



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI LOMBARDIA

SEZIONE 24

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LIGUORO	ALBERTO	Presidente
<input type="checkbox"/>	CAPUZZI	FRANCESCA	Relatore
<input type="checkbox"/>	SACCHI	MAURIZIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2356/2016  
depositato il 18/04/2016

- avverso la sentenza n. 8119/2015 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria  
Provinciale di MILANO  
contro:

difeso da:

e da

e da

proposto dall'appellante:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

Atti impugnati:  
DINIEGO RIMBORSO n° PROTOCOLLO 271581/2014 IVA-CRED.IMP. 2012

SEZIONE

N° 24

REG.GENERALE

N° 2356/2016

UDIENZA DEL

02/05/2017 ore 09:30

N°

2420/24/2017

PRONUNCIATA IL:

02/05/2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

31/05/2017

Il Segretario

*Illegible signature*

## IN FATTO E IN DIRITTO

Con sentenza del 15 settembre 2015 n. 8119 la Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha accolto il ricorso proposto da \_\_\_\_\_ in amministrazione straordinaria, avverso il diniego di rimborso, ai sensi dell'art. 30, co. 2 del d.P.R. n. 633/72, del credito Iva di € 36.372, maturato nel periodo antecedente all'ammissione alla procedura concorsuale.

In particolare, il giudice di primo grado, dopo aver rilevato che il diritto al rimborso dei versamenti effettuati in eccedenza consegue alla cessazione della attività e che alla procedura di amministrazione straordinaria si applicano le norme fallimentari, ha ritenuto di aderire alla giurisprudenza maggioritaria secondo cui la dichiarazione resa dai commissari, ai sensi dell'art. 74 – bis del d.P.R. n. 633/72 e dell'art. 8 del d.P.R. n. 322/88, è equivalente alla dichiarazione di cessazione dell'attività e ad essa consegue il diritto al rimborso dei versamenti effettuati in eccedenza durante il periodo prefallimentare.

Avverso tale decisione ha interposto appello l'amministrazione finanziaria deducendo l'insufficiente motivazione e, nel merito, la non equiparabilità delle dichiarazioni, poiché quella ex art. 74 – bis del d.P.R. n. 633/72 è solo volta a fotografare la situazione del contribuente alla data di apertura della procedura concorsuale, mentre quella resa ai sensi dell'art. 35 del d.P.R. n. 633/72 presuppone l'ultimazione delle operazioni di liquidazione dell'azienda, da cui consegue il diritto al rimborso dell'Iva, non più compensabile in ragione della cessazione dell'attività aziendale.

Sulla scorta di tali considerazioni, l'appellante ha insistito per il diniego di rimborso, rappresentando, peraltro, che la perdurante attività della società, dopo l'apertura della procedura concorsuale, sarebbe confermata dal fatto che la partita Iva è rimasta aperta e che, per l'anno 2013, è stata presentata la dichiarazione Iva.

Si è costituita l'appellata deducendo la sufficiente motivazione della decisione di primo grado nonché la correttezza di essa, conforme alla giurisprudenza consolidata in materia che, ai fini della individuazione del momento della cessazione della attività, distingue l'impresa *in bonis* e la gestione durante l'amministrazione straordinaria.

In particolare, sulla cessazione dell'attività la ricorrente in primo grado osserva che essa va intesa come cessazione della vita aziendale svolta prima dell'entrata in amministrazione straordinaria ed è diversa dalla cessazione assoluta dell'azienda, derivante dalla cancellazione della società dal registro delle imprese e dalla restituzione della partita Iva. La conservazione di quest'ultima durante la fase di amministrazione straordinaria, peraltro, risponderebbe ad un'esigenza di controllo della stessa



amministrazione finanziaria posta, in tal modo, in condizione di distinguere il momento di insorgenza dei debiti e dei crediti di imposta ed il soggetto giuridico a cui riferirli.

Infine, l'appellata, facente parte del gruppo a conferma della cessazione della propria attività, riferisce che, nel corso della procedura di amministrazione straordinaria a cui è sottoposta, è stato autorizzato il programma di cessione del complesso aziendale e non la ristrutturazione economico finanziaria, che costituisce l'altro possibile sviluppo della procedura concorsuale.

Sulla scorta di tali considerazioni, la conclude affermando che il diniego di rimborso costituirebbe un indebito arricchimento per l'erario.

L'appello è infondato e non può essere accolto.

L'amministrazione finanziaria sostiene l'inapplicabilità all'appellata dell'art. 30, co. 2 del d.P.R. n. 633 del 1972 poiché il rimborso relativo all'imposta versata in eccedenza presuppone la cessazione dell'attività, essendo in tal caso preclusa la possibilità del computo del credito in detrazione nell'anno successivo. Tale cessazione si avrebbe solo a seguito della dichiarazione ex art. 35 del d.P.R. n. 633 del 1972, che viene resa a seguito della chiusura delle operazioni di liquidazione dell'azienda, mentre ad essa non potrebbe essere equiparata la dichiarazione resa ai sensi dell'art. 74 - bis del d.P.R. n. 633/72 (che impone al curatore fallimentare e al commissario liquidatore, entro quattro mesi dalla nomina, di fatturare e registrare le operazioni effettuate anteriormente alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa), la cui funzione sarebbe solo quella di fotografare la situazione contabile societaria, al momento di apertura della procedura concorsuale.

In via preliminare, occorre ribadire quanto rilevato dal giudice di prime cure, e non contestato tra le parti, ovvero che all'amministrazione straordinaria si applicano le regole delle procedure fallimentari in forza del richiamo, al R.D. n. 267 del 1942, operato dal decreto - legge n. 347 del 2003 e dal decreto legislativo n. 270 del 1999.

Nel merito la decisione appellata richiama l'orientamento conforme della giurisprudenza di legittimità, secondo cui le due dichiarazioni, quella di cessazione dell'attività e quella ex art. 74-bis del d.P.R. n. 633/72, sono equiparabili e la diversità dei contribuenti, imprenditore e curatore fallimentare, consente a quest'ultimo di ottenere il rimborso dell'Iva versata in eccedenza.

Invero, la Corte di Cassazione ha evidenziato che *"la dichiarazione del curatore per il periodo prefallimentare non è assimilabile alle denunce periodiche cui il contribuente provvede in via prodromica rispetto alla dichiarazione annuale, in quanto ha la funzione di fissare le posizioni*

tributarie di pertinenza del fallito, al momento in cui la legittimazione al compimento di atti tassabili ed i connessi doveri si spostano dal fallito al curatore. Tale funzione della dichiarazione ex art. 74 bis e l'ampiezza del suo contenuto ne evidenziano l'equiparabilità alla dichiarazione di cessazione dell'attività (v. Cass. 10 dicembre 1992 n. 13091), considerandosi che l'autorizzazione all'esercizio provvisorio od il successivo ritorno in bonis dell'imprenditore fallito sono vicende meramente eventuali, e comunque non tali da configurare quella prosecuzione senza soluzione di continuità dell'attività d'impresa che costituisce la base logica del differimento del rimborso all'esito della dichiarazione annuale." ( Cass. civile, sez. tributaria, n. 4104/02; cfr Cass. n. 27948/09; n. 8642/09; n. 4225/04; n. 4316/15).

La natura meramente eventuale della prosecuzione della attività, ma soprattutto il diverso soggetto giuridico a cui essa si riferisce, implicano, pertanto, la cessazione dell'attività aziendale.

Il collegio ritiene di aderire a tale consolidato orientamento della Corte di Cassazione, tenuto conto che dalla stessa definizione codicistica dell'imprenditore si evince che la nozione giuridica dell'impresa (e quindi della sua continuazione) non è integrata dal mero dato economico della continuazione della stessa o di analoga attività organizzata, ma richiede la sua riferibilità al soggetto che la esercita professionalmente.

Sulla scorta di tali considerazioni, poiché la dichiarazione ex art. 74 – bis del d.P.R. n. 633/72 segna il confine dei rapporti giuridici riferibili all'imprenditore o al curatore fallimentare (ovvero al commissario straordinario), essa può essere equiparata alla dichiarazione con cui l'imprenditore *in bonis* certifica la cessazione dell'attività a lui riferibile.

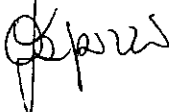
Le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

PQM

Conferma la sentenza di primo grado e condanna l'appellante alla rifusione delle spese che liquida in € 3.000, oltre accessori di legge.

Così deciso in Milano il 2 maggio 2017.

Il giudice rel.



Il Presidente

