

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Riscossione. Il mancato pagamento nei tempi non pregiudica la possibilità di avere lo sconto se il «taglio» è previsto dal piano

Il concordato all'impresa sgrava la cartella

L'avvio della procedura prima dell'emissione dell'avviso bonario blinda la riduzione al 10%

**Ferruccio Bogetti
Gianni Rota**

Se una società entra in concordato preventivo prima che venga emesso l'avviso bonario per il mancato pagamento delle imposte - e non versa le somme richieste - l'iscrizione a ruolo deve prevedere le sanzioni ridotte a un terzo anziché in misura piena. Così la Ctr Lombardia, sentenza 1779/27/2016 (presidente Sacchi, relatore Bonavolonta).

La vicenda

Una Srl non versa l'Irap del 2010 ed entra in concordato preventivo nel giugno 2013.

Successivamente, l'amministrazione nel novembre 2013 effettua il controllo automatizzato della dichiarazione e chiede con avviso bonario il pagamento di imposte, interessi e

sanzioni ridotte nella misura del 10 per cento.

La società non aderisce all'invito, e quindi il fisco iscrive a ruolo imposte, interessi e sanzioni nella misura del 30 anziché del 10 per cento.

La società ricorre contro le sanzioni chiedendo l'applicazione della misura ridotta, sulla base di queste argomentazioni:

● la ragione per cui l'avviso bonario non è stato pagato è l'ammissione alla procedura di concordato preventivo. Quindi, non è stata una scelta del contribuente, ma è stata una conseguenza di un atto di legge;

● il piano concordato prevede espressamente che il pagamento di imposte, interessi e

sanzioni a esse relativi è a carico del concordato preventivo.

Infine, il fisco rileva che il contribuente - se avesse voluto evitare l'addebito delle sanzioni - avrebbe potuto, entro

30 giorni dalla notifica della cartella, richiedere la riduzione delle somme iscritte a ruolo a titolo di sanzioni proprio a causa dell'avvio della procedura concordataria.

La tesi del fisco

L'amministrazione resiste in giudizio. Secondo il fisco, la pretesa a ruolo sarebbe legittima anche per la parte sanzionatoria, perché all'avviso bonario non è seguito alcun pagamento nei successivi 30 giorni.

Inoltre, non sarebbe corretto invocare la causa di forza maggiore, potenzialmente in grado di travolgere l'intera pretesa, in quanto il credito erariale è stato espressamente riconosciuto nel concordato preventivo.

Infine, il fisco rileva che il contribuente - se avesse voluto evitare l'addebito delle sanzioni - avrebbe potuto, entro

30 giorni dalla notifica della cartella, richiedere la riduzione delle somme iscritte a ruolo a titolo di sanzioni proprio a causa dell'avvio della procedura concordataria.

La decisione

Per la Ctr le sanzioni vanno irrogate in misura ridotta. L'amministrazione appella, ma anche la Ctr dà ragione al contribuente.

Secondo i giudici, è corretto affermare che il mancato pagamento dell'avviso bonario con la riduzione delle sanzioni a un terzo è dovuto a un fatto indipendente dalla volontà del contribuente, dal momento che la società è stata ammessa al concordato preventivo con decreto emesso dal tribunale in data precedente alla formazione dell'avviso stesso.

Tuttavia, il contribuente non

**Concordato preventivo**

● Il concordato preventivo è una procedura concorsuale a cui può ricorrere l'imprenditore in crisi e/o in stato di insolvenza per liquidare il patrimonio al fine di soddisfare i creditori ed evitare il fallimento, oppure per risanare e continuare l'attività d'impresa. Dalla data di pubblicazione del ricorso nel registro imprese e fino al momento in cui l'omologa diventa definitiva, i creditori anteriori non possono iniziare o proseguire azioni esecutive e/o cautelari sul patrimonio dell'imprenditore.

può invocare in questa situazione la causa di forza maggiore. Il ruolo, infatti, non è un atto dell'esecuzione forzata e la sua notifica tramite cartella di pagamento non viene impedita dal concordato preventivo.

La società è però legittimata a pagare le sanzioni in misura ridotta dal fatto che così sia previsto nell'ambito della procedura.

Infine, la Ctr rileva che l'iscrizione a ruolo delle sanzioni pie-

ne non obbliga in alcun modo il contribuente, proprio per l'avvio della procedura concorsuale, a richiedere entro 30 giorni dalla notifica la riduzione a un terzo delle sanzioni.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Le sentenze citate in questa pagina
www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Liberalità. La Ctr Liguria «anticipa» la legge Cirinnà

Unione civile estera: donazione da tassare come tra familiari

**Fabrizio Cancelliere
Gabriele Ferlito**

Agli atti di donazione effettuati tra persone dello stesso sesso, fra cui sussiste un'unione civile riconosciuta da un Paese estero, si applica l'aliquota agevolata prevista dalla normativa italiana per le donazioni tra "familiari". Lo afferma la Ctr Liguria, con la sentenza 575/1/16 (presidente Soave, relatore Piombo) che assume ancora più rilievo in ottica futura, data la recente approvazione della disciplina sulle unioni civili (legge 76/2016, cosiddetta Cirinnà).

La vicenda trae origine dall'iniziativa dell'agenzia delle Entrate di Imperia, che emette un avviso di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni per l'anno 2011 (quando ancora non esisteva un riconoscimento a livello normativo delle unioni civili) nei confronti di un soggetto italiano, recuperando a tassazione l'imposta sulle donazioni relativa a un bonifico operato in suo favore da un soggetto residente in Svizzera.

Il contribuente impugna l'atto, lamentando tra l'altro di essere legato al donante da un'unione domestica di diritto svizzero. Motivo per cui la pretesa fiscale doveva quanto meno essere ridotta, riconoscendo l'applicabilità dell'imposta con l'aliquota agevolata prevista per le donazioni in favore dei "familiari", pena la violazione della normativa in materia di famiglia contenuta nella Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali.

Giudici di primo grado ritengono integralmente il ri-

corso. Il contribuente propone quindi appello, che viene parzialmente accolto riconoscendo la riduzione della pretesa impositiva. La Ctr richiama anzitutto la sentenza 2400/2015 della Corte di cassazione, secondo cui l'articolo 8 della Convenzione europea - che tutela il diritto alla vita privata e familiare - contempla senz'altro per le persone dello stesso sesso il diritto di vivere una relazione affettiva protetta dall'ordinamento.

Su queste basi, non può essere accolta la tesi erariale secondo cui, visto che nel 2011 non esisteva in Italia un riconoscimento normativo delle coppie omosessuali, l'unione domestica svizzera oggetto della controversia non poteva assumere alcuna valenza nel nostro Paese. Del resto, aggiungono i giudici, sempre la Cassazione (sentenza 1328/2011) ha affermato che la nozione di "coniuge" - prevista dall'articolo 2 del Dlgs 30/2007 (attuazione della direttiva 2004/38/Ce relativa al diritto dei cittadini dell'Unione e dei loro familiari di circolare e di soggiornare liberamente nel territorio degli Stati membri) - va determinata alla luce dell'ordinamento straniero in cui il vincolo matrimoniale è stato contratto.

Dunque, conclude la Ctr, nel caso in esame il donatario italiano dev'essere equiparato ai "familiari" del donante (individuati dalla legge come gli "altri parenti fino al quarto grado"), e così godere della corrispondente aliquota agevolata prevista dalla normativa sull'imposta di donazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Operazioni straordinarie. Quando l'atto scritto esplicita che i beni sono stati trasferiti prima della firma si tratta di una vicenda unitaria e non di due contratti

Azienda consegnata in anticipo, niente sanzioni

Angelo Busani

Se in un contratto di cessione d'azienda viene esplicitato che il possesso è stato trasferito alcuni mesi prima del contratto stesso, l'agenzia delle Entrate che intenda sanzionare la mancata registrazione di un contratto verbale stipulato prima di quello scritto, non può rivolgere tale pretesa al notaio che ha rogato quest'ultimo (ritenendo che "enunci" il precedente accordo verbale mai registrato).

In tale circostanza, non si avrebbe infatti l'enunciazione di un contratto ad opera di uno

successivo, ma un'unica vicenda contrattuale, oggetto di una prima convenzione in forma verbale e di una seconda in forma scritta. È quanto deciso dalla Ctr Lazio con la sentenza 17/10/2016 (presidente Tafuro, relatore Uflugelli).

L'agenzia aveva preteso, con un suo avviso di accertamento, la tassazione del contratto enunciato e la sanzione per la relativa omissione. Secondo le Entrate, infatti, il notaio è responsabile per l'omessa registrazione di un accordo verbale enunciato in un contratto da lui redatto. Pertanto,

se tale accordo verbale è soggetto a registrazione in termine fisso, il notaio dovrebbe versare anche la sanzione prevista per l'omissione.

Il contribuente ha replicato che non si può, tra l'altro, desumere un accordo verbale (di cessione d'azienda) dal fatto che un contratto enunci l'intervenuta concessione del possesso di un'azienda. E, inoltre, che la tassazione "per enunciazione" non può operare nelle ipotesi in cui l'esistenza di un negozio sia desumibile solo da elementi indiretti e non già, in maniera certa e diretta, per il

richiamo espresso in tutti i suoi elementi da parte dei contraenti dell'atto enunciante.

Infine, nel caso di specie - sostiene il contribuente - se anche si fosse configurata un'enunciazione, il contratto enunciante non aveva comunque menzionato una convenzione a sé stante, ma sempre il medesimo rapporto giuridico, prima intervenuto in forma orale e poi codificato per iscritto.

Il giudizio di primo grado aveva avuto un esito favorevole al contribuente, per il motivo che, nella fattispecie concreta,

era da ravvisare non l'enunciazione di un altro contratto, ma la ripetizione per iscritto del medesimo contratto in precedenza stipulato oralmente.

Anche la sentenza della Ctr va in questa direzione. Dall'accordo contrattuale oggetto del giudizio si evincerebbe la sua unitarietà. E la duplicità rilevata dall'agenzia delle Entrate - che consisteva soltanto nella forma in cui lo stesso accordo traslativo si sarebbe espresso (la prima volta verbalmente, e la seconda volta per iscritto) e non al suo contenuto, che consiste nella vendita dell'azienda, con effetti

dal momento dell'intervenuta anticipata immissione nel possesso e con conseguente regolamentazione dei correlati profili creditorie e debitorie.

Secondo la Commissione tributaria, nel caso esaminato non risulterebbe quindi un'ipotesi di enunciazione di «disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione». Ipotesi dalla cui sussistenza l'articolo 22 del Tuir (Dpr 131/1986) fa derivare l'obbligo di versamento di un'imposta ulteriore (per l'atto enunciato) rispetto a quella dovuta (per l'atto enunciante).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Tributi locali. L'esito del processo sulla rendita si riflette sugli avvisi Ici per le annualità successive

Se gli elementi sono comuni il giudicato copre più periodi

Antonio Porracciolo

Non esiste un'unica obbligazione tributaria riferita a più periodi d'imposta. Di conseguenza, il giudicato che riguarda un determinato periodo ha efficacia in un successivo processo in Ctp quando si discute di elementi comuni ai diversi periodi. Lo ricorda la Ctr Sicilia (presidente Graffeo, relatore Carrara) nella sentenza 1365/30/2016.

La controversia scaturisce dall'impugnazione di un avviso di accertamento, emesso da un Comune per il recupero dell'Ici relativa agli anni 2003, 2004 e 2005. Con sentenza del 2012 la Ctp aveva dichiarato inammissibile il ricorso presentato dal contribuente. Quest'ultimo, affermando la regolarità dell'atto, ha quindi presentato appello e dedotto che due sentenze

passate in giudicato avevano affermato l'inopponibilità della nuova rendita catastale determinata dal Comune per gli anni relativi all'accertamento in discussione.

La Ctr ha accolto l'impugnazione. I giudici d'appello affermano, innanzitutto, che il ricorso di primo grado è ammissibile perché (sebbene «redatto con una certa confusione espressiva») dal suo complessivo esame si possono individuare il provvedimento impugnato e le richieste finali.

Nel merito, la Ctr osserva che le preclusioni che derivano dal giudicato riguardano solo i giudizi identici: quelli, cioè, in cui coincidono i soggetti, le ragioni della domanda (causa petendi) e le richieste (petitum). In ogni caso, tale preclusione opera «nei limiti

dell'accertamento della questione di fatto» e non anche «in relazione al delinearsi delle conseguenze giuridiche».

Ciò vale anche per il processo davanti alla Ctr, riguardante il rapporto tributario dedotto in giudizio «quale risulta, da un lato, dalla pretesa fatta valere dall'amministrazione» con l'atto di imposizione tributaria «e, dall'altro, dai motivi della sua impugnazione». Proprio per questa «complessità oggettiva» - prosegue la Ctr, citando la sentenza 14714/2001 della Cassazione - deve negarsi la possibile esistenza di un'unica obbligazione tributaria corrispondente a più periodi». E dunque, il giudicato ha efficacia preclusiva in altro giudizio in cui si controverte dello stesso tributo riferito a un differente periodo solo se sono di-

scussi elementi «necessariamente comuni ai distinti periodi d'imposta». Come quando la lite riguarda qualificazioni giuridiche (ad esempio, quella di «ente commerciale» o di «soggetto residente») o i presupposti per un'esenzione o un'agevolazione pluriennale. O, ancora, la condizione specifica di un immobile rispetto all'attribuzione della rendita catastale in vista della quantificazione di un tributo.

Nel caso in esame, la Ctr osserva che, in base a due sentenze passate in giudicato, è divenuta irrevocabile la decisione per cui la nuova rendita catastale dell'immobile doveva essere notificata all'interessato del bene (articolo 74 della legge 342/2000); quindi solo da quel momento il Comune avrebbe potuto chiedere il versamento della differenza di tributo. E poiché l'ente locale non aveva effettuato questa notifica, anche gli avvisi di accertamento impugnati sono illegittimi. Così la Ctr li ha annullati.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Reddito d'impresa. Si può impugnare il diniego dell'Agenzia all'istanza disapplicativa

Il ritardo nelle costruzioni evita il regime di comodo

**Michele D'Alessandro
Giorgio Gavelli**

È ammissibile l'impugnazione del diniego (ricevuto nel 2014) a un interpello presentato da una società potenzialmente «di comodo». Evoca la richiesta di disapplicazione di una Srl nata per costruire un complesso alberghiero di lusso, la cui realizzazione - anche per le difficoltà nel reperire finanziamenti in una fase di crisi economica - ha dovuto subire forti rallentamenti.

Così ha deciso la Commissione tributaria di primo grado di Bolzano (sentenza 8/2/2016, presidente relatore Meyer), accogliendo il ricorso proposto da una società immobiliare di costruzione che non aveva superato i parametri indicati dall'articolo 30 della legge 724/1994; e che, per sfuggire alle conseguen-

ze derivanti dalla situazione di non operatività, aveva presentato istanza di disapplicazione all'agenzia delle Entrate.

Il primo nodo che i giudici hanno dovuto affrontare riguarda l'eccezione preliminare di inammissibilità del ricorso presentata dall'Agenzia, secondo la quale il diniego rivolto all'istanza disapplicativa per le società di comodo non sarebbe un atto impugnabile in giudizio, perché non previsto come tale dall'articolo 19 del Dlgs 546/1992.

Si tratta di un tema affrontato più volte dalla Cassazione, che ha affermato sia la non obbligatorietà della presentazione dell'istanza (sentenza 16183/2014), sia l'impugnabilità del diniego; pur oscillando tra un orientamento in base al quale il ricorso sarebbe obbligatorio (pronunce

8663/2011 e 20394/2012) e una diversa tesi (prevalente in tempi recenti) secondo cui l'impugnativa sarebbe invece un'opportunità (pronunce 11929/2014 e 17010/2012). A quest'ultima tesi aderisce anche la Commissione altoatesina, per la quale il ricorso contro il diniego alla disapplicazione della disciplina degli enti di comodo costituisce «impugnazione facoltativa la cui omissione non pregiudica la posizione del contribuente che non intenda adeguarsi allo stesso».

Va osservato che i termini della questione sono oggi differenti, perché l'articolo 6, comma 1, del Dlgs 156/2015 (in vigore dal 1° gennaio scorso) prevede la non impugnabilità della risposta alle istanze di interpello, a eccezione di quelle «disapplicative» (articolo 11, comma 2, legge 212/2000)

che possono però essere sindacate solo insieme al successivo atto impositivo. Mentre, come emerge anche dalla sentenza in esame, i procedimenti avviati in precedenza seguono regolarmente i vecchi principi.

Nel merito, dunque, l'istanza viene accolta perché la società costruttrice ha dimostrato l'oggettiva situazione che le ha impedito di ottenere ricavi, cioè il fatto di trovarsi per alcuni anni nell'impossibilità di reperire finanziamenti per il progetto immobiliare. Solo con l'impegno di un nuovo socio - e diversi anni dopo rispetto a quanto previsto - sono infatti possibili richieste di un altro permesso di costruire, acquisire ulteriori unità immobiliari e procedere alla demolizione dei fabbricati preesistenti e alla costruzione del nuovo complesso. La situazione non era «di comodo», riconoscono quindi i giudici, ma indicativa di un preciso progetto imprenditoriale, rallentato e procrastinato dalla crisi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Mercoledì 29 Giugno, ore 14:30 - 17:00**

Teatro Strehler, Largo Greppi, Milano

Relazione del presidente **Lorenzo Sassoli de Bianchi**

Interverranno

Monica Fabris, Presidente Episteme**Cristina Scocchia**, Amministratore delegato L'Oreal ItaliaPer registrarsi all'evento: www.upa.it