



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI MILANO

SEZIONE 50

riunita con l'intervento dei Signori:

- [redacted] **Presidente e Relatore**
- [redacted] **Giudice**
- [redacted] **Giudice**
-
-
-
-

SEZIONE
N° 50
REG.GENERALE
N° 1028/14
UDIENZA DEL
24/10/2014 ore 15:00

SENTENZA
N°
6072/2014

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL
20/11/2014
Il Segretario
[Signature]
[redacted]

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1028/14 depositato il 24/02/2014
- avverso la sentenza n. 168/44/13 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di MILANO
- contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dal ricorrente:
[redacted]

difeso da:
[redacted]
VIA [redacted]

altre parti coinvolte:
AG.RISCOSS. MILANO EQUITALIA NORD S.P.A.
VIALE DELL'INNOVAZIONE 1/B 20126 MILANO MI

- Atti impugnati:
- CARTELLA DI PAGAMENTO n° 0 [redacted] 08
 - CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06 [redacted] 08
 - CARTELLA DI PAGAMENTO n° 0 [redacted] 2006
 - CARTELLA DI PAGAMENTO n° 0 [redacted] 2006
 - AVVISO DI ACCERTAMENTO IR [redacted] 2006
 - AVVISO DI ACCERTAMENTO IR [redacted] 2006
 - AVVISO DI ACCERTAMENTO IR [redacted] 2006
 - AVVISO DI ACCERTAMENTO IR [redacted] 2006



Decisione impugnata: Commissione di primo grado di Milano, sez. 44, n. 168 del 14.06.2013 dep. il 24.06.2013.

Appellante: [REDACTED]

Appellato: Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale 1 di Milano

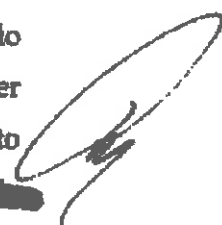
Appellata: Equitalia ESATRI s.p.a.

SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO

Equitalia Esatri s.p.a. notificava alla contribuente la cartella di pagamento n. [REDACTED], conseguente alla iscrizione a ruolo di complessivi € 101.808,49, quali risultanti dall'avviso notificato in data 20.04.2010 e non impugnato, con cui l'Agenzia delle Entrate aveva accertato per il periodo di imposta 2006, una maggiore imposta IRPEF di € 46.334,00 ed una maggiore imposta ai fini dell'addizionale regionale all'IRPEF pari ad € 1.785,00, oltre sanzioni ed interessi.

La contribuente proponeva tempestivo ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, deducendo in primis la nullità e/o l'inesistenza della notificazione dell'avviso di accertamento presupposto, con conseguente illegittimità della formazione del ruolo e della cartella di pagamento, perché notificato, a mezzo del servizio postale all'indirizzo di [REDACTED], laddove la sua residenza anagrafica dal maggio 1991 era in residenza dei [REDACTED] e in secondo luogo, nel merito, l'illegittimità della maggiore imposta accertata e motivata come disconoscimento del reddito agricolo, rideterminato come reddito commerciale, per difetto dei presupposti dell'accertamento analitico-induttivo ex art. 39 co. 1 lett. d) d.P.R. n. 600/1973 e per insussistenza dei caratteri commerciali dell'attività agricola condotta. L'attività florovivaistica, quale quella svolta, è considerata agricola quando all'interno dei propri vivai è svolta l'attività di collocamento a dimora delle piante, come effettivamente svolta dalla contribuente.

Si costituiva in giudizio la sola Agenzia delle Entrate, chiedendo preliminarmente il rigetto del ricorso per inammissibilità dello stesso per violazione dell'art. 19 co. 3 D. Lgs. 546/1992, assumendo il perfezionamento della notifica dell'avviso di accertamento, avvenuta all'indirizzo di [REDACTED]



di [redacted] indicato dalla contribuente nella dichiarazione dei redditi nei periodi 2006-2009.

Rigettata l'istanza di sospensione dell'atto impugnato, depositata dalla contribuente memoria illustrativa, la Commissione Tributaria adita respingeva il ricorso, condannando la ricorrente alle spese, liquidate in € 1.000,00.

Avverso la decisione ha proposto appello la contribuente, che ha chiesto, in via principale, l'annullamento e/o la revoca dell'avviso di accertamento e la conseguente cartella di pagamento, in quanto illegittimi, e comunque per vizio o difetto di motivazione, con condanna dell'ufficio alla rifusione delle spese per il doppio grado di giudizio.

Assegnata la causa a questa Commissione Tributaria Regionale, si è costituita l'Agenzia delle Entrate, che ha chiesto il rigetto dell'appello e la condanna dell'appellante le spese. Fissata la odierna udienza, su richiesta della contribuente appellante, che ha anche depositato memoria illustrativa, la controversia è stata trattata in pubblica udienza. Nessuno è comparso per l'Ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Secondo i primi giudici, l'indicazione, da parte del contribuente, dell'indirizzo nelle dichiarazioni dei redditi importa la costituzione di un domicilio speciale, il quale, nei rapporti fiscali tiene luogo del domicilio o della residenza abituale; nel caso in esame, inoltre, che l'indicazione non costituisse un mero errore formale di trascrizione era desumibile, peraltro, dalla constatazione che l'indicazione era stata reiterata anche per le annualità successive, 2007, 2008 e 2009.

La contribuente, premettendo di non avere mai avuto conoscenza dell'avviso di accertamento, notificatole ai sensi del combinato disposto degli artt. 149 c.p.c e 8 e 9 L. n. 890/1982, censura la decisione, precisando di avere mantenuto la propria residenza anagrafica ininterrottamente dal 18/5/1991 all'indirizzo di Bastlio - Residenza dei Salici, via Verdi n. 353 e richiamando le disposizioni di cui agli artt. 58 e 60 del d.P.R. n. 600/1973, secondo le quali la notificazione, trattandosi di contribuente residente, doveva essere effettuata nel suo domicilio fiscale, da individuarsi nel luogo in cui è radicata la sua residenza anagrafica,

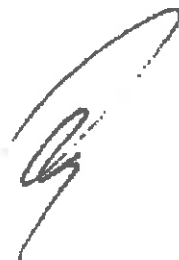


██████████ laddove la notificazione presso il domicilio fiscale risultante dall'ultima dichiarazione è consentita con riferimento esclusivamente ai contribuenti non residenti i quali abbiano omesso la comunicazione della propria residenza estera.

Il motivo non ha pregio. Il domicilio fiscale indicato dal contribuente nella dichiarazione (nella fattispecie riportato non solo nella dichiarazione relativa all'anno 2006, ma anche in quelle relative agli anni 2007, 2008 e 2009) costituisce un domicilio speciale, come correttamente ritenuto dai primi giudici, ed è pertanto idoneo a impegnare l'Amministrazione in ordine al luogo in cui provvedere prioritariamente alle comunicazioni nei confronti dello stesso. Né, a fronte di una comunicazione effettuata, come nella specie, dalla stessa contribuente, sussistono norme che impongano alcun obbligo di verifica o accertamento a carico dell'Amministrazione Finanziaria una volta che risulti che la notificazione si è formalmente perfezionata (cfr. Cass. Sent. n. 5358 del 2006).

Posto, tuttavia, che la contribuente - il cui domicilio indicato nella dichiarazione non era presso altro soggetto e che ha dimostrato di avere da oltre vent'anni la residenza ad altro numero civico - sostiene di non avere avuto assolutamente conoscenza dell'atto, eccependo l'inesistenza della notificazione dell'avviso e l'inopponibilità ad essa contribuente di una preclusione alla contestazione del merito dell'avviso di accertamento, ritiene questa Commissione che fosse onere dell'Ufficio fornire la prova del perfezionamento della notifica, col depositare la documentazione attestante l'intera procedura notificatoria seguita e il suo esito, diversamente essendo consentito alla contribuente, ai sensi del comma 3 dell'art. 19 D. Lgs. 546/1992, con l'impugnazione della cartella di pagamento, l'impugnazione dell'avviso, che di quella integra il presupposto.

Al riguardo l'Ufficio, col costituirsi davanti alla Commissione Provinciale, ha depositato copia dell'avviso di accertamento e fotocopia dell'avviso di ricevimento della notifica dell'avviso di accertamento. La notifica risulta effettuata a mezzo del servizio postale con raccomandata spedita il 20.04.2010, dalla cui ricevuta di ritorno emerge che, essendo la destinataria



temporaneamente assente in data 24.04.2010, l'agente postale, immesso nella cassetta corrispondente all'interessata avviso del tentativo di consegna del plico, ha depositato quest'ultimo presso l'ufficio postale (dove non è stato ritirato) e ha dato comunicazione, con raccomandata con ricevuta di ritorno, alla destinataria delle operazioni compiute e dell'avvenuto deposito. Di detta ricevuta di ritorno, documentante l'esito della consegna della seconda raccomandata, l'Ufficio non ha però proceduto al deposito.

Orbene, ritiene la Commissione, nel solco dell'orientamento della S.C., che la documentazione della consegna della raccomandata (*id est*: l'avviso di ricevimento) - che è destinata a svolgere per il destinatario un'essenziale funzione informativa della notificazione effettuata nelle forme di cui all'art. 140 c.p.c. e dunque mediante l'espletamento di attività (deposito ed affissione) che inevitabilmente non garantiscono appieno che sia stato raggiunto l'effetto della conoscibilità - costituisca un momento strutturale del procedimento notificatorio (cfr. Cass., ord. 19387 del 2012; Cass. SS.UU., sent. 627 del 2008), in quanto rilevante ai fini della valutazione della sussistenza di un fatto impeditivo (non della conoscenza effettiva, ma) della conoscibilità dell'avviso stesso. La sua mancanza, pertanto, importa che dalla notificazione non si possano trarre effetti in danno del contribuente, e specificamente, nella vicenda in esame, preclusioni in ordine all'ampiezza dell'esercizio del suo diritto di difesa.

Ritenuto dunque di poter procedere all'esame dei motivi di contestazione dell'avviso formulati dalla contribuente con il ricorso avverso la cartella di pagamento, un primo riguarda la legittimità, ritenuta insussistente, del ricorso da parte dell'Ufficio a criteri di accertamento logico - deduttivi propri del cd accertamento analitico-induttivo di cui all'art. 39 co. 1 lett. d) d.P.R. 600/1973, non essendo stata contestata la incompletezza, falsità o inesattezza della documentazione contabile esaminata e del successivo questionario ricevuto.

Il motivo non ha pregio.

L'accertamento, contrariamente all'assunto dell'appellante, si è infatti fondato sulla valutazione dell'attività in concreto svolta dall'azienda agricola, ritenuta

dall'Ufficio, all'esito dell'analisi della documentazione contabile prodotta e delle fatture relative agli acquisti, quale attività agricola connessa, ovvero caratterizzata dalla manipolazione, conservazione e commercializzazione dei prodotti di vivai, di piante e fiori, piuttosto che quale attività agricola in senso stretto, diretta alla coltivazione del terreno e/o di floricoltura; attività connesse, che intanto sarebbero potute rientrare nel reddito agrario, anche se non svolte sul terreno, in quanto i beni prodotti fossero stati ottenuti prevalentemente dall'attività di coltivazione del fondo, laddove, invece, secondo l'Ufficio, l'attività era massimamente di commercializzazione di prodotti di vivai acquistati da terzi. Venendo quindi a mancare ogni connessione con l'attività agricola principale, i redditi prodotti erano da determinare analiticamente secondo le ordinarie disposizioni in tema di redditi d'impresa di cui all'art. 56 del TUIR.

Con un secondo motivo la contribuente osserva però come i rilievi dell'Ufficio si siano basati sull'esame della sola documentazione contabile in termini quantitativi. In effetti risulta dall'avviso di accertamento che l'Ufficio - premesso che le attività di manipolazione, accompagnate anche dalla collegata attività di commercializzazione, sono considerate agricole connesse se riguardano prodotti agricoli ottenuti prevalentemente dal fondo - prese in considerazione le fatture relative agli acquisti di prodotti di vivai, piante, fiori, semi ed altri beni e quelle relative alle prestazioni di servizi ricevute e proceduto al confronto in termini quantitativi tra i prodotti ottenuti dall'attività principale e quelli acquistati da terzi, abbia concluso per la assoluta prevalenza del valore dei prodotti acquistati da terzi, quantificato nel valore del costo di acquisto dei prodotti di vivai, di piante e fiori successivamente manipolati e commercializzati (€ 97.008,02), rispetto al valore dei prodotti propri, quantificato nel valore del costo dei semi acquistati (€ 2.362,00), necessari per esercitare l'attività agricola principale diretta alla coltivazione; e ne abbia inferito la qualificazione di redditi d'impresa per i redditi conseguiti dalle attività di manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione dei prodotti non ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo.

Secondo la contribuente, i rilievi sono infondati. La censura è meritevole di accoglimento.

Va infatti considerato che l'attività svolta in concreto dalla contribuente è attività vivaistica, che è attività "essenzialmente" agricola, comportando, per la natura dei beni, interventi di tipo colturale (diversi dalle attività di manipolazione, trasformazione e conservazione), che, quando effettuati su prodotti acquistati da terzi, sono diretti allo sviluppo di un ciclo biologico o a una fase del ciclo necessaria alla maturazione del prodotto al fine della sua successiva commercializzazione (art. 2135, co. II c.c.). Senza dimenticare che le piante acquistate ben possono essere utilizzate per la produzione di altre piante, mediante la raccolta dei semi (che, diversamente da quanto ritenuto dall'Ufficio, non è sempre necessario acquistare autonomamente) e il loro interrimento o mediante le altre tecniche riproduttive (talea, margotta, propaggine, ceppaia). Solo una rivendita delle piante acquistate da terzi senza alcun intervento di tipo colturale, e quindi quanto meno nell'immediatezza, potrebbe presentare caratteristiche di attività preminentemente commerciale; tuttavia la circostanza non emerge in alcun modo dai rilievi dell'Ufficio che, come sopra esposto, limita la propria analisi esclusivamente al dato della mera possibilità, rappresentata però come certezza, di una vendita immediata. Laddove, invece, la contribuente documenta adeguatamente, con ampia produzione delle fatture di acquisto ed evidenziazioni sui registri di carico e scarico (cfr. in particolare docc. 7, 8, 9, 10, 11, 14), il processo biologico al quale sono sottoposti i prodotti e la natura agricola dell'attività dell'azienda, di coltivazione del terreno e di produzione di piante e vegetali in serra.

Con un ulteriore motivo la contribuente censura il punto dell'accertamento relativo ai redditi da fabbricati di esclusiva proprietà della contribuente, le cui rendite non erano state indicate in dichiarazione.

Anche questo motivo va ritenuto fondato. Gli immobili rilevati dal sistema integrato dell'anagrafe tributaria di categoria A/3, di cui l'Ufficio non indica la collocazione, risultano costruzioni rurali ed eventuali pertinenze, asservite al terreno e strumentali all'attività agricola della contribuente, cosicché come gli

altri immobili rilevati di categoria D/10 erano da considerarsi fabbricati per funzioni produttive connesse ad attività agricole.

In definitiva, l'appello deve essere accolto.

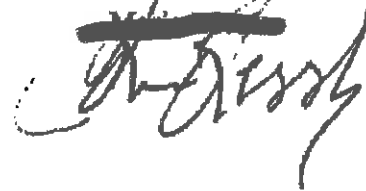
Consegue, in riforma della impugnata decisione, l'annullamento della cartella impugnata. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano, per entrambi i gradi, in € 5000,00, oltre 15% quale rimborso forfettario spese, oltre rimborso contributo unificato e oltre oneri di legge.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale di Milano accoglie l'appello e in riforma della impugnata decisione, annulla la cartella in contestazione. Condanna l'Ufficio alle spese, liquidate, per entrambi i gradi, in € 5000,00, oltre 15% quale rimborso forfettario spese, oltre rimborso contributo unificato e oltre oneri di legge.

Così deciso in Milano il 24.10.2014

Il Presidente



La presente è costituita
da n. 8 fogli, è

di natura
Milano, il 24/10/2014

Il Segretario di Sezione

Il Funzionario
(S. Grillo)

