - Appello - Motivi aggiunti - Accettazione del contraddittorio su tali motivi da parte dell'Amministrazione - Effetto sanante - Esclusione**

La decadenza dell'Amministrazione dal potere di accertamento, non rilevabile d'ufficio in quanto rimessa alla disponibilità della parte, non può essere eccepita dal contribuente mediante la presentazione di motivi aggiunti. L'integrazione dei motivi di ricorso è consentita dall'art. 24, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 soltanto in relazione alla contestazione di documenti depositati dalla controparte e fino ad allora non conosciuti. Trattandosi di preclusione processuale non può essere riconosciuto alcun effetto sanante al comportamento dell'Amministrazione di accettazione del contraddittorio nel merito.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 962 del 15.1.2018 - Presidente: Tafuro, Relatore: Terrinoni**

#### **Contributo unificato tributario - Aggiudicazione appalto - Domanda annullatoria nuova - Motivi aggiunti che non riguardano atto impugnato con ricorso amministrativo principale - Assoggettabilità a Cut - Sussiste**

I motivi aggiunti che non riguardano l'atto impugnato con il ricorso amministrativo principale ma l'ulteriore provvedimento intervenuto dopo l'aggiudicazione dell'appalto comportano l'instaurarsi di una domanda «annullatoria nuova», finalizzata a eliminare atti nuovi e diversi da quelli impugnati in origine sebbene connessi a questi ultimi. Tale nuova domanda va, pertanto, assoggettata al contributo unificato.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 239 del 16.1.2018 - Presidente: Terrinoni, Relatore: Moliterni**

#### **Processo tributario - Contenzioso - Istruttoria - Motivi aggiunti - Proponibilità - Presupposti**

Nel processo tributario, presupposto per l'ammissione dei motivi aggiunti è la loro non proponibilità al momento della notifica del ricorso in quanto il ricorrente non era a conoscenza del contenuto integrale o parziale di determinati atti. Il giudizio tributario, infatti, è caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimità della pretesa effettivamente avanzata con l'atto impugnato ed ha un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni mosse dal contribuente con i motivi specificatamente dedotti nel ricorso in-

produttivo, in primo grado, onde delimitare sin dalla nascita del rapporto processuale tributario le domande e le eccezioni proposte dalle parti.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. V - sentenza n. 5023 del 31.8.2018  
- Presidente e Relatore: Reali**

**Processo tributario - Contribuente ricorrente - Giudizio primo grado - Commissione tributaria - Deposito ricorso - Ente impositore - Deposito controdeduzioni - Contribuente ricorrente - Decorso sessanta giorni - Omessa disamina - Integrazione motivi ricorso - Esclusione - Inammissibilità motivo - Conseguenze**

Nel giudizio di primo grado è onere precipuo del contribuente/ricorrente che voglia contrastare i rilievi contenuti nelle controdeduzioni, di provvedere non oltre sessanta giorni dal loro deposito da parte dell'Amministrazione alla loro disamina per potere effettuare l'eventuale integrazione dei motivi del ricorso introduttivo. Questo in quanto, decorso tale termine, l'integrazione dei motivi del ricorso introduttivo non è più ammessa e il motivo eventualmente introdotto è inammissibile.

### **3. Le parti**

#### **3.1. I presupposti dell'azione**

---

**Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. VII - sentenza n. 2497 del 27.9.2017  
- Presidente: Tomasicchio, Relatore: Mitola**

**Processo - Parti - Società cancellata - Legittimazione del liquidatore - Non sussiste - Improprietà dell'azione giudiziale - Soci - Legittimazione passiva - Non sussiste**

La domanda giudiziale introdotta dal liquidatore di una società di capitali cancellata dal registro delle imprese è improponibile, in quanto l'effetto estintivo che ne deriva determina il venire meno del potere di rappresentanza dell'ente estinto in capo al liquidatore, come pure la successione dei soci alla società ai fini dell'esercizio delle azioni dei creditori insoddisfatti.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 330 del 23.1.2018  
- Presidente: Lo Franco, Relatore: Liotta**

**Contenzioso tributario - Legittimazione passiva ente impositore**

Qualora il contribuente impugni l'avviso di mora per la mancata notifica della cartella di pagamento, e salva la previsione dell'art 39 del d.lgs. n. 112 del 1999, la legittimazione passiva spetta all'ente impositore, su cui incombe l'onere probatorio, al cui adempimento è funzionale l'eventuale chiamata in causa ex art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 del concessionario del servizio alla riscossione perché provveda a produrre la documentazione in suo possesso; l'impugnazione va, invece,

proposta esclusivamente nei confronti di quest'ultimo, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. n. 546 del 1992, per gli errori a lui direttamente imputabili e, cioè, per vizi propri della cartella o dell'avviso di mora: in nessuna delle due ipotesi ricorre il litisconsorzio necessario" (Cass., 9 novembre 2016, n. 22729).

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 448 del 13.4.2018  
- Presidente: Fina, Relatore: Perera**

**Processo tributario - Impugnazioni - Legittimazione attiva - Società di capitali dichiarata fallita e cancellata dal registro delle imprese - Ex socio - Legittimazione - Non sussiste - Conseguenza - Inammissibilità dell'appello**

In tema di legittimazione processuale dell'ex socio della S.r.l. a proporre ricorso per la società fallita e cancellata dal registro delle imprese in data antecedente all'appello, la dichiarazione giudiziale di fallimento - pur non sottraendo al fallito la titolarità dei rapporti patrimoniali compresi nel fallimento - comporta la perdita della capacità di stare in giudizio nelle varie controversie, spettando la legittimazione processuale al curatore anche se è configurabile una legittimazione suppletiva del fallito solo a fronte l'inerzia degli organi fallimentari in ipotesi in cui il fallito agisca per la tutela di diritti strettamente personali, ove l'amministrazione fallimentare sia rimasta inerte ed indifferente nei confronti del giudizio stesso. Nel caso di specie, anche ove fosse consentita la legittimazione processuale della società fallita, questa potrebbe al più spettare all'ex liquidatore e non certo ad un ex socio. Ne consegue l'inammissibilità del ricorso in appello proposto dall'ex socio in nome e per conto della S.r.l. fallita e cancellata dal Registro delle imprese in epoca anteriore all'instaurazione del gravame.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 1504 del 8.6.2018 - Presidente: Lamberti, Relatore: Trerè**

**Capacità processuale - Fallimento - Interesse ad agire - Interesse all'azione - Fallito - Inerzia del curatore - Sussiste.**

**Fallito - processo tributario - capacità processuale relativa - è tale**

Il soggetto fallito conserva comunque interesse e legittimazione (cd. "relativa") processuale ad agire nel processo tributario qualora il curatore fallimentare abbia dimostrato disinteresse allo stesso e la controversia riguardi (come nel caso di specie) fatti pregressi alla declaratoria di fallimento. Tale conclusione trova ulteriore conforto anche nel diritto eurounitario e nei principi sul giusto processo della Carta di Nizza.

## **3.2. La rappresentanza processuale**

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 80 del 4.1.2018  
- Presidente: Salvago, Relatore: Vincenti**

**Rappresentanza processuale - Difetto di legittimazione - Atto a firma di soggetto non legittimato - Costituzione in giudizio inammissibile - Sussiste**

Nei ricorsi in cui è parte il Comune, soggetto legittimato a rappresentare l'ente è il Sindaco, ovvero i dirigenti, nell'ambito dei rispettivi settori di competenza, quale espressione del potere gestionale loro proprio, o ancora gli esponenti apicali della struttura burocratico amministrativa del Comune, individuati nello statuto. Pertanto se la costituzione in giudizio avviene a firma del Funzionario responsabile del settore, l'atto di costituzione risulta proposto da un soggetto non legittimato perché diverso dai dirigenti apicali sopra riportati, cui la costituzione in giudizio poteva essere delegata o consentita.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 1802 del 21.3.2018 - Presidente: Liotta, Relatore: Novelli**

**Processo tributario - Agente della riscossione - Facoltà di difesa tramite legali esterni - Sussiste**

L'art. 11 del d.lgs. n. 546/1992, nel dettare i limiti per la capacità processuale, così come il successivo art. 12, nello stabilire l'obbligo del ricorso alla assistenza di un difensore abilitato per le parti diverse dagli enti impositori e dagli agenti della riscossione, non pongono il divieto di ricorrere ad avvocati esterni per il concessionario della riscossione, ma accordano allo stesso la facoltà, non prevista per le parti private, di potersi anche difendere direttamente senza fare ricorso a difensori abilitati. Come si ricava anche dall'art. 15, comma 2-sexies, del d.lgs. n. 546/1992, tale facoltà si aggiunge quindi a quella di poter fare ricorso a un difensore abilitato, senza escluderla.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XV - sentenza n. 3122 del 11.5.2018 - Presidente: Silvestri, Relatore: Galeota**

**Processo tributario - Giudizio primo grado - Equitalia Servizi Riscossione - Costituzione mezzo procuratore - Giudizio secondo grado - Agenzia Entrate-Riscossione - Rapporti giuridici - Equitalia Servizi Riscossione - Avvenuto subentro - Vecchio ente - Registro imprese - Avvenuta cancellazione - Rileva - Originario procuratore costituito - Nuova procura *ad litem* - Mancata produzione - Non rileva - Originario procuratore costituito - Interruzione giudizio - Mancata richiesta - Giudizio secondo grado - Carenza difesa processuale - Non rileva - Proseguimento giudizio - Consegue**

Il subentro di Agenzia delle Entrate-Riscossione nei rapporti giuridici già facenti capo ad Equitalia Servizi di Riscossione, ancorché quest'ultima sia costituita nel giudizio di primo grado attraverso un procuratore, non impedisce, anche in presenza dell'avvenuta cancellazione dal Registro Imprese del vecchio ente, la prosecuzione del giudizio già radicato. Questo in quanto la mancata produzione della nuova procura *ad litem* da parte del procuratore originariamente costituito, laddove questi non abbia richiesto espressamente l'interruzione del processo, consente al giudice tributario di andare a sentenza.



---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. I - sentenza n. 1969 del 14.5.2018  
- Presidente: Pillitteri, Relatore: Granatelli**

**Procura ad litem da parte del direttore dell'Agente per la Riscossione - Necessità di prova dei poteri rappresentativi da parte del direttore - Sussiste - Mancanza di prova di tali poteri - Procura inidonea a fondare i poteri rappresentativi al difensore - Conseguenza - Inammissibilità atti del difensore**

Se il Direttore dell'Agente per la Riscossione non fornisce alcun elemento di prova del possesso dei poteri rappresentativi che lo abilitassero al rilascio di valida procura ad litem, tale procura è inidonea a fondare i poteri rappresentativi in capo al difensore e domiciliatario, per cui tutti gli atti da egli compiuti in nome e per conto dell'agente per la riscossione, sono inammissibili.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XX - sentenza n. 2834 del 21.6.2018 - Presidente e Relatore: Zevola**

**Agente della riscossione - Capacità di stare in giudizio - Assistenza tecnica - Ammissibilità**

L'agente della riscossione, così come l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, può stare in giudizio non solo per mezzo di un proprio funzionario, ma altresì avvalendosi del patrocinio di un avvocato esterno. Questo perché la legge non detta un obbligo di assistenza mediante un funzionario interno, al contrario di quanto accade per le parti diverse dagli enti impositori e dagli agenti della riscossione, per cui è vietata la difesa patrocinata dai propri impiegati ed è sancito l'obbligo di assistenza tramite difensore abilitato. Il legislatore quindi ha inteso ampliare il diritto di difesa dell'ente della riscossione, permettendogli liberamente di scegliere le modalità della propria tutela giurisdizionale.

### **3.2.1. La delega di firma**

---

**Commissione tributaria regionale per la Liguria - Sez. III - sentenza n. 1745 del 7.12.2017 - Presidente: Canepa, Relatore: D'Avanzo**

**Processo Tributario - Agente della Riscossione - Agenzia delle Entrate - d.lgs. n. 156/2015 - Rappresentanza in giudizio - Legali esterni alla struttura - Esclusione - Conseguenza**

In base al d.lgs. n. 156/2015, dal 1° gennaio 2016 l'Agente per la riscossione, ora Agenzia delle Entrate - Riscossione, e l'Agenzia delle Entrate possono costituirsi in giudizio solo tramite personale interno o facente parte della sovrastruttura. Non è, pertanto, più accettabile la delega di rappresentanza concessa a legali esterni. L'errata costituzione in giudizio, rilevabile in ogni stato e grado, determina quindi l'estromissione dal processo dell'Agente della Riscossione con conseguente impossibilità di valutare quanto dallo stesso prodotto in giudizio.

### 3.3. Il litisconsorzio necessario

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXVIII - sentenza n. 13499 del 22.9.2017 - Presidente e Relatore: Di Cecilia**

##### **Processo tributario - Litisconsorzio concessionario - Ente impositore**

Ove l'impugnazione della cartella di pagamento sia rivolta solo nei confronti del concessionario, anche per censure sollevate nei confronti degli enti impositori titolari della pretesa tributaria, non configurandosi ipotesi di litisconsorzio necessario, il concessionario ha l'onere di chiamare in giudizio l'ente impositore. Ne consegue che se il concessionario chiama in giudizio l'ente impositore non subirà alcuna conseguenza negativa per le censure sollevate nei confronti di quest'ultimo.

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VIII - sentenza n. 1273 del 8.11.2017 - Presidente: Denaro, Relatore: Roccella**

##### **Processo tributario - Litisconsorzio - Carenza di legittimazione passiva - Chiamata in causa - Obbligo del ricorrente - Non sussiste**

Qualora l'atto impugnato sia la cartella di pagamento e la parte ricorrente deduca un vizio procedimentale costituito dall'inesistente notificazione dell'atto prodromico alla cartella stessa, cioè l'avviso di accertamento del tributo, l'Agente della Riscossione non può limitarsi a sollevare l'eccezione di carenza di legittimazione passiva ma deve intraprendere l'azione di chiamata in causa dell'ente impositore non sussistendo nessun obbligo per il ricorrente.

Per la chiamata non è necessaria alcuna autorizzazione a, ovvero alcun ordine di, integrazione del contraddittorio nei confronti dell'ente stesso, potendo l'Agente per la riscossione procedere *ex lege* ("deve") in tal senso. L'integrazione è, comunque, facoltativa (l'Agente potrebbe, infatti, essere in grado di svolgere le necessarie difese senza l'intervento dell'ente impositore) nel senso che la conseguenza dell'omessa chiamata è unicamente costituita dal fatto che l'Agente "risponde delle conseguenze della lite", ma non certo che il giudizio e la relativa decisione sono nulli.

---

#### **Commissione tributaria provinciale di Napoli - Sez. XXVIII - sentenza n. 17096 del 7.12.2017 - Presidente e Relatore: Di Cecilia**

##### **Processo tributario - Litisconsorzio necessario - Socio occulto**

Qualora sia proposto ricorso tributario anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società, ricorre l'ipotesi di litisconsorzio necessario. Pertanto, se il ricorso è proposto da uno soltanto dei soggetti interessati, il giudice deve procedere all'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. n. 546/1992 pena la nullità assoluta del giudizio celebratosi senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari. In ogni caso, la mancata integrazione del contraddittorio nel giudizio proposto avverso l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società non può precludere o compromettere irrimediabilmente l'esercizio di agire e difendersi anche da parte di eventuali soci occulti. Pertanto l'esito sfavorevole dell'accertamento nei confronti della

società non può essergli opposto dall'ufficio finanziario in quanto il soggetto terzo, se una norma non lo prevede, può solo beneficiare degli effetti del giudicato reso *inter alios* ma non può esserne pregiudicato.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 1459 del 6.3.2018  
- Presidente e Relatore: Terrinoni**

**Processo tributario - Ricorso avverso intimazione di pagamento - Litisconsorzio necessario tra Agente della Riscossione ed Ente impositore - Non sussiste**

In tema di impugnazione di atti della riscossione, non ricorrendo una ipotesi di litisconsorzio necessario tra l'Agente della riscossione e l'Ente impositore, il ricorso proposto dal contribuente è ammissibile anche se non indirizzato ad entrambi, ben potendo l'interessato contestare l'atto esattivo, a proprio piacimento, nei confronti dell'uno o dell'altro dei due soggetti, essendo poi onere dell'unico ente evocato in giudizio quello di chiamare in causa l'altro, in specie ove, come nel caso di specie, le contestazioni riguardino fatti propri di quest'ultimo.

## **4. Il primo grado di giudizio**

### **4.1. Il ricorso**

---

**Commissione tributaria provinciale di Bari - Sez. IV - sentenza n. 2529 del 27.9.2017 -  
Presidente e Relatore: Finocchi Leccisi**

**Processo - Parti - Ricorso avverso atto di riscossione - Eccezione di prescrizione - Legittimazione passiva dell'agente della riscossione - Inammissibilità del ricorso notificato al solo ente impositore**

Il ricorso avverso l'avviso di intimazione proposto per eccepire la sola prescrizione del credito tributario e diretto esclusivamente nei confronti dell'ente impositore e non nei confronti dell'agente della riscossione è inammissibile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIII - ordinanza n. 1528 del  
11.10.2017 - Presidente e Relatore: Barbaini**

**Misure cautelari - Notificazione dell'istanza - Non prevista**

L'art. 62-bis del d.lgs. n. 546/1992 non richiede che l'istanza di sospensione venga notificata alla controparte, prevedendo unicamente che la stessa venga depositata nella segreteria della Sezione e che le parti vengano avvisate dell'udienza di trattazione. Pertanto, in assenza di notifica, il regolare avviso dell'udienza di trattazione mette l'Ufficio in condizione di contraddire all'istanza di sospensione nella pienezza dei suoi poteri.

---

**Commissione tributaria provinciale di Asti - Sez. I - sentenza n. 6 del 4.1.2018 -  
Presidente: Micheluzzi, Relatore: Collin**

**Processo tributario - Controdeduzioni dell'Ufficio - Differente motivazione - Effetti**

L'atto prodotto dall'Ufficio che, in opposizione ai motivi del ricorso di parte contribuente, sviluppa argomentazioni diverse a quelle esposte nel provvedimento impugnato, non è ricevibile, costituendo una violazione del contraddittorio e del diritto di difesa. Comporta quindi il riconoscimento della fondatezza del ricorso di controparte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 1232 del  
21.3.2018 - Presidente: De Ruggiero, Relatore: Scarzella**

**Ricorso - Domanda di riduzione o restrizione di ipoteca - Ammissibile - Necessità di  
instaurare apposito procedimento amministrativo - Non sussiste**

Nell'ipotesi di riduzione, a seguito di specifici atti di sgravio da parte dell'Amministrazione finanziaria, della somma iscritta a ruolo, il giudice tributario può, con sentenza, ridurre ovvero ordinare alla Pubblica Amministrazione l'attivazione di un procedimento di riduzione o restrizione dell'ipoteca così come espressamente previsto dall'art. 2877 c.c., e ciò senza che il contribuente attivi, prima della proposizione del ricorso, apposito procedimento amministrativo.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 487 del 23.4.2018  
- Presidente: Schiesaro, Relatore: Borghi**

**Processo tributario - Giudizio di rinvio - Ricorso in riassunzione - Produzione  
documentale - Copia autentica della sentenza di cassazione - Obbligatorietà - Sussiste -  
Mancanza - Conseguenza - Inammissibilità del ricorso**

In tema di riassunzione del giudizio a seguito di rinvio operato dalla Corte di Cassazione è obbligatorio allegare al ricorso la copia autentica della sentenza di cassazione, non essendo sufficiente la produzione di una mera copia fotostatica, posto che la copia di una sentenza può dirsi "autentica"- quindi equiparata all'originale - soltanto quando sia stata spedita ". nelle forme prescritte da depositari pubblici autorizzati" ex art 2714 c.c. Ne consegue, pertanto, l'inammissibilità del ricorso in riassunzione del giudizio.

#### **4.1.1. Il ricorso cumulativo**

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. I - sentenza n. 283 del 5.10.2017 -  
Presidente e Relatore: Rivello**

**Processo tributario - Ricorso cumulativo - Condizioni per l'ammissibilità**

Per la valutazione dell'ammissibilità del ricorso cumulativo occorre esaminare la sussistenza dei requisiti di connessione oggettiva tra gli atti impositivi oggetto di impugnazione. Si è in presenza di una causa di inammissibilità qualora sia formulato un unico ricorso contro atti impositivi aventi ad oggetto violazioni disomogenee viceversa qualora sussista una connessione atta a giustificare l'unicità del gravame il ricorso cumulativo deve essere ritenuto ammissibile.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. VII - sentenza n. 613 del 4.4.2018 - Presidente: Germano Cortese, Relatore: Maiorca**

**Processo tributario - Ricorso collettivo - Ammissibilità - Condizioni**

Nel processo tributario, considerato che il d.lgs. n. 546/1992 non prevede alcuna specifica disposizione in ordine al cumulo dei ricorsi, ed atteso che l'art. 1, secondo comma, rinvia alle norme del codice di procedura civile per quanto da esso non disposto e nei limiti della loro compatibilità con le sue norme, deve ritenersi applicabile l'art. 103 c.p.c., in tema di litisconsorzio facoltativo, conseguendone l'ammissibilità della proposizione di un ricorso congiunto da parte di più soggetti, anche se in relazione a distinti atti impositivi, ove abbia ad oggetto identiche questioni dalla cui soluzione dipenda la decisione della causa.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 819 del 17.4.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Galluzzo**

**Estratto di ruolo - Impugnazione - Termini - Valore probatorio - Inidoneità**

L'estratto di ruolo rilasciato dall'Agente per la riscossione non è idoneo a far ritenere che la conoscenza della cartella e del ruolo impugnati siano avvenuti alla data indicata nello stesso.

Ciò in quanto l'estratto di ruolo non ha alcuna valenza probatoria della certezza della data di emissione in esso indicata.

Ed infatti il contribuente ben potrebbe, in date successive, richiedere e farsi rilasciare dal concessionario estratti di ruolo della sua posizione e decidere di proporre impugnazione quando più gli aggradi, aggirando così il termine di impugnazione previsto dall'art. 21 d.lgs. n. 546/1992.

## **4.1.2. Il reclamo/mediazione**

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. IV - sentenza n. 1198 del 16.10.2017 - Presidente: Caprioglio, Relatore: Baldi**

**Processo tributario - Reclamo/mediazione - Effetti della mancata attivazione**

Deve essere respinta l'eccezione di improcedibilità per mancata attesa del termine dilatorio per la risposta al reclamo, considerato che l'articolo 17-bis, d.lgs. n. 546/1992, in tale ipotesi prevede semplicemente il differimento dell'udienza.

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII- sentenza n. 2249 del 9.3.2018 - Presidente: Iandolo, Relatore: Sabato**

**Processo tributario - Ricorso - Eccezione di inammissibilità per decorso termini - Istanza di mediazione - Sospensione dei termini - Tardività del deposito del ricorso - Non sussiste**

Ai sensi del 3° comma dell'art. 17-bis del d.lgs. n. 546/1992, qualora il ricorrente abbia formulato istanza di reclamo e mediazione, il termine per la sua costituzione in giudizio decorre dalla scadenza del termine di novanta giorni dallo spirare del periodo entro cui deve svolgersi ed essere concluso il procedimento di reclamo-mediazione.

Illegittima è pertanto la declaratoria di inammissibilità del ricorso, che non tenga debito conto della sospensione disposta dalla predetta norma.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. VI - sentenza n. 4685 del 15.5.2018 - Presidente: Marengi, Relatore: D'Isa**

**Tributi erariali e locali - Contributi consortili e tasse automobilistiche - Termine di costituzione in giudizio - Mediazione**

In tema di mediazione della controversia di valore non superiore a Euro 20.000,00, la differenza sostanziale tra la precedente disposizione di cui all'art. 17-bis, d.lgs. n. 546/1992 - come modificato dal d.lgs. n. 157/2015 - e quella in vigore, è che la prima prevedeva un procedimento di mediazione obbligatorio, la seconda invece solo facoltativo con la conseguenza che, se si vuol far valere il ricorso anche come proposta di mediazione, questa deve essere esplicitamente menzionata.

Diversamente, però, per quanto riguarda la funzione di reclamo del ricorso, che ha lo scopo di sollecitare il potere di autotutela dell'A.F., si ritiene che la nuova disposizione normativa ne abbia mantenuta la obbligatorietà, atteso che il verbo "può" si riferisce unicamente alla proposta di mediazione. Conseguente che, nel caso di specie, il termine per la costituzione in giudizio è stato rispettato.

Nel merito, poiché si eccepisce da parte dell'appellante, in via preliminare, la prescrizione dei crediti, oggetto delle cartelle richiamate nell'intimazione di pagamento, per il decorso dei termini di 3, 5 e 10 anni, l'appello va accolto. Va estromessa dal giudizio l'Agenzia delle Entrate - Riscossione per carenza di legittimazione passiva poiché l'eccezione accolta attiene al rapporto tributario intercorso tra l'appellante ed i singoli enti impositori e non alla fase esecutiva di esclusiva competenza dell'Agente concessionario per la riscossione.

## **4.2. La costituzione in giudizio**

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 2616 del 20.12.2017 - Presidente e Relatore: Mainini**

**Costituzione in giudizio del resistente – Tardività – Conseguenze della tardività della costituzione della parte resistente – Decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza di chiamata di terzi – Inammissibilità – Non sussiste**

In tema di contenzioso tributario, la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire, ai sensi dell'art. 23 del d.lgs. n. 546/1992, entro sessanta giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi. Peraltro, qualora tali difese non siano concretamente esercitate, nessun'altra conseguenza sfavorevole può derivarne al resistente, sicché deve escludersi qualsiasi sanzione di inammissibilità per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente, cui deve riconoscersi il diritto, garantito dall'art. 24 della Costituzione, sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attrice o contestando l'applicabilità delle norme di diritto invocate dal ricorrente, sia di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del d.lgs. 31.12.1992, n. 546, facoltà esercitabile anche in appello ai sensi dell'art. 58 del d.lgs. medesimo (Cass., sent. 28.9.2005, n. 18962).

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX - sentenza n. 1175 del 15.3.2018  
- Presidente e Relatore: Amenta**

**Tardiva costituzione in giudizio - Chiamata in causa di terzi - Illegittimità - Sussiste**

La costituzione in giudizio del resistente oltre sessanta giorni dalla notifica del ricorso non importa l'inammissibilità della costituzione medesima, ma la decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi in causa. Può essere riconosciuta la legittimazione ad intervenire ai soli soggetti che, in qualità di destinatari dell'atto o parti del rapporto controverso, potrebbero proporre autonoma impugnazione, escludendo quindi la possibilità di spiegare intervento a tutela di interessi sui quali l'atto può produrre un effetto di pregiudizio o di vantaggio.

---

**Commissione tributaria provinciale di Novara - Sez. I - sentenza n. 106 del 5.6.2018 -  
Presidente: Mineccia, Relatore: Pezone**

**Processo tributario - Costituzione in giudizio - Difformità rispetto ricorso notificato -  
Ammissibilità - Condizioni**

In tema di contenzioso tributario, non è causa di inammissibilità della costituzione in giudizio del ricorrente, la mancata conformità dell'atto depositato presso la Commissione tributaria provinciale rispetto a quello consegnato alla controparte. Ai fini della conformità degli atti rileva la corrispondenza sostanziale di un atto all'altro, senza implicare la necessaria identità degli stessi, fermo restando che, anche in caso di lievi errori di carattere puramente marginale o stilistico, gli stessi devono considerarsi scusabili e non significativi, ove non pregiudichino il diritto alla difesa della parte resistente e il principio del contraddittorio. Né può rilevare in sé l'aggiunta contenuta nella copia depositata presso la Segreteria della Commissione adita, della istanza di trattazione in pubblica udienza. Infatti, pur a fronte della omissione della notifica, poiché l'Ufficio, avuta notizia della richiesta, ha regolarmente partecipato all'udienza, rimane sanato l'inadempimento di parte

ricorrente, senza che possa derivare alcuna conseguenza sia sull'ammissibilità del ricorso che sullo svolgimento del giudizio.

### 4.3. Le prove

---

#### **Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. IV - sentenza n. 864 del 17.10.2017 - Presidente: Pace, Relatore: D'Orazio**

##### **Processo - Prove - Sentenza penale - Elemento di prova liberamente valutabile dal giudice**

In materia di contenzioso tributario, nessuna automatica autorità di cosa giudicata può attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati fiscali, ancorché i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento, dal momento che nel processo tributario vigono i limiti in tema di prova ex art. 7 d.lgs. n. 546/1992, e trovano ingresso, invece, anche presunzioni semplici, di per sé inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna. L'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, può essere ritenuto responsabile fiscalmente qualora l'atto impositivo risulti fondato su validi indizi, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma adeguati nel giudizio tributario. Tale sentenza può essere presa in considerazione come possibile fonte di prova dal giudice tributario, il quale deve verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui detta sentenza è destinata ad operare, in rapporto alle ulteriori risultanze istruttorie, anche di natura presuntiva.

---

#### **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XIII - sentenza n. 2846 del 23.10.2017 - Presidente: Ciampini, Relatore: Rizzieri**

##### **Indagini finanziarie - scudo fiscale - opponibilità - prova della riferibilità degli accrediti allo scudo - spetta al contribuente**

##### **Processo tributario - Dichiarazioni di terzi - Mancanza di riscontri - Utilizzabilità - Non è ammissibile**

Non trova applicazione l'art. 14, comma 1, d.l. n. 350/2001 (cd. "scudo fiscale") alle somme identificate dall'Amministrazione finanziaria presso i conti correnti del contribuente delle quali quest'ultimo non sia in grado di dimostrare la riconducibilità a quelle "rimpatriate" mediante la disciplina condonistica testè citata (in particolare per quanto concerne il momento della loro percezione).

Nel processo tributario non possono essere ammesse dichiarazioni di terzi raccolte fuori udienza e finalizzata a giustificare l'origine (non reddituale) di una provvista di danaro qualora le risultanze delle verifiche finanziarie muovano in senso opposto. (Nel caso di specie il coniuge separato aveva dichiarato che le somme accreditate presso il conto corrente della moglie erano da intendersi come suoi versamenti - in contanti - per il mantenimento dei figli, come da accordo con la contribuente. Tuttavia l'ammontare e i tempi degli accrediti non confermavano queste affermazioni e neppure era rinvenibile prova documentale di suddetto accordo).



**Commissione tributaria regionale per l'Umbria - Sez. III - sentenza n. 403 del 2.11.2017  
- Presidente: Greco, Relatore: Amovilli**

**Processo tributario - Prescrizione - Interruzione - Prove ritualmente acquisite - Rilevabilità in ogni stato e grado - Sussiste**

Anche nel processo tributario l'eccezione di interruzione della prescrizione integra un'eccezione in senso lato e non in senso stretto e, pertanto, può essere rilevata d'ufficio dal giudice in ogni stato e grado del processo sulla base di elementi probatori ritualmente acquisiti agli atti.

---

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VII - sentenza n. 63 del 7.2.2018 -  
Presidente: Ingino, Relatore: Villani**

**Processo tributario - Prove - Obbligatorietà dell'uso della lingua italiana - Allegati al ricorso - Traduzione - Necessità - Non sussiste**

L'obbligatorietà dell'uso della lingua italiana - previsto dall'art. 122 c.p.c. - si riferisce agli atti processuali in senso proprio e non anche ai documenti prodotti dalle parti; la commissione una volta acquisita la produzione di documenti allegati al ricorso in lingua straniera può esercitare la facoltà prevista dall'art. 123 c.p.c. di nominare un consulente che traduca i suddetti sempre che l'ufficio resistente non abbia dimostrato di averne già piena conoscenza.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXVI - sentenza n. 1142 del  
19.3.2018 - Presidente e Relatore: Labruna**

**Processo tributario - Firma avviso di accertamento - Sottoscrizione soggetto delegato - Onere della prova**

In ipotesi di contestazione della sottoscrizione riconducibile non già al capo dell'ufficio titolare, bensì ad un funzionario della carriera direttiva, incombe sull'Amministrazione dimostrare il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio, poiché il solo possesso della qualifica non abilita il funzionario della carriera direttiva alla sottoscrizione, dovendo il potere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell'ufficio dal momento che le qualifiche professionali di chi emana l'atto costituiscono una essenziale garanzia per il contribuente.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVIII - sentenza n. 2056 del  
7.5.2018 - Presidente: Martorelli, Relatore: Santamaria Amato**

**Processo tributario - Dichiarazioni rese da terzi - Validità probatoria - Presunzione semplice - Necessità di altri elementi probatori**

Nel processo tributario le dichiarazioni rese dal terzo, acquisite dai verificatori durante le attività ispettive, hanno valore di mero indizio e concorrono a formare il convincimento del giudice solo se vengono confermate da altri elementi di prova (nel caso di lite, le dichiarazioni del titolare della ditta che aveva ammesso di aver emesso fatture per operazioni inesistenti non sono state sorrette da

adeguati riscontri documentali, essendo state addirittura smentite dal fatto che tale ditta non era una società cartiera, considerato che era iscritta alla Camera di Commercio, aveva presentato le dichiarazioni dei redditi e aveva un dipendente, e che la società utilizzatrice delle fatture aveva dimostrato di aver effettivamente prestato i propri servizi e di aver tenuto una contabilità regolare).

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. VI - sentenza n. 6009 del 18.6.2018 - Presidente: Iaccarino, Relatore: Sabino**

**Processo tributario - Onere della prova - Ripartizione - Individuazione**

Nel processo tributario sussiste un onere di allegazione dei fatti che incombe sulle parti ed in particolare spetta all'Amministrazione finanziaria, attore in senso sostanziale, l'onere di provare il fatto costitutivo della pretesa tributaria, ovvero allegare i fatti costitutivi della pretesa vantata restando, solo successivamente, a carico del contribuente l'onere di provare i fatti impeditivi, estintivi o modificativi della pretesa tributaria. Ciò in quanto ai sensi dell'articolo 7 d.lgs. n. 546/1992 i poteri istruttori del giudice si esplicano nei limiti dei fatti dedotti dalle parti.

### **4.3.1. L'onere di specifica contestazione**

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXIII - sentenza n. 66 del 8.1.2018 - Presidente e Relatore: Marasca**

**Processo tributario - Documentazione - Prodotta in copia - Disconoscimento delle copie degli atti - Genericità - Esclusione**

La Parte, che vuole disconoscere uno o più documenti prodotti in copia nel processo tributario, deve chiaramente indicare le ragioni del disconoscimento perché, a differenza del caso di contestazione per mancata conformità di una scrittura privata, le copie prodotte innanzi alla commissione tributaria hanno la medesima efficacia probatoria dell'originale.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XVIII - sentenza n. 536 del 7.2.2018 - Presidente: De Santis, Relatore: Clerici**

**Processo tributario - Disconoscimento autenticità delle sottoscrizioni - Eccezioni specifiche - Necessità**

Il disconoscimento, da parte del contribuente, della documentazione prodotta in copia dall'Ufficio, in relazione alle notifiche effettuate ed alle firme apposte sulle relate di notifica, deve necessariamente essere motivato in modo puntuale, sia in ordine all'autenticità delle firme sia per la conformità delle copie agli originali, dovendosi rigettare eccezioni del tutto generiche, aprioristiche o consistenti in formule di stile, senza riferimento a circostanze specifiche di illegittimità.

**Commissione tributaria provinciale di Torino - Sez. VII - sentenza n. 207 del 13.3.2018  
- Presidente: Cau, Relatore: Nicodano**

**Processo tributario - Principio di non contestazione ex art. 115 c.p.c. - Applicabilità**

L'art. 115 c.p.c. ed il principio di non contestazione in esso previsto si rende applicabile anche al processo tributario, sia perché, essendo il rito speciale strutturato sulla falsariga del processo civile, può anche ad esso riconoscersi natura dispositiva oltre ad essere caratterizzato dalla necessità di una difesa tecnica e da un sistema di preclusioni (benché meno stringente di quello previsto per il rito civile ed il rito lavoro), sia perché, a norma dell'art. 1, comma 2, d.lgs. n. 546/1992, i giudici tributari applicano le norme del medesimo decreto, e, per quanto in esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile. In sostanza il convenuto deve contestare specificatamente ciascuno dei fatti dedotti dal ricorrente. Pertanto, nel caso in cui uno dei fatti costitutivi dedotti dal ricorrente non sia contestato dal convenuto, il giudice deve considerarlo pacifico.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII- sentenza n. 1765 del 17.4.2018 - Presidente: Zingale, Relatore: Montalto**

**Attestazione di conformità di copia fotostatica - Genericità della contestazione - Inammissibilità**

Nel caso in cui il contribuente contesti la mancata conformità all'originale di una copia fotostatica di un documento prodotto dalla controparte, è necessario indicare in modo specifico sia il documento che si assume non conforme, nonché gli aspetti circostanziati della difformità, non essendo ammissibile una contestazione generica, affidata a mere clausole di stile.

---

**Commissione tributaria provinciale di Milano - Sez. XX - sentenza n. 2048 del 11.5.2018  
- Presidente: Centurelli, Relatore: Moro**

**Processo - Validità probatoria della fotocopia - Sussiste se non disconosciuta - Disconoscimento - Requisiti**

La contestazione della validità probatoria della fotocopia o della copia fotostatica del documento deve essere formulata in modo chiaro e circostanziato. Deve essere indicato il documento specifico e tutti gli aspetti che lo rendono differente e quindi non conforme all'originale. La copia fotostatica si ha per riconosciuta ove la parte comparsa non la disconosca in modo specifico e non equivoco alla prima udienza ovvero alla prima risposta successiva alla sua produzione. Il disconoscimento della firma apposta sulla relata di notifica richiede la querela di falso.

#### **4.4. La sentenza**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 2673 del 2.10.2017 - Presidente e Relatore: Mancini**

**Giudizio di ottemperanza - D.lgs. n. 156/2015, art. 12 - Immediata esecutività delle sentenze - Rimborso della somma dovuta - Importo inferiore a € 10.000 - Prestazione di idonea garanzia - Non è necessaria**

Il d.lgs. n. 156/2015, art. 12, comma 1, prevede l'immediata esecutività delle sentenze favorevoli al contribuente, subordinando tuttavia il suo soddisfacimento alla prestazione di idonea garanzia.

Tale garanzia deve essere rilasciata nelle forme previste da un decreto ministeriale da adottarsi nelle forme di cui alla l. n. 400/1988, art. 17, comma 3 e alle condizioni di cui al d.p.r. n. 633/1972, art. 38-bis.

Questa limitazione non si applica tuttavia alle richieste di rimborso per valori inferiori a € 10.000, che possono essere dunque azionate nel vigore nella nuova disciplina e a prescindere dall'attuazione del predetto decreto.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 40 del 7.12.2017 - Presidente: Punzo, Relatore: Spampinato**

**Processo tributario - Vizi della sentenza - Vizio di omessa motivazione**

Ricorre il vizio di omessa motivazione della sentenza, nella duplice manifestazione di difetto assoluto o di motivazione apparente, quando il Giudice del primo grado ometta di indicare, nella sentenza, gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero indichi tali elementi senza una approfondita disamina logica e giuridica, rendendo in tal modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento

---

**Commissione tributaria provinciale di Cuneo - Sez. II - sentenza n. 4 del 11.1.2018 - Presidente e Relatore: Macagno**

**Processo tributario - Ordine di esame delle questioni - "Ragione più liquida" - Rilevanza**

Il contenzioso può essere risolto sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione. In presenza di un ricorso basato su più motivi di impugnazione si può procedere con la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo, piuttosto che su quello della coerenza logico sistematica, ovvero procedere nel giudizio in ordine alle questioni da trattare invece del profilo dell'evidenza. E ciò in una prospettiva aderente all'esigenza di economia processuale e di celerità di giudizio. In altre parole, per raggiungere la definizione della controversia, si può far prevalere la questione più convincente espressa da una parte al posto di una rigorosa valutazione di altri punti: per esempio la dimostrazione della buona fede invece che l'assolvimento dell'onere probatorio.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. I - sentenza n. 1054 del 12.3.2018 - Presidente: Lo Franco, Relatore: Quittino**

**Vizi della sentenza - Contrasto tra motivazione e dispositivo - Correzione della sentenza - Inapplicabile - Rimedio tramite impugnazione - Necessità**

E' affetta da nullità la pronuncia in cui si verifichi un puntuale e insanabile contrasto fra motivazione e dispositivo, né in tali ipotesi è consentita la procedura di correzione di cui all'art. 287 c.p.c., che presuppone la rilevanza immediata dell'errore materiale commesso nella redazione dell'atto. Ove vi sia un insanabile contrasto tra motivazione e dispositivo della sentenza, tale da non rendere identificabile la reale portata del provvedimento, sussiste una nullità che deve essere fatta valere con i mezzi di impugnazione.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. X - sentenza n. 1618 del 20.6.2018 - Presidente: D'Orazi, Relatore: Marconi**

**Processo tributario - Sentenza - Motivazione - Adesione e trasposizione degli atti di parte - Adesione ragionata - Nullità della sentenza - Non consegue**

**IVA - Cessione di beni - Repubblica di San Marino - Regime di non imponibilità - presupposto - Visto e timbro a secco di esemplare di fattura - È necessario - Omissione - Violazione meramente formale - Non è tale - Assoggettamento ad IVA - Conseguenze**

L'obbligo motivazionale che insiste sulla Commissione tributaria in particolare, e sul giudice in generale, si ritiene regolarmente soddisfatto anche quando questo, nel percorso logico argomentativo della sentenza, riporti fedelmente passaggi di un atto delle parti. Ciò a condizione che sia in ogni caso ravvisabile da parte del giudicante un'elaborazione critica degli stessi atti di parte, e non una loro mera riproposizione meccanica.

Nei rapporti commerciali con operatori residenti nella Repubblica di San Marino, il regime di non imponibilità IVA (d.m. 24.12.1993, art. 4, comma 1, lett. b) è concesso a condizione che il contribuente non solo annoti la fattura emessa, ma anche che conservi esemplare della stessa vistato dall'Ufficio tributario sammarinese. L'omesso visto, ben lungi dal costituire mera irregolarità formale, rappresenta violazione sostanziale ed inibisce la concessione del regime di non imponibilità ai fini dell'imposta sul valore aggiunto unitamente a costituire presunzione di consapevole partecipazione ad una frode cd. "carosello" articolata mediante l'effettuazione di operazioni "soggettivamente inesistenti".

Costituisce indice sintomatico di consapevolezza della frode (legittimando così, come nel caso di specie, l'applicazione delle sanzioni in misura massima) il sensibile decremento di transazioni commerciali con operatori residenti nella Repubblica di San Marino il fatto che tale decremento si sia registrato solo a seguito dell'introduzione del regime dell'inversione contabile, finalizzato appunto a scongiurare le ipotesi più eclatanti di frode IVA.

#### **4.4.1. La decisione sulle spese processuali**

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXVII - sentenza n. 6082 del 3.7.2017 - Presidente: De Camillis, Relatore: Tarallo**

## **Processo Tributario - Spese - Applicabilità responsabilità aggravata in sede di regolamento delle spese ex art. 13, comma 1-*quater*, del d.p.r. n. 115/2002 al processo tributario - Non sussiste**

Non è applicabile al giudizio tributario di impugnazione davanti alle Commissioni tributarie regionali l'art. 13, comma 1-*quater*, del d.p.r. n. 115/2002 (T.U.S.G.), come inserito dalla l. n. 228 del 24 dicembre 2012 ("Quando l'impugnazione, anche incidentale, è respinta integralmente o è dichiarata inammissibile o improcedibile, la parte che l'ha proposta è tenuta a versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, principale o incidentale, a norma del comma 1-*bis*. Il giudice dà atto nel provvedimento della sussistenza dei presupposti di cui al periodo precedente e l'obbligo di pagamento sorge al momento del deposito dello stesso"), trovando applicazione il T.U.S.G. per il solo giudizio ordinario civile, in mancanza di una specifica disposizione che estenda tale disciplina al processo tributario di merito, come a contrario desumibile dall'art. 261 T.U.S.G., che estende espressamente l'applicazione della citata normativa al solo processo tributario dinanzi alla Suprema Corte.

---

## **Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. I - sentenza n. 2205 del 7.7.2017 - Presidente e Relatore: Lamberti**

**Contratto atipico - *sale and lease back* - Contrasto con il divieto di patto commissorio - non sussiste - Elusività - Non è tale**

**Contenzioso tributario - Revoca dell'atto impositivo da parte dell'Amministrazione - Autotutela - Soccombenza virtuale - Condanna alle spese - Conseguenze - Art. 6 CEDU - Si applica - Lite temeraria - Non è necessariamente tale**

**Soccombenza dell'Amministrazione - Condanna alle spese - Principio dispositivo - Trova applicazione - Quantificazione delle spese - Tempo dell'agire amministrativo - Serialità del contenzioso - Rilevano**

**Soccombenza processuale - Condanna alla rifusione del contributo unificato anticipato - Conseguenze - Esplicitazione - Non è necessaria**

Il contratto atipico di *sale and lease back* è un negozio valido ed efficace, non violando il divieto di patto commissorio (art. 2744 c.c.) e quindi non può essere considerato intrinsecamente elusivo.

Il principio di soccombenza virtuale (peraltro postulato implicitamente dall'art. 6 CEDU) impone all'Amministrazione, che in via di autotutela abbia revocato l'atto impugnato, di fare fronte alle spese del giudizio qualora il contribuente ne abbia fatto richiesta fermo restando che tale comportamento non integra, di per sé, gli estremi della lite temeraria (art. 96 c.p.c.).

Qualora il contribuente non abbia appellato in via incidentale la sentenza di prime cure che compensava le spese di giudizio non può pretendere la rifusione delle stesse qualora la soccombenza virtuale abbia luogo (come nel caso di specie) in grado d'appello, così come non può seguire condanna alle spese qualora il contribuente non abbia depositato nota di iscrizione a ruolo (per quanto concerne il contributo unificato).

Nella quantificazione delle spese dovute dall'amministrazione soccombente virtualmente in seguito ad esercizio di poteri di autotutela in costanza di giudizio è necessario tener conto dei tempi

di decisione dell'Amministrazione per l'esercizio del potere di revoca nonché della serialità del contenzioso per il patrocinatore del contribuente (nel caso di specie, un Avvocato che aveva predisposto lo stesso atto per una pluralità di contribuenti).

Ancorché non compreso nell'ammontare stabilito, si intende che la soccombenza e la condanna comprenda il contributo unificato anticipato da controparte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. II - sentenza n. 2519 del 14.9.2017 - Presidente e Relatore: Vecchio**

**Compensazione delle spese - Omesso ricorso alla preventiva istanza di autotutela da parte del contribuente vittorioso - Rilevanza - Esclusione**

La possibilità per il contribuente di instare per lo sgravio, in autotutela, del tributo rappresenta una mera facoltà e non già un onere per il contribuente, sicché il mancato esperimento di detta istanza non costituisce "grave ed eccezionale ragione" che giustifica la compensazione, anche solo parziale, delle spese di lite.

**Effetto espansivo della impugnazione (art. 336 c.p.c.) - Giudizio di rinvio - Condanna alle spese di giudizio di appello (in precedenza compensate) a favore della parte che non aveva proposto il ricorso per Cassazione**

Anche se il contribuente non ha impugnato la precedente sentenza della Commissione regionale nella parte relativa alla compensazione delle spese, l'effetto espansivo della cassazione (parziale) sulle parti della sentenza dipendenti da quella cassata comporta che la caducazione, in sede di legittimità, della decisione impugnata si estende anche alla statuizione relative alle spese processuali, sicché deve provvedersi alla rinnovazione di detta statuizione all'esito del giudizio.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VII - sentenza n. 5888 del 11.10.2017 - Presidente: Picozza, Relatore: Scalisi**

**Processo tributario - Parte convenuta - Integrale soccombenza - Gravi ed eccezionali ragioni - Esclusione - Natura impugnazione - Non rileva - Sede decisoria - Riduzione domanda - Non rileva - Contumacia controparte - Non rileva - Giudice tributario - Compensazione spese giudizio - Oggettiva illegittimità - Consegue**

È illegittima la compensazione delle spese di giudizio disposta dal giudice tributario nonostante l'integrale soccombenza della parte convenuta dal contribuente se non sussistono gravi ed eccezionali ragioni per disporla, non potendo rilevare a tal fine la natura dell'impugnazione, l'eventuale riduzione della domanda in sede decisoria e infine la possibile contumacia della controparte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 4542 del 10.11.2017 - Presidente e Relatore: Labruna**

**Contributo unificato maggiorato - Soccombenza in appello - Non applicabile**

Il contributo unificato previsto dal comma 1-*quater* dell'art. 13 del d.p.r. n. 115/2002, in mancanza di una specifica disposizione, non è applicabile al giudizio tributario di impugnazione davanti alle commissioni tributarie regionali, atteso il disposto dall'art. 261 TUSG che estende esplicitamente l'applicazione della citata normativa al solo nel processo tributario dinanzi alla Corte di Cassazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. VII - sentenza n. 2449 del 21.11.2017 - Presidente: Pisano, Relatore: Bax**

**Estinzione del giudizio per cessata materia del contendere conseguente ad atto di autotutela dell'Amministrazione finanziaria - Soccombenza virtuale dell'Ufficio e spese del giudizio a carico dello stesso - Non sussiste**

In ordine alle spese processuali, nel processo tributario, nell'ipotesi di estinzione del giudizio ai sensi del d.lgs. n. 546 del 1992 (art. 46, comma 1) per cessazione della materia del contendere determinata dall'annullamento in autotutela dell'atto impugnato, può essere disposta la compensazione delle spese di lite ai sensi dell'art. 151 comma 1, del medesimo d.lgs. Nel processo tributario infatti, alla cessazione della materia del contendere per l'annullamento in sede di autotutela non si correla necessariamente alla condanna alle spese secondo la regola della soccombenza virtuale, qualora tale condanna non consegua ad una manifesta illegittimità del provvedimento impugnato sussistente sin dal momento della sua emanazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. III - sentenza n. 382 del 22.2.2018 - Presidente: Andronio, Relatore: Ceroni**

**Contenzioso - Impugnazione respinta integralmente ovvero inammissibile o improcedibile - Condanna a versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato - Sussiste ex art. 13, comma 1-*quater*, d.p.r. 30.5.2002, n. 115**

L'art. 13, comma 1-*quater*, d.p.r. 30.05.2002, n. 115, dispone "quando l'impugnazione, anche incidentale, è respinta integralmente o è dichiarata inammissibile o improcedibile, la parte che l'ha proposta è tenuta a versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, principale o incidentale, a norma del comma 1-*bis*". La Suprema Corte con l'ordinanza 10.11.2017, n. 26652 ha ritenuto applicabile anche al processo tributario tale normativa e la Corte Costituzionale, con la sentenza 2.2.2018, n. 18, ha dichiarato inammissibile la proposta questione di costituzionalità del sopra citato art. 13, comma 1-*quater*, d.p.r. 30.5.2002, n. 115.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 1185 del 23.2.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Capizzi**

**Processo tributario - Contenzioso - Impugnazione - Amministrazione che sostituisce atto impugnato con altro idoneo a sanare il vizio sollevato dal contribuente - Cessazione materia del contendere - Effetto - Amministrazione soccombente - Refusione spese legali - Condanna - Legittimità**



In tema di contenzioso tributario, qualora all'Amministrazione finanziaria, a seguito dell'impugnazione dell'atto impositivo, in quanto viziato sul piano formale, abbia provveduto alla sua sostituzione con altro atto idoneo a sanare il vizio tempestivamente fatto valere dal contribuente, l'intervenuta cessazione della materia del contendere, dichiarata ai sensi dell'art. 46 del d.lgs. 546/1992, non esclude la soccombenza visuale dell'amministrazione. Ne consegue che la motivazione del giudice di merito, che legittimamente abbia condannato l'Ufficio a rifondere le spese sostenute dal contribuente, non è contraddittoria ma pienamente coerente con la ratio della previsione legislativa.

## 4.5. L'efficacia del giudicato esterno

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. V - sentenza n. 1829 del 25.7.2017 - Presidente: Albini, Relatore: Paggetti**

#### **Intervento di un coobbligato - Possibilità del coobbligato di avvalersi del giudicato favorevole ad altro coobbligato che ha promosso il giudizio - Condizioni**

In tema di solidarietà tributaria, il coobbligato, destinatario di un atto impositivo, ha la facoltà di avvalersi del giudicato favorevole emesso in un giudizio promosso da un altro coobbligato, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 c.c.; unico ostacolo a questa regola è l'esistenza di un giudicato formatosi nei suoi confronti con l'avvenuto pagamento dell'imposta richiesta dall'Ufficio in quanto non si può ripetere quanto pagato (Cass., SS.UU., sent. 22.6.1991, n. 7053; Cass., sent. 23.6.2017).

(Nel caso di specie il coobbligato ha potuto avvalersi del giudicato favorevole all'altro coobbligato, pur non avendo impugnato l'avviso di accertamento a lui notificato e così rendendolo definitivo nei suoi confronti, ma non si può equiparare l'efficacia preclusiva di un atto amministrativo definitivo all'efficacia di cosa giudicata propria delle decisioni giurisdizionali).

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XIX - sentenza n. 3957 del 4.10.2017 - Presidente: Borgonovo, Relatore: Scarcella**

#### **Processo tributario - Giudizio di rinvio - Eccezione di giudicato esterno - Evento sopravvenuto e successivo - Ammissibilità - Sussiste**

In ragione della natura chiusa del giudizio di rinvio, è ammissibile l'eccezione di giudicato esterno sollevata in tale sede, allorché la cosa giudicata sia successiva e sopravvenuta alla sentenza di cassazione. Nel giudizio di rinvio, infatti, il divieto per le parti di formulare nuove conclusioni e, quindi, di prospettare nuove tesi difensive, trova deroga solo nel caso in cui si faccia valere la sopravvenuta formazione del giudicato esterno, il quale, facendo stato ad ogni effetto tra le parti, deve essere preso in considerazione dal giudice del rinvio se intervenuto - come fatto impeditivo, estintivo o modificativo della pretesa azionata - in un momento successivo a quello della sua possibile allegazione nelle pregresse fasi processuali.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 1133 del 8.11.2017  
- Presidente: Napolitano, Relatore: Corletto**

**Processo tributario - Identità degli elementi costitutivi dell'azione con quelli di altra controversia - Differenti periodi d'imposta - Giudicato esterno - Sussiste**

In tema di processo tributario, quando gli elementi costitutivi dell'azione risultano identici ad altra controversia (stesse parti, stesso tributo riferito ad annualità diverse, identico *petitum*, identica questione di diritto sottoposta al giudice) già decisa con sentenza passata in giudicato, opera il vincolo al giudicato esterno, e l'accertamento, compiuto nel primo giudizio, in ordine alla situazione giuridica, ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, preclude il riesame dello stesso punto. Nel caso di specie, pertanto, essendo in atti la sentenza che annulla l'accertamento basato sullo stesso presupposto per un altro periodo d'imposta, va rigettato l'appello dell'ufficio e confermato l'annullamento dell'atto impositivo impugnato.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. IV- sentenza n. 80 del 8.2.2018 - Presidente: Rosella, Relatore: Dettori**

**Processo tributario - Giudicato amministrativo - Effetti sugli atti degli enti locali**

In caso di annullamento da parte di un TAR delle delibere comunali, della Giunta comunale, del Commissario Straordinario e del Consiglio comunale ovvero di annullamento di atti amministrativi a contenuto generale, alle stesse non si può riferire una mera efficacia *inter partes* della cosa giudicata, giacché l'eliminazione dal mondo giuridico dell'atto a contenuto generale dispiega immediatamente effetti *erga omnes* includendo anche i soggetti che non abbiano partecipato al processo ma che siano interessati dagli effetti dell'atto caducato

Nella categoria di tali atti sono certamente ricompresi gli atti regolamentari, gli atti collettivi e quelli generali, che si distinguono per il loro carattere di inscindibilità: gli stessi, infatti, contenendo una disciplina applicabile ad una platea generalizzata, determinano comunque la produzione di effetti *erga omnes*, anche in caso di loro annullamento ovvero parziale modificazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sardegna - Sez. I - sentenza n. 120 del 13.2.2018 - Presidente e Relatore: Corradini**

**Processo tributario - Giudicato esterno - Applicabilità agli atti tributari - Effetti e limiti**

Il principio ritraibile dall'art. 2909 c.c. - secondo cui il giudicato fa stato ad ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa, entro i limiti oggettivi dati dai suoi elementi costitutivi, ovvero della "*causa petendi*", intesa come - titolo dell'azione proposta, e del bene della vita che ne forma l'oggetto ("*petitum*" mediato), a prescindere dal tipo di sentenza adottata ("*petitum*" immediato) - è applicabile anche nel caso in cui gli atti tributari impugnati in due giudizi siano diversi, purché sia identico l'oggetto del giudizio medesimo, riferito al rapporto tributario sottostante.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XV - sentenza n. 2112 del 30.3.2018**  
**- Presidente: Silvestri, Relatore: Piccialli**

**Processo tributario - Giudicato esterno - Effetto preclusivo - Operatività - Sussistenza**

L'effetto preclusivo del giudicato esterno opera anche in materia tributaria quando la medesima questione, ovvero una questione pregiudiziale, abbia formato oggetto di un precedente giudizio le cui parti coincidano solo parzialmente con quelle del giudizio successivo, a condizione che queste ultime abbiano avuto notizia della pendenza del precedente giudizio.

---

**Commissione tributaria regionale per le Marche - Sez. II - sentenza n. 256 del 8.5.2018**  
**- Presidente: Di Murro, Relatore: Di Luca**

**Giudicato penale - Efficacia - Frode carousel - Prova**

Il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva, estendendone automaticamente gli effetti con riguardo all'azione accertatrice del singolo ufficio tributario, ma, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti deve, in ogni caso, verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso è destinato ad operare.

Il giudice tributario ha l'obbligo di esaminare il contenuto delle prove acquisite nel processo penale, ricostruendo il fatto storico in virtù delle medesime circostanze già oggetto di esame da parte del giudice penale, purché all'interno di un distinto procedimento valutativo degli stessi elementi probatori, secondo le regole vigenti in campo tributario, con riguardo al meccanismo delle frodi carousel, il giudice tributario, diversamente dal giudice penale, può concludere nel senso della fondatezza della pretesa tributaria sulla base di indizi gravi precisi e concordanti forniti dall'Amministrazione finanziaria, tra cui la colpevole inosservanza dell'obbligo di tenere quel comportamento prudente e diligente che è proprio della qualità professionale degli operatori commerciali di settore.

## 5. L'appello

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. XIII - sentenza n. 1799 del 24.7.2017 - Presidente e Relatore: Andronio**

**Effetto devolutivo dell'appello per una revisione del primo giudizio - Esclusione dei vizi della sentenza di primo grado relativi alla motivazione o alla violazione dell'art. 112 c.p.c. - Sussiste in quanto riguardano il giudice di legittimità**

L'effetto devolutivo dell'appello, consistente nel conferimento al giudice di secondo grado il controllo degli errori nei quali l'appellante sostiene di essere incorso il primo giudice, attribuisce al giudice di seconde cure la cognizione della controversia a prescindere dalla deduzione del vizio di motivazione o della violazione dell'art. 112 c.p.c. deduzione che, essendo detti vizi propri del ricor-

so al giudice di legittimità, rimane comunque irrilevante nel giudizio di secondo grado (cfr. Cass., SS.UU., 23.12.2005, n. 28498 ed anche Cass., sez. III, 21.5.2008, n. 13080).

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. X - sentenza n. 855 del 28.8.2017  
- Presidente: Prato, Relatore: Pitteri**

**Processo tributario - Impugnazioni - Notificazioni - Notificazione a tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado - Obbligo - Sussiste - Mancanza - conseguenze - Inammissibilità dell'appello**

In materia di impugnazioni, la norma di cui all'art. 53, comma secondo, decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, laddove prescrive la proposizione del ricorso in appello nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado, va interpretata come un precetto a pena d'inammissibilità. Pertanto, è inammissibile l'appello dell'Agenzia delle Entrate notificato al contribuente e non anche all'Agente della Riscossione, al quale il contribuente aveva notificato il ricorso di primo grado.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5871 del 11.10.2017 - Presidente: Tersigni, Relatore: Scipioni**

**Processo tributario - Contribuente persona fisica - Soggetto appellante - Notifica atto appello - Associazione consumatori - Qualifica parte processo - Esclusione - Inammissibilità appello notificato - Conseguenze**

Il ricorso in appello notificato con PEC da parte di un'associazione di consumatori in luogo del contribuente persona fisica appellante è inammissibile. Questo in quanto, se l'associazione di consumatori non risulta parte del processo, costituisce soggetto giuridico distinto dall'appellante persona fisica.

---

**Commissione tributaria regionale per il Trentino - Sez. II - sentenza n. 86 del 12.9.2017  
- Presidente: Biasi, Relatore: Filosi**

**Ricorso in appello - Mancata costituzione in giudizio del contribuente risultato vittorioso in primo grado - Riproposizione da parte dell'Ufficio delle censure non esaminate dal Giudice di prime cure - Irrilevanza - Rilievi avanzati con gli avvisi di accertamento impugnati - Conferma**

La mancata costituzione in giudizio del contribuente risultato vittorioso in primo grado rende superflua la disamina delle questioni riproposte dall'Ufficio nell'atto di appello in quanto non esaminate dal giudice di primo grado, con la conseguenza che tutti i rilievi contenuti negli atti impositivi impugnati debbono essere confermati.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. III - sentenza n. 977 del 14.12.2017  
- Presidente: De Santi, Relatore: Spangher**

**Processo tributario - Controparti multiple - Appello rivolto ad una sola parte - Inammissibilità - Sussiste**

In caso di questione relativa a più comproprietari dello stesso immobile definita con un'unica sentenza, l'appello dell'ufficio rivolto ad uno solo dei comproprietari è inammissibile per impossibilità di decisioni contrastanti. La decisione favorevole di primo grado è da considerarsi infatti definitiva nei confronti degli altri comproprietari e non può essere pertanto emessa un'ulteriore decisione che contrasti la prima.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. VII - sentenza n. 46 del 8.1.2018 - Presidente: Marchesini, Relatore: Aponte**

**Processo tributario - Estinzione medio tempore di società di capitali - Estinzione del giudizio - Consegue - Riassunzione nei confronti dei soci e del liquidatore - Non è possibile - Effetto - Estintivo e successorio - Non sussiste**

**Processo tributario - Società estinta - Recupero nei confronti dei soci - Interesse ad agire - Astratta prospettazione di recupero di imposta - È necessario**

**Processo tributario - Società estinta - Recupero nei confronti dei soci - Natura dell'azione - Civilistica - È tale cognizione del giudice tributario - Sussiste**

L'appello presentato avverso sentenza che estingue il processo radicato da società di capitali che, medio tempore, è stata cancellata dal registro delle imprese, è inammissibile nella misura in cui sia notificato al liquidatore sociale e ai soci della stessa.

La cancellazione della società non determina un fenomeno estintivo successorio nella misura in cui la norma invocata dall'Ufficio (d.p.r. n. 602/1973, art. 36) configura una azione di responsabilità fondata su diversi requisiti (esige, rispettivamente, la sussistenza di un ruolo in riscossione non soddisfatto dall'attività di liquidazione e, per i soci, la sussistenza di un patrimonio emerso in sede liquidatoria successivamente distratto a detrimento della pretesa erariale). In questo senso la norma configura un titolo autonomo dell'azione fiscale, ma di natura civilistica e demandato alla cognizione del giudice tributario.

L'azione nei confronti dei soci, in tale contesto (art. 2495 c.c.), è ulteriormente subordinata all'effettivo interesse ad agire dell'Ufficio, inteso come prospettazione del conseguimento di un risultato utile, l'accertamento del quale impone una estensione del *thema probandum* e del *thema decidendum* ulteriormente inammissibile in grado d'appello.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 33 del 16.1.2018 - Presidente: De Luce, Relatore: Palma**

**Divieto di domande nuove - Presunzione di distribuzione degli utili extracontabili ai soci nelle società a base partecipativa ristretta**

Il processo tributario d'appello ha un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni comprese nei motivi d'impugnazione del ricorso introduttivo con conseguente inammissibilità delle nuove

difese basate su fatti diversi da quelli dedotti in primo grado, anche se riconducibili alla nullità dell'avviso di accertamento per difetto di delega legittima alla firma dell'atto. In tema di accertamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche è legittima l'applicazione della presunzione di distribuzione degli utili extracontabili accertati in via definitiva, salvo prova contraria del contribuente, in quanto nelle società di capitali a ristretta base partecipativa, considerato l'elevato grado di conoscenza degli affari sociali, è inverosimile l'ignoranza dei soci in merito alle decisioni amministrative riguardanti gli utili.

---

**Commissione tributaria regionale per la Basilicata - Sez. I - sentenza n. 34 del 18.1.2018  
- Presidente: De Luce, Relatore: Palma**

**Natura devolutiva dell'atto di appello - Illegittimità accertamento induttivo - Indizi riferiti ad anni precedenti**

Attesa la natura devolutiva del giudizio d'impugnazione, la mancata costituzione del contribuente appellato non può essere oggetto di valutazione ai fini della rinuncia alle questioni ed eccezioni non accolte in primo grado, poiché tali questioni, proposte dall'ufficio dinanzi al giudice di prime cure, sono state deliberate dalla Ctp e sono elementi costitutivi della domanda dedotta. L'accertamento induttivo è illegittimo qualora gli elementi indiziari traggono origine da anni d'imposta diversi e precedenti rispetto a quello oggetto di accertamento.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. III - sentenza n. 251 del 18.1.2018  
- Presidente: Sabatino, Relatore: Corsini**

**Processo Tributario - Inammissibilità dell'appello erroneamente proposto in via principale - Sussiste**

Il d.lgs. n. 546 del 1992, art. 54, comma 2, dispone che l'appello incidentale può essere proposto "a pena di inammissibilità" nell'atto di controdeduzioni, da depositare entro sessanta giorni dalla notifica dell'impugnazione principale. Tale norma tuttavia - per giurisprudenza costante, formata in relazione all'analogo articolo 343 c.p.c. (Cass.; n. 15687/2001; n. 14167/2001; n. 3318/1988; n. 2878/1988; n. 4381/1987; n. 5025/1983) - ha un'efficacia, per così dire, endoprocessuale, nel senso che, dopo il deposito della comparsa di risposta (o dell'atto di controdeduzioni), non è più ammissibile la proposizione dell'impugnazione incidentale (salvo il caso previsto dal citato art. 343, comma 2, c.p.c.); ma non comporta (purché sia stato rispettato il termine prescritto per l'impugnazione incidentale) inammissibilità dell'appello erroneamente proposto in via principale da chi, essendo stata la sentenza già impugnata da un'altra parte, avrebbe potuto proporlo solo incidentalmente (Cass., 19.5.2006, n. 11809).

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVII - sentenza n. 683 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Della Morte**

**Processo tributario - Appello - Atti - Notificazione della sentenza direttamente alla Controparte - Sufficienza per il decorso del termine breve - Esclusione**

La parte, pur avendo correttamente esibito nel corso del giudizio davanti alla Ctr la copia della sentenza notificata alla controparte unitamente alla ricevuta postale e all'avviso di ricevimento medesimi, non ha potuto far valere il termine breve per la prescrizione in quanto avrebbe dovuto, correttamente, notificare al difensore della controparte e non direttamente a quest'ultima.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXI - ordinanza n. 103 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: D'Agostino**

**Misure cautelari - Sospensione sentenza di primo grado di rigetto - Sospensione atto impugnato - Presupposti**

Nell'ipotesi in cui il contribuente presenti istanza di sospensione dell'esecutività di una sentenza di primo grado e contestualmente di sospensione dell'esecuzione dell'atto impositivo, deve dichiararsi inammissibile per carenza di interesse la prima, posto che la sentenza di primo grado, risolvendosi in una dichiarazione/accertamento di infondatezza del ricorso, lascia inalterata l'operatività propria dell'atto amministrativo impugnato. Mentre può essere accolta la seconda, se dall'esecuzione dell'atto può derivare al contribuente un danno grave e irreparabile.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. III - sentenza n. 1114 del 18.5.2018 - Presidente e Relatore: Lorelli**

**Avviso di accertamento IRPEF - Altro 2008 avviso di accertamento IVA - Altro 2008 avviso di accertamento IRAP 2008**

Il gravame secondo la Suprema Corte rappresenta ormai non più un mezzo per procedere al riesame della causa, quale rinnovo totale o parziale, secondo i criteri tradizionali del *novum iudicium*, della disamina del merito di cui una parte si sia dichiarata insoddisfatta, costituendo bensì una revisione basata sulla deduzione di specifici vizi di illegittimità formale o sostanziale, della sentenza di primo grado, la dimostrazione della cui fondatezza non può, dunque, che gravare sull'appellante, che tale revisione ha chiesto.

In questo senso - secondo le indicazioni della dei giudici di legittimità cui la Ctr adita non può che aderire - allorché l'appellante assuma che l'errore del primo giudice si annidi nell'interpretazione o valutazione di un documento, il cui preciso contenuto testuale non risulti dalla sentenza impugnata, ovvero, pacificamente, dagli atti delle parti, è onere di quella impugnante metterlo a disposizione del giudice di appello, perché possa procedere al richiesto riesame, anche nei casi in cui lo stesso sia stato in precedenza prodotto dalla controparte, risultata vincitrice in primo grado, non sussistendo alcuna norma che imponga a quest'ultima, tanto meno ove contumace, di (ri)produrlo nel grado successivo.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XI - sentenza n. 5121 del 29.5.2018 - Presidente: De Camillis, Relatore: Barela**

**Processo tributario - Appello - Allegazioni - Sentenza impugnata - Necessità - Esclusione**

Nel processo tributario l'omessa allegazione all'atto di appello della sentenza impugnata non determina l'inammissibilità del gravame atteso che tale adempimento non è espressamente imposto da alcuna norma e che l'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, nel prevedere che il fascicolo trasmesso dalla commissione di primo grado a quella di appello debba includere copia della sentenza anzidetta, costituisce sicuro elemento utile al fine di esonerare dal medesimo onere l'appellante.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 1752 del 26.6.2018 - Presidente: Mainini, Relatore: Chierici**

**Processo tributario - Appello - Natura devolutiva - È tale - Riesame della causa nel merito - Consegue - Proposizione di motivi specifici - Non è necessaria**

L'appello tributario ha natura pienamente devolutiva, come tale è ammissibile anche quando censura l'atto impositivo alla luce di alcune delle motivazioni espresse dal giudice di prime cure senza l'adduzione di motivi specifici.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. XI - sentenza n. 142 del 7.2.2018 - Presidente: Valmassoi, Relatore: Corletto**

**Processo tributario - Giudizio d'appello - Giudicato esterno formatosi successivamente al deposito della sentenza gravata - Eccezione nuova - Non sussiste - Rilevabilità d'ufficio - Legittimità - Sussiste**

In tema di giudicato esterno è legittima l'eccezione sollevata dall'appellante nel secondo grado di giudizio sulla rilevanza del giudicato esterno formatosi dopo il deposito della sentenza impugnata, posto che, essendo l'esistenza del giudicato rilevabile d'ufficio, non costituisce domanda o eccezione nuova.

## **5.1. Specificità dei motivi**

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IV - sentenza n. 1838 del 21.7.2017 - Presidente e Relatore: Mauriello**

**Necessità della specificità dei motivi - Inammissibilità dell'appello - Sussiste**

In tema di contenzioso tributario, è inammissibile, per difetto di specificità dei motivi, l'atto di appello che, limitandosi a riprodurre le argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado, senza il minimo riferimento alle statuizioni di cui è richiesta la riforma, non contenga alcuna parte argomentativa che, mediante censura espressa e motivata, miri a contestare il percorso logico giuridico della sentenza impugnata (Cass., sent. 20.1.2017, n. 1461).



---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVII - sentenza n. 7175 del 17.12.2017 - Presidente: Fruscella, Relatore: Tozzi**

**Processo tributario - Impugnazione - Appello - Mera riproposizione delle argomentazioni esposte in 1° grado - Violazione art. 53 d.lgs. n. 546/1992 - Inammissibilità - Conseguenze**

È inammissibile, per violazione dell'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992, l'appello che si riduce ad una mera riproposizione delle argomentazioni esposte in 1° grado, limitandosi a riportare le eccezioni già formulate e disattese e non ad indicare i punti e i capi della sentenza che dovrebbero essere oggetto di riforma, né tantomeno le motivazioni poste alla base di tali doglianze.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. IV - sentenza n. 103 del 18.1.2018 - Presidente: Galasso, Relatore: Cipolla**

**Processo tributario - Impugnazione di sentenza - Esposizione dei motivi di appello - Necessità di forma - Non sussiste**

Nel ricorso in appello contro le sentenze delle Commissioni tributarie è irrilevante che i motivi siano enunciati nella parte espositiva dell'atto ovvero separatamente, atteso che, non essendo imposti dall'art. 53 d.lgs. n. 546/1992 rigidi formalismi, gli elementi idonei a rendere specifici i motivi d'appello possono essere ricavati, anche per implicito, purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni: l'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione non deve, dunque, necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XV - sentenza n. 983 del 8.3.2018 - Presidente: Giordano, Relatore: Maffey**

**Ricorso in appello - Motivi specifici - Indicazione dei motivi specifici - Elementi di specificità - Sussistenza**

In tema di contenzioso tributario, gli elementi idonei a rendere specifici i motivi di appello proposto avverso le sentenze delle Commissioni tributarie possono essere ricavati anche per implicito, purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni.

L'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione non deve necessariamente consistere in una formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello.

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. IV - sentenza n. 381 del 15.3.2018 - Presidente e Relatore: Vecchio**

**Tributi (in generale) - Motivi dell'impugnazione - Specificità Contenzioso tributario - Procedimento di appello - Atto di appello - Contenuto - Motivi dell'impugnazione motivi**

### **specifici - Contrapposizione alle argomentazioni contenute in sentenza di argomentazioni confutative - Necessità - Impugnazione della sentenza - Fattore esonerante - Esclusione**

In tema di contenzioso tributario, l'indicazione di specifici motivi d'impugnazione costituisce un requisito essenziale dell'atto di appello, posto che la relativa funzione è proprio quella di indicare esattamente i limiti della devoluzione, così consentendo non solo di individuare le questioni costituenti l'oggetto e l'ambito del riesame, richiesti al giudice di secondo grado ma, altresì, di evidenziare gli errori commessi dal primo giudice e la relativa connessione causale con il provvedimento impugnato e, quindi, identificare le concrete ragioni per cui se ne invoca la riforma; pertanto, nel caso in cui l'appellante si limita a richiamare genericamente in appello le deduzioni e le eccezioni proposte col libello introduttivo di primo grado e/o nel corso di questo, non può ritenersi assolto l'onere d'impugnazione specifica richiesto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992.

### **Procedimento civile - a mezzo posta procedimento civile - notificazione - a mezzo posta Produzione dell'avviso di ricevimento - A mezzo di copia fotografica o fotostatica - Ammissibilità - Condizioni - Fondamento**

La produzione dell'avviso di ricevimento del piego raccomandato contenente la copia dell'atto processuale spedita per la notificazione a mezzo del servizio postale, ai sensi dell'art. 149 c.p.c., richiesta dalla legge in funzione della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio, può avvenire anche mediante l'allegazione di fotocopie non autenticate, ove manchi contestazione in proposito, poiché la regola posta dall'art. 2719 c.c. - per la quale le copie fotografiche o fotostatiche hanno la stessa efficacia di quelle autentiche, non solo se la loro conformità all'originale è attestata dal pubblico ufficiale competente, ma anche qualora detta conformità non sia sconosciuta dalla controparte, con divieto per il giudice di sostituirsi nell'attività di disconoscimento alla parte interessata, pure se contumace - trova applicazione generalizzata per tutti i documenti (nel caso di specie la Ctr ha ritenuto che difettava "veruna dichiarazione di chiaro e specifico contenuto che consente di desumere da essa in modo inequivoco gli estremi della negazione della genuinità della copia, senza che possano considerarsi sufficienti contestazioni generiche o omnicomprehensive").

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. VII - sentenza n. 1493 del 4.4.2018 - Presidente: Russo, Relatore: Bolognesi**

#### **Motivi specifici - Mancanza - Inammissibilità**

Nell'atto di appello, ossia nell'atto che, fissando i limiti della controversia in sede di gravame, consuma il diritto potestativo di impugnazione, alla parte volitiva deve sempre accompagnarsi, a pena di inammissibilità del gravame, rilevabile d'ufficio e non sanabile per effetto dell'attività difensiva della controparte, una parte argomentativa che confuti e contrasti le ragioni addotte dal primo giudice, al qual fine non è sufficiente che l'atto di appello consenta di individuare le statuizioni concretamente impuginate, ma è altresì necessario, pur quanto la sentenza di primo grado sia censurata nella sua interezza, che le ragioni sulle quali si fonda il gravame siano esposte con sufficiente grado di specificità da correlare, peraltro, con la motivazione della sentenza impugnata.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 5 del 18.4.2018 – Presidente: Cotta, Relatore: Spampinato**

**Processo tributario - motivi di impugnazione - specificità - valutazione di ammissibilità dei motivi**

Nel processo tributario, l'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione non deve necessariamente consistere in una rigorosa formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello, ben potendo i motivi d'appello essere ricavati, anche per implicito, purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso (richiama Cass., Sez. trib., 7 aprile 2017, n. 9083 e Cons. Stato, Sez. IV, 17 febbraio 2009, n. 912).

La valutazione circa la necessaria specificità dei motivi di appello deve essere correlata con la motivazione della sentenza impugnata; tale specificità sussiste quando alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata vengono contrapposte quelle dell'appellante in modo da contestare il fondamento logico-giuridico delle prime; non è quindi necessario l'esame dei singoli passaggi della motivazione ove l'appellante, pur non procedendo all'esplicito esame dei passaggi argomentativi della sentenza, svolga il motivo di appello in modo incompatibile con la complessiva argomentazione della decisione impugnata (richiama Cass., Sez. trib., 7 aprile 2017, n. 9083 e Cons. Stato, Sez. IV, 17 febbraio 2009, n. 912).

La Corte EDU ha avuto più volte modo di precisare che nell'interpretazione ed applicazione della legge, in particolare di quella processuale, gli stati aderenti, e per essi i massimi consessi giudiziari, devono evitare gli "eccessi di formalismo", segnatamente in punto di ammissibilità o ricevibilità dei ricorsi, consentendo per quanto possibile, la concreta esplicitazione di quel "diritto di accesso ad un tribunale" previsto e garantito dall'art. 61 della Convenzione Europea per la salvaguardia dei Diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali del 1950, ratificata dall'Italia con la l. 4 agosto 1955, n. 848 (richiama Cass., SS.UU., 24 luglio 2013, n. 17931).

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. II - sentenza n. 6 del 26.4.2018 – Presidente: Di Napoli, Relatore: Spampinato**

**Processo tributario - Devoluzione in appello delle domande ed eccezioni assorbite - modalità e termine / Processo tributario - devoluzione in appello delle domande ed eccezioni esaminate e respinte**

La volontà dell'appellato, che sia risultato totalmente vincitore in prime cure, di riproporre le questioni assorbite, pur non occorrendo a tal fine alcuna impugnazione incidentale, deve essere espressa, non solo in modo "specifico" come richiede il d.lgs. n. 546 del 1992, art. 56, ma anche tempestivamente, ossia - a pena di decadenza - nell'atto di controdeduzioni da depositare nel termine previsto per la costituzione in giudizio (richiama Cass., Sez. trib., 18 dicembre 2014, n. 26830).

L'art. 56 del d.lgs. n. 546/1992, nel consentire la devoluzione di domande ed eccezioni "non accolte", viene condivisibilmente ritenuto come applicabile alle questioni assorbite, ma non a quelle espressamente esaminate e respinte, in relazione alle quali non è ipotizzabile un'ulteriore alternativa rispetto all'unica, possibile, dell'impugnazione - in via principale o incidentale - o dell'acquiescenza totale o parziale; con relativa formazione, in questo secondo caso, di un giudicato interno preclusivo (richiama Cass., Sez. trib., 5 agosto 2016, n. 16477).

---

**Commissione tributaria regionale per la Calabria - Sez. IV - sentenza n. 910 del 7.5.2018 – Presidente e Relatore: Vecchio**

**Tributi (in generale) - motivi dell'impugnazione contenzioso tributario - procedimento di appello - atto di appello - contenuto - motivi dell'impugnazione motivi specifici - riproposizione delle deduzioni del giudizio di primo grado – inidoneità**

Nel processo tributario, nell'ipotesi in cui l'appellante si limiti a richiamare genericamente in appello le deduzioni e le eccezioni proposte col libello introduttivo di primo grado e/o nel corso di questo, non può ritenersi assolto l'onere d'impugnazione specifica richiesto dall'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992.

---

**Commissione tributaria regionale per la Valle d'Aosta - Sez. I - sentenza n. 10 del 21.5.2018 – Presidente: Cotta, Relatore: Cuomo**

**Processo Tributario - Onere di specificità dei motivi di appello - Inammissibilità dell'impugnazione / Processo Tributario - Principio dispositivo - Allegazione dei fatti - Qualificazione formale dei provvedimenti**

Va superata l'eccezione di inammissibilità dell'atto di appello per violazione dell'onere di specificità di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 546/1992 (analogamente l'art. 342 c.p.c.) qualora l'appellante non si sia limitato a riprodurre testualmente le deduzioni difensive proposte in primo grado senza prendere in considerazione il contenuto della sentenza appellata, ma le abbia riproposte in chiave critica e argomentativa rispetto alla motivazione della sentenza (richiama Cass., Sez. trib., 22 febbraio 2017, n. 4558, e Sez. VI, ord. 20 gennaio 2017, n. 1461).

Il Giudice è vincolato ai fatti introdotti dalle parti e non alle qualificazioni formali di essi; pertanto, la qualificazione del tipo di accertamento non inficia l'atto e consente anche di qualificarlo nel corso del giudizio diversamente da come indicato, fermi restando gli elementi di fatto indicati a base della individuazione del reddito imponibile (nel caso di specie, era stato indicato il caso di cui alla lett. c) dell'art. 39, comma 1, del d.p.r. n. 600/1973, mentre la sentenza, in ragione degli elementi elencati dall'Amministrazione nel provvedimento, aveva ritenuto di qualificare l'atto di accertamento quale analitico-induttivo ai sensi della lett. d) di tale comma).

## **5.2. Le prove ammesse**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5260 del 18.9.2017 – Presidente: Tersigni, Relatore: Ciancio**

**Processo tributario - Ricorso introduttivo - Documenti depositati anche in appello - Proposizione tardiva - Errore sul termine - Conseguenze**

Tramite la deposizione di documenti in sede di appello il contribuente può dimostrare che il ricorso introduttivo è tempestivo; diversamente, qualora la notifica sia tardiva, l'avviso sulla base di indagini bancarie che accerta un reddito da lavoro autonomo non dichiarato è legittimo. Né può

ritenersi scusabile l'errore sul termine, per il solo fatto che nel verbale del procedimento di adesione sia erroneamente stata indicata un'altra data della notifica.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XXIII - sentenza n. 8942 del 24.10.2017 - Presidente: Marasca, Relatore: Barbarano**

**Processo tributario - Appello - Nuovi documenti (art. 58 del d.lgs. n. 546/1992).**

L'art. 58 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 consente la produzione nel giudizio di appello di qualsiasi documento, pur se già disponibile in precedenza.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XII - sentenza n. 326 del 29.1.2018 - Presidente: Giorgi, Relatore: Contessi**

**Processo tributario - Produzione documentale - Omessa produzione durante il procedimento - Omessa produzione in primo grado - Inammissibilità - Consegue**

**Processo tributario - Appello - Mera riproduzione delle doglianze esplicitate in prime cure - Inammissibilità - Consegue**

Non sono ammissibili documenti prodotti dal contribuente in grado d'appello e tesi a dimostrare l'effettività di operazioni fatturate e asseritamente inesistenti (nel caso di specie trattavasi di schede cantiere).

Non è ammissibile l'appello che si limiti alla riproduzione delle doglianze avanzate già in prime cure avverso l'atto impositivo impugnato.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. IX- sentenza n. 561 del 8.2.2018 - Presidente: Salvago, Relatore: Quartararo**

**Documenti prodotti irritualmente in primo grado e riprodotti in secondo grado - Legittimità - Sussiste**

Il documento irritualmente prodotto in primo grado, se ritenuto necessario per la risoluzione della controversia, può essere nuovamente prodotto in secondo grado, nel rispetto delle modalità di produzione previste dal d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Legittima pertanto la valutazione del Giudice di secondo grado, in forza del disposto del art. 58, comma 2, secondo cui è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti. Prevale la specialità del rito tributario, che non consente un automatico rinvio formale all'art. 345 c.p.c.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VI - sentenza n. 817 del 12.2.2018 - Presidente: Musumeci, Relatore: Francaviglia**

**Iscrizione Ipotecaria - Produzione documentale - Presunzioni**

La produzione documentale costituisce una mera difesa consentita alla parte anche in caso di contumacia in prima istanza. I documenti preesistenti al giudizio svoltosi in prime, dunque, possono essere liberamente prodotti anche in sede di gravame, sebbene non si sia ottemperato all'ordine giudiziale di produzione degli stessi come impartito dal primo giudice.

---

**Commissione tributaria regionale per la Sicilia - Sez. VIII - sentenza n. 2101 del 21.5.2018 - Presidente: Maira, Relatore: Montalto**

**Produzione documenti in appello - Possibilità - Sussiste**

In materia di produzione documentale in grado di appello nel processo tributario, alla luce del principio di specialità espresso dall'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 - in forza del quale, nel rapporto fra norma processuale civile ordinaria e norma processuale tributaria, prevale quest'ultima - non trova applicazione la preclusione di cui all'art. 345, comma 3, c.p.c. (nel testo introdotto dalla l. n. 69 del 2009), essendo la materia regolata dall'art. 58, comma 2, del citato d.lgs., che consente alle parti di produrre liberamente i documenti anche in sede di gravame, sebbene preesistenti al giudizio svoltosi in primo grado.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 4488 del 22.6.2018 - Presidente: Liotta, Relatore: Novelli**

**Processo tributario - Produzione documentale - Appello**

Alla luce del principio di specialità espresso dall'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 - in forza del quale, nel rapporto fra norma processuale civile ordinaria e norma processuale tributaria, prevale quest'ultima - in materia di produzione documentale in grado di appello nel processo tributario non trova applicazione la preclusione di cui all'art. 345, comma 3, c.p.c. (nel testo introdotto dalla l. n. 69 del 2009), essendo la materia regolata dall'art. 58, comma 2, del citato decreto. Se ne deduce che le parti possono produrre liberamente i documenti anche in sede di gravame, sebbene preesistenti al giudizio svoltosi in primo grado.

### **5.3. La rimessione**

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XXIV - sentenza n. 4058 del 11.10.2017 - Presidente: Ceccherini, Relatore: Capuzzi**

**Processo tributario - Rimessione in termini - Condizione - Decadenza dovuta per causa non imputabile alla parte - Sussiste - Comportamento diligente della parte per ovviare alla decadenza - Sussiste - Ipotesi - Atto di appello notificato tardivamente - Richiesta di rimessione nei termini soltanto in sede di memoria integrativa - Non rileva - Comportamento diligente - Non sussiste - Mancata applicazione della rimessione nei termini - Consegue**

La disciplina della rimessione in termini consente alla parte, che non abbia potuto rispettare un termine perentorio per causa a lei non imputabile, di compiere l'attività processuale preclusa a condizione che si sia attivata tempestivamente per ovviare alla decadenza e, pertanto, abbia manifestato un comportamento diligente; tale comportamento non sussiste (e dunque la rimessione non si applica) se, ad esempio, l'appellante notifica tardivamente l'atto di gravame per causa a lui non imputabile e chiedi al giudice un nuovo termine per il rinnovo della notifica solo nella memoria integrativa depositata per rispondere all'eccezione di tardività dell'appello formulata dalla controparte.

---

**Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. I - sentenza n. 411 del 30.1.2018 - Presidente: Labruna, Relatore: Fucci**

**Processo tributario - Giudizio di primo grado - Contraddittorio non regolarmente costituito - Nullità sentenza pronunciata - Rimessione della causa al giudice *a quo***

Se nel ricorso introduttivo del giudizio di primo grado il contribuente convoca la controparte innanzi ad una Commissione tributaria diversa rispetto a quella ove poi incardina il processo, la sentenza pronunciata da quest'ultimo Collegio è nulla e la causa deve essere ad esso rimessa, ai sensi dell'art. 59, comma 1, d.lgs. n. 546/1992, per far sì che il contraddittorio venga regolarmente costituito, così sanando la violazione del diritto di difesa, sancito dall'art. 24 della Costituzione, occorsa in primo grado.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. VIII - sentenza n. 1183 del 23.2.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Capizzi**

**Processo tributario - Contenzioso - Violazione principio tra chiesto e pronunciato - Effetto - Rimessione al primo giudice - Remittente - Onere**

La violazione del principio tra il chiesto e il pronunciato, peraltro non rientrante nel novero tassativo della fattispecie per le quali l'art. 59 del d.lgs. n. 546/1992, prevede la rimessione al primo giudice. Il giudice remittente ha l'obbligo non già di motivare, ma piuttosto di apprezzare la rilevanza e la non manifesta infondatezza della questione.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XXI - sentenza n. 2063 del 29.3.2018 - Presidente: Filocamo, Relatore: Modica de Mohac**

**Processo tributario - Appello - Omessa pronuncia - Rimessione alla Commissione tributaria provinciale - Solo nei casi tassativamente previsti**

L'omessa pronuncia su una questione fondamentale costituente oggetto di primo gravame non può costituire motivo di riforma dell'appellata sentenza, in quanto l'art. 59 del d.lgs. n. 546 del 1992 stabilisce che la Commissione tributaria regionale rimette la causa alla Commissione provinciale solo in casi tassativamente previsti e tra questi non è ricompreso quello dell'omessa pronuncia su un motivo di gravame di primo grado. Dunque, al di fuori dei casi espressamente previsti, la giu-

risdizione è affidata alla Commissione regionale, la quale ha il dovere di decidere nel merito della controversia senza rimettere la stessa al giudice di primo grado.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. V - sentenza n. 640 del 9.4.2018 - Presidente: Perelli, Relatore: Rinaldi**

**Processo tributario - Rimessione in termini - Condizioni - Doppia notifica dell'accertamento - Comportamento ambiguo dell'Ufficio - Non sussiste**

I presupposti per la concessione di rimessione in termini per errore scusabile sono individuabili esclusivamente nell'oscurità del quadro normativo, nelle oscillazioni della giurisprudenza, in comportamenti ambigui dell'Amministrazione, nell'ordine del giudice di compiere un determinato adempimento processuale in violazione dei termini effettivamente previsti dalla legge, nel caso fortuito e nella forza maggiore. Non può ravvisarsi un comportamento ambiguo dell'Ufficio che abbia effettuato la doppia notifica dell'avviso di accertamento, alla società ed al legale rappresentante. È indubbio altresì che i termini decorrano dalla prima notificazione eseguita risolvendosi in un errore di diritto l'aver attribuito efficacia alla seconda notificazione per il computo dei termini.

## **6. La revocazione**

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. IV - sentenza n. 162 del 23.1.2018 - Presidente: Milanese, Relatore: Ziroidi**

**Processo tributario - Revocazione di sentenza - Giudizio di cassazione pendente - Proponibilità è possibile**

**Processo tributario - Erronea valutazione del contenuto documentale - Errore - Presupposto di per la revocazione - Non è sufficiente**

**Errore revocatorio - Presupposti - Erronea percezione - Carattere decisivo - Sono tali**

Nel processo tributario è ammissibile il ricorso per revocazione di una sentenza quando, nei confronti della stessa, sia già pendente ricorso per Cassazione (art. 64, d.lgs. n. 546/1992).

L'errore di fatto revocatorio deve risolversi in un errore di percezione della realtà, in una svista obiettivamente ed immediatamente rilevabile che abbia portato a supporre l'esistenza di un fatto decisivo (o la sua inesistenza). Come tale esso si distingue dall'erronea valutazione delle risultanze di una prova o dall'erroneo apprezzamento di un documento (nel caso di specie non ricorre errore revocatorio nella misura in cui il Collegio di secondo grado avesse valorizzato ai fini del *decisum* un documento di accompagnamento di oli minerali puri che si erano rivelati essere diversi dal punto di vista organolettico rispetto a quanto rappresentato, pur non essendo oggettivamente evidente quando tale alterazione avesse avuto luogo).



---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. I - sentenza n. 292 del 16.2.2018**  
**- Presidente: Andronio, Relatore: La Terza**

**Contenzioso - Impugnazioni - Ricorso per revocazione - Errore di fatto - Deve consistere in una falsa percezione di quanto emerge direttamente dagli atti e non in una erronea valutazione delle prove**

L'errore di fatto quale motivo di revocazione ai sensi dell'art. 395, n. 4, c.p.c., deve consistere in una falsa percezione di quanto emerge dagli atti sottoposti al giudizio, concretatasi in una svista materiale su circostanze decisive, emergenti direttamente dagli atti con carattere di assoluta immediatezza e semplice e concreta rilevabilità, con esclusione di ogni apprezzamento in ordine alla valutazione in diritto delle risultanze processuali. Ne consegue che il vizio con il quale si imputi alla sentenza un'erronea valutazione delle prove raccolte è, di per se, incompatibile con l'errore di fatto, essendo ascrivibile non già ad un errore di percezione, ma ad un preteso errore di giudizio (Cass., sent. 5.4.2017, n. 8828).

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. II - sentenza n. 213 del 21.2.2018**  
**- Presidente: Tenaglia, Relatore: Buccini**

**Processo tributario - Giudizio di revocazione - Revocazione straordinaria - Ricorso - Termine**

In tema di giudizio di revocazione, trattando la fattispecie un caso di revocazione straordinaria, il termine per impugnare la sentenza, secondo il disposto degli artt. 51, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 e 326, comma 1, c.p.c., è sempre pari a 60 giorni - a prescindere dalla notificazione o meno della sentenza - decorrente dal giorno in cui è stato scoperto il dolo della controparte o dal giorno in cui è stato recuperato il documento decisivo per la pronuncia finale.

---

**Commissione tributaria regionale per il Piemonte - Sez. II - sentenza n. 552 del 22.3.2018 - Presidente: Masia, Relatore: Valero**

**Processo tributario - Giudizio di revocazione - Omessa notifica della data dell'udienza - Vizio della sentenza impugnabile per revocazione - Non sussiste**

La revocazione è un mezzo di impugnazione a critica vincolata, con cui si fanno valere vizi o errori della sentenza tassativamente indicati all'art. 395 c.p.c. Tale rimedio può essere proposto solo in relazione ai motivi elencati nella norma testé richiamata e solo nel caso in cui sussista un nesso causale tra pronuncia e vizi dedotti attraverso tale rimedio. Tra gli altri motivi le sentenze pronunciate in grado d'appello possono essere impugunate per revocazione se la sentenza è l'effetto di un errore di fatto risultante dagli atti o documenti della causa. Vi è questo errore quando la decisione è fondata sulla supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa, oppure quando è supposta l'inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita, e tanto nell'uno quanto nell'altro caso se il fatto non costituì un punto controverso sul quale la sentenza ebbe a pronunciare.

L'omessa notifica della data fissata per l'udienza non può essere ricondotta nell'alveo di applicazione dell'art. 395 del c.p.c., violando la natura di "critica vincolata" della norma stessa e rendendo in tal modo inammissibile il ricorso per revocazione presentato. Tale motivo non attiene a questioni di merito ma - restando conseguentemente in disparte la valutazione relativa alla sua effettiva sussistenza, che nel caso in esame non spetta a questi giudici - ad un ritenuto errore nel procedimento, lo scrutinio del quale resta di esclusiva competenza del giudizio di cassazione.

---

**Commissione tributaria regionale per la Campania - Sez. XVI - sentenza n. 4392 del 9.5.2018 - Presidente: Menditto, Relatore: Galasso**

**Ricorso per revocazione - Prova del deposito di documenti agli atti di causa**

In caso di ricorso per revocazione avverso la sentenza che ha dichiarato l'appello inammissibile per omessa produzione dell'avviso di ricevimento dell'atto di appello notificato alla controparte ed in assenza di costituzione in giudizio di quest'ultima, il contribuente deve provare il deposito del predetto documento secondo quanto stabilito negli artt. 74 e 87 disp. att. c.p.c., dimostrando che tale documento risultava già agli atti di causa in sede di appello, a nulla valendo l'esibizione dell'avviso di ricevimento in sede di revocazione. E, pertanto, inammissibile nel giudizio di revocazione la questione di possibilità di acquisizione d'ufficio del documento ai sensi dell'art. 7, comma 1, d.lgs. n. 546/1992 in quanto per l'accoglimento della revocazione è necessario che la decisione sia viziata da errore di fatto, sicché questioni giuridiche restano irrilevanti (al più possono farsi valere con ricorso per Cassazione).

## 7. L'interruzione

---

**Commissione tributaria regionale per l'Emilia-Romagna - Sez. XI - sentenza n. 1749 del 26.6.2018 - Presidente: Mainini, Relatore: Conti**

**Processo tributario - Decesso della parte in giudizio personalmente - Interruzione del processo - Giudizio di cassazione - Non si verifica**

**Processo tributario - Comunicazione di udienza - PEC - Invio ad email di procuratore deceduto - Consapevolezza da parte della Cancelleria di Cassazione - Va provata dal contribuente riassumente**

Non viola il principio del giusto processo l'asserita omessa comunicazione di data di discussione in Corte di Cassazione di una controversia qualora sia notificata a controparte che sta in giudizio personalmente e conseguentemente renda impossibile non solo la partecipazione, ma anche la comunicazione della causa di interruzione del processo.

La parte che intenda sollevare la mancata interruzione del processo per difetto di comunicazione d'udienza, e conseguente lesione del diritto della difesa, deve provare la consapevolezza della causa interruttiva da parte dell'ufficio di cancelleria competente e l'omessa comunicazione (nel caso di specie il riassumente asseriva la comunicazione, avvenuta mediante PEC, fosse stata indirizzata alla mail del procuratore e parte nel contempo deceduto e ivi rimasta inaccessibile a terzi).

## 8. L'estinzione

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. VI - sentenza n. 880 del 13.9.2017 - Presidente: Fina, Relatore: Feltrin**

**Processo tributario - Conciliazione giudiziale - Accordo conciliativo concluso dalla società di capitali - Ristretta compagine sociale - Inerzia dei soci in sede di conciliazione - Estensione dell'efficacia del maggior reddito d'impresa conciliato sui maggiori redditi di partecipazione attribuiti ai soci parti del processo - Sussiste**

In materia di conciliazione giudiziale, l'accordo conciliativo concluso dalla società di capitali a ristretta compagine partecipativa ha forza espansiva ai fini della determinazione del maggior reddito di partecipazione dei soci, parti del processo, ancorché non sottoscrittori di accordi conciliativi che riflettano l'accordo concluso dalla partecipata. Pertanto, la cessazione della materia del contendere, raggiunta con riferimento alla sola parte persona giuridica, determina l'estinzione parziale del giudizio, che invece prosegue per le parti persone fisiche e può essere deciso nel merito alla stregua del maggior reddito conciliato dalla società.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 769 del 9.2.2018 - Presidente: Tafuro, Relatore: Tozzi**

**Processo tributario - Estinzione del processo - Conseguenza - Definitività dell'atto impugnato - Termine per riscossione - Decorrenza**

L'estinzione del processo tributario per effetto della mancata riassunzione del giudizio a seguito della cassazione con rinvio di una sentenza di merito comporta la definitività dell'atto impugnato. Il *dies a quo* del termine di prescrizione per la riscossione delle somme dovute in base all'atto impugnato decorre dalla data di estinzione del processo, perché solo da quel momento l'agenzia delle entrate ha il potere/dovere di iscrivere a ruolo tali somme, considerato che, ai sensi dell'art. 2935 c.c., la prescrizione comincia a decorrere dal giorno in cui il diritto può essere fatto valere.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. III - sentenza n. 1002 del 16.2.2018 - Presidente e Relatore: De Santi**

**Processo tributario - Appello - Estinzione per inattività - Sentenza di primo grado - Giudicato - Sussiste**

Nel processo tributario l'estinzione per inattività delle parti intervenuta in appello, nel contesto di un giudizio già definito in primo grado con decisione favorevole ad una delle parti, determina la cristallizzazione della situazione giuridica sostanziale come definita nella sentenza di merito impugnata. Quest'ultima passa dunque in giudicato, essendo applicabile l'art. 310 c.p.c. in virtù del rinvio di cui all'art. 1, comma 2, d.lgs. n. 546/1992, attesa la compatibilità con il contenzioso tributario della regola secondo la quale l'estinzione rende inefficaci gli atti compiuti, ma non le sentenze di merito già pronunciate.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. III - sentenza n. 1007 del 16.2.2018**  
**- Presidente e Relatore: De Santi**

**Processo tributario - Omessa riassunzione della causa - Termine di prescrizione**

In caso di estinzione del processo tributario dovuta ad omessa riassunzione della causa dinnanzi al giudice di rinvio, non trova applicazione la regola generale dettata dall'art. 2945, comma 3, c.c. Il termine di prescrizione della pretesa fiscale decorre dalla data di scadenza del termine utile per la riassunzione, giacché solo da tale momento l'atto diventa definitivo.

## **9. Il giudizio di ottemperanza**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. II - sentenza n. 2154 del 5.4.2018**  
**- Presidente: Liotta, Relatore: Moliterni**

**Processo tributario - Contenzioso - Impugnazione - Cassazione - Sentenza non ancora passata in giudicato - Contribuente vittorioso in appello - Giudizio di ottemperanza - Esclusione - Mancanza di passaggio in giudicato - Art. 69 del d.lgs. n. 546/1992 - Applicazione - Ipotesi**

La sentenza di appello, impugnata in Cassazione dall'Agente della Riscossione e dunque non passata in giudicato, non può essere oggetto di ottemperanza ex art. 69 del d.lgs. n. 546/1992 poiché questa norma estende tale possibilità soltanto alle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente e a quelle che contengono l'ordine di eseguire operazioni catastali, e non invece nel caso in cui la sentenza ha annullato una intimazione di pagamento ed una iscrizione ipotecaria unitamente alla pregressa cartella di pagamento.

## **10. Le problematiche relative alle notificazioni degli atti**

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 539 del 11.7.2017**  
**- Presidente: Zaccardi, Relatore: Frittella**

**Processo tributario - Notificazione - Notifica a mezzo del servizio postale - Consegnatario - Ordine - Mancato rispetto - Effetti - Nullità - Sussistenza**

Nella notificazione a mezzo del servizio postale, l'inosservanza dell'ordine delle persone indicate dall'art. 7 della legge 20.11.1982, n. 890, quali possibili consegnatari dell'atto nel caso di assenza del destinatario è causa di nullità della notificazione, e parimenti è nulla la notificazione nelle mani del portiere quando la relazione dell'ufficiale giudiziarie non contenga l'attestazione del mancato rinvenimento delle persone indicate nella norma citata, e non sia stata inviata la raccomandata informativa di cui all'art. 139 c.p.c.

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XIV - sentenza n. 5257 del 18.9.2017 - Presidente: Tersigni, Relatore: Cianci**

**Processo tributario - Notificazione - Cartella di pagamento - Mancata impugnazione - Definitività - Sussistenza - Successiva iscrizione ipotecaria - Legittimità**

È legittima la notifica dell'iscrizione di ipoteca e l'intimazione di pagamento preceduti dalla notifica della cartella di pagamento sottesa e mai impugnata. Non può pertanto invocarsi la intervenuta prescrizione della pretesa atteso che la mancata impugnazione della cartella di pagamento prodromica comporta la definitività dell'atto.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVI - sentenza n. 5967 del 17.10.2017 - Presidente: Zaccardi, Relatore: De Solaini**

**Notificazioni - Appello - Domicilio eletto ai fini del giudizio - Necessità - Mancanza - Inesistenza**

Posto che nel giudizio di appello, l'atto di impugnazione indirizzato a soggetto diverso dal procuratore costituito è da considerare inesistente anziché nullo, con conseguente insanabilità, deve ritenersi inammissibile l'atto di gravame notificato anziché nel domicilio eletto ai fini del giudizio presso il procuratore costituito, presso la sede legale della controparte.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. III - sentenza n. 323 del 23.1.2018 - Presidente e Relatore: Block**

**Notificazione - Ricorso - Mancata indicazione nella ricevuta di spedizione della raccomandata del nome del ricorrente - Nullità - Indicazione dello studio legale del ricorrente - Non sufficienza**

In caso di mancata indicazione nella ricevuta di spedizione della raccomandata del nome del ricorrente, la notificazione del ricorso è nulla, non essendo l'indicazione in tale ricevuta dello studio legale che assiste il ricorrente idonea a riferire l'atto al ricorrente stesso (valendo invece a riferirlo allo studio legale anzidetto).

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. IV - sentenza n. 337 del 20.2.2018 - Presidente: Mauriello, Relatore: Bagnai**

**Contenzioso - Atti, notificazioni e comunicazioni - Notifica diretta a mezzo posta da parte dell'Ufficio finanziario - Applicazione dell'art. 8, comma 4, della legge 20.11.1982, n. 890 - Sussiste**

Nel caso di notifica per posta effettuata direttamente dall'Ufficio "il notificante è abilitato alla notificazione dell'atto senza l'intermediazione dell'ufficiale giudiziario (ferma restando, ovviamente, quella dell'ufficiale postale), e, quindi, a modalità di notificazione semplificata, alle quali non si applicano le disposizioni della legge 20.11.1982, n. 890, concernenti le sole notificazioni effettuate a mezzo posta tramite gli ufficiali giudiziari (o, eventualmente, i messi comunali e i messi speciali

autorizzati), bensì le norme del servizio postale ordinario (Cass., sent. 28.7.2010, n. 17598)”. Con l’ordinanza 2.2.2016, n. 2047, la Suprema Corte ha affermato che “in tema di notificazione dell’atto impositivo effettuata a mezzo posta direttamente dall’Ufficio finanziario, al fine di garantire il bilanciamento tra l’interesse del notificante e quello del notificatario, deve farsi applicazione in via analogica della regola dettata dall’art. 8, comma 4, della legge 20.11.1982, n. 890, secondo cui la notificazione si ha per eseguita decorsi dieci giorni dalla data di rilascio dell’avviso di giacenza, ovvero dalla data del ritiro del piego, se anteriore, decorrendo da tale momento il termine per l’impugnazione dell’atto notificato”. Il che significa che o per l’applicazione diretta, o per l’applicazione in via analogica, la disposizione che deve regolare la fattispecie è sempre la medesima, con la sola particolarità che se la notifica a mezzo posta è stata fatta direttamente dall’Amministrazione finanziaria non vi è la spedizione di una raccomandata contenente l’avviso di giacenza, ma soltanto, come prevede l’art. 23 del regolamento postale del servizio di recapito, il rilascio dell’avviso di giacenza.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. IV - sentenza n. 449 del 28.2.2018 – Presidente e Relatore: Jeni**

**Ricorso – Notifica – Poste private inammissibilità**

In tema di contenzioso tributario, l’art. 1 della legge n. 124 del 2017, abrogando l’art. 4 del d.lgs. n. 261 del 1999, prevede che la notifica a mezzo posta del ricorso introduttivo del giudizio possa essere effettuata mediante l’utilizzo di un’agenzia privata, a decorrere dal 10 settembre 2017, non avendo efficacia retroattiva in quanto norma non interpretativa, e presuppone il rilascio delle nuove licenze individuali relative allo svolgimento dei servizi già oggetto di riserva sulla base delle regole da predisporre da parte dell’autorità per le garanzie nelle comunicazioni, con la conseguenza che la notifica non affidata alle Poste italiane s.p.a., effettuata antecedentemente, deve ritenersi inesistente e, come tale, non suscettibile di sanatoria in conseguenza della costituzione in giudizio delle controparti.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. I - sentenza n. 1517 del 9.3.2018 – Presidente: Terrinoni, Relatore: Benedetti**

**Notificazioni – Notifica a mezzo del servizio postale – Poste private – Ammissibilità – Poste Italiane S.p.a – Esclusività – Non sussiste**

La notifica eseguita da un soggetto privato prima del 10.9.2017 deve considerarsi inesistente, e quindi insuscettibile di essere sanata dalla costituzione in giudizio della controparte, atteso che l’esclusività prevista dal previgente sistema – a favore di Poste Italiane S.p.a per quanto riguarda il servizio postale ordinario universale – è stata soppressa dal 10.9.2017 per effetto dell’art. 1, comma 57, lettera b) della legge 4.8.2017, n. 124. A tale modifica però non può infatti essere riconosciuta efficacia retroattiva e quindi la liberalizzazione è inapplicabile alle notificazioni eseguite prima della sua entrata in vigore.

---

**Commissione tributaria regionale per il Veneto - Sez. IV - sentenza n. 411 del 11.4.2018 – Presidente: Valmassoi, Relatore: Dorigatti**

**Processo tributario - Ricorso introduttivo - Notificazione - Legge n. 53 del 1994 - PEC - Legittimità - Non sussiste - Conseguenze - Inammissibilità del ricorso - Sussiste**

In tema di notificazione del ricorso introduttivo a mezzo posta elettronica certificata effettuata dal difensore ai sensi della legge n. 53 del 1994 nel gennaio 2015 occorre rilevare come all'epoca della notifica il combinato disposto degli artt. 16 e 20 del d.lgs. n. 546 del 1992 non prevedesse la facoltà di utilizzare la posta elettronica certificata. Infatti, va osservato che l'art. 1 della citata legge n. 53 del 1994 prevede che la notificazione (a mezzo PEC) da parte di avvocato o procuratore legale possa avvenire per atti in materia civile, amministrativa e stragiudiziale; non quindi per atti in materia tributaria. Dall'1 gennaio 2016 invece le notificazioni possono essere effettuate a mezzo PEC anche nel processo tributario ai sensi del terzo comma dell'art. 16-bis del d.lgs. n. 546 del 1992 che rinvia al regolamento adottato con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163. Tale normativa risulta applicabile nella Regione Veneto a decorrere dal 15 dicembre 2016, giusta d.m. 30 giugno 2016. Ne consegue l'inammissibilità dei ricorsi introduttivi.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 833 del 20.4.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Segreto**

**Atto tributario - Notifica postale diretta - Legge 890/1982 - Inapplicabilità**

In tutti i casi di notificazione postale eseguita direttamente dall'ufficio, non trovano applicazione le regole procedurali della legge n. 890/1982, che riguardano le sole notifiche a mezzo posta eseguite tramite l'ufficiale giudiziario o altro ufficiale notificatore, ma occorre fare riferimento alla disciplina delle raccomandate ordinarie.

In tutti i casi di notifica postale diretta di un atto tributario: a) non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento, in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico; b) l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se lo stesso dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione; c) la notifica, anche laddove eseguita mediante consegna a persona diversa dal diretto interessato, ma comunque abilitata alla ricezione per conto di questi, si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal consegnatario.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 851 del 20.4.2018 - Presidente: Di Vitale, Relatore: Occhipinti**

**Ricorso - Notifica - Posta privata - Inesistenza**

La notifica eseguita a mezzo posta privata del ricorso di primo grado va ritenuto inesistente e come tale non suscettibile di sanatoria in conseguenza della costituzione in giudizio delle controparti.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. I - sentenza n. 921 del 9.5.2018 - Presidente: Raso, Relatore: Segreto**

### **Notifica postale diretta - Affidamento a poste private - Validità**

L'art. 4, comma 1, lett. a), del d.lgs. 22 luglio 1999 n. 261, emanato in attuazione della direttiva 97/67/CE, che ha liberalizzato i servizi postali, dispone che, per esigenze di ordine pubblico, sono affidati in via esclusiva al fornitore del servizio universale (cioè a Poste Italiane S.p.A.) i servizi inerenti le notificazioni a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari di cui alla l. 20.11.1982 n. 890 e successive modificazioni. Conseguentemente, deve affermarsi che tale riserva esclusiva, non opera, quando la notificazione viene eseguita direttamente a mezzo di posta ordinaria, senza le formalità di cui alla legge n. 890/1982.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Lombardia - Sez. XVII - sentenza n. 2217 del 17.5.2018 - Presidente: De Ruggiero, Relatore: Scarzella**

#### **Processo tributario - Notificazione - Irreperibilità assoluta del contribuente - Onere della prova in capo al notificatore - Sussiste - Affissione nell'albo del comune - Illegittimità**

Nel processo tributario la notificazione di un atto impositivo mediante affissione dell'avviso di deposito di una copia dello stesso atto presso l'albo comunale (secondo quanto previsto dall'art. 60, comma 1, lett. e), del d.p.r. n. 600 del 1973) anziché presso l'abitazione, l'ufficio o l'azienda del contribuente (come disposto dall'art. 140 del c.p.c.) è legittima a condizione che siano state effettuate da parte dell'agente notificatore specifiche ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente nel Comune già sede del suo domicilio fiscale. È quindi illegittima la procedura di notificazione effettuata ai sensi del menzionato art. 60 laddove l'agente notificatore si limiti ad affermare genericamente che nel comune non vi era abitazione, ufficio o azienda del contribuente senza dare conto, anche sommariamente, delle ricerche da lui compiute a tal fine.

---

### **Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. III - sentenza n. 1072 del 30.5.2018 - Presidente: Cremona, Relatore: Noto**

#### **Notifica raccomandata informativa con Poste Private: Inesistenza giuridica della notificazione - Disconoscimento ex artt. 2712 e ss. c.c. onere di produzione**

Nell'ipotesi di raccomandata informativa eseguita a mezzo di società di posta privata incompetente a certificare la notificazione e sprovvista della qualifica *ex lege* la notificazione degli atti impugnati risulta affetta da nullità per inesistenza giuridica della notificazione.

Infatti alle poste private non può riconoscersi la qualità di pubblico ufficiale con la conseguenza che gli atti notificati da queste non godono della presunzione di veridicità fino a querela di falso, riconosciuta agli atti notificati dall'Ufficiale Giudiziario o da altri agenti notificatori o dall'ufficiale postale di Poste Italiane S.p.a. cui il legislatore ai sensi del d.lgs. n. 261/1999 riserva la notificazione degli atti amministrativi e giudiziari.

Ai sensi dell'art. 2712 c.c. le riproduzioni fotografiche, informatiche o cinematografiche, le registrazioni fonografiche e, in genere, ogni altra rappresentazione meccanica dei fatti e cose formano piena prova dei fatti e delle cose rappresentate se colui contro il quale sono prodotte non ne disconosce la conformità ai fatti o alle cose medesime. Essendo stata disconosciuta la



conformità delle copie prodotte da Riscossione Sicilia s.p.a. agli originali, ai sensi dell'art. 2719 c.c. nessun particolare valore probatorio può essere riconosciuto alle copie prodotte.

## 11. Il processo tributario telematico

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. X - sentenza n. 5269 del 18.9.2017**  
**- Presidente: Patrizi, Relatore: Tozzi**

**Processo tributario - Notificazione - Ricorso - Notificazione a mezzo PEC - Esclusione**  
**- Inesistenza**

È esclusa, nel processo tributario, la notificazione del ricorso introduttivo direttamente a mezzo di posta raccomandata ai sensi della l. n. 53 del 1994 o a mezzo di PEC. In tali ipotesi infatti, essendo il procedimento notificatorio posto in essere da un soggetto cui l'ordinamento non riconosce alcuna legittimazione in tal senso, ci si trova dinanzi ad una notifica non già nulla bensì inesistente, circostanza che preclude, tra l'altro, ogni possibilità di concessione di termini per il suo rinnovo. Ne consegue la inammissibilità del ricorso.

---

**Commissione tributaria regionale per la Toscana - Sez. I - sentenza n. 2494 del 29.11.2017 - Presidente: Soave, Relatore: Andronio**

**Notifica a mezzo PEC nei ricorsi tributari - Processo tributario telematico non operativo**  
**- Inesistenza**

In tema di contenzioso tributario, la notifica effettuata a mezzo PEC dal difensore del contribuente è inesistente e insuscettibile di sanatoria, atteso che, ai sensi dell'art. 16-bis, commi da 1 a 3, del d.lgs. n. 546/1992, in combinato disposto con l'art. 3, comma 3, del d.m. Economia e Finanze n. 163/2013 e con l'art. 16 d.m. Economia e Finanze 4 agosto 2015, le notifiche tramite PEC degli atti del processo tributario sono previste in via sperimentale, nel caso di atti del processo tributario dinanzi alle commissioni tributarie della Toscana, solo a decorrere dal dicembre 2015.

---

**Commissione tributaria regionale per il Lazio - Sez. XVII - sentenza n. 24 del 5.1.2018**  
**- Presidente: Cappelli, Relatore: Valente**

**Processo tributario - Notificazione appello tramite PEC - Validità**

In tema di notificazione del ricorso (appello), non è affetta da alcuna nullità per avvenuto raggiungimento dello scopo, con la costituzione dell'appellato ex art. 156 c.p.c., l'eventuale vizio della notifica dell'appello, per la proposizione proposta a mezzo PEC.

---

**Commissione tributaria provinciale di Firenze - Sez. I - sentenza n. 239 del 8.3.2018 -**  
**Presidente: Buccelli, Relatore: Morgante**

### **Processo tributario – Costituzione telematica – Validità**

La costituzione telematica di un Comune, a mezzo del deposito di atto digitalmente formato, è pienamente rituale anche nell'ambito di giudizio instaurato in via tradizionale. Tale censura contrasta apertamente con il fondamentale principio di equivalenza tra atto tradizionale e atto digitale. Del resto, la digitalizzazione costituisce un principio al quale, in un'ottica di efficientamento, modernizzazione e risparmio, debbono conformarsi sia l'attività amministrativa che quella processuale, cosicché il Comune non può certo essere penalizzato processualmente per aver dato attuazione a tali canoni normativi.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VIII – sentenza n. 432 del 12.4.2018 – Presidente: Tenaglia, Relatore: Marcoleoni**

#### **Processo tributario – Appello – Notifica a mezzo PEC – Atto informatico carente dell'estensione.P7M – Conseguenze – Inammissibilità dell'impugnazione – Non sussiste**

In tema di notificazioni di documenti digitali privi dell'estensione.P7M, non risultando dimostrato il pregiudizio derivante dal presunto difetto di notificazione e dalla difformità dell'atto notificato rispetto alle norme sul Processo Tributario Telematico e considerato che l'appellato ha esercitato pienamente il diritto alla difesa, controdeducendo puntualmente all'appello della Camera di Commercio sia con gli atti scritti che intervenendo nella discussione in pubblica udienza, può concludersi che l'atto ha raggiunto lo scopo legale con la conseguenza che va rigettata l'eccezione di inammissibilità del gravame.

---

### **Commissione tributaria regionale per la Toscana – Sez. VI – sentenza n. 780 del 20.4.2018 – Presidente: Pappalardo, Relatore: Gerardi**

#### **Processo tributario telematico – Notificazione appello a mezzo PEC – Validità**

E' pienamente valida la notifica dell'appello via PEC anche quando il giudizio di primo grado è stato incardinato e svolto con modalità cartacee. Infatti il regolamento del processo tributario telematico non prevede alcuna preclusione a scegliere la modalità telematica per il grado di appello. Oltre alla notifica, anche la costituzione in giudizio e il deposito degli atti e documenti riferiti al giudizio di appello possono essere effettuati telematicamente, non essendo prevista alcuna propedeuticità con le modalità utilizzate in primo grado.

---

### **Commissione tributaria regionale per il Veneto – Sez. VIII – sentenza n. 500 del 26.4.2018 – Presidente: Risi, Relatore: Marcoleoni**

#### **Processo tributario – Processo tributario telematico – Costituzione dell'appellato con modalità informatica – Deposito di memorie in forma cartacea – Ammissibilità – Sussiste**

In materia di processo tributario telematico, il fatto che l'ufficio appellato, già costituito telematicamente, abbia comunicato l'intervenuta definizione della controversia con atto cartaceo e quindi in difformità dalle specifiche tecniche per l'uso degli strumenti informatici e telematici nel pro-

cesso tributario emanate con il decreto 4/8/2015 del Ministero dell'Economia e delle Finanze - il cui art. 9 stabilisce che la trasmissione degli atti successivi alla costituzione in giudizio tramite il S.I.Gi.T., sia da parte del ricorrente che del resistente, è effettuata con le medesime modalità telematiche di cui al precedente art. 8, che disciplina la trasmissione di atti e documenti del resistente - influisce negativamente sulla consultazione del fascicolo processuale telematico, tuttavia non pregiudica la sussistenza dei presupposti per la dichiarazione di estinzione del giudizio.

---

**Commissione tributaria provinciale di Agrigento - Sez. III - sentenza n. 1095 del 30.5.2018 - Presidente: Cremona, Relatore: Arrigo**

**Ricorso notificato a mezzo PEC**

E' inammissibile il ricorso notificato a mezzo PEC nelle regioni in cui non sia ancora stato attivato il Processo Tributario Telematico in quanto le relative disposizioni erano previste solamente in via sperimentale e solamente in alcune regioni.

---

**Commissione tributaria regionale per l'Abruzzo - Sez. I - sentenza n. 618 del 7.6.2018 - Presidente: Cappa, Relatore: Baiocco**

**Processo tributario - Notifica appello tramite PEC - Validità**

È valida la notifica dell'atto di appello effettuata tramite posta elettronica certificata anche se il primo grado era iniziato in modalità cartacea. Per l'ammissibilità del ricorso non bisogna considerare le norme in vigore al momento dell'instaurazione del primo grado, ma quelle vigenti nel momento in cui si procede alla notifica dell'appello.

Gli Enti ed Organismi professionali desiderano chiudere il presente lavoro con un sincero ringraziamento a tutti coloro – magistrati, accademici, commercialisti, avvocati e funzionari – che, a vario titolo, si sono adoperati per la realizzazione del progetto Massimario nazionale e che auspichiamo continuo ad offrire il loro indispensabile apporto per consentire, anche negli anni a venire, l'aggiornamento di questo importante strumento di lavoro. Si ringraziano altresì tutti gli uffici del Massimario regionale, i massimatori, i direttori e il personale di segreteria delle Commissioni tributarie.

Un ultimo ringraziamento per la collaborazione va ai dott.ri Roberta Corriere e Valerio Nenzi per il supporto redazionale, nonché ai dott.ri Lucio Di Nosse, Lucia Picone, Massimo Scuffi e Paola Alifuoco per il loro fondamentale contributo all'avvio dei lavori di quest'opera.

ISBN 978-88-97361-12-1



9 788897 361121

