

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Contenzioso Nonostante le Sezioni unite del 2016 i giudici di merito continuano a dividersi sui casi di cartelle impuginate

Crediti Irpef con prescrizione breve

La Ctr Lombardia conferma il termine quinquennale ma restano sentenze di segno opposto

Davide Settembre

Continua a far discutere il termine di prescrizione dei crediti erariali. Con la sentenza 1883/16/2018 (presidente Sacchi, relatore Chiametti) la Ctr Lombardia sposa la linea della prescrizione breve quinquennale.

La pronuncia lombarda

Il caso parte da un ricorso contro un'intimazione di pagamento (in materia di Irpef), preceduta da una cartella, che veniva accolto dai giudici di primo grado, per l'avvenuta prescrizione del termine quinquennale per recuperare le somme pretese. In particolare, secondo la Ctp, sebbene fosse intervenuto un giudicato sulla cartella (2012), questo era intervenuto dopo lo spirare del termine quinquennale

per la riscossione del credito (5 novembre 2005-4 novembre 2010) e ciò non avrebbe consentito la conversione della prescrizione in quella ordinaria (decennale).

L'agente della riscossione aveva quindi proposto appello contro tale sentenza, affermando che non fosse l'esistenza del giudicato a consentire l'applicazione del termine di prescrizione lungo ma la stessa natura del credito Irpef, che si prescrive in dieci anni, come sostenuto dalla Cassazione.

5-10 anni

I termini

Per la durata della prescrizione su cui i giudici non concordano

L'appello è stato rigettato dalla Ctr. La sentenza richiama, in particolare, le Sezioni unite della Cassazione (23397/2016) secondo cui la conversione dell'eventuale termine di prescrizione breve in quello ordinario decennale - prevista dall'articolo 2953 del Codice civile - non si applica in caso di mancata impugnazione di un atto impositivo o di un atto della riscossione, ma solo quando passa in giudicato una sentenza.

Il caso di Treviso

In senso analogo è arrivata di recente anche la Ctp Treviso 82/03/2018 (presidente e relatore Cicero), conforme ad altri precedenti della stessa commissione (sentenza 340/03/17, commentata sul Sole 24 Ore del 25 settembre

2017). Nel caso esaminato, il contribuente aveva presentato ricorso contro un'intimazione di pagamento notificata nel 2017 relativa a cartelle di pagamento notificate prima del 2009 (riguardanti Iva, Irap, tasse automobilistiche e diritti annuali della Camera dei giudici trevigiani, «gli atti amministrativi quali l'accertamento, la cartella di pagamento et similia non sono suscettibili di passare in giudicato, con conseguente esclusione dell'applicazione dell'articolo 2953 - cosiddetta *actio iudicati* - riservata solamente alle sentenze di condanna o al decreto ingiuntivo».

I precedenti diffidati

Le due pronunce qui commentate sono conformi a

quelle di altre commissioni (tra cui Ctr Lazio 1050/12/2017, pubblicata sul Quotidiano del Fisco del 5 maggio). In giurisprudenza, però, si registrano anche posizioni differenti. Sul fatto che la mancata impugnazione di un atto amministrativo non possa trasformare in decennale il termine breve di prescrizione tutti concordano. Ma ciò presuppone per l'appunto che sia prevista una prescrizione "di base" breve (quinquennale) per il credito. Il vero punto di dissenso, perciò, è quale sia il termine di prescrizione "di base", perché alcuni crediti si prescrivono invece già ordinariamente in dieci anni.

In tal senso, la Ctp di Caltanissetta (1007/01/2017, sul Sole 24 Ore dell'11 settembre 2017), tra le altre, sottolinea

che il termine di prescrizione "di base" dei crediti Iva è dieci anni, in linea con quanto sostenuto più volte dalla Corte di cassazione (1810/2004, ad esempio). Per i giudici anche l'irpef si prescrive in dieci anni: infatti, contrariamente a quanto sostenuto da altri giudici, in virtù dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta, non la si potrebbe equiparare agli interessi e a «tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi», per i quali l'articolo 2948, numero 4), del Codice civile detta la prescrizione quinquennale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Le sentenze commentate in pagina
www.quotidianofisco.ilssole24ore.com/

Imposte indirette. Se gli immobili sono in Italia

Società esterovestita: no al registro fisso sugli edifici conferiti

Angelo Busani

Non si applica l'imposta di registro fisso al conferimento di immobili, ubicati in Italia, in una società che abbia la sede legale o amministrativa in uno Stato Ue, quando la società sia "esterovestita". Cioè, «fittiziamente localizzata» al di fuori del territorio nazionale, avendo invece in Italia l'effettiva direzione organizzativa». È questa la decisione, priva di precedenti (se non quello di primo grado), della Ctr Lombardia 1265/21/2018 (presidente e relatore D'Agostino), che ha respinto il ricorso contro una sentenza analoga della Ctp Milano (7808/5/2016).

Il caso riguarda l'applicazione della norma del Tur (Dpr 131/1986), contenuta nella Nota IV dell'articolo 4 della Tariffa, Parte prima, secondo cui si applica l'imposta fissa ai conferimenti di immobili nel capitale sociale di società che abbia «la sede legale o amministrativa in altro Stato membro dell'Unione europea».

Il mero fatto della particolare ubicazione della sede legale o amministrativa della società conferitaria permette, pertanto, di non tassare il conferimento con l'aliquota proporzionale dell'imposta di registro (seconda dei casi, il 15, il 9 o il 4%).

Nel caso deciso dalla Ctr Lombardia, invece, l'Agenzia prima (in sede di accertamento) e la giurisprudenza poi, hanno dato ingresso - in chiave evidentemente antielusiva - al concetto, del quale la norma non parla, per cui il trattamento tributario in questione non si può applicare alla società che «svolgendo la propria attività in Italia» in effetti risulti essere «un soggetto economico c.d. esterovestito, finalizzato a procurare» ai suoi soci «una tassa-

zione di maggior favore».

Che la società conferitaria avesse queste caratteristiche è dimostrato, secondo la sentenza, dal fatto che i soci fossero italiani, che gli immobili conferiti (e ubicati in Italia) fossero gli «esclusivi asset patrimoniali» della società e che il suo conto economico fosse formato «soltanto dai proventi derivanti dai canoni di locazione e dai costi dell'inertegestione». Annulla dunque il contribuente difensore osservando che l'amministrazione della società era localizzata in Lussemburgo, dove si svolgevano le assemblee dei soci e si trovava ad agire l'organo amministrativo; né sottolineare il perseguimento dell'oggetto sociale, da parte degli amministratori di una società, «non può essere confuso con beni immobili cui attiene l'attività imprenditoriale, non rilevando la loro ubicazione territoriale».

La sentenza parla di disapplicazione della norma di cui alla Nota IV dell'articolo 4 della Tariffa allegata al Dpr 131/1986 per ragioni di elusione, ma senza riferirsi all'articolo 10-bis, legge 212/2000 e, in particolare, al fatto che l'abuso del diritto è configurabile solo quando siano compiute operazioni che «realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti», per tali intendendosi quei vantaggi che il legislatore avrebbe disconosciuto se avesse espressamente normato la macchinazione ritenuta elusiva nel caso concreto. Ma il tema è che - nel caso dell'operazione di conferimento in una società con sede nella Ue - il legislatore ha in effetti preso in considerazione l'operazione, non per vietarla, bensì per agevolarla.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Persone fisiche. Nel settore finanziario il prelievo aggiuntivo del 10% si applica solo se la retribuzione variabile supera il triplo di quella fissa

Per i dirigenti addizionale solo sui maxi-bonus

Fabrizio Cancelliere
Gabriele Ferlito

L'addizionale del 10% istituita dall'articolo 33 del decreto legge 78/2010, applicabile alla retribuzione variabile percepita dai dirigenti che operano nel settore finanziario, deve essere sì applicata sulla parte eccedente la quota fissa della retribuzione, come previsto dal comma 2-bis successivamente introdotto dal decreto legge 98/2011, ma sempre a condizione che la prima ecceda il triplo della seconda, come previsto dal primo comma.

È quanto affermato dalla

Commissione tributaria regionale della Lombardia con la sentenza 5413/16/2017 (presidente Targetti, relatore Malacarne), ribadendo quanto già affermato in diverse altre pronunce (sentenze Ctp Milano 1090/2017 e 6829/2016, quest'ultima commentata sul Sole 24 Ore del 17 ottobre 2016).

Un dirigente bancario impugna il rifiuto tacito formatosi sulla richiesta di rimborso dell'addizionale Irpef del 10% applicata dal sostituto di imposta, protestando che l'addizionale non era dovuta perché la parte variabile della

retribuzione percepita non eccedeva il triplo della parte fissa, pertanto non risultava integrato il presupposto impositivo individuato dal comma 1 dell'articolo 33.

L'ufficio oppone l'interpretazione fatta propria dall'amministrazione finanziaria con la circolare 41/E/2011, secondo cui, a seguito dell'introduzione del comma 2-bis ad opera del decreto legge 98/2011 («Per i compensi di cui al comma 1, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano sull'ammontare che eccede l'importo corrispondente alla parte

fissa della retribuzione»), l'addizionale si applica in ogni caso sulla parte eccedente la quota fissa di retribuzione, anche se non raggiunge la soglia del triplo prevista dal comma 1.

La Ctr, confermando la sentenza di primo grado, dà ragione al contribuente, sul presupposto che il comma 2-bis, nel precisare che la base imponibile dell'addizionale è costituita dalla parte eccedente la quota fissa, svolge funzione meramente esplicativa delle modalità di applicazione dell'imposta di cui al comma 1, il quale - non essendo stato modificato dalla

novella legislativa - deve intendersi ancora valido nel punto in cui individua il superamento del triplo della quota fissa quale requisito necessario per l'applicazione dell'addizionale.

La Ctr rigetta anche la tesi dell'ufficio secondo cui tale interpretazione contrasterebbe con il principio di capacità contributiva, tesi fondata sull'osservazione che, a parità di retribuzione fissa, i contribuenti con retribuzione variabile appena superiore al triplo della prima risulterebbero penalizzati (in quanto assoggettati all'addizionale sulla parte ecceden-

dente la quota fissa) rispetto a quelli con retribuzione variabile appena al disotto della soglia, per i quali l'addizionale non trova applicazione. Secondo i giudici non sussiste alcuna lesione al principio di capacità contributiva, considerato che nel sistema tributario si registrano numerose ipotesi in cui il superamento di determinate soglie di reddito determina un cambio di regime ovvero l'applicazione di maggior aliquote applicabili sull'intero reddito e non solamente su quello eccedente la soglia.

Per queste ragioni, la Ctr conferma il diritto al rimborso condannando peraltro l'ufficio al pagamento delle spese di lite.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Procedure concorsuali. Anche per debiti precedenti

Il concordato «evita» sanzioni sulle accise

Ferruccio Bogetti
Gianni Rota

Per la società ammessa al concordato preventivo non sono irrogabili le sanzioni per gli omessi versamenti delle accise anche se scadute appena prima dell'avvio della procedura concorsuale. Innanzitutto perché per la loro irrogazione deve esserci una condotta oggettivamente illecita connotata soggettivamente da dolo e/o colpa la quale va provata, fermo restando l'esimente della buona fede o delle cause di forza maggiore. La società potrebbe inoltre non pagare le accise per mancanza di risorse finanziarie, che

dei creditori nel rispetto della par condicio. Il mancato pagamento delle accise è pertanto inadempimento legittimo che trova causa nella stessa procedura concordataria e dunque, mancando il presupposto giuridico, non sono irrogabili le sanzioni.

L'amministrazione resiste. L'avvio della procedura impedisce ai creditori per causa anteriore l'inizio o il proseguimento di azioni cautelari sul patrimonio dei debitori, ma non anche l'emissione di atti impositivi e/o sanzionatori che, non avendo natura esecutiva, intendono solo rendere edotto il contribuente dell'entità del debito consentendo altresì all'ufficio di munirsi di un titolo giuridico da utilizzare quando si rende definitivo il decreto di omologa del concordato preventivo.

Mala Ctp annulla le sanzioni per questi motivi:

- per irrogare una sanzione amministrativa occorre che la violazione sia determinata da una condotta oggettiva illecita imputabile al contribuente e dalla contemporanea sussistenza dell'elemento psicologico, ovvero dal dolo e/o dalla colpa. La sanzione non si applica in assenza della relativa prova oppure, se viene accertata la buona fede del contribuente o per assenza di dolo e/o colpa o per la presenza di cause di forza maggiore e/o per errori scusabili di fatto e/o di diritto;
- nessuna sanzione va applicata alla società ammessa al concordato preventivo per il mancato pagamento delle accise, anche se scadute appena prima dell'avvio della procedura concorsuale, se il legale rappresentante, in totale assenza di dolo e/o colpa, non le paga per mancanza di risorse finanziarie. Ma, anche possedendole, la società non può utilizzarle per evitare di dare corso a una condotta illecita, consistente nella violazione della par condicio creditorum.

LA MOTIVAZIONE

L'utilizzo di eventuali fondi disponibili potrebbe ledere la par condicio tra i tutti creditori

anche se possedesse non potrebbe ugualmente utilizzare per non incorrere in una condotta illecita, consistente nella violazione della par condicio creditorum. Lo ha stabilito la Ctp Varese, sentenza 63/04/18 (presidente Fazio, relatore Boschetto).

Il 3 aprile 2017 una Spa presenta presso il tribunale fallimentare la domanda di concordato in bianco e viene ammessa alla procedura l'11 aprile. Ciò nonostante l'agenzia delle Dogane le notifica un avviso di pagamento di 78 mila euro per accise per il gas naturale non versate entro la scadenza del 31 marzo 2017 ed un atto di irrogazione sanzioni per oltre 22 mila euro.

La società ricorre contro le sanzioni irrogate in Ctp. Secondo il contribuente, la presentazione del concordato in bianco congela la situazione debitoria ante-concordato, blocca le azioni esecutive e consente il soddisfacimento

24 ORE PROFESSIONISTI

Cerchiamo l'uno su un milione, sei tu?

Tenacia, forza di volontà, spirito di sacrificio. Sono le qualità che il Gruppo 24 ORE sta cercando nei talenti da selezionare per l'area professionisti. Consulenti commerciali con conoscenza approfondita degli ambiti professionali in cui operano avvocati, commercialisti e consulenti del lavoro, per guidarli nella scelta dei prodotti più adatti alle loro esigenze. Se pensi di avere le qualità per emergere, invia la tua lettera di presentazione e il tuo CV a cvprofessionisti@ilssole24ore.com. Ti offriamo un percorso formativo completo, l'affiancamento a un collega esperto, un portafoglio assistiti per iniziare, grandi prospettive di crescita e un team affiatato a cui unirti. Accetti la sfida?

Se ti senti all'altezza, vai su www.professionisti24.com/lavora-con-noi

GRUPPO 24 ORE

Tributi locali. Se manca la convenzione urbanistica

Diritti edificatori senza riflessi Imu

Stefano Sereni

Il valore di un terreno valutato al momento del suo acquisto e non per il potenziale maggior incremento futuro in base alla possibilità di edificazione. Questo il principio contenuto nella sentenza 41/2/2018 della Ctp di Reggio Emilia (presidente e relatore Montanari) depositata lo scorso 10 aprile.

La vicenda trae origine dalla notifica di due avvisi di accertamento ai fini Imu ed Ici da parte del Comune ad una società, la quale aveva acquistato un terreno privo di capacità edificatoria, che però era prevista, per il futuro, dai piani dell'amministrazione pubblica. In sintesi, secondo l'ente locale, avendo la contribuente già acquistato dei diritti edificatori prima della compravendita dell'immobile in questione, gli stessi dovevano considerarsi confluiti nel bene e pertanto la società poteva disporre, dalla data della compravendita, di un'area edificabile a tutti gli effetti, quindi soggetta al pagamento delle imposte suindicate.

La società opponeva che su quell'area non vi era alcuna capacità edificatoria, non essendo ancora stata stipulata, nemmeno al momento della presentazione del ricorso in Ctp, la necessaria convenzione urbanistica. I giudici hanno ritenuto illegittimo l'operato del Comune, accogliendo il ricorso presentato dalla contribuente.

La questione è stata risolta dando rilevanza alla situazione al momento dell'acquisto, con irrilevanza dei futuri (per quanto probabili) avvenimenti che avrebbero caratterizzato la vicenda. Infatti, in assenza della necessaria convenzione, il terreno poteva avere, probabilmente, un maggior valore in prospettiva, ma non aveva un "maggiore valore attuale". Pertanto il corretto corrispettivo di acquisto coincideva con il prezzo pagato dalla contribuente, anche in

considerazione della stagnante situazione del mercato immobiliare nel periodo di stipula della compravendita.

È stata così respinta l'interpretazione dell'ente locale secondo cui l'immobile avrebbe avuto un istantaneo aumento di valore di mercato per la situazione di edificabilità anche se solo potenziale. Invero la mancata adozione della richiamata convenzione urbanistica impediva alla società di sfruttare immediatamente la capacità edificatoria.

Inoltre anche la quantificazione presuntiva contenuta nell'atto impositivo (corrispondente a circa il triplo del prezzo pagato) appariva secondo i giudici errata. Essa si fondava su una perizia di stima eseguita oltre cinque anni dopo l'acquisto, peraltro redatta al fine di procedere alla trasformazione della ricorrente da società semplice a Srl. La perizia teneva quindi conto dei valori dei beni aziendali, compreso il terreno in questione, derivanti da precedenti rivalutazioni fiscali, e pertanto superiori a quelli effettivi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LA PAROLA CHIAVE

Area edificabile

● La Ctp di Reggio Emilia distingue tra «area edificabile di diritto» ed «area edificabile di fatto». La prima accezione riguarda l'area così attualmente qualificata in un piano urbanistico. Nella seconda categoria invece rientra il terreno che ha solo una vocazione edificatoria che potrebbe realizzarsi in futuro. Quest'ultima tipologia di area edificabile di fatto, non rilevante al momento dell'acquisto in quanto non attuale.