



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER IL VENETO

Presidente

Massimo Scuffi

**MASSIMARIO DELLA GIURISPRUDENZA
DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE PER IL VENETO**

Anno 2021

a cura di

Francesco Staltari e Lanfranco Tenaglia

"I contenuti del presente volume sono liberamente consultabili sul Portale della Giustizia Tributaria www.giustiziatributaria.gov.it e sul servizio di Documentazione Economico e Finanziaria a cura del CeRDEF su <https://def.finanze.it/DocTribFrontend/callRicAvanzataNormativa.do>

INAUGURAZIONE DELL'ANNO GIUDIZIARIO TRIBUTARIO DEL VENETO - 2022

Intervento del Presidente della Commissione Tributaria Regionale del Veneto dott. Massimo Scuffi

Vorrei preliminarmente rivolgere un ringraziamento - quale Presidente dell'Ufficio del Massimario - a tutti i collaboratori di questa pregevole opera, ormai giunta alla V^a edizione, che raccoglie con 275 massime la giurisprudenza tributaria più significativa del Veneto per il 2021; ringrazio soprattutto coordinatori e massimatori che hanno consentito la realizzazione di una raccolta così ricca e completa anche in un periodo che resta ancor critico come il presente.

I massimari di giurisprudenza locale svolgono importanti funzioni unificatrici e sono fondamentali patrimoni di conoscenza oltre che utili strumenti di lavoro per giudici e difensori nell'individuazione degli orientamenti giurisprudenziali dei vari distretti.

Essi costituiscono perciò fonte preziosa di riferimento territoriale e valido supporto all'esercizio della giurisdizione

Il massimario del Veneto è già utilizzabile on line e ne verranno a breve predisposte copie cartacee per la distribuzione con inserita la presente relazione.

L'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario si svolge anche quest'anno con modalità a distanza non essendo ancora del tutto conclusa l'emergenza sanitaria che ha notevolmente complicato le tempistiche ed i criteri di svolgimento del normale iter giudiziario.

L'occasione celebrativa è peraltro importante perché non rappresenta solo un passaggio fondamentale per fare il bilancio dell'attività svolta sotto il profilo statistico, ma serve altresì per fare il punto sulle problematiche affrontate nella trascorsa gestione e sulle criticità che si sono presentate al fine di cogliere per il futuro le soluzioni più consone a superarle.

Tanto più oggi in un contesto di radicale trasformazione della giustizia tributaria che prenderà prevedibilmente luce - almeno nei suoi passaggi risolutivi - entro la fine del corrente anno.

La situazione della giustizia tributaria nel Veneto nel 2021 ha registrato un sensibile calo nelle iscrizioni ed un considerevole aumento delle definizioni.

È calato il numero dei nuovi processi iscritti a ruolo (nel 2020 sono stati 5.410 nei due gradi e 3.734 nel corso del 2021) e anche, le pendenze si sono sensibilmente ridotte passando da un totale di 8.753 nel 2020 (di cui nel 1° grado 5.226 e in grado di appello 3.527) ad un totale di 6.798 nel 2021 (di cui nel 1° grado 3.819 e in grado di appello 2.879).

Per quanto riguarda le definizioni, nel 2020 sono state decise 3.450 controversie di cui 992 in grado Regionale e 2.458 in Provinciale mentre nell'anno 2021, sono state decise n 6.375 controversie (di cui 4.302 nel grado Provinciale e 2.073 in quello Regionale) 3.450 dell'anno precedente.

Un netto "raddoppio" dovuto al grande lavoro svolto dalle Commissioni Venete che ha consentito di doppiare la percentuale soglia per il raggiungimento - anche quest'anno ed in termini effettivi - dell'obiettivo della "virtuosità".

Segnalo che la situazione pandemica esplosa nel 2020 e protrattasi anche nel 2021, nonostante le limitazioni processuali che ha comportato, ha determinato lo sviluppo di una diversa modalità di conduzione dei processi, cioè on-line, in aggiunta alle trattazioni tipiche previste dal D.lgs. 546/92, essendo stato sperimentato con successo il c.d. giudizio da remoto (in videoconferenza) destinato, del resto, dal legislatore ad entrare a pieno titolo tra i regimi ordinari alla fine del periodo emergenziale (30.4.2022).

Come è noto, la CTR del Veneto è stata la prima ad avviare la trattazione da remoto, quando ancora non erano operative le istruzioni ministeriali per la scelta della piattaforma né le segreterie erano dotate delle abilitazioni ufficiali per le connessioni.

Nel corso di questi ultimi anni sono state superate definitivamente tutte le connesse problematiche e completato anche l'organizzazione del processo tributario telematico (PTT) per cui si può dire che è stato ben avviato il passaggio dall'analogico alla digitalizzazione del sistema giustizia.

A questo salto qualitativo hanno contribuito non solo i giudici che si sono adoperati per far funzionare al meglio il sistema ma anche le segreterie che li hanno coadiuvati nell'organizzazione tecnica.

Il periodo emergenziale, da questo punto di vista, ha ben contribuito alla "modernizzazione" della giustizia tributaria, abituando ad una maggior utilizzazione degli strumenti informatici ed a modalità d'udienza più spedite (da remoto) sempre nel rispetto del principio del contraddittorio e con salvezza della trattazione in presenza ove necessaria.

Su questo ultimo punto vorrei precisare che non si sono ravvisati particolari ostacoli all'utilizzo di un "criterio misto" nel senso di non vincolare necessariamente una parte alla scelta del rito dell'altra (a meno che non vi aderisca) potendo il Collegio trattare la controversia in presenza di una parte e a distanza per l'altra.

Invero, la funzionalità delle procedure non deve andare a scapito delle modalità di esercizio - ritenute più consone - dei diritti di difesa.

Detto ciò, mi sembra questa utile occasione per svolgere talune considerazioni sull'"efficientamento" della giustizia tributaria che ho già avuto modo di esplicitare in sede di audizione presso le Commissioni congiunte del Senato (Giustizia e Finanze) sui disegni di legge di fonte senatoriale sulla riforma della giustizia tributaria che - come è noto - hanno affrontato sia aspetti ordinamentali sia profili più attinenti al rito.

Messo definitivamente da parte il "mantenimento conservativo" dell'attuale magistratura onoraria part-time, è ormai sentito da tutti come ineludibile un intervento strutturale incentrato sul modello di un giudice professionale full-time con "esclusività di funzioni" assunto per pubblico concorso (come prescritto dall'art.97 della Costituzione).

Opzione questa sicuramente preferibile perché l'affidabilità di una giurisdizione transita dalla professionalità di chi è chiamato a giudicare e dunque dalla sua specializzazione tecnico /scientifica che è connotato strettamente legato al modello del "giusto processo".

La specializzazione del giudice - potenziata dalla esclusività della funzione - andrà naturalmente alimentata con sistemi adeguati di formazione predisposti - non solo nella fase iniziale, ma nel corso di tutta la vita professionale del giudice - attraverso la previsione di un obbligo di formazione continua dispensata da un organismo didattico permanente quale una "Scuola Superiore di formazione della magistratura tributaria".

Dovrà essere implementato anche l'aggiornamento tecnologico posto che la giustizia tributaria è ormai prevalentemente gestita - come si è visto - on-line.

Il giudice moderno deve essere, infatti, non solo preparato sul piano scientifico, ma anche perfettamente aduso alle tecnologie digitali che concorrono all'efficienza e velocizzazione della giustizia.

Il vero problema da risolvere, comunque, non è la creazione di un nuovo modello di giudice di carriera, ma la sorte dei giudici di varia estrazione professionale che tuttora operano part-time nelle Commissioni tributarie.

Occorrerà perciò individuare una corretta disciplina transitoria che non si basi soltanto su calcoli legati ad abbassamenti tout court dei parametri di pensionamento per far spazio ai nuovi arrivi.

Andranno conservate le professionalità acquisite mantenendo provvisoriamente in ruolo nelle qualifiche rivestite i giudici già in servizio part-time che non intendano optare per la esclusività delle funzioni (sottoponendoli in questo caso ad un "concorso riservato" solo per titoli ove abbiano il possesso dei requisiti di legge) con subentro graduale dei giudici vincitori di concorso (per esami e titoli) nei posti via via lasciati scoperti dai primi al fine di colmare con cadenza annuale le vacanze di organico.

Penso che all'inizio si assisterà alla coesistenza di due figure di giudici che dovrebbero sempre, peraltro, giudicare in composizione collegiale salva l'istituzione di un giudice monocratico (in 1° grado) per le liti di minor valore (in specie quelle dove non è prescritta l'assistenza tecnica) e le controversie di facile predeterminazione seriale (catastali e giudizi di ottemperanza).

Una giurisdizione unitaria presuppone poi che l'organismo di vertice non sia "generalizzato". ma - a modello del Bundesfinanzhof tedesco - operi esclusivamente nel settore tributario come autonomo organo di legittimità istituito *ex lege* con propria dotazione di organico, sezioni tematiche interne, camere congiunte per garantire l'unità e la coerenza degli indirizzi giurisprudenziali.

Naturalmente nell'attuale momento storico - stante l'enorme arretrato da smaltire - si dovrà contestualmente provvedere ad un rafforzamento dell'organico esistente (magari con applicazione "straordinaria" di giudici delle Commissioni tributarie regionali opportunamente selezionati per titoli) e/o all'eventuale introduzione di efficaci "strumenti deflattivi" quali meccanismi di estinzione dei processi pendenti da un certo numero di anni ove manchi una istanza di trattazione ovvero forme di definizione agevolata delle liti fino a un predeterminato ammontare.

A questi fini andrebbe anche potenziato l'istituto della mediazione nella forma "delegata" con creazione di un "centro di mediazione" quale organo collegiale non giurisdizionale (costituito da un giudice tributario cessato dal servizio in funzione di Presidente, da un incaricato dell'Agenzia fiscale, da un avvocato tributarista o dottore commercialista) affidatario della composizione della controversia fiscale, quando il giudice suggerisca alle parti di farvi ricorso ravvisando motivi di transigibilità della lite.

Sarebbe utile, in ogni caso, estendere l'intervento conciliativo del giudice ex art.185 bis cpc anche al giudizio di cassazione.

Sul piano processuale, infine, ritengo che il D.lgs. 546/92 non necessiti di radicali interventi, rappresentando un impianto compiuto modellato sul codice di procedura civile.

Segnalerei, comunque, talune questioni da affrontare.

La prima riguarda il divieto di prova testimoniale (art.7 D.lgs. 546/92).

La prova orale - a mio avviso - andrebbe sempre consentita (sia pure sotto il controllo di ammissibilità e rilevanza da parte del giudice) utilizzando se del caso i mezzi della testimonianza in forma scritta regolata dall'artt.257 bis cpc: ciò per parificare il ruolo del processo tributario alle altre giurisdizioni e non pregiudicare il diritto di difesa ogni qualvolta sia impossibile od estremamente oneroso allegare la prova documentale.

I mezzi di prova orale sono, tra l'altro, ammessi a pieno titolo nel processo amministrativo che ha gli stessi connotati "cartolari" del giudizio tributario, e, eliminando tale preclusione istruttoria, verrebbe finalmente assegnata piena "autorità" alle decisioni irrevocabili penali che oggi sono lasciate alla libera valutazione del giudice stante le limitazioni probatorie che contrassegnano il rito tributario (art. 654 c.p.p.).

La seconda concerne la libera produzione di documenti in appello (58 D.lgs. 546/92) che dovrebbe essere eliminata con ripristino del principio civilistico del divieto di *ius novorum* salvo che la produzione del nuovo documento si riveli "impossibile" nel 1° grado o risulti quanto meno "indispensabile".

Invero, la regola permissiva attualmente vigente mal si concilia con il principio dispositivo e di ragionevole durata del processo.

Se la gestione delle liti va affidata ad un corpo giudicante altamente qualificato, occorre che esso disponga anche di un affidabile corredo procedimentale a garanzia del giusto dispiegarsi dei rapporti tra contribuenti e fisco che debbono essere sempre tendenzialmente improntati al principio di parità delle armi.

Plurimi sono dunque gli aspetti condivisibili con le linee direttrici della riforma Cartabia e mi auguro che esse diventino presto operative grazie ad un corretto veicolo normativo.

E con questo auspicio concludo il mio intervento, ringraziando dell'attenzione tutti i presenti e dichiarando formalmente aperto l'anno giudiziario tributario 2022 nella Regione Veneto.

PREFAZIONE

È con grande soddisfazione che mi trovo a presentare - in un periodo ancora per la nota situazione pandemica che ha investito tutti i settori operativi del paese - il Massimario della giurisprudenza delle Commissioni tributarie del Veneto, opera giunta ormai alla sua 5ª edizione.

Questa pregevole iniziativa editoriale mette a disposizione degli operatori del diritto una raccolta selezionata di 275 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie nel corso del 2021.

Va rimarcata la grande utilità che questo volume, fornirà agli utenti per la soluzione delle numerose e complesse problematiche tributarie che transitano per la Regione.

Invero, il livello economico-industriale della Regione Veneto, nel panorama nazionale ed europeo, è destinato a riflettersi anche sulla qualità e rilevanza delle questioni fiscali coinvolte nel relativo contenzioso.

L'opera costituisce – dunque - un ausilio indispensabile per valutare l'evoluzione sostanziale e procedimentale dei temi più significativi della giustizia tributaria sul piano del merito che spesso non trova immediati riscontri in sede di legittimità.

Proprio in questa funzione servirà, unitamente agli altri massimari locali, ad alimentare l'archivio TRIBUT del CED della Corte di cassazione disponibile sul sito *Italgire web* e lo stesso materiale sarà disponibile anche sulla banca dati di Documentazione economica e finanziaria (CERDEF) accessibile dal portale della giustizia tributaria consentendo così ai giudici – attraverso questi avanzati motori di ricerca - di accedere al “dato giuridico globale”.

Il rafforzamento dell'Ufficio del Massimario - architrave di un sistema di approfondimento ragionato della giurisprudenza di merito - deve dunque costituire un obiettivo prioritario e costante in funzione della costruzione di uno *status* di magistrato adeguato alla complessità della legislazione fiscale che richiede alta professionalità per fornire risposte certe e coerenti su problematiche variegate e complesse, tanto più nel contesto della imminente riforma della giustizia tributaria.

Non a caso i numerosi progetti di legge attribuiscono una importanza fondamentale ai massimari concorrendo essi alla funzione formativa della professionalità e specializzazione dei giudici tributari.

Il Massimario del Veneto, consentendo di attingere ad un considerevole patrimonio di selezione giurisprudenziale, rappresenta una guida preziosa anche per il difensore e, al contempo, un significativo veicolo per sviluppare l'uniformità degli indirizzi ermeneutici espandendone la conoscenza a favore delle Commissioni degli altri Distretti.

Il volume è arricchito da un dettagliato indice per una più facile individuazione degli oggetti e delle sezioni tematiche dove sono riportate analiticamente le singole massime dalle quali l'utente potrà risalire ai relativi provvedimenti e così disporre di un ventaglio esauriente e funzionale anche per la più diffusa applicazione degli istituti deflattivi del contenzioso quali la conciliazione e la mediazione.

Il mio sincero ringraziamento, perciò, ai collaboratori tutti tra i quali il Coordinatore per il CED dott. Lanfranco Tenaglia ed il responsabile della segreteria di redazione Francesco Staltari, che auspico continuo ad offrire

il loro indispensabile apporto per consentire, anche negli anni a venire, l'aggiornamento di questa importante opera scientifica.

*Il Presidente della Commissione tributaria regionale del Veneto e Direttore del Massimario
Dott. Massimo Scuffi*

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER IL VENETO

PRESIDENTE

MASSIMO SCUFFI

UFFICIO DEL MASSIMARIO

UFFICIO DEL MASSIMARIO

DIRETTORE

Massimo Scuffi

COORDINATORE PER IL CED DELLA CORTE DI CASSAZIONE

Lanfranco Tenaglia

COMPONENTI

Gabriele Guarda

Giorgio Marcoleoni

Giovanni Minelli

REDAZIONE

Francesco Staltari, Responsabile

COLLABORATORI MASSIMATORI

Avv. Massimo Altissimo
Dott. Roberto Baggio
Dott. Sebastiano Barusco
Dott.ssa Chiara Bedei
Prof. Mauro Beghin
Avv. Piero Bellante
Avv. Ornella Carraro
Dott.ssa Giulia Cervi
Dott.ssa Micol De Carlo
Dott. Edoardo De Stefano
Dott. Guido Gasparini Berlingeri

Prof. Andrea Giovanardi
Avv. Massiliano Leonetti
Prof. Francesco Moschetti
Dott.ssa Diana Muraro
Dott.ssa Mara Pilla
Dott. Roberto Rea
Avv. Umberto Santi
Avv. Michele Tiengo
Prof. Mauro Trivellin
Dott.ssa Letizia Vendrame
Prof. Antonio Viotto

LEGENDA DELLE SIGLE DEI REDATTORI DELLE MASSIME

Massimo Altissimo	M.A.
Roberto Baggio	R.B.
Sebastiano Barusco	S.B.
Mauro Beghin	M.B.
Mauro Beghin Adriano Modolo	M.B.-A.M.
Piero Bellante	P.B.
Fabio Cavallino	F.C.
Giulia Cervi	G.C.
Micol De Carlo	M.D.C.
Guido Gasparini Berlingeri	G.G.B.
Andrea Giovanardi	A.G.
Massiliano Leonetti	M.L.

Gerardo Mansi	G.M.
Francesco Moschetti Ornella Carraro	F.M.- O.C.
Diana Muraro	D.M.
Mara Pilla	M.P.
Roberto Rea	R.R.
Umberto Santi	U.S.
Michele Tiengo	M.T.
Mauro Trivellin	Ma.T.
Letizia Vendrame	L.V.
Antonio Viotto Edoardo De Stefano	A.V.-E.D.S.

Sommario

INAUGURAZIONE DELL'ANNO GIUDIZIARIO TRIBUTARIO DEL VENETO - 2022.....	5
Intervento del Presidente della Commissione Tributaria Regionale del Veneto dott. Massimo Scuffi	5
PREFAZIONE.....	9
UFFICIO DEL MASSIMARIO	11
LEGENDA DELLE SIGLE DEI REDATTORI DELLE MASSIME	13
ACCERTAMENTO.....	31
Abuso del diritto.....	31
Sez. n. 6, sentenza n. 111/2021.....	31
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 179/2021	31
Sez. 4, sentenza n. 503/2021.....	31
Sez. 4, sentenza n. 504/2021.....	32
Sez. 6, Sentenza n. 1383/2021	32
Accertamento imposte.....	32
Sez. n. 6, sentenza n. 96/2021.....	32
Sez. n. 9, sentenza n. 199/2021.....	33
Sez. n. 2, sentenza n. 1017/2021.....	33
Sez. n. 6, sentenza n. 1062/2021.....	33
Sez. n. 6, sentenza n. 1078/2021.....	33
Sez. n. 6, sentenza n. 1168/2021.....	33
Sez. n. 5, sentenza n. 1145/2021.....	34
Sez. n. 3, sentenza n. 1346/2021.....	34
Accertamento induttivo	34
Sez. n. 5, sentenza n. 1146/2021.....	34
Sez. n. 7, sentenza n. 1466/2021.....	35
Accertamento parziale	35
Sez. n. 4, sentenza n. 964/2021.....	35
Accertamento sintetico	35

Sez. n. 2, sentenza n. 1248/2021.....	35
Sez. n. 2, sentenza n. 1250/2021.....	36
Sez. n. 4, sentenza n. 1392/2021.....	36
Accertamento societario	36
Sez. n. 1, sentenza n. 61/2021.....	36
Sez. n. 6, sentenza n. 176/2021.....	37
C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 567/2021	37
Sez. n. 6, sentenza n. 1454/2021.....	37
Contraddittorio.....	37
Sez. n. 4, sentenza n. 333/2021.....	37
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 1, sentenza n. 367/2021	38
Sez. n. 2, sentenza n. 981/2021.....	38
Sez. n. 6, sentenza n. 1180/2021.....	38
Sez. n. 6, sentenza n. 1237/2021.....	39
Sez. n. 2, sentenza n. 1264/2021.....	39
Disponibilità finanziarie estere.....	39
Sez. n. 6, sentenza n. 1180/2021.....	39
Eestero-vestizione	40
Sez. n. 6, sentenza n. 909/2021.....	40
Motivazione.....	40
Sez. n. 4, sentenza n. 1372/2021.....	40
Operazioni inesistenti.....	40
Sez. n. 6, sentenza n. 1203/2021.....	40
Sez. n. 2, sentenza n. 1255/2021.....	41
Raddoppio dei termini.....	41
Sez. n. 9, sentenza n. 20/2021.....	41
Sez. n. 4, sentenza n. 334/2021.....	41
Sez. n. 6, sentenza n. 895/2021.....	41

Sez. n. 2, sentenza n. 1252/2021.....	42
Redditi d’impresa	42
Sez. 5, sentenza n. 585/2021.....	42
Sez. 3, sentenza n. 599/2021.....	43
Responsabilità tributaria	43
sez. n. 7, sentenza n. 1404/2021	43
Sottoscrizione	43
Sez. n. 2, sentenza n. 1141/2021.....	43
Sez. n. 4, sentenza n. 1453/2021.....	44
ACCISE.....	45
Energia elettrica.....	45
Sez. n. 2, sentenza n. 54/2021.....	45
Sez. n. 9, sentenza n. 117/2021.....	45
Sez. n. 9, sentenza n. 127/2021.....	45
Sez. n. 9, sentenza n. 210/2021.....	46
Sez. n. 3, sentenza n. 301/2021.....	46
Sez. n. 1, sentenza n. 926/2021.....	46
Sez. n. 2, sentenza n. 1257/2021.....	46
Prodotti energetici.....	47
Sez. n. 1, sentenza n. 470/2021.....	47
Sez. n. 1, sentenza n. 908/2021.....	47
Sez. n. 1, sentenza n. 1044/2021.....	47
Rimborsi.....	48
Sez. n. 1, sentenza n. 472/2021.....	48
Sez. n. 8, sentenza n. 1359/2021.....	48
Riscossione	49
Sez. n. 1, sentenza n. 792/2021.....	49
Sanzioni.....	49

Sez. n. 1, sentenza n. 618/2021.....	49
Sez. n. 1, sentenza n. 619/2021.....	49
Sez. n. 6, sentenza n. 643/2021.....	49
Sez. n. 5, sentenza n. 1528/2021.....	50
AGEVOLAZIONI FISCALI.....	51
Associazioni sportive dilettantistiche.....	51
Sez. 6, sentenza n. 566/2021.....	51
Sez. n. 4, sentenza n. 973/2021.....	51
Tremonti ambientale.....	51
Sez. n. 4, sentenza n. 1374/2021.....	51
Regime dei minimi.....	52
Sez. 7, sentenza n. 707/2021.....	52
Sez. n. 4, sentenza n. 1453/2021.....	52
Voluntary disclosure.....	52
C.T.P. di Padova, Sez. n. 4, sentenza n. 180/2021.....	52
CATASTO.....	53
Accertamento catastale.....	53
Sez. 4, sentenza n. 545/2021.....	53
Sez. n. 2, sentenza n. 1251/2021.....	53
Sez. n. 2, sentenza n. 1259/2021.....	53
Sez. n. 2, sentenza n. 1273/2021.....	53
Classamento.....	54
Sez. 6, sentenza n. 583/2021.....	54
Motivazione.....	54
Sez. n. 4, sentenza n. 1457/2021.....	54
DAZI DOGANALI.....	55
Accertamento.....	55
Sez. n. 2, sentenza n. 361/2021.....	55

Sez. n. 6, sentenza n. 571/2021.....	55
Sez. n. 3, sentenza n. 726/2021.....	55
Antidumping	56
Sez. n. 9, sentenza n. 228/2021.....	56
I.V.A. sulle importazioni.....	56
Sez. n. 1, sentenza n. 449/2021.....	56
Sez. n. 1, sentenza n. 451/2021.....	56
Sez. n. 1, sentenza n. 458/2021.....	57
Notificazioni.....	57
Sez. n. 2, sentenza n. 738/2021.....	57
Sanzioni.....	57
Sez. n. 3, sentenza n. 726/2021.....	57
Solidarietà.....	58
Sez. n. 1, sentenza n. 449/2021.....	58
Sez. n. 1, sentenza n. 451/2021.....	58
Sez. n. 1, sentenza n. 458/2021.....	58
DICHIARAZIONE DEI REDDITI	59
Rettifica della dichiarazione	59
Sez. n. 6, sentenza n. 1282/2021.....	59
Sez. n. 4, sentenza n. 1399/2021.....	59
I.C.I. – I.M.U.	61
Accertamento	61
Sez. n. 2, sentenza n. 1029/2021.....	61
Sez. n. 6, sentenza n. 1455/2021.....	61
Agevolazioni ed esenzioni	61
C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, sentenza n. 347/2021	61
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 331/2021	61
Sez. 2, sentenza n. 543/2021.....	62

Sez. 1, sentenza n. 549/2021.....	62
Sez. 2, sentenza n. 617/2021.....	62
Sez. 7, sentenza n. 770/2021.....	62
Sez. n. 6, sentenza n. 803/2021.....	63
Sez. n. 1, sentenza n. 935/2021.....	63
Sez. n. 1, sentenza n. 929/2021.....	64
Sez. n. 2, sentenza n. 1253/2021.....	64
Sez. n. 5, sentenza n. 1229/2021.....	64
Sez. n. 6, sentenza n. 1233/2021.....	64
Sez. n. 1, sentenza n. 1337/2021.....	65
Sez. n. 6, sentenza n. 1455/2021.....	65
Base imponibile	65
C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, sentenza n. 554/2021	65
Sez. n. 1, sentenza n. 913/2021.....	66
Sez. n. 8, sentenza n. 1243/2021.....	66
Sez. n. 5, sentenza n. 1460/2021.....	66
Notificazioni.....	66
Sez. 4, sentenza n. 506/2021.....	66
Presupposto.....	67
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 344/2021	67
Sez. 6, sentenza n. 568/2021.....	67
Sez. n. 6, sentenza n. 1283/2021.....	67
Sez. n. 7, sentenza n. 1463/2021.....	68
Sez. n. 7, sentenza n. 1465/2021.....	68
Rimborsi.....	68
Sez. n. 9, sentenza n. 217/2021.....	68
Soggetti passivi	68
C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 38/2021	68

Sez. n. 3, sentenza n. 1475/2021.....	69
I.R.A.P.	71
Rimborsi.....	71
Sez. 6, sentenza n. 563/2021.....	71
I.R.E.S.	73
Deducibilità dei costi	73
Sez. n. 4, sentenza n. 963/2021.....	73
Sez. n. 3, sentenza n. 1036/2021.....	73
Sez. n. 2, sentenza n. 1138/2021.....	73
Sez. n. 1, sentenza n. 1160/2021.....	73
Sez. n. 6, sentenza n. 1415/2021.....	74
P-ex	74
Sez. n. 4, sentenza n. 335/2021.....	74
Plusvalenze	75
Sez. n. 2, sentenza n. 1254/2021.....	75
Redditi di capitale	75
Sez. n. 1, sentenza n. 1213/2021.....	75
Rimborsi.....	75
Sez. n. 3, sentenza n. 1231/2021.....	75
I.R.P.E.F.	77
Accertamento	77
Sez. 6, sentenza n. 532/2021.....	77
Detrazioni e deduzioni.....	77
C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 40/2021	77
Sez. n. 9, sentenza n. 207/2021.....	77
Sez. n. 5, sentenza n. 1220/2021.....	78
Sez. n. 2, sentenza n. 831/2021.....	78
Dichiarazione dei redditi.....	78

Sez. n. 6, sentenza n. 351/2021.....	78
Disponibilità finanziarie estere.....	78
Sez. n. 5, sentenza n. 723/2021.....	78
Sez. n. 6, sentenza n. 1205/2021.....	79
Sez. n. 2, sentenza n. 1272/2021.....	79
Sez. n. 1, sentenza n. 1434/2021.....	79
Plusvalenze.....	80
Sez. n. 9, sentenza n. 200/2021.....	80
Redditi di capitale.....	80
Sez. n. 4, sentenza n. 334/2021.....	80
Sez. n. 2, sentenza n. 733/2021.....	80
Irpef – presunzione di distribuzione di utili extra-contabili – società di capitali – natura artificiosa e ingannevole delle stesse – gestione effettiva estranea agli organi e alla compagine sociale – imputazione ai gestori di fatto – legittimità – sussiste.....	81
Sez. n. 2, sentenza n. 1268/2021.....	81
Sez. n. 2, sentenza n. 1271/2021.....	81
Sez. n. 1, sentenza n. 1474/2021.....	81
Redditi fondiari.....	82
C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 21/2021.....	82
Sez. n. 5, sentenza n. 1222/2021.....	82
Redditi di impresa.....	82
Sez. n. 4, sentenza n. 338/2021.....	82
Sez. 5, sentenza n. 515/2021.....	83
Sez. 5, sentenza n. 584/2021.....	83
Redditi di lavoro autonomo.....	83
Sez. n. 1, sentenza n. 940/2021.....	83
Redditi di lavoro dipendente.....	84
Sez. n. 4, sentenza n. 833/2021.....	84
Sez. n. 4, sentenza n. 955/2021.....	84

Sez. n. 2, sentenza n. 1234/2021.....	84
Sez. n. 2, sentenza n. 1235/2021.....	85
Redditi di pensione.....	85
Sez. n. 2, sentenza n. 975/2021.....	85
Sez. n. 2, sentenza n. 1015/2021.....	85
I.V.A.	87
Accertamento.....	87
Sez. n. 2, sentenza n. 1270/2021.....	87
Agevolazioni.....	87
Sez. n. 1, sentenza n. 937/2021.....	87
Base imponibile.....	87
Sez. n. 5, sentenza n. 661/2021.....	87
Credito.....	88
Sez. n. 5, sentenza n. 255/2021.....	88
Compensazione.....	88
Sez. 5, sentenza n. 595/2021.....	88
Detrazione.....	89
Sez. n. 2, sentenza n. 360/2021.....	89
Esenzioni.....	89
Sez. 4, sentenza n. 783/2021.....	89
Sez. n. 5, sentenza n. 1164/2021.....	89
Sez. n. 4, sentenza n. 1391/2021.....	90
Importazioni ed esportazioni.....	90
Sez. n. 1, sentenza n. 455/2021.....	90
Sez. n. 1, sentenza n. 1342/2021.....	90
Rimborsi.....	91
Sez. n. 1, sentenza n. 922/2021.....	91
Sez. n. 6, sentenza n. 1183/2021.....	91

Sez. n. 3, sentenza n. 1247/2021.....	91
IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE	93
Rimborsi.....	93
Sez. n. 8, sentenza n. 1350/2021.....	93
IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ.....	95
Agevolazioni ed esenzioni	95
Sez. n. 1, sentenza n. 1286/2021.....	95
Base imponibile	95
Sez. 5, sentenza n. 747/2021.....	95
Presupposto.....	95
Sez. n. 9, sentenza n. 19/2021.....	95
Sez. n. 2, sentenza n. 57/2021.....	95
Sez. n. 9, sentenza n. 248/2021.....	96
Sez. 5, sentenza n. 747/2021.....	96
Sez. n. 5, sentenza n. 1262/2021.....	96
IMPOSTA UNICA SUI CONCORSI PRONOSTICI E SULLE SCOMMESSE.....	97
Presupposto.....	97
Sez. n. 5, sentenza n. 29/2021.....	97
Sez. n. 1, sentenza n. 306/2021.....	97
PROCESSO TRIBUTARIO	99
Conciliazione giudiziale.....	99
Sez. n. 6, sentenza n. 1332/2021.....	99
Giurisdizione	99
C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 12/2021	99
Impugnazioni	99
Sez. n. 2, sentenza n. 1102/2021.....	99
Sez. n. 6, sentenza n. 1313/2021.....	99
Legittimazione	100

Sez. n. 9, sentenza n. 208/2021.....	100
Sez. n. 4, sentenza n. 333/2021.....	100
Litisconsorzio	100
C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 567/2021	100
Mediazione	101
Sez. n. 3, sentenza n. 1345/2021.....	101
Notificazioni.....	101
Sez. n. 6, sentenza n. 1199/2021.....	101
Procedimento	101
Sez. n. 9, sentenza n. 230/2021.....	101
Sez. n. 4, sentenza n. 333/2021.....	102
Sez. n. 4, sentenza n. 338/2021.....	102
Sez. n. 1, sentenza n. 938/2021.....	102
Sez. n. 1, sentenza n. 941/2021.....	103
Sez. n. 2, sentenza n. 983/2021.....	103
Sez. n. 2, sentenza n. 1101/2021.....	103
Sez. n. 6, sentenza n. 1284/2021.....	103
Sez. n. 2, sentenza n. 1232/2021.....	104
Sez. n. 1, sentenza n. 1430/2021.....	104
Sez. n. 7, sentenza n. 1449/2021.....	104
Rappresentanza e difesa	105
Sez. n. 5, sentenza n. 1165/2021.....	105
Revocazione.....	105
Sez. n. 4, sentenza n. 222/2021.....	105
Rimessione in termini.....	106
C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 567/2021	106
Sentenza	106
Sez. n. 4, sentenza n. 334/2021.....	106

Sez. n. 4, sentenza n. 395/2021.....	106
Sez. n. 5, sentenza n. 1228/2021.....	107
REDDITI D'IMPRESA.....	109
Deducibilità dei costi	109
Sez. n. 9, sentenza n. 190/2021.....	109
Sez. n. 9, sentenza n. 215/202.....	109
Sez. n. 3, sentenza n. 814/2021.....	109
Sez. n. 2, sentenza n. 1007/2021.....	110
Sez. n. 5, sentenza n. 1261/2021.....	110
REGISTRO.....	111
Accertamento	111
Sez. 5, sentenza n. 520/2021.....	111
Sez. 7, sentenza n. 718/2021.....	111
Agevolazioni.....	111
Sez. n. 9, sentenza n. 3/2021.....	111
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 41/2021	112
Sez. n. 3, sentenza n. 101/2021.....	112
Sez. n. 9, sentenza n. 245/2021.....	112
Sez. n. 2, sentenza n. 358/2021.....	113
Sez. n. 6, sentenza n. 648/2021.....	113
Sez. 6, sentenza n. 709/2021.....	113
Sez. 8, sentenza n. 844/2021.....	114
Sez. n. 3, sentenza n. 1230/2021.....	114
Base imponibile	114
Sez. n. 7, sentenza n. 754/2021.....	114
Sez. n. 5, sentenza n. 1224/2021.....	115
Sez. n. 4, sentenza n. 1452/2021.....	115
Interpretazione degli atti.....	116

Sez. n. 5, sentenza n. 189/2021.....	116
Liquidazione.....	116
Sez. n. 1, sentenza n. 1335/2021.....	116
Sez. n. 1, sentenza n. 1338/2021.....	116
Registrazione degli atti.....	117
Sez. n. 9, sentenza n. 12/2021.....	117
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 78/2021.....	117
Sez. n. 4, sentenza n. 346/2021.....	117
Sez. n. 6, sentenza n. 400/2021.....	118
Sez. 6, sentenza n. 576/2021.....	118
Sez. 8, sentenza n. 775/2021.....	118
Sez. n. 5, sentenza n. 1461/2021.....	119
RISCOSSIONE.....	121
Cartella di pagamento.....	121
Sez. n. 2, sentenza n. 317/2021.....	121
Compensazione.....	121
Sez. n. 9, sentenza n. 211/2021.....	121
Sez. n. 9, sentenza n. 213/2021.....	122
I.V.A.	122
Sez. n. 6, sentenza n. 260/2021.....	122
Decadenza.....	122
Sez. n. 2, sentenza n. 734/2021.....	122
Ipoteca immobiliare.....	123
Sez. 6, sentenza n. 565/2021.....	123
Sez. n. 3, sentenza n. 1034/2021.....	123
Intimazione di pagamento.....	124
Sez. n. 5, sentenza n. 1219/2021.....	124
Sez. n. 3, sentenza n. 815/2021.....	124

Motivazione	124
Sez. n. 2, sentenza n. 979/2021.....	124
Sez. n. 2, sentenza n. 1266/2021.....	125
Notificazioni.....	125
Sez. n. 9, sentenza n. 204/2021.....	125
Sez. n. 1, sentenza n. 924/2021.....	125
Sez. n. 3, sentenza n. 1035/2021.....	125
Sez. n. 3, sentenza n. 1246/2021.....	126
Sez. n. 2, sentenza n. 1290/2021.....	126
Riscossione -	126
Prescrizione	126
Sez. 1, sentenza n. 548/2021.....	126
Sez. n. 5, sentenza n. 1158/2021.....	126
Sez. n. 6, sentenza n. 1236/2021.....	127
Sez. n. 5, sentenza n. 1227/2021.....	127
Rateazione	127
C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 7/2021	127
Solidarietà.....	127
Sez. n. 3, sentenza n. 173/2021.....	127
C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, sentenza n. 348/2021	128
Sez. 6, sentenza n. 551/2021.....	128
Sanzioni.....	128
Sez. n. 9, sentenza n. 21/2021.....	128
Sez. n. 9, sentenza n. 61/2021.....	129
SANZIONI	131
Contestazione.....	131
Sez. n. 1, sentenza n. 1481/2021.....	131
Determinazione	131

Sez. n. 2, sentenza n. 1272/2021.....	131
Responsabilità dell'amministratore	131
Sez. n. 1, sentenza n. 1331/2021.....	131
SUCCESSIONI E DONAZIONI.....	133
Base imponibile	133
Sez. n. 9, sentenza n. 7/2021.....	133
Sez. n. 2, sentenza n. 315/2021.....	133
Sez. n. 4, sentenza n. 339/2021.....	133
Trust.....	134
Sez. n. 1, sentenza n. 919/2021.....	134
Sez. n. 3, sentenza n. 300/2021.....	134
TARSU – T.I.A.	135
Accertamento	135
Sez. n. 5, sentenza n. 1225/2021.....	135
Agevolazioni ed esenzioni	135
Sez. n. 5, sentenza n. 1226/2021.....	135
Base imponibile	135
Sez. n. 1, sentenza n. 1071/2021.....	135
Presupposto.....	136
Sez. n. 8, sentenza n. 753/2021.....	136
Sez. 5, sentenza n. 891/2021.....	136
Sez. n. 3, sentenza n. 1032/2021.....	136
Riscossione	137
Sez. n. 6, sentenza n. 275/2021.....	137
Tariffa.....	137
Sez. n. 3, sentenza n. 899/2021.....	137
TASI.....	139
Agevolazioni ed esenzioni	139

Sez. n. 1, sentenza n. 934/2021.....	139
Soggetti passivi.....	139
Sez. n. 2, sentenza n. 978/2021.....	139
TOSAP.....	141
Presupposto.....	141
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 343/2021.....	141
PROTOCOLLO PER LA MASSIMAZIONE DEI PROVVEDIMENTI.....	143

ACCERTAMENTO

Abuso del diritto

Sez. n. 6, sentenza n. 111/2021 del 20 gennaio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento imposte – rivalutazione delle quote societarie possedute – acquisto da parte della società della predetta quota azionaria – successivo annullamento delle azioni – abuso del diritto – sussiste.

In materia di abuso del diritto, l'acquisto di azioni proprie ed il successivo annullamento delle stesse configura per il socio cedente un'ipotesi di recesso tipico, ragione per la quale non può farsi valere la precedente rivalutazione delle quote sociali. Tale beneficio fiscale, infatti, fonda la propria *ratio* nel rendere più agevole la circolazione delle partecipazioni azionarie. Nel caso di specie, pertanto, è legittima l'applicazione da parte dell'Ufficio dell'art. 47, comma 7 del T.U.I.R. **U.S.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 179/2021 del 4 maggio 2021, *Presidente rel. Chiarelli Pierluigi.*

Accertamento – immobile locato a professionista socio dell'immobiliare – assenza di altre operazioni – abuso del diritto – sussiste – sanzione – irrogazione – legittimità – non sussiste.

La deduzione dei canoni di locazione dell'immobile strumentale da parte del professionista può essere contestata, in quanto costituisce abuso del diritto, se addebitata da società immobiliare la cui compagine sociale sia riconducibile allo stesso professionista. La riconducibilità della compagine sociale della società immobiliare al professionista e la sostanziale inattività della società immobiliare intestataria dell'immobile, costituiscono fatti sufficienti a concludere che la società sia stata costituita con l'unico scopo di consentire al professionista di realizzare un risparmio di imposta indebito. Peraltro, considerando che nel periodo di imposta oggetto di verifica (2014) non era ancora entrato in vigore l'art. 10 *bis* della legge n. 212 del 2000, non risulta ammissibile l'irrogazione delle sanzioni perché queste non sono dovute se non in forza di una norma entrata in vigore prima del compimento degli atti potenzialmente sanzionabili. **F.C.**

Sez. 4, sentenza n. 503/2021 del 6 aprile 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento - abuso del diritto ex art. 10 bis della l. n. 212 del 2002 – rivalutazione delle partecipazioni ex art. 5, l. n. 448 del 2001 – acquisto di azioni proprie da parte della società – operazione elusiva – sussiste - condizioni – limiti.

L'acquisto di azioni proprie da parte della società, previamente rivalutate dall'azionista cedente, è un'operazione di per sé legittima, che considerata da sola rispetta formalmente le norme fiscali. Tuttavia, ove ricorrano determinate condizioni, l'Amministrazione finanziaria può contestare l'abuso del diritto consistente nell'indebito risparmio fiscale derivanti dalla mancata tassazione dei dividendi. In particolare, occorre indagare la ragione e la finalità dell'operazione, che non sarà contestabile quando proiettata ad assicurare, anche in prospettiva, il trasferimento della partecipazione, come potrebbe accadere, a titolo di esempio, se l'acquisto di tali azioni fosse finalizzato alla realizzazione di futuri programmi di *stock option* o di coinvolgimento di nuovi soci. I soggetti interessati devono documentare l'esistenza di una motivazione extra-

fiscale apprezzabile, mancando la quale l'operazione può corrispondere, nella sostanza, ad una dissimulata distribuzione di dividendi dalla partecipata ai suoi soci. **R.B.**

Sez. 4, sentenza n. 504/2021 del 6 aprile 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.

Accertamento - abuso del diritto ex art. 10 bis della l. n. 212 del 2002 – finanziamento erogato da una società estera alla propria controllante italiana – operazione elusiva – non sussiste.

Non costituisce abuso del diritto l'operazione consistente nel finanziamento erogato da una società estera (ungherese) alla propria controllante italiana, considerata invece tale dall'Amministrazione finanziaria con la motivazione che la società italiana avrebbe dovuto far deliberare dalla controllata la distribuzione di utili, evitando in questo modo la generazione di interessi passivi deducibili dovuti al finanziamento. Infatti, l'Amministrazione finanziaria non può porre sullo stesso piano due alternative radicalmente diverse sia dal punto di vista giuridico sia dal punto di vista economico. L'eventuale distribuzione di utili in luogo del finanziamento avrebbe comportato, per la società estera, una definitiva e sostanziosa riduzione del patrimonio; al contrario, l'erogazione del prestito ha comportato una rinuncia temporanea alla liquidità disponibile e la contemporanea generazione di ricavi. Trattasi, pertanto, di una scelta di natura imprenditoriale non sindacabile da parte dell'Amministrazione finanziaria. **R.B.**

Sez. 6, Sentenza n. 1383/2021 del 10 novembre 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Accertamento – immobile locato a professionista socio dell'immobiliare – abuso del diritto – sussiste.

Sono indeducibili per abuso del diritto i canoni corrisposti dal professionista alla società da lui stesso partecipata per la locazione di un immobile, acquistato in leasing dalla società, da adibire a studio professionale. Tale operazione infatti aggira l'art. 54 TUIR che, nella versione vigente *ratione temporis*, prevedeva l'ineducibilità da parte del professionista delle quote di ammortamento o dei canoni di leasing relativi all'acquisto di un immobile strumentale.

Riferimenti normativi: art. 10 bis legge n. 212 del 2000; art. 54 d.P.R. n. 917 del 1986.

Accertamento imposte

Sez. n. 6, sentenza n. 96/2021 del 14 gennaio 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Accertamento imposte – prova – prova presuntiva – ripartizione dell'onere probatorio - prova della riferibilità ad operazioni imponibili dei finanziamenti soci non giustificati – mancanza – riqualificazione in ricavi non contabilizzati - plausibilità – sufficienza – sussiste.

In materia di finanziamenti soci, la giurisprudenza costante della Suprema Corte di Cassazione (vedasi ordinanza n. 16797 del 5 luglio 2013) ha ritenuto fondata la riqualificazione dei finanziamenti dei soci in ricavi, ove difetti la delibera dell'organo amministrativo con cui si richiede il finanziamento. Pertanto, in caso di versamento eseguito in contanti, contabilità inattendibile e difetto della prova contraria in punto di riconducibilità dell'operazione di finanziamento a fatti certi, è legittima la riqualificazione della posta in ricavi.

M.P.

Sez. n. 9, sentenza n. 199/2021 dell'1 febbraio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – accertamento analitico-induttivo – accertamento maggiori ricavi non contabilizzati – riconoscimento dei costi relativi – automatismo – non sussiste – prova contraria – onere del contribuente – legittimità – sussiste.

In materia di accertamento analitico-induttivo, il riconoscimento del sostenimento di costi non contabilizzati a fronte dell'accertamento di ricavi non contabilizzati non è automatico. Pertanto, in caso di attività che non comporta una precisa correlazione fra l'andamento dei ricavi e quello dei costi, in quanto buona parte dei costi (personale, servizi, infrastrutture ed ammortamenti) sono costanti, almeno fino ad un certo livello, con il crescere dell'attività, il riconoscimento spetta soltanto se i costi risultino dalla documentazione prodotta da parte privata, e ciò anche in considerazione del fatto che il contribuente ha, generalmente, l'interesse a dichiarare tutti i costi sostenuti ed a sottostimare i propri ricavi, in modo da pagare meno imposte. **M.P.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1017/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Accertamento – procedimento - osservazioni istruttorie del contribuente - obbligo di valutazione - sussiste – avviso di accertamento – motivazione – obbligo di contestazione delle osservazioni istruttorie – non sussiste – conseguenze – legittimità dell'atto.

In materia di procedimento di accertamento tributario, l'Amministrazione ha l'obbligo di valutare le osservazioni sollevate dal contribuente, ma non di esplicitarle nell'atto impositivo; pertanto, l'avviso di accertamento che non menzioni le osservazioni del contribuente non può essere dichiarato nullo. **M.L.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1062/2021 del 3 settembre 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento – procedimento – avviso di accertamento – norme procedurali – violazione – annullabilità – non sussiste- condizioni.

Non risulta annullabile il provvedimento adottato in violazione di norme sul procedimento o sulla forma degli atti qualora per la natura vincolata del provvedimento sia palese che il suo contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere diverso da quello in concreto adottato come nel caso di specie. **M.L.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1078/2021 del 6 settembre 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – procedimento – istruttoria documentale – mancata produzione – preclusioni - art. 32 d.P.R. n. 600 del 1973 - norma speciale – applicabilità – limiti.

L'art. 32 del D.p.r 600 del 1973, in tema di preclusioni alla produzione documentale in giudizio, è norma eccezionale che va applicata in modo tale da non comprimere il diritto alla difesa del contribuente. **M.L.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1168/2021 del 30 settembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – procedimento - metodo analitico o analitico presuntivo - deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione come nei casi di accertamento induttivo "puro" - esclusione - conseguenze - costi deducibili - onere probatorio a carico del contribuente – sussiste.

In tema di accertamento in materia di imposte sui redditi, l'Agenzia delle entrate deve riconoscere una deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione soltanto in caso di accertamento induttivo "puro" ex art. 39, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973, mentre in caso di accertamento analitico o analitico presuntivo è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'Ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario. **G.M.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1145/2021 del 29 settembre 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Fornataro Fabrizio.

Accertamento – procedimento - documentazione extracontabile – valore probatorio – prova contraria – onere a carico del contribuente – sussiste.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la "contabilità parallela", rinvenuta presso l'imprenditore o presso terzi, può rappresentare un valido elemento indiziario nella misura in cui sia dotata dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, con la conseguenza che, in presenza di tali presupposti, spetta al contribuente l'onere di fornire la prova contraria, al fine di contestare l'atto impositivo notificatogli (Fattispecie, relativa alla ricostruzione di ricavi operata mediante il ricorso a "block notes" reperito in sede di verifica dalla Guardia di Finanza, nella quale si è ritenuto che la contribuente avesse assolto il relativo onere probatorio, avendo giustificato le singole annotazioni, peraltro di importo modesto, riconducendole ad accantonamenti giornalieri effettuati sui ricavi al fine di accumulare somme da inviare periodicamente ai familiari residenti in Bangladesh, come del resto comprovato da documentazione prodotta in giudizio). **G.M.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1346/2021 del 5 novembre 2021, Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano.

Accertamento – associazioni non riconosciute – PVC elevato nei confronti di un'associazione – avviso di accertamento notificato a nuova associazione - successione a titolo universale – legittimità – non sussiste.

Lo scioglimento di un'associazione non riconosciuta e la sua confluenza con altra o in altra associazione non riconosciuta non dà luogo ad una successione a titolo universale dell'organismo nato dall'unificazione, o di quello di confluenza, nei rapporti dell'associazione estinta, non configurandosi tale operazione come una fusione o un'incorporazione nel senso tecnico di cui all'art. 2501 cod. civ. Ne consegue che, nel caso di specie, aver elevato il PVC nei confronti di un'associazione, mentre il correlato avviso di accertamento è stato notificato all'associazione subentrante, rende illegittimo l'atto impositivo. **M.D.C.**

Accertamento induttivo

Sez. n. 5, sentenza n. 1146/2021 del 29 settembre 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Fornataro Fabrizio.

Accertamento – accertamento induttivo cd. "puro" - deduzione dei costi - necessità - fondamento e conseguenze.

In tema di accertamento induttivo cd. puro, l'Agenzia delle entrate deve ricostruire il reddito del contribuente tenendo conto anche delle componenti negative emerse dagli accertamenti compiuti ovvero, in difetto, determinate induttivamente, al fine di evitare che, in contrasto con il principio della capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., venga sottoposto a tassazione il profitto lordo, anziché quello netto. **G.M.**

Sez. n. 7, sentenza n. 1466/2021 dell'1 dicembre 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Minelli Giovanni.

Accertamento – accertamento induttivo – anti-economicità - significativo scostamento tra ricavi dichiarati e ricavi da attendersi in ragione della caratteristica dell'attività svolta – legittimità – sussiste.

La ricostruzione induttiva dei ricavi ex art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600 del 1973 è legittima in presenza di un significativo scostamento tra i ricavi dichiarati e quelli da attendersi in ragione delle caratteristiche dell'attività svolta, nonché dell'assoluta diseconomicità della gestione. **M.T.**

Accertamento parziale

Sez. n. 4, sentenza n. 964/2021 del 28 luglio 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Accertamento – procedura di accertamento - accertamento parziale – caratteristiche del procedimento.

L'accertamento parziale è strumento diretto esclusivamente a perseguire finalità di sollecita emersione della materia imponibile, e non costituisce un metodo di accertamento autonomo rispetto alle previsioni di cui agli articoli 38 e 39 del DPR n. 600/1973 e 54 e 55 del DPR n. 633/1972. L'accertamento parziale, dunque, consiste in una modalità procedurale che segue le regole classiche dell'accertamento tributario, per cui può basarsi senza limiti anche sul metodo induttivo e può essere emesso pur in presenza di una contabilità tenuta in modo regolare. **Ma.T.**

Accertamento sintetico

Sez. n. 2, sentenza n. 1248/2021 del 18 ottobre 2021, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – accertamento sintetico – spesa per finanziamento soci – imponibilità – sussiste - prova a discarico – fondamento.

In tema di accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38, comma quarto e seguenti, d.P.R. n. 600 del 1973, l'Agenzia delle entrate, sulla base di quanto il contribuente ha effettivamente speso nel corso dell'anno, nonché di quanto deriva da spese per elementi certi ed altri elementi di capacità contributiva, può rideterminare presuntivamente il reddito del contribuente. Nel caso di specie, è stato recuperato a tassazione la quota del finanziamento in favore di una società di capitali a ristretta base sociale, di cui il contribuente è socio al 50% ed amministratore unico, giacché tale finanziamento rileva nel bilancio dell'anno accertato, di cui lo stesso ha firmato la nota integrativa; è onere del contribuente dimostrare di non aver avuto parte nel cennato finanziamento, e dall'assenza di tale prova a discarico consegue la legittimità dell'accertamento. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1250/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – accertamento sintetico – prova contraria – fondamento.

In tema di accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38 d.P.R. n. 600 del 1973, l'Agenzia delle entrate può sempre determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta e può altresì fondare la determinazione sintetica sulla base di elementi indicativi di capacità contributiva. È onere del contribuente dedurre elementi dotati di certezza e precisione atti a contestare le presunzioni su cui è bastato l'avviso di accertamento. Nella specie, il contribuente, pur deducendo di aver usufruito del sostegno economico dei familiari, non ha dedotto elementi precisi e documentati con riguardo alle disponibilità di risorse di provenienza non reddituale o per le quali si fosse già assolta la tassazione fiscale. **M.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1392/2021 del 10 novembre 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento – redditometro – prova contraria – requisiti.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'Ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto, in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la prova documentale contraria, ammessa dall'art. 38, sesto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973, non può valorizzare l'esistenza di somme derivanti dalla vendita di beni del contribuente, in assenza di prova o indizio sulla riutilizzazione per scopi personali o sul riaccredito su conti personali dello stesso, risultando tale elemento generico e dunque inidoneo a vincere la presunzione derivante dall'utilizzo del redditometro (nella fattispecie la Commissione non ha ritenuto sufficiente, per giustificare le spese sostenute nel 2012, la disponibilità acquisita nel 2010 tramite la vendita di un terreno). **M.D.C.**

Accertamento societario

Sez. n. 1, sentenza n. 61/2021 del 7 gennaio 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Accertamento – società di fatto – esistenza – presunzione – prova – mera apparenza della società – sufficienza – esclusione.

In materia di prova della sussistenza della società di fatto, mentre in ambito civile è sufficiente la dimostrazione della mera apparenza ai terzi, in ambito tributario l'Amministrazione finanziaria è richiesta di provare, sia pure anche con presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, l'esistenza della società di fatto mediante la prova della sussistenza degli elementi costitutivi del contratto sociale: devoluzione di utilità economiche ad un fondo comune, partecipazione ai guadagni e perdite della società, volontà dei soci di collaborare e perseguire un risultato condiviso da ogni membro del sodalizio. Pertanto, il reperimento presso l'asserita sede di fatto di timbri, fatture ed altro materiale ascrivibile al sodalizio, integra la prova dell'esistenza di un impianto organizzativo tipico dell'impresa. **M.P.**

Sez. n. 6, sentenza n. 176/2021 del 27 gennaio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – prova – ripartizione dell’onere probatorio – prova della genuinità del contratto di appalto di manodopera – direttive del committente – sufficienza – esclusione – conseguenze – legittimità delle riprese fiscali.

In materia di appalto di manodopera, il test della genuinità va condotto alla stregua dei requisiti di cui all’art. 1655 cod. civ. e gli elementi di distinzione tra contratto di appalto e contratto di somministrazione di manodopera, di cui all’art. 29, D.lgs. 10 settembre 2003, n. 276, vanno individuati nell'organizzazione dei mezzi necessari da parte dell'appaltatore, in relazione alle esigenze dell'opera o del servizio oggetto del contratto, e nell'esercizio del potere organizzativo e direttivo nei confronti dei lavoratori utilizzati nell'appalto. Pertanto, in caso di lavoratori di una cooperativa che abbiano svolto le mansioni in esecuzione di direttive del committente, sulla base delle sole esigenze aziendali di quest’ultimo, nonché in assenza di struttura imprenditoriale sia in capo all'appaltatore sia in capo al subappaltatore, vanno escluse la detraibilità dell’Iva e la deducibilità del costo dell’apparente servizio dalla base imponibile Irap. **M.P.**

C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 567/2021 del 26 ottobre 2021, *Presidente De Rosa Giuseppe, Relatore Ruggiero Carmine.*

Accertamento – società di fatto – prova esistenza patto sociale – necessità - non sussiste – esternalizzazione ai terzi del vincolo sociale – sufficienza – sussiste.

Ai fini della responsabilità tributaria, in ipotesi di società “di fatto”, è sufficiente che la prova dell'esteriorizzazione del vincolo si basi su elementi e circostanze concludenti senza la necessità di dimostrare l’esistenza di un patto sociale. **S.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1454/2021 del 30 novembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Accertamento – società di fatto – elementi costitutivi del contratto sociale – prova dell’esistenza in capo all’Amministrazione finanziaria - necessità– sussiste.

In ambito tributario, spetta all’Amministrazione finanziaria provare l’esistenza di una società di fatto, fornendo la dimostrazione della sussistenza degli elementi costitutivi del contratto sociale: devoluzione di utilità economiche ad un fondo comune, partecipazione a guadagni e perdite della società, volontà dei soci di collaborare e perseguire un risultato condiviso da ogni membro del sodalizio. La dimostrazione di tali elementi può avvenire anche mediante presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti. **M.T.**

Contraddittorio

Sez. n. 4, sentenza n. 333/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

Accertamento – avviso di accertamento - IRPEF – redditi di partecipazione - società di capitali fallita – debiti sorti prima della dichiarazione di fallimento – accertamento societario - notifica alla curatela –

notifica al legale rappresentante – mancanza - contraddittorio endo-procedimentale –obbligatorietà – sussiste – mancanza – conseguenze - nullità dell’atto impositivo – sussiste.

Nel caso di accertamento di un maggior reddito nei confronti di una società di capitali assoggettata a fallimento, l’atto impositivo, se inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d’imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore, ma anche ai singoli soci, i quali non sono privati, a seguito dell’assoggettamento a fallimento della società, della loro qualità di soggetti passivi del rapporto tributario e che, nell’inerzia degli organi fallimentari, in quanto soggetti passivi del rapporto tributario a seguito della (presunta) percezione di reddito di capitale, hanno la possibilità di impugnare l’atto impositivo emesso nei loro confronti. Nel caso specifico, l’omissione della notificazione alla società dell’invito a dedurre e a comparire, così come - con riferimento alla notifica alla curatela fallimentare - il mancato rispetto del termine dilatorio di 15 giorni tra la notifica dell’invito e la notificazione del provvedimento accertativo, previsto dall’art 32 del d.P.R. n. 600 del 973, pur non essendo espressamente sanzionati dalla disposizione con la nullità del conseguente avviso di accertamento, costituiscono violazione di una norma posta a difesa del diritto del contribuente al contraddittorio con l’Amministrazione finanziaria e integrano, pertanto, un vizio di legittimità al quale non può che seguire l’annullamento dei conseguenti atti, ove contestati. **A.V.-E.D.S.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 1, sentenza n. 367/2021 del 18 novembre 2021, *Presidente Maras Silvio, Relatore Celotto Guido.*

Accertamento – invito a comparire – contraddittorio - chiarimenti forniti dal contribuente – avviso di accertamento - motivazione in ordine agli elementi forniti dal contribuente – necessità – non sussiste.

L’eventuale mancata motivazione in relazione ai chiarimenti forniti dal contribuente per ciascuno dei rilievi originariamente formalizzati nell’invito a comparire ex art. 5 ter del D.lgs. n. 218 del 1997, non comporta alcuna illegittimità dell’atto di accertamento posto che tale norma non commina alcuna sanzione di nullità. **M.D.C.**

Sez. n. 2, sentenza n. 981/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Accertamento – contraddittorio endo-procedimentale – necessità - violazione – conseguenze – illegittimità dell’atto – non sussiste – prova di resistenza – legittimità – sussiste.

La violazione del contraddittorio endo-procedimentale, nelle ipotesi in cui la legge ne imponga l’espletamento, determina l’annullamento del provvedimento adottato al termine del procedimento amministrativo soltanto se, in mancanza di tale irregolarità, siffatto procedimento avrebbe potuto comportare un diverso esito procedimentale. **Ma.T.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1180/2021 del 30 settembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Accertamento – verifica tributaria – accesso presso la sede del contribuente – contraddittorio preventivo – modalità - osservazioni del contribuente – valutazione meramente formale da parte

dell'Amministrazione finanziaria – violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 - sussiste – conseguenze - nullità dell'atto impositivo.

Nell'ipotesi di verifica presso la sede del contribuente, l'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 prevede l'obbligo del contraddittorio preventivo, il quale, tuttavia, per essere effettivamente tale, non può esaurirsi in un mero adempimento formale, essendo, al contrario, indispensabile, specie negli accertamenti di maggiore complessità, che si sviluppi in un'attività sostanziale ed effettiva, nel pieno rispetto del principio della cooperazione tra amministrazione e contribuente. Ne consegue che l'avviso di accertamento deve ritenersi nullo per violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 nei casi in cui l'Agenzia delle entrate si limiti a richiamare, in modo meramente formale, le osservazioni formulate dal contribuente, senza realmente confrontarsi con esse attraverso un'effettiva considerazione e analisi delle argomentazioni difensive.

G.M.

Sez. n. 6, sentenza n. 1237/2021 del 11 ottobre 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento – accertamento e controlli – controlli a tavolino – obbligo di redazione del PVC – non sussiste - obbligo di attivazione del contraddittorio endo-procedimentale – non sussiste.

In tema di procedure di accertamento tributario, non sussiste l'obbligo di redazione del PVC, con il conseguente obbligo di attivazione del contraddittorio endo-procedimentale di cui all'art. 12 della L. n. 212 del 2000, laddove la verifica fiscale non abbia comportato accesso ai locali aziendali, ma solo attività istruttoria interna all'Ufficio.

M.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 1264/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento - accertamento *ante tempus* – termine dilatorio – inosservanza - particolare urgenza – motivazione - fattispecie.

Il termine di 60 giorni decorrenti dal processo verbale di chiusura delle operazioni può essere derogato, con la notifica dell'accertamento c.d. "premature", qualora il contribuente, dopo qualche giorno dalla consegna del PVC, abbia presentato istanza di transazione fiscale ex art. 182-ter, Legge fallimentare.

M.B.

Disponibilità finanziarie estere

Sez. n. 6, sentenza n. 1180/2021 del 30 settembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Accertamento – monitoraggio fiscale – attività finanziarie detenute in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato - attività formate con redditi non sottratti a tassazione - raddoppio dei termini – esclusione – sussiste.

In tema di monitoraggio fiscale, il raddoppio dei termini, ai sensi del comma 2-ter dell'art. 12 del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, aggiunto dall'art. 1, comma 3, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, in legge 26 febbraio 2010, n. 25, per la notifica dell'atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni per la violazione degli obblighi dichiarativi relativi alle attività di natura finanziaria

detenute in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato non si applica nei casi in cui il contribuente dia prova che le attività finanziarie detenute in tali Stati o territori non siano state formate con redditi sottratti a tassazione. **G.M.**

Estero-vestizione

Sez. n. 6, sentenza n. 909/2021 del 21 luglio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – IRES – estero-vestizione – individuazione della residenza effettiva – modalità.

Una società avente sede legale all'estero deve considerarsi fiscalmente residente in Italia allorché l'Agenzia dimostri, ferma la possibilità di avvalersi della presunzione relativa di cui all'art. 73, co. 5-bis, TUIR, che la sede amministrativa sia ubicata nel territorio italiano. Gli indizi di un fenomeno di c.d. "estero-vestizione" possono essere desunti anche da intercettazioni telefoniche e spontanee dichiarazioni rese in sede penale.

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 917 del 1986, art. 73.

Ma.T.

Motivazione

Sez. n. 4, sentenza n. 1372/2021 del 9 novembre 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento – avviso di accertamento - motivazione – requisiti.

La motivazione dell'avviso di accertamento ha 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 ed il quantum della pretesa tributaria al fine di approntare una idonea difesa. Ne consegue che qualora l'Ufficio non abbia precisato in quale ipotesi di "redditi diversi" ex art. 67 Tuir fosse riconducibile il reddito recuperato a tassazione viene a configurarsi il vizio di insufficiente motivazione. **M.D.C.**

Operazioni inesistenti

Sez. n. 6, sentenza n. 1203/2021 del 5 ottobre 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – accertamento imposte - operazioni oggettivamente inesistenti – operazioni soggettivamente inesistenti – configurabilità - struttura delle controparti negoziali – obbligo di diligenza del cessionario – necessità – sussiste.

In materia di recuperi fiscali per utilizzo di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, l'attività imprenditoriale svolta dal fornitore non risulta coerente, per le modeste attrezzature utilizzate e per le concrete modalità operative, con le cessioni di beni e le prestazioni di servizi riportati nelle fatture. Allo stesso modo, nel caso di utilizzo di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, il fornitore va considerato strutturalmente inesistente, non avendo alle proprie dipendenze il numero di lavoratori indicato nei contratti né essendo dettagliate le generalità e le mansioni di quelli utilizzati nella realizzazione delle attività fatturate. Ne consegue, pertanto, il preciso obbligo del cessionario di prestare diligenza nella scelta del fornitore e di porre attenzione ai requisiti del soggetto cedente, non rinvenibile nel caso di specie. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1255/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – accertamento imposte – operazioni oggettivamente inesistenti – elementi presuntivi – onere della prova – riparto.

In materia di accertamento di operazioni oggettivamente inesistenti, qualora gli elementi presuntivi presi a riferimento dall’Agenzia delle entrate, nel loro insieme, risultano gravi, precisi e concordanti nel dimostrare la non effettività dell’attività aziendale, i recuperi d’imposta sono legittimi. Nella specie, la società contribuente non è stata in grado di contestare le circostanze su cui l’Agenzia delle entrate ha basato le proprie presunzioni (tra le quali: l’indeterminatezza della sede operativa della società, la mancanza per i periodi di imposta accertati di consumi di energia, la mancanza di beni strumentali, nonché il fatto che la società avesse rapporti commerciali con un solo soggetto ricoprente il ruolo sia di fornitore sia di cliente).

M.B.

Raddoppio dei termini

Sez. n. 9, sentenza n. 20/2021 del 4 gennaio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – avviso di accertamento – termini di decadenza – raddoppio – condizioni – denuncia penale – necessità – sufficienza – IRAP – raddoppio – applicabilità – non sussiste.

I termini previsti dall’art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 e dall’art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972, *ratione temporis* vigenti, sono raddoppiati in presenza di seri indizi di reato che facciano insorgere l’obbligo di presentazione della denuncia penale, anche se questa, per ipotesi, dovesse essere archiviata o presentata oltre i termini di decadenza, senza che, con riguardo agli avvisi di accertamento per i periodi d’imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016, incidano le modifiche introdotte dall’art. 1, commi da 130 a 132, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, c.d. legge di stabilità 2016, atteso che la disposizione transitoria ivi introdotta richiama l’applicazione dell’art. 2 del D.lgs. n. 128 del 2015, che fa salvi gli effetti degli avvisi di accertamento già notificati. Tale disciplina di moratoria per la notificazione degli accertamenti, vigente *ratione temporis*, non risulta applicabile all’Irap, a causa del mancato inserimento delle violazioni relative a detto tributo tra le ipotesi delittuose previste dal d.lgs. n. 74 del 2000, che prevede espressamente solo i reati in materia di imposte sui redditi e sull’IVA.

U.S.

Sez. n. 4, sentenza n. 334/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento - Imposte sui redditi – investimenti e attività in Stati o territori a regime fiscale privilegiato – redditi di capitale – raddoppio dei termini – applicabilità – non sussiste.

Nelle controversie riguardanti il raddoppio dei termini di accertamento di cui all’art. 12 del D.L. 78/2009, tale dilazione si applica solo in caso di presunti redditi evasi che hanno formato le provviste per gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute in Stati o territori a regime fiscale privilegiato e non anche nelle ipotesi in cui oggetto di accertamento siano i presunti rendimenti derivanti da dette attività.

A.V.-E.D.S.

Sez. n. 6, sentenza n. 895/2021 del 14 luglio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento – raddoppio dei termini – condizioni – denuncia di reato – necessità – sussiste – sindacato di effettività dei presupposti per la denuncia – a carico del giudice tributario – carenza – conseguenze – inapplicabilità del prolungamento del termine.

Al fine di evitare qualsiasi uso strumentale della denuncia penale, spetta al Giudice tributario valutare e stabilire se questa si riferisca a fattispecie che non potevano costituire reato all'epoca in cui erano state commesse.

M.A.

Sez. n. 2, sentenza n. 1252/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – raddoppio dei termini – art. 12 del decreto-legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla Legge 3 agosto 2009, n. 102 – presunzione di evasione – investimenti e attività di natura finanziaria detenute negli stati o territori a regime fiscale privilegiato – sussiste.

In materia di presunzione di evasione stabilita con riguardo agli investimenti ed alle attività di natura finanziaria detenute negli stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui all'art. 12, comma 2, decreto-legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla Legge 3 agosto 2009, n. 102, è principio consolidato che le norme ivi previste abbiano natura sostanziale e quindi non abbiano efficacia retroattiva; di contro, le previsioni di cui ai successivi commi 2-bis e 2-ter del medesimo art. 12, in punto di raddoppio dei termini di accertamento, avendo natura procedimentale, soggiacciono al principio *“tempus regit actum”*, con la conseguenza che hanno efficacia retroattiva. Nella specie, nel procedere all'accertamento basato sulla presunzione di cui al comma 2, l'Ufficio ha correttamente applicato il raddoppio dei termini sancito dai commi 2-bis e 2-ter.

M.B.

Redditi d'impresa

Sez. 5, sentenza n. 585/2021 del 19 aprile 2021, *Presidente Prato Federico, Relatore Casagrande Francesco.*

Accertamento - reddito d'impresa – società estere controllate direttamente od indirettamente da società italiana – rapporti di fornitura – inesistenza di contratti scritti tra le parti – assenza di autonomia delle società estere – stabili organizzazioni – sussistono.

In materia di individuazione di una stabile organizzazione estera di società italiane, l'acquisto della materia prima da parte della società italiana, la consegna della stessa alle società estere in base alla produzione industriale programmata con l'intervento diretto da parte della società italiana, il successivo totale o parziale riacquisto di prodotti finiti in base alle scelte distributive programmate, l'inesistenza di autonomia finanziaria da parte delle società estere (risultanti prive di finanziamenti diretti da parte del sistema bancario e dipendenti dai pagamenti disposti dalla società italiana), nonché, soprattutto, l'anomala assenza di qualsiasi accordo contrattuale scritto tra le varie società che specifici i rispettivi diritti/doveri quale cliente e fornitore, peraltro operanti in Paesi con sistemi giuridici differenti, sono elementi sufficienti per considerare le società estere quali stabili organizzazioni della società italiana. Nel caso di specie, una società produttiva con sede legale in Italia e altre due società produttive, con sede legale all'estero, aventi compagine societaria direttamente o indirettamente riconducibile alle medesime persone, vendeva le materie prime alle società

estere che le trasformavano in prodotto finito che poi veniva rivenduto principalmente alla società italiana.
R.B.

Sez. 3, sentenza n. 599/2021 del 20 aprile 2021, *Presidente rel. Corder Paolo.*

Accertamento - reddito d'impresa – operazioni oggettivamente inesistenti – onere della prova – distribuzione - presunzioni o elementi indiziari in favore del contribuente – utilizzazione - legittimità – sussiste.

In materia di prova di operazioni oggettivamente inesistenti, spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare, in prima battuta, anche attraverso mere presunzioni, meri elementi indiziari o prove indirette, il carattere fittizio delle operazioni intervenute tra le parti, ricadendo poi sul contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle stesse e, conseguentemente, l'effettività e l'inerenza dei costi esposti, senza che, tuttavia, sia sufficiente a tal fine esibire le fatture ovvero la documentazione solitamente utilizzata proprio allo scopo di far apparire esistente ciò che non lo è. Per un principio di bilanciamento delle posizioni processuali, se l'Amministrazione finanziaria si affida a presunzioni o a indizi per sostenere la bontà dell'accertamento in tema di operazioni inesistenti, anche il contribuente per contrastare tale ricostruzione potrà avvalersi di presunzioni o elementi indiziari. Poiché non sono stati contestati al contribuente concreti profili di interessenza e diretto e prolungato coinvolgimento nello svolgimento dell'attività del fornitore quale "cartiera", al medesimo contribuente non può essere imputato un difetto di diligenza nel non aver assunto conoscenza delle incongruenze e manchevolezze formali e fiscali del fornitore (incongruenze nei codici di attività dichiarati, omessa presentazione di dichiarazioni tributarie ecc.). La presenza di dipendenti nella struttura aziendale del fornitore e le risultanze del giudizio penale contro il rappresentante legale di quest'ultimo rappresentano validi elementi per escludere la fittizietà delle operazioni. **R.B.**

Responsabilità tributaria

sez. n. 7, sentenza n. 1404/2021 del 12 novembre 2021, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Accertamento – avviso di accertamento - società estinta - notifica dell'accertamento societario ai soci - responsabilità dei soci – configurabilità – sussiste.

I soci devono rispondere nei limiti di quanto loro attribuito a seguito del bilancio finale di liquidazione ai sensi dell'art. 2495 c.c. in una situazione ordinaria, non anche nel caso in cui emergano, dopo l'approvazione del bilancio di liquidazione, altri redditi, o nel caso in cui venga accertato che il bilancio di liquidazione non corrisponde alla realtà contabile della società. In questo senso non si può attribuire all'opinione sulla necessità del rispetto dell'art.2495 c.c. valore assoluto anche nei casi in cui dovessero essere accertati episodi rientranti nelle ipotesi appena descritte, con la conseguente legittimità degli atti impugnati. **G.G.B.**

Sottoscrizione

Sez. n. 2, sentenza n. 1141/2021 del 27 settembre 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Accertamento – avviso di accertamento – sottoscrizione - firma digitale – notifica a mezzo posta - nullità per difetto di valida sottoscrizione – esclusione.

L'avviso di accertamento sottoscritto digitalmente e notificato a mezzo del servizio postale, anziché mediante posta elettronica certificata, non è nullo per difetto di valida sottoscrizione ai sensi dell'art. 42, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, in quanto la firma digitale, essendo riconducibile esclusivamente al titolare dello strumento elettronico per l'apposizione della firma medesima, consente di ricondurre inequivocabilmente l'atto all'Ufficio, con la conseguenza che, in ogni caso, troverebbe applicazione la sanatoria di cui all'art. 156, terzo comma, cod. proc. civ. per l'intervenuto raggiungimento dello scopo. **G.M.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1453/2021 del 30 novembre 2021, Presidente rel. Valmassoi Giovanni.

Accertamento – avviso di accertamento – sottoscrizione – delega di firma – produzione in secondo grado – legittimità - sussiste.

È legittima la produzione da parte dell'Amministrazione finanziaria della delega di firma dell'avviso di accertamento al funzionario sottoscrittore per la prima volta in grado di appello, non riguardando tale documento la legittimazione processuale dell'Ufficio e trattandosi di documento comunque ammissibile in appello ex art. 58, comma 2, D.lgs. n. 546 del 1992. **M.T.**

ACCISE

Energia elettrica

Sez. n. 2, sentenza n. 54/2021 del 7 gennaio 2021, Presidente Tenaglia Lanfranco Maria, Relatore Borghi Raffaele.

Accise – energia elettrica – impianti azionati da fonti rinnovabili – potenza disponibile superiore a 20 kW – fornitura alle società consorziate – esenzione – non sussiste.

Nel caso in cui un operatore esercente un impianto di produzione di energia elettrica azionato da fonte rinnovabile ai sensi della normativa vigente, con potenza disponibile superiore a 20 kW, fornisca detta energia a società con esso consorziate non sussiste il diritto ad usufruire dell'esenzione di imposta prevista dall'art. 52, comma 3, lett. b), D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504.

Interpello – assenza - legittimo affidamento – non sussiste.

In assenza di una richiesta di interpello specificamente riguardante l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 52 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, non sussiste un legittimo motivo per annullare l'atto impugnato. La mera richiesta di rilascio della licenza fiscale per l'esercizio dell'impianto non può essere configurata come una formale richiesta di interpello costituente legittimo affidamento rilevante ai sensi dell'art. 10 dello Statuto del contribuente, ove l'amministrazione fiscale si sia limitata a comunicare in risposta la concessione della licenza richiamando la normativa di legge vigente. **P.B.**

Sez. n. 9, sentenza n. 117/2021 del 21 gennaio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Accise – energia elettrica – impianti azionati da fonti rinnovabili – potenza disponibile superiore a 20 kW - fornitura alle società consorziate – esenzione – non sussiste.

L'esenzione prevista dall'art. 52, comma 3, lett. b), D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, testo unico accise, con riferimento all'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili è limitata all'utilizzazione che fa dell'energia medesima il soggetto auto-produttore ed è di stretta interpretazione; deve pertanto riconoscersi l'esenzione di imposta unicamente alla società consortile che produce l'energia, nei limiti del consumo della stessa praticato, e non già per l'ipotesi in cui la società ceda l'energia elettrica a distinti soggetti giuridici quali sono i consorziati, pena facili ed è intuibili elusioni delle disposizioni agevolative.

Interpello – assenza - legittimo affidamento – non sussiste.

non sussiste la violazione del principio di tutela dell'affidamento di cui all'art. 10, l. 27 luglio 2000, n. 212, non essendo stata instaurata dal contribuente una specifica procedura di interpello. **P.B.**

Sez. n. 9, sentenza n. 127/2021 del 21 gennaio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Conforme a Sez. n. 9, sentenza n. 117/2021 del 21 gennaio 2021.

P.B.

Sez. n. 9, sentenza n. 210/2021 del 1 febbraio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Accise - Accisa sull'energia elettrica – esenzione ex art. 52, co. 3, lett. b), D.lgs. n. 504 del 1995 – applicabilità – presupposti.

In tema di accise sulla energia elettrica, la società consortile che auto-produce energia elettrica da fonte rinnovabile con impianti dalla potenza disponibile superiore a 20 Kw beneficia dell'esenzione prevista dall'art. 52, co. 3, lett. b) del D.lgs. n. 504 del 1995 (nella sua formulazione, applicabile *ratione temporis*, successiva alle modifiche introdotte con il D.lgs. n. 26 del 2007) limitatamente all'energia prodotta e consumata in proprio e non anche a quella prodotta e ceduta ai singoli consorziati. **A.G.**

Conforme a Sez. n. 9, sentenza n. 117/2021 del 21 gennaio 2021.

Sez. n. 3, sentenza n. 301/2021 del 15 febbraio 2021, Presidente Corder Paolo, Relatore Sarragioto Gianni.

Conforme a Sez. n. 9, sentenza n. 117/2021 del 21 gennaio 2021.

P.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 926/2021 del 26 luglio 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise – energia elettrica – impianto termovalorizzazione – consumo mensile - omessa trasmissione dei dati – accertamento – irrogazione sanzioni – legittimità - sussiste

Ai fini dell'applicazione dell'accisa sull'energia elettrica nella misura agevolata di cui all'art. 3-bis, comma 3, lett. a), D.L. 2 marzo 2012, n. 16, nel caso di omessa trasmissione delle comunicazioni mensili dei consumi l'onere di dimostrare la sussistenza dei requisiti per usufruire dell'agevolazione ricade sul richiedente, essendo le norme tributarie agevolative di stretta interpretazione. Le dichiarazioni di consumo mensili hanno lo scopo di consentire eventuali verifiche da parte dell'amministrazione finanziaria. Il mancato invio di esse legittima l'accertamento dell'imposta e la conseguente irrogazione delle sanzioni da parte dell'amministrazione finanziaria.

Riferimenti normativi: art. 52, comma 3, lett. f), D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504; art. 3-bis, comma 4, D.L. n. 16 del 2012.

P.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 1257/2021 del 18 ottobre 2021, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.

Conforme a Sez. n. 9, sentenza n. 117/2021 del 21 gennaio 2021.

P.B.

Prodotti energetici

Sez. n. 1, sentenza n. 470/2021 del 25 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise – prodotti energetici – autotrazione – credito di imposta – mancato rispetto adempimenti obbligatori – ripresa a tassazione – legittimità – sussiste.

Ai fini del riconoscimento del credito di imposta previsto dall'art. 1 d.P.R. 9 giugno 2000 n. 277, l'irregolare compilazione delle schede carburante costituisce violazione sostanziale che incide negativamente sull'attività di controllo esercitata dall'amministrazione finanziaria. Il contribuente che non abbia osservato tutte le prescrizioni poste dalla predetta norma non può godere delle agevolazioni ivi previste, in relazione all'acquisto di carburante per autotrazione, venendo a mancare ogni garanzia circa l'identità del veicolo effettivamente rifornito e l'effettiva riferibilità del relativo costo all'attività dell'impresa. **P.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 908/2021 del 21 luglio 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Accise – prodotti energetici – carburante per navi - esercente impianto distribuzione – irregolarità nella circolazione dei prodotti – responsabilità - sussiste

Nel caso di fornitura di carburante ad una motonave a mezzo di bettolina, l'esercente l'impianto di distribuzione risponde per le sanzioni irrogabili in relazione alla differenza riscontrata, in misura superiore all'1 per cento consentito dalle norme vigenti, tra quanto caricato sulla bettolina e quanto immesso nei serbatoi della motonave. In mancanza di certificazione e di controllo dei sistemi di misurazione in uso alla motonave da parte di enti istituzionali, la mera dichiarazione contraria del comandante della motonave non è idonea a smentire l'accertamento effettuato dall'ufficio, poiché il comandante non riveste la qualità di terzo estraneo al rapporto commerciale e fiscale in questione.

Riferimenti normativi: artt. 47, 49 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504

P.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 1044/2021 del 25 agosto 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

Accise – prodotti energetici – gasolio commerciale – trasporto di persone - aliquota agevolata – noleggio con conducente - istanza di rimborso – rigetto – legittimità - sussiste

La disposizione di cui all'art. 24-ter, comma 2, lett. b), D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, testo unico accise, che riserva agevolazioni di imposta per l'utilizzo di gasolio commerciale alle categorie di soggetti che svolgono regolari servizi di trasporto per finalità pubbliche e che esclude gli operatori che esercitino servizi di trasporto occasionali per clienti privati, non è in contrasto con quanto previsto dall'art. 7, paragrafi 2 e 3 della direttiva 2003/96/CE in materia di armonizzazione della tassazione dei prodotti energetici, come interpretati dalla Corte di giustizia dell'Unione europea. La diversità di trattamento tra gli operatori è giustificata in considerazione delle finalità pubbliche dei servizi di trasporto ammessi alle agevolazioni. **P.B.**

Rimborsi

Sez. n. 1, sentenza n. 472/2021 del 25 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Accise – energia elettrica – produzione – impianto - gas naturale – esenzione – istanza di rimborso – tardività – silenzio rifiuto – fatti impeditivi - onere della prova

Nell'ipotesi di esenzione dall'accisa sui prodotti energetici destinati alla produzione di energia elettrica in forza della efficacia diretta dell'art. 14, n. 1 lett. a), direttiva 2003/96/CE del Consiglio, anche in epoca precedente all'adozione del d.lgs. 2 febbraio 2007, n. 26 - costituendo il versamento dell'imposta un pagamento indebito *ab origine* - il termine biennale di decadenza della domanda di rimborso decorre dalla data del singolo versamento ai sensi dell'art. 14, comma 2, d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, testo unico accise. Il silenzio rifiuto che si forma a seguito dell'istanza di rimborso non costituisce «non contestazione» da parte dell'amministrazione finanziaria, in mancanza di prova contraria fornita dal contribuente, del fatto che l'energia non sia stata ceduta a terzi e che non vi è stata la traslazione dell'accisa. In tema di rimborso di accisa armonizzata, la prova indiziaria della traslazione dell'imposta, quale fatto impeditivo del diritto al rimborso stesso, ai sensi dell'art. 29 della l. 29 dicembre 1990, n. 428, può essere fornita dall'amministrazione finanziaria anche mediante la produzione del bilancio d'esercizio dell'imprenditore (contribuente di diritto), a condizione che da esso possa evincersi che dei relativi esborsi l'imprenditore stesso abbia tenuto conto nella determinazione del prezzo finale praticato all'utente inciso (o contribuente di fatto).

Riferimenti normativi: art. 14 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504; d.lgs. 2 febbraio 2007, n. 26; art. 29, l. 29 dicembre 1990, n. 428.

P.B.

Sez. n. 8, sentenza n. 1359/2021 del 9 novembre 2021, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Accise – energia elettrica – produzione – impianto - gas naturale – esenzione – istanza di rimborso – fatti impeditivi – onere della prova – riparto.

Il silenzio rifiuto che si forma a seguito dell'istanza di rimborso non costituisce «non contestazione» da parte dell'amministrazione finanziaria, in mancanza di prova contraria fornita dal contribuente, del fatto che l'energia non sia stata ceduta a terzi e che non vi è stata la traslazione dell'accisa. In tema di rimborso di accisa armonizzata la prova indiziaria della traslazione dell'imposta, quale fatto impeditivo del diritto al rimborso stesso ai sensi dell'art. 29 l. 29 dicembre 1990, n. 428, può essere fornita dall'amministrazione finanziaria anche mediante la produzione del bilancio d'esercizio dell'imprenditore (contribuente di diritto), a condizione che da esso possa evincersi che dei relativi esborsi l'imprenditore stesso abbia tenuto conto nella determinazione del prezzo finale praticato all'utente inciso (o contribuente di fatto).

Riferimenti normativi: art. 14 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504; d.lgs. 2 febbraio 2007, n. 26; art. 29, l. 29 dicembre 1990, n. 428.

P.B.

Riscossione

Sez. n. 1, sentenza n. 792/2021 del 17 giugno 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Accise – sentenza sfavorevole al contribuente – mancata emissione avviso di pagamento – iscrizione a ruolo della pretesa erariale - legittimità - sussiste

Nel caso in cui il contribuente sia risultato soccombente in un giudizio tributario avente ad oggetto la ripresa a tassazione di prodotti soggetti ad accisa, conclusosi con sentenza a lui sfavorevole e di cui abbia avuto conoscenza, è legittima l'iscrizione a ruolo della pretesa erariale non preceduta dall'avviso di pagamento previsto dall'art. 15 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, poiché il titolo per procedere alla riscossione dell'importo dovuto dal contribuente è costituito dalla sentenza. **P.B.**

Sanzioni

Sez. n. 1, sentenza n. 618/2021 del 29 aprile 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Accise – indennità di mora – natura sanzionatoria – non cumulabilità con la sanzione ex art. 13 d.lgs. 472/1997

In virtù del principio di specialità, nonché di quelli di uguaglianza, ragionevolezza e proporzionalità, nell'ipotesi di tardivo versamento delle accise, la sanzione di cui all'art. 3, comma 4, D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, costituita dal pagamento dell'indennità di mora, non è cumulabile con quella prevista in via generale dall'art. 13 D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, di cui contiene tutti gli elementi costitutivi più l'elemento specializzante costituito dalla particolare natura dell'imposta evasa. **P.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 619/2021 del 29 aprile 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Conforme a Sez. n. 1, sentenza n. 618/2021 del 29 aprile 2021.

P.B.

Sez. n. 6, sentenza n. 643/2021 del 5 maggio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accise – indennità di mora – natura sanzionatoria – non cumulabilità con sanzione art. 13 d.lgs. 472/1997

Sussiste il rapporto di specialità tra la sanzione prevista dall'art. 3, comma 4, d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 e la sanzione prevista in materia di riscossione dall'art. 13 d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. Nell'ipotesi di tardivo versamento dell'imposta, l'indennità di mora di cui al citato art. 3, disposizione speciale, costituisce una misura afflittiva che colpisce l'inerzia del contribuente qualora questi non provveda a versare l'accisa entro il termine stabilito nel pubblico interesse e non ha funzione reintegrativa del patrimonio. La funzione reintegrativa è assicurata dalla contestuale corresponsione di interessi moratori in misura pari al tasso stabilito per il pagamento di diritti doganali, secondo la previsione contenuta nella medesima disposizione. **P.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1528/2021 del 13 dicembre 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario.

Accise – indennità di mora – natura sanzionatoria – non cumulabilità con sanzione art. 13 d.lgs. 472/1997

L'indennità di mora prevista dalla disposizione speciale di cui all'art. 3, comma 4, d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, testo unico accise, applicabile nel caso di ritardato versamento dell'imposta rispetto ai termini ivi previsti, ha natura sanzionatoria e prevale sulla disposizione generale ex art. 13 d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

P.B.

AGEVOLAZIONI FISCALI

Associazioni sportive dilettantistiche

Sez. 6, sentenza n. 566/2021 del 19 aprile 2021, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

Agevolazioni ed esenzioni - associazioni sportive dilettantistiche - regime fiscale agevolato ex l. n. 398 del 1991 – determinazione del plafond dei proventi – principio di cassa – applicabilità – sussiste – conseguenze - illegittimità della pretesa erariale.

Ai fini della corretta applicazione del disposto di cui all'art. 2, comma 5, l. n. 398 del 1991 non risulta corretta l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate che, introducendo una sorta di "allargamento" del principio di cassa, vorrebbe computare ai fini della determinazione del plafond e delle modalità forfetarie di determinazione del reddito imponibile e dell'IVA proprie del regime di cui alla l. n. 398 del 1991 anche gli introiti fatturati nel corso dell'esercizio ma non ancora riscossi.

La lettera della norma non indica espressamente che siano da considerarsi proventi conseguiti anche quelli relativi a fatture emesse nel corso dell'esercizio ma non ancora incassati. Per l'effetto, l'assenza di una precisa disposizione di legge non può essere superata da una norma regolamentare quale il d.m. 18 maggio 1995 o da circolari quali quella dell'Agenzia delle entrate n. 18 del 2018 o della SIAE n. 712 del 1992. **R.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 973/2021 del 28 luglio 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Agevolazioni ed esenzioni - associazioni sportive dilettantistiche - agevolazioni ai sensi della L. 398/1991 ed ex art. 148 TUIR - mancata presentazione modello EAS - decadenza - non sussiste.

La mancata presentazione del modello EAS non comporta la perdita delle agevolazioni fiscali previste ex l. n. 398 del 1991 ed ex art. 148 Tuir, dato che non sussiste alcuna norma che indichi tale adempimento come condizione per la fruizione dei predetti regimi agevolativi, dovendosi al contrario collocare il citato documento (Mod. EAS) tra gli strumenti meramente informativi. **Ma.T.**

Tremonti ambientale

Sez. n. 4, sentenza n. 1374/2021 del 9 novembre 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Agevolazioni – investimenti ambientali – calcolo dell'importo agevolabile - ammortamenti – esclusione.

In materia di calcolo dell'importo agevolabile relativo agli investimenti ambientali, le quote di ammortamento dell'impianto non possono avere rilievo, perché il loro importo è già tutto ricompreso nell'ammontare del maggior costo dell'impianto per il quale è riconosciuta la detassazione, cosicché riconoscere la deduzione delle quote di ammortamento significherebbe, in sostanza, consentire al contribuente di duplicare il proprio beneficio.

Conforme a Sez. 2, sentenza n. 1003/2021 del 2 agosto 2021; Sez. 1, sentenza n. 1163 del 30 settembre 2021; Sez. 4, sentenza n. 1453/2021 del 30 novembre 2021.

Riferimenti normativi: art. 6, commi da 13 a 19, legge n. 388 del 2000.

M.D.C.

Regime dei minimi

Sez. 7, sentenza n. 707/2021 del 04.05.2021, Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.

Agevolazioni tributarie – IRPEF - regime speciale contribuenti minimi – limite per accedere al regime agevolato – principio di cassa – applicabilità – sussiste - fatture emesse a fine anno e incassate l'anno successivo - indebito vantaggio configurante abuso del diritto – esclusione - sussiste.

Ai fini della permanenza nel regime agevolato dei contribuenti minimi si deve far riferimento esclusivamente alle somme incassate e non agli importi indicati nelle fatture emesse. Non è configurabile l'abuso del diritto se gli importi indicati in fatture emesse a fine anno siano superiori al limite oggettivo posto dalla norma per accedere al regime agevolato, ma detto limite non risulti superato dagli incassi dell'anno: ciò perché il comportamento del contribuente è conforme al rispetto formale di norme fiscali e non realizza vantaggi fiscali indebiti, se non quelli previsti dalla norma agevolativa.

F.M.-O.C.

Sez. n. 4, sentenza n. 1453/2021 del 30 novembre 2021, Presidente rel. Valmassoi Giovanni.

Accertamento – Agevolazioni “Tremonti ambientale” ex art. 6 L. 388/2000 – omesso scomputo di profitti derivanti dalla vendita di energia al GSE (gestore servizi energetici) – minori costi – legittimità - sussiste.

I costi deducibili ai sensi dell'art. 6 della L. n. 388 del 2000 devono essere depurati da qualunque profitto operativo, rappresentato anche dalla vendita di energia in eccedenza.

M.T.

Voluntary disclosure

C.T.P. di Padova, Sez. n. 4, sentenza n. 180/2021 del 23 marzo 2021, Presidente Quaglia Ugo, Relatore Gambaretto Alberto.

Agevolazioni fiscali - imposte dirette – voluntary disclosure – versamento rateale somme dovute – versamento insufficiente di una rata – decadenza – non sussiste – errore scusabile – configurabilità – entità irrisoria dell'omissione – sussiste.

Il carente versamento delle somme dovute per il perfezionamento della *voluntary disclosure* non determina il venir meno dello strumento collaborativo qualora l'importo non versato sia di modesta entità; in tal caso trova applicazione l'art. 15 ter, comma 3, del d.P.R. n. 602 del 1973.

S.B.

CATASTO

Accertamento catastale

Sez. 4, sentenza n. 545/2021 del 14 aprile 2021, *Presidente est. Valmassoi Giovanni*.

Catasto - accertamento catastale – procedimento - contraddittorio – obbligatorietà - non sussiste – motivazione - obbligatorietà – sussiste.

Il processo di accertamento catastale non impone l'obbligo del contraddittorio con il contribuente. Diversamente, in ordine all'obbligo di motivazione dell'accertamento, è onere dell'Amministrazione finanziaria, che abbia provveduto ad una determinazione dei valori unitari, indicare con adeguata precisione gli elementi di comparazione o, comunque, gli elementi di fatto che hanno portato al non accoglimento della proposta di rendita del contribuente. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1251/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele*.

Catasto – accertamento catastale – procedura DOCFA – rettifica del classamento dell'unità immobiliare – legittimità – sussiste.

In tema di rettifica del classamento proposto dal privato a seguito della procedura "DOCFA", la soggezione di un'area a vincoli e prescrizioni dettate dallo strumento urbanistico non vale a mutare la natura intrinseca dell'area, in base alla quale devono essere stabiliti il classamento, il valore e la rendita catastale. Nella specie, il privato non ha addotto alcuna valutazione suffragata da idonea documentazione atta a contestare la quantificazione e valorizzazione dell'area operata dall'Agenzia delle entrate nell'accertamento, insistendo soltanto sulla esistenza di vincoli sull'area in contestazione. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1259/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele*.

Catasto – accertamento catastale – determinazione della rendita – revisione da parte dell'Ufficio - strutture turistico-recettive all'aperto – installazioni stabili – legittimità – sussiste.

È legittimo il provvedimento con il quale l'Amministrazione finanziaria, con riferimento a una società che gestisce una struttura turistico-recettiva, determini la rendita catastale di maxi caravan, case mobili, *bungalow* e connesse piazzole attrezzate, qualora si tratti di installazioni stabili, le quali determinino una trasformazione irreversibile o permanente del territorio. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1273/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele*.

Catasto – accertamento catastale – determinazione della rendita - strutture turistico-ricettive – manufatti leggeri – rendita catastale – rideterminazione – legittimità – sussiste.

In materia di accertamento catastale, con riferimento alle strutture turistico-ricettive all'aperto – come, ad esempio, campeggi o villaggi turistici – l'installazione stabile di mezzi (teoricamente) mobili di pernottamento

– quali i maxi-caravan – determina una trasformazione irreversibile o permanente del territorio; con la conseguenza che di tale trasformazione si dovrà tenere conto nel processo valutativo della rendita catastale della struttura turistico-ricettiva, non potendo ritenersi che tali mezzi – teoricamente mobili – soddisfino un bisogno oggettivamente provvisorio. **M.B.**

Classamento

Sez. 6, sentenza n. 583/2021 del 19 aprile 2021, *Presidente Prato Federico, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Catasto - classamento – Impianti di termovalorizzazione – classamento nella categoria E – illegittimità – sussiste – classamento nella categoria D – legittimità - sussiste

La norma di riferimento per individuare il corretto classamento degli impianti di termovalorizzazione è l'art. 2, comma 40, del d.l. n. 262 del 2006 convertito nella l. n. 286 del 2006, il quale prevede che “nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 ed E/9 non possono essere compresi immobili destinati ad uso commerciale, industriale ad ufficio privato ovvero usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale o reddituale”. In conformità all'orientamento della Cassazione, il suddetto disposto normativo va interpretato in maniera restrittiva per cui nessun immobile che abbia caratteristiche funzionali o reddituali industriali (o commerciali) anche se indirizzate a funzioni pubbliche previste da norme statali o regionali, può essere inquadrato nella categoria catastale E. In tal senso infatti la categoria E viene infatti riservata agli immobili sostanzialmente non commerciabili e privi di autonoma redditività (stazioni, ponti, fari, edifici di culto, cimiteri ecc.). Nel caso di specie, il fatto che lo smaltimento dei rifiuti rappresentasse uno scopo di rilevanza pubblica è stato considerato del tutto inconferente dal momento che ciò che va tenuta a mente è la caratteristica funzionale dell'unità immobiliare in esame, che vede bruciare i rifiuti consentiti in altoforni all'uopo studiati con la conseguente produzione di energia. Per le ragioni sopra esposte, le unità immobiliari con destinazione produzione di energia elettrica mediante incenerimento dei rifiuti debbono essere inquadrare nella categoria D/7 “Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni”. **R.B.**

Motivazione

Sez. n. 4, sentenza n. 1457/2021 del 30 novembre 2021, *Presidente rel. Celentano Aldo.*

Catasto – accertamento catastale – procedura Docfa – rettifica classamento – motivazione - criterio comparativo – immobili simili – omessa indicazione – illegittimità - sussiste.

È illegittimo per difetto di motivazione l'avviso di accertamento catastale qualora non vengano indicati dettagliatamente gli immobili simili per caratteristiche considerati dall'Ufficio nella determinazione comparativa del valore dell'immobile. **M.T.**

DAZI DOGANALI

Accertamento

Sez. n. 2, sentenza n. 361/2021 del 26 febbraio 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Dazi – accertamento – valore delle merci - obbligazione doganale – giudicato su diversa annualità di imposta – legittimità – sussiste – fondamento.

Contrariamente a quanto avviene in materia di imposta sul valore aggiunto, il concetto di «annualità di imposta» non può trovare applicazione nella materia doganale, poiché l'obbligazione doganale sorge con riferimento a ciascuna specifica dichiarazione doganale. Nel caso in cui sia intervenuto tra le parti un giudicato esterno, risultano quindi ininfluenti i riferimenti alla giurisprudenza comunitaria e nazionale di legittimità in materia di imposta sul valore aggiunto, secondo cui l'esistenza di un giudicato esterno non esplica i propri effetti qualora sia riferito a differenti annualità di imposta, pur se intervenuto con riguardo a motivi identici fra le medesime parti. **P.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 571/2021 del 19 aprile 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Dazi – accertamento – classificazione doganale – inesattezza – onere della prova

Grava sull'amministrazione finanziaria l'onere di provare, mediante analisi del prodotto giacente in dogana, l'inesattezza della classificazione doganale della merce dichiarata per l'importazione, non essendo sufficiente per fondare la ripresa a tassazione derivante dall'ipotizzata diversa classificazione il richiamo alle informazioni reperite nel sito del contribuente riferite al prodotto, senza che sia stata acquisita prova della effettività della sua composizione.

Riferimenti normativi: artt. 8 d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374; artt. 56, 57 reg. (UE) n. 952/2013 del Parlamento e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, codice doganale dell'Unione) reg. (CEE) n. 2658/87 del Consiglio del 23.1.1987 (nomenclatura doganale comunitaria); art. 2697 cc. **P.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 726/2021 del 27 maggio 2021, *Presidente rel. Corder Paolo.*

Dazi – obbligazione doganale – rappresentanza in dogana – accertamento - notifica – validità – sussiste.

Ai fini della notifica nei confronti dell'importatore di atti, provvedimenti e decisioni dell'autorità doganale, eseguita nei confronti dello spedizioniere doganale ai sensi dell'art. 40 d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, TULD, la validità della notifica viene meno soltanto per effetto della cessazione formale ed esplicita del rapporto di rappresentanza doganale.

Antidumping

Sez. n. 9, sentenza n. 228/2021 del 3 febbraio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Dazi doganali – dazi antidumping – merce in importazione – commercializzazione tal quale – onere della prova – riparto.

Nel caso in cui sia stato istituito dalla Commissione europea un dazio antidumping all'importazione nel territorio doganale dell'Unione di merce destinata ad essere utilizzata dall'importatore senza essere assoggettata ad ulteriori lavorazioni, l'onere della prova circa l'effettiva commercializzazione della merce tal quale da parte dell'importatore grava sull'amministrazione finanziaria, se l'importatore produce documentazione da cui risulta che i propri principali clienti utilizzano la merce oggetto di importazione soltanto se abbia subito delle lavorazioni.

Riferimenti normativi: art. 34 d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, testo unico legge doganale; art. 48 reg. (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, codice doganale dell'Unione; art. 2697 c.c.

P.B.

I.V.A. sulle importazioni

Sez. n. 1, sentenza n. 449/2021 del 17 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Tributi doganali - IVA all'importazione – obbligazione doganale – interessi e sanzioni - assolvimento mediante plafond – cessazione della materia del contendere – non sussiste.

La «cessazione della materia del contendere» può essere disposta solo se la richiesta proviene da entrambe le parti ovvero se il Giudice ne ravvisa l'effettiva sussistenza. L'avvenuto pagamento dell'IVA all'importazione per mezzo del plafond annuale non può costituire elemento determinante per dichiarare la cessata materia del contendere in merito alla debenza di tale IVA, poiché ad essa sono collegate le somme richieste dall'Ufficio per interessi e sanzioni, per l'annullamento delle quali permane la necessità di proseguire il giudizio.

Tributi doganali - IVA all'importazione – assolvimento mediante inversione contabile – obbligazione doganale – non sussiste.

L'accertato assolvimento mediante inversione contabile dell'IVA intracomunitaria elide la pretesa impositiva corrispondente.

P.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 451/2021 del 17 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Conforme a Sez. n. 1, sentenza n. 449/2021 del 17 marzo 2021.

P.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 458/2021 del 18 marzo 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Tributi doganali - IVA all'importazione – assolvimento mediante inversione contabile – obbligazione doganale – non sussiste.

L'accertato assolvimento mediante inversione contabile dell'IVA intracomunitaria elide la pretesa impositiva corrispondente.

Conforme a Sez. n. 1, sentenze n. 449/2021 e n. 451/2021 del 17 marzo 2021.

P.B.

Notificazioni

Sez. n. 2, sentenza n. 738/2021 del 31 maggio 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Dazi – atti impositivi – notifica – modalità – servizio postale – legittimità – sussiste.

L'Amministrazione finanziaria ha facoltà ex art. 14 Legge n. 890 del 1992 di provvedere alla notificazione degli atti tributari, compresi gli avvisi di accertamento, gli atti impositivi e irrogativi delle sanzioni, direttamente a mezzo del servizio postale, senza ricorrere quindi alla intermediazione di altri soggetti quali gli Ufficiali Giudiziari, mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento in plico sigillato e in tale ipotesi non è necessaria la redazione di una relata di notifica.

P.B.

Sanzioni

Sez. n. 3, sentenza n. 726/2021 del 27 maggio 2021, *Presidente rel. Corder Paolo.*

Dazi – sanzioni - società di persone – legale rappresentante – irrogazione sanzioni – atti prodromici – notifica – omissione – illegittimità – sussiste.

L'amministrazione finanziaria che intenda irrogare una sanzione amministrativa tributaria anche al legale rappresentante di una società di persone, ai sensi dell'art. 11 d.lgs. n. 472/1997 in forza del quale il legale rappresentante di società di persone risponde personalmente delle sanzioni connesse al tributo accertato nei confronti della società, deve notificare personalmente al rappresentante gli atti prodromici al trattamento sanzionatorio.

Dazi – obbligazione doganale – sanzione – illecito continuato – configurabilità – non sussiste.

Il regime della continuazione ex art. 12, comma 5, d.lgs. n. 472/1997, è incompatibile con la materia doganale, non sussistendo nella materia doganale annualità di imposta.

P.B.

Solidarietà

Sez. n. 1, sentenza n. 449/2021 del 17 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Tributi doganali – accertamento - importazione - rappresentante indiretto –comportamento diligente - responsabilità oggettiva e solidale con l'importatore – non sussiste – condizioni.

Ai fini della individuazione dei soggetti tenuti ad adempiere all'obbligazione doganale, la responsabilità dell'importatore e quella del suo rappresentante in dogana, che agisca nella forma della rappresentanza indiretta, non possono essere valutate in modo identico, fuori dai casi di comprovata compartecipazione in una attività fraudolenta. Non è configurabile una responsabilità solidale di tipo oggettivo del rappresentante indiretto in dogana il cui operato si sia conformato al canone di diligenza richiesto ad un operatore professionale del settore importazioni, che non è tenuto ad essere un esperto anche di ciascuno dei vari settori merceologici delle merci importate e che, salvo compartecipazione nell'attività che si assume fraudolenta, non possa rilevare dalla documentazione in suo possesso l'errato valore dichiarato per le merci in importazione. **P.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 451/2021 del 17 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Conforme a Sez. n. 1, sentenza n. 449/2021 del 17 marzo 2021.

P.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 458/2021 del 18 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Conforme a Sez. n. 1, sentenze n. 449/2021 e n. 451/2021 del 17 marzo 2021.

P.B.

DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Rettifica della dichiarazione

Sez. n. 6, sentenza n. 1282/2021 del 19 ottobre 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Dichiarazione tributaria – dichiarazione integrativa – errori sostanziali – annualità successive non emendate – opponibilità al fisco – esclusione - sussiste.

La dichiarazione integrativa può essere utilizzata esclusivamente per la correzione di errori meramente formali, e non invece per sanare comportamenti che hanno profondamente modificato la base imponibile. Ne deriva che la dichiarazione integrativa che abbia eliminato un credito IVA per un dato anno d'imposta è inopponibile al fisco nel caso in cui il credito continui ad essere esposto nelle dichiarazioni IVA afferenti le annualità successive. **M.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1399/2021 del 10 novembre 2021, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.

Dichiarazioni dei redditi – esercizio di opzioni – emendabilità – esclusione - sussiste.

La rettifica della dichiarazione dei redditi è ammessa solo nei casi connessi ad errori riconducibili ad una non corretta esternazione di scienza e di giudizio, escludendo l'emendabilità della dichiarazione in caso di errori riferibili ad una manifestazione di volontà negoziale. Le opzioni costituiscono manifestazione di volontà negoziale e non mere dichiarazioni di scienza, con la conseguenza che non possono essere oggetto di rettifica, salvo che il contribuente dimostri il carattere essenziale ed obiettivamente riconoscibile dell'errore nel quale è incorso. Per tali ragioni, la dichiarazione integrativa non può spiegare efficacia con la conseguente legittimità dell'avviso di accertamento.

Riferimenti normativi: art. 1427 e ss. cod. civ.; art. 36, comma 3, d.P.R. n. 633 del 1972.

M.D.C.

I.C.I. – I.M.U.

Accertamento

Sez. n. 2, sentenza n. 1029/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente rel. Guidorizzi Marzio,*

ICI – accertamento – decadenza – termine – *dies a quo* – individuazione.

In tema di accertamento ICI, ai fini dell'individuazione del "*dies a quo*" del termine quinquennale di decadenza del potere di accertamento da parte degli enti locali, previsto dall'art. 1, comma 161, della l. n. 296 del 2006, occorre distinguere l'ipotesi di omesso versamento dell'imposta (in relazione alla quale deve farsi riferimento al termine entro cui il tributo avrebbe dovuto essere pagato) da quella di omessa dichiarazione (in ordine alla quale deve farsi riferimento al termine entro cui avrebbe dovuto essere presentata la dichiarazione omessa); pertanto, mentre nella prima ipotesi il primo dei cinque anni previsti dalla norma richiamata è quello successivo all'anno oggetto di accertamento e nel corso del quale il maggior tributo avrebbe dovuto essere pagato, nella seconda ipotesi esso coincide, invece, con il secondo anno successivo a quello oggetto di accertamento, atteso che il termine di presentazione della dichiarazione scade l'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. **M.L.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1455/2021 del 30 novembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

IMU – accertamento – avviso di accertamento – motivazione – contenuto – mancata riferibilità agli immobili accertati – illegittimità – sussiste.

È carente di motivazione l'avviso di accertamento IMU che non riferisca la maggiore imposta accertata al singolo immobile, ricompreso in una più ampia lista di cespiti, di cui venga negata l'esenzione. **M.T.**

Agevolazioni ed esenzioni

C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, sentenza n. 347/2021 del 6 luglio 2021, *Presidente Manduzio Stefano, Relatore Loro Carlo.*

IMU – agevolazione - abitazione principale – condizioni residenza o dimora nell'immobile – necessità – sussiste.

In tema di esenzione IMU per l'abitazione principale è necessaria la sussistenza del requisito della dimora e/o della residenza presso l'immobile che così si è inteso qualificare. Non può, pertanto, beneficiare dell'esenzione il contribuente che è risultato avere residenza presso altro immobile, sebbene ubicato nel medesimo comune. **R.R.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 331/2021 del 21 ottobre 2021, *Presidente De Lorenzi Antonio, Relatore Celotto Guido.*

IMU – esenzione per abitazione principale – residenza anagrafica – necessita.

Nel regime IMU la residenza anagrafica non è un requisito di presunzione relativa di dimora abituale come per l'ICI, ma è un ulteriore requisito autonomo che deve sussistere unitamente a quello della dimora abituale al fine del riconoscimento dell'immobile quale abitazione principale e, quindi, come tale accedere al trattamento di favore per l'esenzione dal tributo. Detta prova può essere assolta unicamente attraverso la produzione del certificato di residenza. **M.D.C.**

Sez. 2, sentenza n. 543/2021 del 12 aprile 2021, Presidente rel. Guidorizzi Marzio.

IMU – agevolazione - abitazione principale – coniugi residenti in comuni diversi – art. 13, comma 2, del d.l. n. 201 del 2011- applicabilità dell'agevolazione – limiti.

In tema di agevolazione IMU per l'abitazione principale, l'art. 13, comma 2, del d.l. n. 201 del 2011, va interpretato nel senso che solo l'immobile nel quale entrambi i coniugi (*rectius* il possessore ed il suo nucleo familiare) hanno la dimora e la residenza possa beneficiare dell'esclusione dal tributo. A tale conclusione conduce sia il concetto di abitazione principale che quello di nucleo familiare che necessita di una sua unicità. Milita anche in tale direzione il principio di stretta interpretazione delle norme agevolative. Il dettato dell'articolo anzidetto, lungi dall'affermare la tesi propugnata dalla difesa (ovvero che l'agevolazione può essere riconosciuta ad entrambi i coniugi se hanno l'abitazione principale in comuni differenti) si limita a specificare che le agevolazioni per l'abitazione principale spettano per un solo immobile all'interno del territorio comunale. **R.B.**

Sez. 1, sentenza n. 549/2021 del 15 aprile 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

IMU – fabbricati costituenti beni merce – esenzione – applicabilità dell'agevolazione – condizioni - dichiarazione di cui all'art. 2 del d.l. n. 102 del 2013 – necessità – sussiste.

L'esenzione dall'IMU dei fabbricati costituenti beni merce per l'impresa, è applicabile solo a seguito della presentazione della dichiarazione/denuncia prevista dal comma 5 *bis* dell'art. 2 del d.l. n. 102 del 2013, rientrando tra le norme agevolative, da interpretare in modo stretto e rigoroso. **R.B.**

Sez. 2, sentenza n. 617/2021 del 26 aprile 2021, Presidente rel. Guidorizzi Marzio.

IMU-ICI – agevolazioni esenzioni – immobili posseduti dallo Stato – esenzione - limiti

In tema di esenzione dall'IMU degli immobili pubblici, la mera appartenenza di un immobile allo Stato non consente l'applicazione dell'esenzione IMU *sic et simpliciter*. Pertanto, la destinazione di tali beni a finalità istituzionali per beneficiare dell'agevolazione tributaria deve essere provata di chi la invoca. **S.B.**

Sez. 7, sentenza n. 770/2021 del 9 giugno 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fabrizio Fornataro.

ICI - agevolazioni – immobile posseduto da ente non commerciale – utilizzo per attività didattica - esenzione – sussiste.

La Parrocchia (Ente non commerciale) che svolge sul proprio bene immobile attività didattica è esentata da ICI anche se gli utenti corrispondono rette mensili a parziale copertura dei costi effettivi di gestione della scuola: la natura non economica dell'istruzione pubblica non viene, in linea di principio, contraddetta dal fatto che talvolta gli alunni o i loro genitori versano tasse scolastiche o di iscrizione per contribuire solo in parte ai costi di esercizio del sistema scolastico in quanto i contributi finanziari che coprono solo una frazione del costo effettivo del servizio non possono considerarsi una retribuzione del servizio prestato ed escludono la natura economica dell'attività didattica. Pertanto, è legittima l'esenzione dall'ICI degli immobili posseduti dalle parrocchie e destinati ad attività didattiche.

Conformi: Sez. 7, sentenze nn. 771 e 772 del 9 giugno 2021.

Riferimenti normativi: art. 73, comma 1 lett. c) del d.P.R. n. 917 del 1986; art. 16, lett. a) L. n. 222 del 1985; art. 7, comma 1, lett. i D.lgs. n. 504 del 1992.

Nota: sull'argomento si segnala che la Commissione dell'Unione Europea con decisione 2013/284/UE del 19.12.2012 ha affermato che l'esenzione ICI prevista a favore degli Enti non commerciali dal D.lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i), è compatibile con il divieto di aiuti di Stato sancito dalla normativa euro-unitaria ove abbia ad oggetto immobili destinati allo svolgimento di attività non economica, dovendo intendersi tale, secondo il diritto dell'unione "l'attività svolta a titolo gratuito ovvero dietro versamento di un corrispettivo simbolico".

F.M.-O.C.

Sez. n. 6, sentenza n. 803/2021 del 18 giugno 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

ICI - agevolazioni – immobile posseduto da ente non commerciale – utilizzo per attività didattica – prestazione gratuita o soggetta a corrispettivo simbolico – necessità – prova a carico del contribuente - mancanza – conseguenze - esenzione – non sussiste.

Per qualificare come "non commerciale" l'attività didattica svolta in un immobile posseduto da un ente religioso, ai fini del beneficio dell'esenzione ICI prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i) del d.l. n. 504/1992, è necessario che le prestazioni didattiche fornite risultino gratuite o soggette a corrispettivo simbolico. L'onere di provare la sussistenza di tali requisiti grava sul contribuente. Nel caso di specie, il retroterra religioso e culturale sottostante da riconoscersi nella funzione didattica svolta, non risulta elemento probante per ignorare il carattere dell'attività di natura tipicamente commerciale, con la conseguente legittimità della pretesa fiscale.

M.A.

Sez. n. 1, sentenza n. 935/2021 del 26 luglio 2021, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

IMU – esenzioni – immobili pubblici – spettanza – condizioni.

In materia di esenzione dall'imposta, grava sul soggetto passivo l'onere di dimostrare che nel caso concreto sussistono i presupposti per poter usufruire del beneficio, tra i quali rientra l'esclusivo impiego dell'immobile a fini istituzionali. Pertanto, gli immobili di proprietà dello Stato, delle Regioni e delle Province, che non siano esclusivamente impiegati per l'esercizio di attività istituzionali, sono soggetti ad IMU.

Ma.T.

Sez. n. 1, sentenza n. 929/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

ICI – esenzione – immobili ecclesiastici – utilizzazione con finalità sociali – legittimità – sussiste – condizioni.

L'immobile di una Parrocchia, utilizzato da quest'ultima al fine di fornire servizi di tipo didattico, può essere considerato esente da ICI ex art. 7, co. 1, lett. i), del D. L.gs n.504/1992. Più precisamente, l'esenzione opera allorché - nell'immobile - la parrocchia fornisca i predetti servizi di natura didattica a titolo gratuito ovvero a fronte di un corrispettivo meramente simbolico. **Ma.T.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1253/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IMU – accertamento – abitazione principale – revoca della agevolazione –unicità dell'agevolazione per ciascun nucleo familiare – legittimità sussiste.

L'agevolazione IMU per l'abitazione principale è unica per ciascun nucleo familiare, con la conseguenza che il beneficio dell'esenzione IMU può essere applicato alla sola unità abitativa che risulti dimora abituale del contribuente e dei suoi familiari. In applicazione di tale principio, legittimo è l'avviso di accertamento con cui il contribuente è stato escluso dal beneficio dall'agevolazione in relazione ad un immobile sito in un comune diverso da quello in cui hanno dimora abituale i suoi familiari, fermo che in quest'ultimo comune sussiste già l'abitazione del nucleo familiare che ha usufruito della medesima agevolazione IMU. **M.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1229/2021 del 6 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.*

IMU - immobili iscritti in catasto - base imponibile - applicazione alla rendita catastale rivalutata dei moltiplicatori previsti in relazione alla tipologia di fabbricato - immobili concessi in locazione a canone concordato - aliquota ridotta - legittimità – sussiste - idoneità dei dati risultanti dal modello unico quale prova della locazione - esclusione – sussiste - necessità di certificazione attestante il rapporto locativo - sussiste.

Per gli immobili iscritti in catasto, la possibilità di essere assoggettati ad aliquota IMU ridotta ove concessi in locazione a canone concordato risulta subordinata ad adeguata prova del rapporto locativo, non potendosi configurare come tale le mere risultanze del modello unico dell'anno d'imposta in contestazione, essendo invece necessaria idonea certificazione attestante il rapporto *de quo*. **M.B.-A.M.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1233/2021 dell'11 ottobre 2021, *Presidente rel. Fina Sergio.*

IMU – agevolazione – abitazione principale – immobile di proprietà di uno dei coniugi costituente residenza anagrafica del nucleo familiare – spettanza – altro immobile ubicato nello stesso Comune di proprietà dell'altro coniuge separato di fatto – residenza anagrafica e dimora abituale del coniuge separato di fatto – irrilevanza – agevolazione – spettanza – esclusione.

Ai fini IMU, in tema di agevolazioni per l'abitazione principale, l'art. 13, comma secondo, della legge n. 214 del 2011, nel testo applicabile *ratione temporis*, statuisce che l'agevolazione spetti unicamente per l'abitazione nella quale il possessore ed il suo nucleo familiare risiedano anagraficamente e dimorino

abituale, e non possa essere estesa anche ad altri immobili di proprietà, ubicati nello stesso Comune, ove i componenti del nucleo abbiano eventualmente spostato la propria residenza. Non può, pertanto, essere oggetto di agevolazione l'immobile di proprietà del coniuge separato di fatto, ubicato nello stesso Comune, ove abbia spostato la propria residenza anagrafica, qualora l'agevolazione sia stata già applicata all'unità immobiliare oggetto di residenza anagrafica e dimora abituale del nucleo familiare costituito, nel caso specifico, dal marito e dalla figlia.

M.B.-A.M.

Sez. n. 1, sentenza n. 1337/2021 del 4 novembre 2021, Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.

IMU – immobili dei consorzi di bonifica – esenzione – legittimità - sussiste.

Non sono soggetti ad IMU, in quanto da iscrivere nella categoria catastale E/9, gli immobili dei consorzi di bonifica, poiché costruzioni destinate esclusivamente alla bonifica, allo scolo ed alla difesa idraulica del territorio. L'inserimento di tali beni nei gruppi della categoria E, riconosciuto da parte dell'Agenzia delle Entrate, D.C. Catasto, con circolare n. 0109407.05-03-2020-U, deve considerarsi dotato di efficacia dichiarativa e non costitutiva.

Riferimenti normativi: art. 7, comma 1, D.lgs. n.504 del 1992.

M.D.C.

Sez. n. 6, sentenza n. 1455/2021 del 30 novembre 2021, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.

IMU – cessione immobile INPS esente ICI ex art. 2 DL 351/2001 - obbligo di mantenimento vincolo di destinazione d'uso – condizione oggettiva in capo alla società acquirente – esenzione - sussiste.

Nell'ambito delle procedure di dismissione del patrimonio immobiliare pubblico (cd. "cartolarizzazione"), la società commerciale acquirente di un immobile esente IMU, in quanto di proprietà dell'Inps e strumentale all'attività previdenziale, subentra nell'esenzione IMU pur se soggettivamente non rientrante nell'art. 7, comma 1, del D.lgs. n. 504 del 1992, permanendo la condizione oggettiva rappresentata dalla perdurante destinazione ad uso pubblico dell'immobile da parte dell'ente gestore (INPS).

M.T.

Base imponibile

C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, sentenza n. 554/2021 del 21 dicembre 2021, Presidente Fiore Francesco, Relatore Loro Carlo.

IMU – base imponibile – terreno edificabile – vincolo di pertinenza - durevole asservimento a servizio del bene principale – mancanza – conseguenze – autonoma imponibilità – sussiste.

In materia di IMU, l'effettiva e concreta destinazione di un terreno al servizio ed ornamento dell'immobile principale implica la sussistenza di condizioni oggettive dipendenti da concreti segni dimostrativi di tale volontà. Pertanto, non può bastare la sola destinazione a giardino, come dichiarata dal contribuente, a giustificare la pertinenza di un'area edificabile di dimensioni rilevanti in mancanza di provata esistenza di reali esigenze economiche ed estetiche del vincolo.

R.R.

Sez. n. 1, sentenza n. 913/2021 del 22 luglio 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

ICI - IMU – base imponibile – terreni – qualificazione dei terreni – criteri.

L'attribuzione di una determinata qualifica ad un terreno, inserito ed individuato in una specifica categoria catastale, non può venir meno, ai fini fiscali, per il sol fatto che il fondo sia, nello specifico caso concreto, privo di talune delle caratteristiche tipiche dei fondi appartenenti alla medesima categoria catastale. Nello specifico, l'appartenenza di un terreno alla categoria dei terreni edificabili non viene meno, ai fini fiscali, sol perché la particolare forma dello stesso sia causa di una limitata edificabilità e, dunque, lo renda meno appetibile sul piano commerciale rispetto ai limitrofi terreni appartenenti alla medesima categoria. **Ma.T.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1243/2021 del 13 ottobre 2021, *Presidente Bazza Francesco, Relatore Marcoloni Giorgio.*

ICI – IMU – TASI – base imponibile – terreni – qualificazione dei terreni – edificabilità – adozione degli strumenti urbanistici – sufficienza – sussiste – rimborso – imponibilità in base al valore catastale – prova – a carico del contribuente – mancanza – conseguenze – legittimità del diniego.

In tema di imponibilità ai fini dei tributi locali dei terreni, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, dev'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. Ne consegue, che per poter usufruire della tassazione sul valore catastale dell'immobile impone al richiedente il beneficio di dimostrare la sussistenza delle condizioni relative, circostanza non verificatasi nel caso di specie. Pertanto è legittimo il rifiuto opposto dall'Amministrazione comunale alla richiesta di rimborso. **M.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1460/2021 dell'1 dicembre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.*

IMU – base imponibile – determinazione – art. 5 D. Lgs. 504/1992 - valore venale al 1° gennaio dell'anno d'imposizione – necessità – sussiste.

Ai sensi dell'art. 5 del D.lgs. n. 504 del 1992, per determinare il valore di un'area edificabile occorre fare riferimento al valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, tenendo conto di circostanze sopraggiunte che ne abbiano ridotto il valore rispetto a quello in precedenza dichiarato dal contribuente per annualità precedenti. **M.T.**

Notificazioni

Sez. 4, sentenza n. 506/2021 del 6 aprile 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

IMU – avviso di accertamento – notificazione - contribuente defunto – notifica impersonale e collettiva agli eredi dell'avviso di accertamento – validità – sussiste – notifica effettuata in luogo diverso dall'ultimo domicilio del *de cuius* – nullità – sussiste – effetto sanante della proposizione del ricorso – sussiste

La notifica impersonale e collettiva agli eredi del contribuente defunto, prevista dall'art. 65 del d.P.R. n. 600 del 1973 (disposizioni comuni in tema di accertamento delle imposte sui redditi), è valida anche in tema di notifica degli avvisi di accertamento dei tributi locali, qualora manchi la comunicazione indicata nel predetto articolo delle generalità e del domicilio fiscale degli eredi. Ove la notifica sia stata effettuata in luogo diverso dal domicilio fiscale del *de cuius*, la nullità deve ritenersi sanata per effetto della proposizione del ricorso da parte degli eredi. **R.B.**

Presupposto

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 344/2021 del 26 ottobre 2021, Presidente De Lorenzi Antonio, Relatore Adinolfi Aldo.

IMU – presupposto impositivo – terreni - fascia di rispetto stradale – edificabilità – irrilevanza - imponibilità – non sussiste.

I terreni che si trovano nelle fasce di rispetto stradale e autostradale e quindi destinate al servizio autostradale, non scontano l'IMU, anche se dichiarate edificabili dallo strumento urbanistico comunale. Per essi vige il divieto di edificabilità assoluta ed inderogabile nell'ambito della fascia di rispetto autostradale per cui non sono assimilabili alle aree fabbricabili e, in quanto inutilizzabili per scopi diversi dal servizio autostradale, non possono essere considerati nemmeno terreni agricoli. **L.V.**

Sez. 6, sentenza n. 568/2021 del 19 aprile 2021, Presidente Schiesaro Giampaolo Maria V., Relatore Borghi Raffaele.

IMU – presupposto impositivo - impianto fotovoltaico accatastato – assimilazione ad un bene immobile – infondatezza – sussiste.

L'impianto fotovoltaico semplicemente imbullonato all'immobile non può essere considerato di per sé un bene immobile assoggettato all'IMU se lo stesso può essere facilmente rimosso e posizionato in un altro luogo mantenendo inalterata la sua funzione produttiva. Non è condivisibile il principio per cui gli impianti debbano essere considerati beni immobili solamente sulla base del fatto che essi risultino accatastati, in quanto ciò costituisce una estensione analogica non consentita. Pertanto, l'Amministrazione comunale non può pretendere il pagamento dell'IMU per il solo impianto fotovoltaico imbullonato sull'immobile, ma può esigere l'IMU esclusivamente sull'immobile accatastato calcolato sulla base della rendita catastale ad esso attribuita secondo i meccanismi di calcolo previsti. **R.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1283/2021 del 19 ottobre 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

IMU – presupposto impositivo - impianti fotovoltaici – imponibilità – sussiste.

Il parco fotovoltaico è considerato centrale di produzione di energia elettrica, cioè bene immobile autonomamente censibile e soggetto all'IMU. Infatti, ai fini della citata imposta, le costruzioni ed i fabbricati stabili sono costituiti dal suolo e dalle parti ad esso strutturalmente connesse, cui possono accedere, mediante qualsiasi mezzo di unione, parti mobili allo scopo di realizzare un unico bene complesso. Cosicché i macchinari (come le turbine) sono parte integrante del fabbricato e contribuiscono a dare allo stesso una

specifica destinazione e rendita. È irrilevante la circostanza che possano essere separati dal suolo, smontati e ricollocati altrove.

M.B.

Sez. n. 7, sentenza n. 1463/2021 dell'1 dicembre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Minelli Giovanni.*

ICI – presupposto - area agricola – approvazione variante al PRG successivamente al 1° gennaio dell'anno d'imposizione – irrilevanza - sussiste.

Al fine dell'attribuzione della natura edificabile ad un'area agricola e dell'accertamento del relativo valore, non rileva l'approvazione della variante al PRG intervenuta successivamente al 1° gennaio dell'anno d'imposizione ex art. 5 del D.lgs. n. 504 del 1992.

M.T.

Sez. n. 7, sentenza n. 1465/2021 dell'1 dicembre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Minelli Giovanni.*

IMU – area pertinenziale ad un fabbricato – accertamento fattuale - tassazione autonoma rispetto al fabbricato – non sussiste.

L'art. 2, comma 1 lett. a), del D.lgs. n. 504 del 1992 prevede la non autonoma tassabilità dell'area pertinenziale di un fabbricato. L'accertamento in fatto della natura pertinenziale di un'area, ovvero la durevole destinazione della cosa ad effettivo e fattuale servizio o ornamento di altra, prevale sulle risultanze catastali.

M.T.

Rimborsi

Sez. n. 9, sentenza n. 217/2021 dell'1 febbraio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

IMU - rimborso – area edificabile – area pertinenziale – condizioni – durevole asservimento al fabbricato – istanza di rimborso della maggior imposta versata – diniego – legittimità - sussiste.

Le condizioni oggettive e soggettive per considerare un'area urbanistica edificabile quale area pertinenziale di un fabbricato sono che l'area sia effettivamente e stabilmente destinata a servizio od ornamento del bene principale e cioè che essa sia durevolmente asservita al fabbricato, in modo tale che sia sterilizzata la sua capacità edificatoria e che lo sfruttamento dell'area per l'edificazione possa avvenire solamente previa trasformazione radicale del suo stato attuale. L'attuale stato (in cui l'area è utilizzata come giardino e cortile con spazi di manovra per l'accesso al garage) non comporta una modificazione radicale dello stesso in caso di edificazione di fabbricati con volumetrie compatibili con il vigente strumento urbanistico. Ne consegue, pertanto, la legittimità del rifiuto opposto alla richiesta di rimborso dell'imposta.

A.G.

Soggetti passivi

C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 38/2021 del 12 gennaio 2021, *Presidente Apostoli Cappello Alessandro, Relatore Guerra Michele.*

IMU – soggetto passivo - *leasing* immobiliare – possessore senza titolo – non sussiste – società proprietaria – sussiste.

In tema di soggettività passiva per gli immobili oggetto di *leasing* immobiliare, ai sensi dell'art. 9 del d.lgs. n. 23 del 2011, la materiale disponibilità del bene è irrilevante, posto che la soggettività passiva si realizza quand'anche il bene non sia consegnato dal concedente all'utilizzatore, essendo rilevante, per il sorgere della soggettività passiva IMU non già l'adempimento della consegna del bene (e di converso per la cessazione, la riconsegna), ma solo la sottoscrizione del contratto. **S.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1475/2021 del 2 dicembre 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Villacara Antonio.

IMU – soggettività passiva – concessionario area demaniale – sussiste.

L'art. 3 del D.lgs. n. 504 del 1992, così come modificato dall'art. 18, comma 3, L. n. 388 del 2000, include tra i soggetti passivi dell'imposta comunale sugli immobili i concessionari di aree demaniali, a prescindere dalla natura (reale o obbligatoria) dei diritti attribuiti dalla concessione. **M.T.**

I.R.A.P.

Rimborsi

Sez. 6, sentenza n. 563/2021 del 19 aprile 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

IRAP – Istanza di rimborso – professionista – presupposto impositivo – presenza di una segretaria e di un praticante legale – autonoma organizzazione configurabilità – non sussiste – conseguenze - illegittimità del silenzio rifiuto.

In uno studio di un avvocato, la presenza di una segretaria e di un “praticante” legale, divenuto successivamente avvocato, non è un elemento che, di per sé, determina quella autonoma organizzazione che giustifica il prelievo ai fini Irap. Per l’effetto, ne risulta l’illegittimità del rifiuto del rimborso Irap fondato sulla predetta circostanza.

R.B.

I.R.E.S.

Deducibilità dei costi

Sez. n. 4, sentenza n. 963/2021 del 28 luglio 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.*

IRES – deducibilità dei costi – trattamento di fine mandato – deducibilità – sussiste – condizioni.

In tema di redditi di impresa, in base al combinato disposto degli artt. 17, comma 1, lett. c), e 105 del d.P.R. n. 917 del 1986, possono essere dedotte in ciascun esercizio, secondo il principio di competenza, le quote accantonate per il trattamento di fine mandato, previsto in favore degli amministratori delle società, purché la previsione di detto trattamento risulti da un atto scritto avente data certa anteriore all'inizio del rapporto (e che ne specifichi anche l'importo). In mancanza di tali presupposti trova applicazione il principio di cassa, come disposto dall'art. 95, comma 5, del medesimo d.P.R., il quale stabilisce la deducibilità dei compensi spettanti agli amministratori delle società nell'esercizio nel quale sono corrisposti. L'importo del TFM, inoltre, ai fini fiscali, può essere dedotto solamente in quanto suscettibile di essere ritenuto di "misura ragionevole".

Ma.T.

Sez. n. 3, sentenza n. 1036/2021 del 20 agosto 2021, *Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano,*

IRES – deducibilità dei costi - Fondo Tfm - limiti normativi alla deducibilità – non sussistono.

Gli accantonamenti al fondo Tfm sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio, in conformità agli accordi contrattuali conclusi tra le parti, in quanto non esistono disposizioni legislative che regolino le modalità di determinazione di tale indennità o che prevedano limiti alla relativa deducibilità. **M.L.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1138/2021 del 27 settembre 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero*

IRES – deducibilità dei costi - accantonamenti – trattamento di fine mandato degli amministratori – deducibilità – limiti analoghi a quelli previsti per il trattamento di fine rapporto dei lavoratori dipendenti – esclusione – sussiste.

In tema di trattamento di fine mandato degli amministratori, il Legislatore non ha previsto alcun tetto massimo alla deducibilità dell'accantonamento periodico al relativo fondo e neppure ha previsto che tale accantonamento debba essere limitato al valore fisso convenzionale pari al numero di mensilità, come, invece, disposto per i lavoratori subordinati. Ne consegue che gli accantonamenti al fondo per l'indennità di fine mandato degli amministratori possono essere dedotti senza tenere conto dei limiti quantitativi previsti per il trattamento di fine rapporto dei lavoratori dipendenti. **G.M.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1160/2021 del 30 settembre 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

IRES – deducibilità dei costi – polizze “Key Man” – ruolo decisivo “uomo chiave” – assenza – conseguenze – indeducibilità per difetto di inerenza – sussiste.

In tema di deducibilità dei costi, il premio corrisposto per una polizza "Key man", che ha lo scopo di tutelare l'impresa per i danni derivanti dalla perdita di un "uomo chiave", è indeducibile per difetto di inerenza se manca la dimostrazione del ruolo decisivo per la gestione dell'impresa in capo alla persona indicata come "uomo chiave" nel contratto di assicurazione. **G.M.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1415/2021 del 15 novembre 2021, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

IRES – deducibilità dei costi - polizza key men - natura mista - indeducibilità - sussiste.

Le polizze "key-man" che prevedono la possibilità di esercitare il diritto di riscatto allorché l'assicurato sia ancora in vita, una rivalutazione annua delle prestazioni dipendente dal rendimento finanziario, e, soprattutto, la quantificazione del premio pagato per il "rischio morte" rispetto al totale del premio (con le quietanze di pagamento rilasciate dalla compagnia assicurativa che esplicitano la quota parte di premio afferente al rischio morte) sono non inerenti e quindi indeducibili. Nel caso di specie, le polizze assicurative oggetto della ripresa parziale a tassazione erano, oggettivamente, di tipo "misto" caratterizzate da una parte relativa al rischio morte e da una parte che ha la natura di investimento finanziario per la società e che, per ciò, non può essere ritenuta deducibile fiscalmente; la stessa compagnia assicuratrice evidenzia i due distinti premi e ne consegue la correttezza dell'operato dell'Amministrazione che ha ritenuto inerenti solamente i costi relativi alla quota parte di premio per il rischio morte.

IRES – deducibilità dei costi - accantonamento TFM - indeducibilità - non sussiste.

Il trattamento di fine mandato - diversamente dal trattamento di fine rapporto - non è disciplinato da nessuna norma specifica, avendo natura pattizia, e ad esso, come anche per la parte non differita dei compensi degli amministratori, risulta applicabile semplicemente il criterio di congruità e di ragionevolezza che si fonda sulla misura proporzionale ai compensi annualmente corrisposti. Non avendo il legislatore posto un tetto massimo di deducibilità dell'accantonamento periodico al fondo TFM, la ripresa dell'Ufficio eseguita determinando un limite quantitativo al TFM, applicando le metodologie di calcolo del TFR, risulta illegittima. **G.G.B.**

P-ex

Sez. n. 4, sentenza n. 335/2021 del 18 febbraio 2021, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.

IRES – società in fase di start up – attività preparatorie – mancato inizio dell'attività – realizzo della partecipazione – minusvalenza – deducibilità - sussiste.

Nelle controversie riguardanti il regime di *participation exemption* di cui all'art. 87 del TUIR, le attività preparatorie svolte dalla partecipata non configurano l'esercizio di un'impresa commerciale, indipendentemente dal settore di appartenenza della stessa. Pertanto, non essendo soddisfatto uno dei requisiti previsti dal regime sopra menzionato (art. 87, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 917 del 1986), questo non può essere applicato e, conseguentemente, la minusvalenza realizzata dal contribuente risulta deducibile. Peraltro, nel caso specifico, anche qualora si fosse riconosciuto che le attività preparatorie svolte dalla partecipata configurassero l'esercizio di un'attività commerciale, il regime di *participation exemption* non sarebbe stato comunque applicabile, considerato che gli atti compiuti furono interrotti in modo definitivo

all'incirca 17 mesi prima del realizzo della partecipazione e che, quindi, mancherebbe il requisito dello svolgimento ininterrotto dell'attività a partire dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al momento realizzativo.

A.V.-E.D.S.

Plusvalenze

Sez. n. 2, sentenza n. 1254/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IRES - Accertamento – accertamento induttivo – riqualificazione dell'operazione – conferimento di ramo d'azienda – cessione di beni – plusvalenza – presunzione – non sussiste.

La ripresa a tassazione delle plusvalenze in capo alla società proprietaria, motivata ai sensi degli articoli 39 e 41 bis D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e derivante dalla riqualificazione operata dall'Agenzia delle entrate della operazione di conferimento di un ramo d'azienda immobiliare ad altra società in una cessione di beni immobili, motivata ai sensi degli articoli 39 e 41 bis D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è illegittima ed infondata se basata unicamente su una presunzione e non su elementi, anche di carattere indiziario, idonei a contestare le ragioni economico-gestionali addotte dalla società.

M.B.

Redditi di capitale

Sez. n. 1, sentenza n. 1213/2021 del 5 ottobre 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

IRES – accertamento – redditi di capitale - dividendi – distribuzione da società tedesca a società controllante italiana – convenzione Italia/Germania – applicabilità – legittimità - sussiste.

In materia di tassazione ai fini IRES dei redditi di capitale, la Convenzione Italia – Germania, essendo fonte primaria e avendo carattere di specialità, prevale sulla norma nazionale recata dall'art. 89 TUIR in tema di tassazione dei dividendi distribuiti. Pertanto, le disposizioni contenute nella Convenzione vanno applicate prescindendo da ogni altra considerazione sugli effetti reali sulla tassazione ed indipendentemente da qualsiasi valutazione sull'eventuale sussistenza di quella che l'Agenzia delle Entrate definisce come doppia non imposizione internazionale, volta a utilizzare l'applicazione dei trattati proprio al fine di sfuggire ad una legittima tassazione.

M.B.

Rimborsi

Sez. n. 3, sentenza n. 1231/2021 del 7 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Buccini Stefano.*

Riscossione – rilievo di indeducibilità di costi per violazione del principio di competenza – definitività - diritto al rimborso delle maggiori imposte versate negli anni d'imposta di effettiva competenza dei costi - spettanza – sussiste – istanza di rimborso - termine biennale decorrente dalla definitività dell'accertamento - condizione del pregiudiziale versamento integrale delle maggiori dovute per effetto del rilievo di incompetenza – legittimità – non sussiste.

Nel caso di definitività del rilievo di indebita integrale deduzione di un costo in un unico anno d'imposta in violazione del principio di competenza, deve ritenersi legittimo il diritto al rimborso delle maggiori imposte versate negli anni di effettiva competenza del costo, senza che lo stesso diritto sia subordinato all'integrale, preventivo, pagamento delle imposte dovute per effetto della richiamata definitività, traendo esso origine dal mero indebito oggettivo. Nel caso in cui risulti scaduto il termine di 48 mesi dal versamento risultante eccedente previsto dall'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973, l'istanza di rimborso può essere proposta ai sensi dell'art. 21 del D.lgs. n. 546 del 1992, entro il diverso termine di due anni dalla data in cui si è reso definitivo l'accertamento per violazione del principio di competenza, costituendo l'eccedenza d'imposta versata diretta conseguenza della rettifica operata dall'Ufficio accertatore.

M.B.-A.M.

I.R.PE.F.

Accertamento

Sez. 6, sentenza n. 532/2021 del 12 aprile 2021, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

IRPEF – accertamento - reddito d'impresa – utilizzo di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti – elementi indiziari - onere probatorio – distribuzione.

Nelle contestazioni relative ad operazioni oggettivamente inesistenti, l'Amministrazione finanziaria non può limitarsi ad una generale ed apodittica non accettazione della documentazione del contribuente, essendo suo onere quello di indicare specificamente gli elementi, anche indiziari, sui quali si fondano le contestazioni ed il giudice di merito deve prendere in considerazione tali elementi, senza limitarsi a dichiarare che essi esistono e sono tali da dimostrare la falsità delle fatture. Nel caso di specie, il fatto che il fornitore del contribuente avesse prelevato somme a seguito dei bonifici ricevuti dal contribuente stesso dimostra, sul piano logico, che egli aveva la necessità di quei pagamenti per disporre di denaro contante; ove manchi una qualsiasi dimostrazione della retrocessione di tutta o di una parte di queste somme, il fatto non costituisce elemento indiziario contro il contribuente.

R.B.

Detrazioni e deduzioni

C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 40/2021 del 12 gennaio 2021, *Presidente Apostoli Cappello Alessandro, Relatore Bordon Gianluca.*

Irpef – detrazioni - interventi di risparmio energetico - omessa comunicazione all'ENEA – disconoscimento – illegittimità – sussiste.

L'omessa o ritardata comunicazione all'Enea non preclude il godimento del beneficio della detrazione fiscale in quanto rappresenta una mera formalità da cui non può discendere nessuna decadenza, salva l'applicazione di una sanzione in misura fissa.

S.B.

Sez. n. 9, sentenza n. 207/2021 del 1 febbraio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.*

IRPEF – oneri deducibili e detraibili – contributi previdenziali ed assistenziali – onere sostenuto da altro soggetto – esercizio della rivalsa – mancanza – diritto alla detrazione – non sussiste.

Qualora i versamenti a titolo di contributi previdenziali ed assistenziali siano stati effettuati da un soggetto (nel caso di specie, il titolare dell'azienda) diverso da quello (nel caso di specie, il familiare che partecipa all'azienda coltivatrice diretta) che li porta in detrazione fiscale, quest'ultima non spetta a meno che non sia dimostrato l'esercizio della rivalsa con documentazione avente data certa e dotata di idoneo valore probatorio (ad esempio, la documentazione bancaria attestante il trasferimento delle somme dal soggetto che intenda beneficiare della detrazione al soggetto che abbia effettuato il versamento).

A.G.

Sez. n. 5, sentenza n. 1220/2021 del 6 ottobre 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.

IRPEF – oneri deducibili e detraibili – assegno corrisposto all'ex coniuge – deducibilità parziale - non sussiste – deducibilità integrale – sussiste – fondamento.

L'art. 3 del d.P.R. n. 42 del 1988 – secondo cui, salva diversa pattuizione, gli assegni corrisposti al coniuge, anche per il mantenimento dei figli, si intendono destinati ai figli stessi per metà del loro ammontare – non trova applicazione, nel caso in cui nell'atto di separazione consensuale sia stato dettagliatamente indicato sia l'assegno del coniuge sia l'assegno dei figli. Ne consegue che l'assegno periodico corrisposto all'ex coniuge, relativo a spese condominiali, in quanto destinato al mantenimento del coniuge e non dei figli, è deducibile per intero.

M.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 831/2021 del 22 giugno 2021, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

IRPEF – oneri deducibili e detraibili - spese di ristrutturazione – immobile detenuto in comodato – contratto non registrato – prova per presunzioni – legittimità - sussiste - detrazione - sussiste.

In tema di deducibilità e detraibilità di oneri e spese, la detrazione riconosciuta ai contribuenti che abbiano sostenuto spese per interventi di ristrutturazione su immobili che essi "possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo" spetta anche a fronte di immobili detenuti in forza di contratto di comodato non registrato, laddove il contribuente dia prova, anche attraverso presunzioni semplici, dell'esistenza di tale contratto.

M.A.

Dichiarazione dei redditi

Sez. n. 6, sentenza n. 351/2021 del 22 febbraio 2021, Presidente rel. Fina Sergio.

Dichiarazione dei redditi – errore di fatto – errore di diritto – emendabilità in giudizio – sussiste

La dichiarazione dei redditi è una manifestazione di scienza e/o di giudizio, in quanto tale sempre emendabile dal dichiarante, che si tratti di errore di fatto o di diritto, anche in sede in contenziosa (la fattispecie affrontata riguardava l'omessa indicazione dei dati catastali di uno tra gli immobili su cui erano stati effettuati lavori di ristrutturazione).

E.B.

Disponibilità finanziarie estere

Sez. n. 5, sentenza n. 723/2021 del 26 maggio 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Lapicciarella Paolo.

IRPEF – disponibilità finanziarie estere – sanatoria – procedura di *voluntary disclosure* – pregresso pagamento dell'Euro-ritenuta – rimborso – diniego – legittimità – sussiste.

La procedura di *Voluntary disclosure* (art. 1, L. n. 186 del 2014) è un pacchetto fiscale speciale che lo Stato italiano ha posto a disposizione dei contribuenti, che volevano regolarizzare le proprie posizioni fiscali

detenute all'estero e non denunciate, mediante versamento delle somme dovute in base all'invito ad aderire di cui all'art. 5, comma 1, D.lgs. n. 218 del 1997 comprensivo anche del versamento della Euro-ritenuta: la procedura di collaborazione volontaria è assimilabile ad una procedura di accertamento con adesione ed esclude, quindi, ogni forma di impugnazione e di rimborso. **F.M.-O.C.**

Conforme, Sez. n. 1, sentenza n. 1434/2021 del 25 novembre 2021;

Contra, vedi massima seguente.

Sez. n. 6, sentenza n. 1205/2021 del 5 ottobre 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

IRPEF - disponibilità finanziarie estere – assoggettamento ad Euro-ritenuta – istanza di rimborso – diniego – legittimità – non sussiste.

In tema di richieste di rimborso dell'Euro-ritenuta assolta sui proventi delle attività finanziarie detenute all'estero, l'art. 165, co. 8, TUIR, non risulta applicabile alla fattispecie costituita dall'Euro-ritenuta sui redditi di capitale di cui all'Accordo sottoscritto tra la UE e la Confederazione elvetica: sia perché non riguarda i redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta, a imposta sostitutiva o a imposizione sostitutiva operata dallo stesso contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, sia perché la Direttiva n. 2003/48/CE, all'art. 10, prevede il rimborso dell'intera ritenuta nel caso in cui non fosse applicabile l'art. 165; tale disposizione risulta applicabile, per analogia, anche all'Accordo Bilaterale. Ne consegue che l'art. 165 TUIR, finalizzato ad evitare la doppia imposizione, si applica solamente nel caso di assenza di norme pattizie di segno contrario, come l'Accordo UE/Svizzera il quale, per carattere di specialità del suo ambito di formazione, così come le altre norme internazionali, prevale sulle corrispondenti norme nazionali. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1272/2021 del 18 ottobre 2021, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.

IRPEF - accertamento – contrasto ai paradisi fiscali – monitoraggio fiscale – raddoppio dei termini di accertamento – disposizione procedimentale – retroattività – legittimità – sussiste.

In materia di contrasto ai paradisi fiscali e della disciplina del monitoraggio fiscale, le previsioni di cui ai commi 2-bis e 2-ter dell'art. 12, decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, relative al raddoppio dei termini di accertamento, hanno natura procedimentale, con la conseguenza che esse trovano applicazione anche ai periodi di imposta precedenti alla loro entrata in vigore. **M.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1434/2021 del 25 novembre 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

IRPEF - disponibilità finanziarie estere – assoggettamento ad Euro-ritenuta – accesso alla procedura di collaborazione volontaria - istanza di rimborso – diniego – legittimità – non sussiste.

In caso di accesso alla procedura di collaborazione volontaria, ai sensi dell'art. 1, commi 1 e 2, della legge n. 186 del 2014, con pagamento degli importi dovuti, in relazione alle attività finanziarie detenute in Svizzera negli anni di imposta 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, le ritenute effettuate sui redditi di capitale maturati

sulle stesse, previste dalla Direttiva 2003/48/CE del Consiglio dell'Unione Europea, del 03/06/2003 e dall'Accordo tra l'Unione Europea e la Confederazione Svizzera, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. 84/2005, vanno rimborsate anche nel caso di inapplicabilità dell'art. 165 del TUIR, ovvero nel caso, previsto al comma 8, di «omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata.».

Conforme, Sez. n. 5, sentenza n. 723/2021 del 26 maggio 2021;

Contra, Sez. n. 6, sentenza n. 1205/2021 del 5 ottobre 2021.

G.G.B.

Plusvalenze

Sez. n. 9, sentenza n. 200/2021 del 21 gennaio 2021, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

IRPEF – redditi di partecipazione – plusvalenze – riserve da conferimento – distribuzione – recupero a tassazione – legittimità – sussiste.

In materia di attribuzione di somme e di beni ricevuti dalle società soggette all'imposta sul reddito delle società a titolo di ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sovrapprezzo di emissione di azioni o quote, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote, con versamenti fatti dai soci a fondo perduto o in conto capitale e con saldi di rivalutazione monetaria esenti da imposta, le distribuzioni eccedenti il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, c.d. sottozero, sono tassabili in capo al socio ex art. 47, comma 5, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Pertanto, la contabilizzazione di un conferimento di ramo d'azienda al valore peritale, con iscrizione, in contropartita della voce dell'attivo patrimoniale relativa alla partecipazione per il conferente, di una riserva da conferimento, in neutralità fiscale per conferente e conferitaria, non esclude la tassazione all'atto della distribuzione della riserva eccedente il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione.

M.P.

Redditi di capitale

Sez. n. 4, sentenza n. 334/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Irpef - redditi di capitale – titoli al portatore – interessi – mancato pagamento – tassazione – non sussiste.

In tema di tassazione di interessi in capo ad una persona fisica, ai sensi dell'art. 44 del d.P.R. n. 917 del 1986, vale il principio di cassa in base al quale vanno sottoposti a imposizione solo gli importi percepiti dal contribuente. Nel caso specifico, la percezione degli interessi è stata esclusa, considerato che quanto dovuto al socio risultava non corrisposto, in quanto iscritto nei bilanci della società, e che, peraltro, l'Amministrazione finanziaria non ha provato la titolarità delle azioni al portatore in capo al ricorrente.

A.V.-E.D.S.

Sez. n. 2, sentenza n. 733/2021 del 31 maggio 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Triani Ruggero.*

Irpef – presunzione di distribuzione di utili extra-contabili – società di capitali – natura artificiosa e ingannevole delle stesse – gestione effettiva estranea agli organi e alla compagine sociale – imputazione ai gestori di fatto – legittimità – sussiste.

La distribuzione di utili extracontabili accertati nei confronti di società di capitali di accertata natura artificiosa e ingannevole deve essere imputata ai soci effettivi che, come accertato in sede di indagini, amministravano di fatto la società e non nei confronti del socio semplice testa di legno. **F.M.-O.C.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1268/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IRPEF – accertamento – società di capitali – aumento di capitale per conferimento di azienda - riserva da conferimento – distribuzione – configurabilità - reddito di capitale - sussiste.

Nel caso di aumento del capitale sociale mediante conferimento di azienda ai sensi dell'art. 176 del TUIR, con conseguente ingresso nella compagine sociale della società conferente, la riserva da conferimento iscritta nel passivo della società conferitaria – generata dall'eccedenza del valore normale dell'azienda conferita rispetto al valore fiscalmente riconosciuto delle quote iscritte nel bilancio della conferente – costituisce riserva di capitale. Pertanto, l'eventuale distribuzione (a favore dei soci persone fisiche della conferitaria) della riserva in questione – senza che la conferitaria abbia ceduto a terzi i beni generatori di tale eccedenza – si sostanzia nella distribuzione di risorse equiparabili a dividendi accumulati. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1271/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IRPEF - accertamento – società di capitali a ristretta base partecipativa – presunzione di distribuzione dei maggiori utili accertati – legittimità – sussiste.

Con riferimento alle società di capitali a ristretta base azionaria, l'accertamento di maggiori ricavi non indicati nella dichiarazione tributaria della società – i quali risultano nella contabilità depositata presso la Camera di Commercio – e il conseguente accertamento di maggiori utili non tassati, legittima l'applicazione della presunzione di distribuzione dei predetti utili, fatta salva la possibilità per i soci di provare che tali utili non dichiarati siano stati accantonati o reinvestiti nella società. **M.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1474/2021 del 2 dicembre 2021, *Presidente rel. Celentano Aldo.*

Accertamento – accertamento società a responsabilità limitata – accertamento al socio amministratore – legittimità – sussiste.

In caso di accertamento di ricavi extracontabili in capo ad una società a responsabilità limitata, è legittimo l'accertamento anche in capo al socio amministratore in forza della quota di partecipazione detenuta (90%) ed in mancanza di prove sulla diversa destinazione dei proventi accertati. **M.T.**

Redditi fondiari

C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 21/2021 del 12 gennaio 2021, *Presidente rel. Albertin Pietro.*

Irpef – redditi fondiari – immobili locati ad uso commerciale - cedolare secca sugli affitti – natura commerciale del conduttore – irrilevanza – conseguenza – legittimità dell’agevolazione.

Ai fini dell’accesso al regime della cedolare secca sugli affitti, la norma non impone alcun vincolo per quanto concerne il profilo del locatario; pertanto, se il locatore è una persona fisica che non esercita attività imprenditoriale, e sussiste il requisito previsto dalla legge sulla destinazione dell’immobile ad uso abitativo, egli può optare per l’applicazione della cedolare secca relativa alla tassazione dei canoni di locazione, a nulla rilevando il fatto che il conduttore sia una società commerciale. **S.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1222/2021 del 6 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Irpef – Redditi fondiari – Contratto di locazione di fabbricato ad uso commerciale – Clausola risolutiva espressa correlata al mancato pagamento dei canoni da parte del conduttore – Imposizione Irpef dei canoni locativi non versati – Non sussiste – Imposizione Irpef su base catastale – Sussiste

Ai fini dell’applicazione dell’art. 26 del TUIR, in presenza di una qualsiasi causa di risoluzione del contratto di locazione, ivi compresa, come nel caso di specie, quella di risoluzione a seguito di clausola risolutiva espressa correlata al mero inadempimento dell’obbligo del conduttore relativo al pagamento del canone locativo alle scadenze previste, concorre a formare la base imponibile Irpef del locatore, non già il predetto canone pattuito, ma non riscosso, bensì la rendita catastale del fabbricato. **M.B.**

Redditi di impresa

Sez. n. 4, sentenza n. 338/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

IRPEF – reddito d’impresa – deducibilità dei costi - polizze *key man* – premi relativi –deducibilità – non sussiste.

Nelle controversie in materia di reddito d’impresa, i premi pagati dall’imprenditore a fronte delle c.d. polizze *key man* non sono inerenti al reddito d’impresa e, di conseguenza, neanche deducibili, considerato che si tratta non di prodotti aventi natura assicurativa, ma finanziaria. Ciò tenuto conto della circostanza per cui queste sono collegate all’andamento di organismi di investimento collettivi gestiti da soggetti terzi, della struttura delle clausole contrattuali in tema di diritto di recesso, riscatto e rivalutazione annua, del fatto che, in base alle condizioni del contratto, il contraente può cedere la polizza, darla in pegno o, comunque, vincolare le somme e della qualificazione e della classificazione prevista per tali polizze dai principi contabili italiani. **A.V.-E.D.S.**

Sez. 5, sentenza n. 515/2021 dell'8 aprile 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Casagrande Francesco.

IRPEF - Reddito d'impresa – accertamento - costi per carburante – parziale recupero del costo fondato sul rapporto tra il consumo medio e quanto desunto dalle schede carburante – illegittimità – sussiste.

Ai fini delle deducibilità dei costi per carburanti e lubrificanti, non rileva il rapporto tra consumo medio dichiarato dalla casa produttrice dell'autovettura ed il consumo desumibile dalle schede carburanti compilate dal soggetto accertato, svolgente l'attività di agente di commercio. In assenza di altri elementi riferiti alla loro reale esistenza, rileva esclusivamente la deducibilità nella misura dell'ottanta per cento del relativo ammontare come disposto dalla normativa vigente (art. 164 del testo unico delle imposte sui redditi). **R.B.**

Sez. 5, sentenza n. 584/2021 del 19 aprile 2021, Presidente rel. Prato Federico.

IRES - reddito d'impresa – accantonamento al fondo indennità di fine mandato dell'amministratore – deducibilità – condizioni - atto con data certa – necessità - previsione statutaria – sufficienza - sussiste – quantum – determinazione assembleare sufficienza – sussiste.

È illegittima la ripresa a tassazione degli accantonamenti dell'indennità di fine mandato in quanto non deliberati prima dell'inizio del mandato ma successivamente. Infatti, il presupposto dell'atto avente data certa anteriore alla nomina dell'amministratore può dirsi presente alla luce di quanto espressamente previsto nello statuto societario che contemplava, specificatamente, la possibilità per la società di corrispondere all'amministratore un'indennità di fine mandato da accantonare per competenza nelle varie annualità di svolgimento del mandato, e delle successive delibere dell'assemblea dei soci che hanno determinato la misura dell'accantonamento e le modalità assicurative con cui concretamente attuarlo. La deducibilità degli accantonamenti a detto titolo, secondo periodi di competenza, spetta anche nei casi in cui la misura dell'accantonamento venga individuata in successive deliberazioni dell'assemblea ordinaria.

Conforme a Commissione tributaria regionale del Veneto n. 522/2020 dell'8 aprile 2020

R.B.

Redditi di lavoro autonomo

Sez. n. 1, sentenza n. 940/2021 del 26 luglio 2021, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

IRPEF – redditi di lavoro autonomo – amministratore di società – utilizzo dell'autovettura personale - rimborso delle spese – tassabilità – non sussiste – condizioni.

L'amministratore che utilizza la propria auto per fini aziendali ha diritto al rimborso spese, non tassato, in relazione alla percorrenza effettuata, e ciò indipendentemente dal fatto che riceva un compenso per la sua attività. Nel caso in cui l'amministratore opti per il rimborso chilometrico a tariffe ACI, non occorre una particolare documentazione per dimostrare l'effettività della spesa, ma risulta sufficiente l'autorizzazione aziendale all'utilizzo del mezzo proprio e la presentazione all'azienda dei prospetti analitici delle trasferte formulati in base al tariffario ACI, prospetti che l'azienda, dopo averli controllati, conserverà tra i propri documenti contabili. **Ma.T.**

Redditi di lavoro dipendente

Sez. n. 4, sentenza n. 833/2021 del 18 febbraio 2021, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.

IRPEF – redditi di lavoro dipendente – retribuzioni percepite “in nero” - ritenute – omessa effettuazione – sostituito – dichiarazione del reddito – obbligatorietà - sussiste - responsabilità - sussiste.

L'obbligo del sostituto di effettuare la ritenuta di acconto, lascia inalterata la posizione del sostituto, il quale è specificamente gravato dell'obbligo di dichiarare i redditi assoggettati a ritenuta, poiché essi concorrono a formare la base imponibile sulla quale, secondo il criterio di progressività, sarà calcolata l'imposta dovuta, detraendosi da essa la ritenuta subita come anticipazione del prelievo. Ne consegue che, quando la ritenuta non sia stata operata su emolumenti che pur costituiscono componente di reddito, alla omissione il percettore deve ovviare, dichiarando i relativi proventi e calcolando l'imposta sull'imponibile alla cui formazione quei proventi hanno concorso. **M.A.**

Sez. n. 4, sentenza n. 955/2021 del 26 luglio 2021, Presidente rel. Napolitano Luisa.

IRPEF – redditi di lavoro dipendente – retribuzioni percepite “in nero” – obblighi del dipendente – dichiarazione – necessità – sussiste.

In tema di configurabilità dell'obbligazione di pagamento dell'imposta anche da parte del lavoratore, in relazione alle retribuzioni da questi percepite "in nero", va rilevato come l'obbligo di effettuare la ritenuta di acconto del "sostituto" lascia inalterata la posizione del "sostituito", il quale è specificamente gravato dell'obbligo di dichiarare i redditi assoggettati a ritenuta, poiché essi concorrono a formare la base imponibile sulla quale, secondo il criterio di progressività, sarà calcolata l'imposta dovuta, detraendo da essa la ritenuta subita come anticipazione del prelievo. Quando la ritenuta non sia stata operata rispetto a taluni emolumenti (che pur costituiscono componente di reddito), all'omissione il percettore dovrà ovviare dichiarando i relativi proventi e calcolando l'imposta sull'imponibile alla cui formazione quei proventi hanno concorso. **Ma.T.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1234/2021 dell'8 ottobre 2021, Presidente rel. Tenaglia Lanfranco.

Irpef - redditi assimilati a lavoro dipendente – separazione legale - somme corrisposte a titolo di canone di locazione per l'immobile ove risiede la figlia insieme al coniuge separato – imponibilità in capo al coniuge separato – esclusione – configurabilità delle somme quale assegno periodico destinato al mantenimento dei figli – sussiste.

In caso di separazione legale, la somma che il verbale contenente le condizioni di separazione pone a carico del marito a titolo di canone di locazione dell'immobile in cui risiede la figlia, insieme alla moglie separata, non costituisce assegno di mantenimento per il coniuge da assoggettare ad Irpef ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. i), del d.P.R. n. 917 del 1986, bensì mera erogazione destinata al mantenimento della figlia, in quanto tale esclusa da imposizione. L'obbligo di pagamento del canone deve, infatti, ritenersi ricompreso nel più generale obbligo di mantenimento della figlia laddove ciò sia desumibile da elementi di fatto quali, in particolare, l'inserimento dell'obbligo in parola nella condizione dell'accordo di separazione relativa al mantenimento della figlia, la dichiarazione dei coniugi di non avere nulla da pretendere tra loro, nonché la

circostanza che il versamento a favore di parte locatrice sia stato operato anche dopo che la moglie abbia lasciato l'alloggio nel quale continuava, invece, a risiedere la figlia. **M.B.-A.M.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1235/2021 dell'8 ottobre 2021, *Presidente rel. Tenaglia Lanfranco.*

Conforme a Sez. n. 2, sentenza n. 1234/2021 dell'8 ottobre 2021

M.B.-A.M.

Redditi di pensione

Sez. n. 2, sentenza n. 975/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoloni Giorgio.*

IRPEF – redditi di pensione – trattamento erogato dalla N.A.T.O. – esenzione – non sussiste - imponibilità – sussiste.

Ai fini del calcolo dell'IRPEF, le pensioni erogate in Italia ai dipendenti della N.A.T.O. sono soggette ad imposizione, non trovando applicazione l'esenzione prevista dall'art. 8, comma 1, lett. c), del d.P.R. n. 2083 del 1962. Quest'ultima, infatti, è norma speciale di stretta interpretazione, limitata agli stipendi ed agli emolumenti percepiti dagli impiegati di tale organismo internazionale in costanza del rapporto lavorativo.

Riferimenti normativi: d.P.R. n. 2083 del 1962, art. 8, comma 1, lett. c)

Ma.T.

Sez. n. 2, sentenza n. 1015/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Conforme a Sez. n. 2, sentenza n. 975/2021 del 2 agosto 2021

M.L.

I.V.A.

Accertamento

Sez. n. 2, sentenza n. 1270/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IVA - accertamento – cessioni intracomunitarie – prova dell’effettiva esecuzione – documenti CMR – idoneità probatoria – sussiste.

In materia di onere della prova delle cessioni intracomunitarie, i documenti CMR (Lettera di vettura internazionale) firmati dal trasportatore e dal destinatario risultano idonei a dimostrare in maniera oggettiva e congrua la cessione intracomunitaria. **M.B.**

Agevolazioni

Sez. n. 1, sentenza n. 937/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

IVA – associazione sportiva dilettantistica - imponibilità – deduzione forfetaria – percentuale di abbattimento – ricavi da sponsorizzazione o pubblicità – differenze.

In materia di agevolazioni I.V.A. in favore delle associazioni sportive dilettantistiche, per comprendere se la liquidazione ed il versamento dell'IVA relativa a fatture emesse - per sponsorizzazioni e pubblicità - da una ASD, che fruisce del regime fiscale di cui all'art. 1 della legge 398/1991, debba essere forfettizzata al 90% ovvero al 50%, occorre osservare i due seguenti canoni: "la sponsorizzazione si manifesta quando i dati dello sponsor sono impressi sull'abbigliamento degli atleti o del personale, mentre la pubblicità viene qualificata tale quando i dati dell'azienda, o dei prodotti pubblicizzati, compaiono sui tabelloni pubblicitari o sulle locandine degli eventi sportivi". **Ma.T.**

Base imponibile

Sez. n. 5, sentenza n. 661/2021 del 5 maggio 2021, *Presidente rel. Fadel Pierantonio.*

IVA – base imponibile – cessioni ad esportatore abituale – non imponibilità - dichiarazione d’intento – cedente - obbligo di verificare presupposti soggettivi e oggettivi del cessionario – non sussiste.

In tema di obblighi di verifica delle dichiarazioni d’intento rilasciate dal cessionario, il cedente, una volta verificata la regolarità della dichiarazione di intenti, ha esaurito il suo compito non potendo effettuare ulteriori verifiche rispetto al cessionario, peraltro non avendone né i poteri né il dovere giuridico. Diversamente opinando si andrebbe ad onerare il predetto soggetto di compiti che non sono previsti dalla normativa. **S.B.**

Credito

Sez. n. 5, sentenza n. 255/2021 del 5 febbraio 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Cimenti Renato.

IVA - atto di recupero del credito – credito IVA annuale – mancato rispetto del termine ex art. 17, co. 1, D.lgs. n. 241 del 1997 – errato utilizzo di un credito non ancora disponibile – sanzionabilità ex art. 13 D.lgs. n. 471 del 1997 – sussiste - sanzione agevolata ex art. 17 D.lgs. n. 472 del 1997 - inapplicabilità.

In base all'art. 17, comma 1, del D.lgs. n. 241 del 1997, il credito IVA annuale o trimestrale può essere utilizzato, per importi superiori a 10 mila euro (5 mila dal 1° aprile 2012), a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge. Non essendo stato rispettato il termine fissato dalla norma di legge, l'Ufficio ha correttamente individuato il comportamento del contribuente come una violazione sostanziale, che consiste nell'errato utilizzo di un credito non ancora disponibile (e non di un credito inesistente), al quale consegue l'applicabilità della sanzione specificatamente prevista dall'art. 13 del D.lgs. n. 471 del 1997, che riguarda i ritardati ed omessi versamenti diretti in materia di compensazioni, fattispecie alla quale non può applicarsi la definizione agevolata prevista dall'art. 17 del D.lgs. n. 472 del 1997. **D.M.**

Compensazione

Sez. 5, sentenza n. 595/2021 del 19 aprile 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Casagrande Francesco.

IVA - compensazione - credito IVA annuale - presentazione dei modelli F24 con servizio di *remote banking* – violazione dell'art. 37 comma 49 *bis* d.lgs. n. 223 del 2006 – carattere sostanziale della violazione commessa – sussiste.

In materia di violazione degli obblighi previsti in materia di compensazione dei crediti tributari, anche qualora le operazioni risultino corrette e corrispondenti al credito IVA indicato in compensazione dal contribuente, va ritenuto che la violazione della disposizione contenuta nell'art. 37 comma 49 *bis* d.lgs. n. 223 del 2006 non possa annoverarsi tra quelle di carattere meramente formale dal momento che la stessa è volta a consentire all'erario la possibilità di esercitare *ex ante* e non *ex post*, solamente ad iniziativa dell'Ufficio, il controllo sul corretto utilizzo, mediante pagamenti in compensazione, del credito posseduto dal contribuente. Tale violazione riveste pertanto carattere sostanziale. Da ciò l'assimilazione della presentazione dei predetti modelli F24 tramite i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate a comunicazione dati obbligatoria ai sensi dell'art. 11, comma 1, lett. a) del d.lgs. n. 472 del 1997 la cui omissione deve ritenersi ostacolo all'attività di controllo (preventivo) della stessa e non semplice violazione formale e pertanto, come tale, autonomamente sanzionabile. Nel caso di specie, un contribuente aveva utilizzato in compensazione (ex art. 17 d.lgs. n. 241 del 1997) il credito Iva annuale presentando in pagamento dei modelli F24 tramite il servizio di *remote banking* anziché avvalersi, come previsto dall'art. 37, comma 49 *bis*, d.lgs. n. 223 del 2006, della presentazione degli stessi tramite i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate. **R.B.**

Detrazione

Sez. n. 2, sentenza n. 360/2021 del 28 febbraio 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IVA – detraibilità – inesistenza delle prestazioni – regime di inversione contabile – detraibilità – sussiste.

Nel caso di disconoscimento dell'esistenza di prestazioni fatturate mediante applicazione del regime dell'inversione contabile non può nascere un debito di imposta nei confronti della società utilizzatrice, né può trovare applicazione la sanzione connessa.

Riferimenti normativi: art. 19, D.P.R. n. 633/1972

E.B.

Esenzioni

Sez. 4, sentenza n. 783/2021 del 16 giugno 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

IVA – esenzioni - trasporto marittimo/lagunare di persone – tipologia di utenza – irrilevanza - esenzione – legittimità – sussiste.

Il trasporto marittimo/ lagunare di persone, indipendentemente dalla tipologia di persone trasportate (utenti locali, turisti, gruppi predeterminati etc.), configura prestazione di servizio esente IVA ex art. 10, n. 14, d.P.R. n. 633 del 1972.

F.M.-O.C.

Sez. n. 5, sentenza n. 1164/2021 del 29 settembre 2021, *Presidente Pierantonio Fadel, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Iva – esenzioni - prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza o altri mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare – servizio di trasporto inserito in un più ampio servizio fornito da soggetti terzi – rilevanza - esclusione – esenzione ex art. 10, primo comma, n. 14), del d.P.R. n. 633 del 1972 – legittimità – sussiste.

In ambito IVA, le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza o altri mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare sono esenti, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 14), del d.P.R. n. 633 del 1972, anche nel caso in cui tali prestazioni di trasporto siano inserite in un'offerta più ampia (comprendente visite a vetrerie, escursioni guidate, etc.) fornita da soggetti terzi, qualora il contribuente si sia esclusivamente limitato a svolgere l'attività di trasporto urbano di persone, senza alcun coinvolgimento nella diversa attività di impresa dei predetti soggetti terzi.

G.M.

Sez. n. 4, sentenza n. 1391/2021 del 10 novembre 2021, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Chini Leonardo.

IVA – trasporto urbano – esenzione – sussiste – tipologia utenti – irrilevanza - sussiste.

Sono esenti IVA le prestazioni di trasporto urbano effettuate da una società di navigazione, non rilevando né la tipologia delle persone trasportate (utenti indistinti, turisti, gruppi predeterminati o meno), né quella dei soggetti nei cui confronti siano emesse le fatture per il servizio reso (singoli o tour operator), né i contenuti pubblicitari turistici contenuti nel materiale informativo e nel sito web della società. **M.D.C.**

Conforme a Sez. 5, sentenza n. 1164/2021 del 29 settembre 2021; Sez. 4, sentenza n. 783 del 16 giugno 2021; Sez. 1, sentenza n. 885/2021 del 13 luglio 2021.

Riferimenti normativi: art. 10, comma 1, d.P.R. n. 633 del 1972.

Importazioni ed esportazioni

Sez. n. 1, sentenza n. 455/2021 del 18 marzo 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

IVA – spedizione intracomunitaria di merce - plafond – costituzione – operazioni oggettivamente inesistenti — mutua assistenza amministrativa – recupero a tassazione ai fini IVA - idoneità della documentazione raccolta dall’Ufficio - sussiste

Nel caso in cui un operatore fornisca solo una prova cartolare dell’avvenuta spedizione intracomunitaria di merce, ai fini della costituzione del plafond IVA, la documentazione raccolta dall’amministrazione finanziaria da cui emerge l’oggettiva inesistenza delle operazioni commerciali ha natura sostanziale. Le prove raccolte dall’amministrazione finanziaria nazionale, acquisite da istituzioni estere competenti, sono valide fino a querela di falso e sono idonee a fondare la ripresa a tassazione nel caso di utilizzo non corretto del plafond IVA.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74; art. 8 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 **P.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1342/2021 del 5 novembre 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

IVA – merce in importazione – sovrapproduzione - operazioni oggettivamente inesistenti — recupero di imposta – istanza di rimborso IVA all’importazione versata in eccesso – rigetto dell’istanza – legittimità - sussiste

Nel caso in cui un operatore commerciale presenti per l’importazione nell’Unione europea merce estera dichiarandone un valore non reale in quanto sovrapprodotta, l’IVA all’importazione versata in eccesso rispetto al valore reale della merce non può essere oggetto di istanza di rimborso nel caso in cui detto importo sia stato successivamente accertato e recuperato dall’agenzia delle entrate nei confronti del medesimo operatore in quanto relativo ad operazioni parzialmente inesistenti. L’imposta sul valore aggiunto può essere legittimamente detratta solo se sia stata versata per operazioni reali ed inerenti all’attività dell’impresa,

presupposti che non sussistono nel caso di infedele dichiarazione del valore in dogana delle merci oggetto di importazione, dovuta a consapevole sovrapprezzamento. Inoltre, nel caso in cui il contribuente non presenti istanza per la revisione dell'accertamento della dichiarazione di importazione nel termine triennale di decadenza di cui all'art. 8 d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, il termine per la presentazione dell'istanza di rimborso ex art. 21 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, non può essere preso in considerazione ai fini dell'accertamento della tempestività dell'istanza di rimborso.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74; art. 21 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; art. 8 d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374; artt. 103, 173, comma 3, reg. (UE) n. 952/2013 del 9 ottobre 2013 (codice doganale dell'Unione).

P.B.

Rimborsi

Sez. n. 1, sentenza n. 922/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

IVA – assolvimento dell'imposta su operazioni eseguite prima dell'inizio dell'attività d'impresa – istanza di rimborso – diniego – legittimità – non sussiste.

In tema di diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti, la stretta connessione degli acquisti con le finalità imprenditoriali, in virtù della quale è consentito il recupero dell'Iva corrisposta, non è necessariamente esclusa dalla mancanza di operazioni attive. In particolare, l'Iva sulle operazioni prodromiche all'avvio di un'attività imprenditoriale, poste in essere da un soggetto non ancora iscritto nel registro delle imprese, può essere chiesta a rimborso anche in assenza di operazioni attive imponibili. Ne consegue l'illegittimità del rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria.

Ma.T.

Sez. n. 6, sentenza n. 1183/2021 del 30 settembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

IVA – rimborso – diniego – dichiarazione - richiesta di compensazione anziché di rimborso – rilevanza – esclusione – illegittimità del diniego – sussiste - diritto al rimborso - sussiste

In tema di rimborso IVA, non può disconoscersi il rimborso del credito IVA al contribuente per avere quest'ultimo avanzato richiesta di compensazione (e non di rimborso) in sede di dichiarazione annuale, in quanto la dichiarazione del contribuente è sempre emendabile - pure in sede contenziosa - anche oltre il termine previsto per l'integrazione della dichiarazione.

G.M.

Sez. n. 3, sentenza n. 1247/2021 del 15 ottobre 2021, *Presidente rel. Fadel Pierantonio.*

IVA – IVA versata sulla TIA – concessionario della riscossione per conto dell'Ente impositore – sopravvenuta non imponibilità della tariffa - rimborso – assenza di restituzione agli utenti – diniego rimborso – legittimità – sussiste.

Nel caso di richiesta di rimborso dell'IVA da parte del soggetto incaricato della riscossione della tariffa d'igiene ambientale (TIA) e dipoi riconosciuta indebita dalla Corte costituzionale, l'IVA indicata nelle fatture emesse nei confronti degli utenti non può essere rimborsata, salvo che il soggetto incaricato della riscossione della

TIA dia prova dell'effettiva restituzione del tributo agli utenti. In assenza di tale prova, consegue la legittimità del rifiuto di rimborso da parte dell'Amministrazione finanziaria.

M.B.

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE

Rimborsi

Sez. n. 8, sentenza n. 1350/2021 dell'8 novembre 2021, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Imposte ipotecarie e catastali - rilascio dell'elenco dei soggetti presenti nelle formalità di un dato giorno - direttiva Ue – illegittimità aumento tassa ipotecaria – non sussiste – richiesta di rimborso della maggior imposta versata – diniego – legittimità sussiste.

La determinazione della tariffa delle tasse ipotecarie per il rilascio degli “elenchi dei soggetti presenti nelle formalità di un dato giorno”, nella misura stabilita dall’art. 2, comma 65, lett. c), del D.L. n. 262 del 2006, non è impedita dalla direttiva 2003/98/CE in quanto tale direttiva non è immediatamente applicabile, per mancanza dei requisiti di precisione e “incondizionatezza”. Ne consegue la legittimità del diniego di rimborso da parte dell’Amministrazione finanziaria.

M.D.C.

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ

Agevolazioni ed esenzioni

Sez. n. 1, sentenza n. 1286/2021, del 20 ottobre 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio*.

Imposta comunale sulla pubblicità – accertamento - servizio di pubblica utilità – esenzione – sussiste.

L'indicazione stradale avente la funzione di segnalare la localizzazione di un servizio di pubblica utilità è esente dall'imposta comunale sulla pubblicità ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. b) del D.lgs. n. 507 del 1993. Tale disposizione è applicabile anche quando il servizio di pubblica utilità è oggetto di affidamento in concessione, nel caso in cui l'indicazione si riferisca al servizio erogato e non sia tale da costituire pubblicità dei servizi erogati dal concessionario nel libero mercato. **M.B.**

Base imponibile

Sez. 5, sentenza n. 747/2021 dell'8 giugno 2021, *Presidente rel. Prato Federico*.

Imposta comunale sulla pubblicità – accertamento – base imponibile - pluralità di insegne – dimensione – inferiore al minimo previsto – esenzione – sussiste.

È esente da Imposta di pubblicità la pluralità di insegne di identico contenuto, riferite allo stesso soggetto poste su superfici vetrate l'una a fianco dell'altra e tutte uguali tra loro, le cui superfici imponibili, anche applicando l'arrotondamento previsto dall'art. 7, comma 2, D.lgs. n. 507 del 1993, complessivamente non superino il minimo previsto. **F.M.-O.C.**

Presupposto

Sez. n. 9, sentenza n. 19/2021 del 4 gennaio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele*.

Imposta sulla pubblicità – base imponibile – determinazione.

In tema di determinazione della base imponibile dell'imposta sulla pubblicità, le scritte apposte dalle vetrofanie sulle vetrine indicano chiaramente al potenziale cliente i servizi che l'azienda commerciale svolge nella sua sede, promuovendone nei fatti l'attività e, dunque, la loro superficie va sommata a quella dell'insegna. **U.S.**

Sez. n. 2, sentenza n. 57/2021 del 7 gennaio 2021, *Presidente rel. Tenaglia Lanfranco*.

Imposta sulla pubblicità – presupposto – cabina per foto tessere – esenzione – applicabilità – non sussiste.

In materia di imposta di pubblicità, l'esenzione di cui all'art. 17, D.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, spetta per le insegne, di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati, che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività. La sede va identificata sulla base del concetto civilistico di sede principale o secondaria dell'impresa, con la conseguenza che non corrisponde alla nozione di sede qualsiasi luogo nel quale si svolge l'attività d'impresa. Pertanto, non spetta l'esenzione di cui all'art. 17, D.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, in relazione

alle insegne di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati che contraddistinguono l'attività, apposte su distributori automatici e, nella specie, su cabine per foto-tessere. **M.P.**

Sez. n. 9, sentenza n. 248/2021 del 3 febbraio 2021, *Presidente e Relatore Russo Giuseppe.*

Imposta comunale sulla pubblicità – presupposto impositivo – pluralità di mezzi pubblicitari veicolanti più messaggi riconducibili ad una medesima ditta – unico mezzo pubblicitario – sussiste.

In base all'art. 5 del d.lgs. n. 507/1993, il presupposto dell'imposta comunale sulla pubblicità è costituito dalla diffusione di messaggi pubblicitari effettuati attraverso forme di comunicazione visive o acustiche in luoghi pubblici o aperti al pubblico o che sia da tali luoghi percepibile. L'ipotesi in causa, costituita da una pluralità di mezzi pubblicitari che veicolano un medesimo messaggio o più messaggi riconducibili ad una medesima ditta, va considerata, ai fini del presupposto impositivo, un unico mezzo pubblicitario, anche nell'ipotesi di messaggi che presentino un collegamento strumentale inscindibile fra loro ed abbiano identico contenuto, anche se non siano tutti collocati in un unico spazio o in un'unica sequenza, con la conseguenza che, non superando le dimensioni previste dall'art. 7 non risulta assoggettabile all'imposta. **A.G.**

Sez. 5, sentenza n. 747/2021 dell'8 giugno 2021, *Presidente rel. Prato Federico.*

Imposta comunale sulla pubblicità – presupposto impositivo - insegna recante scritta “bancomat” - funzione pubblicitaria – non sussiste – funzione segnaletica dello sportello automatico – sussiste – esenzione – legittimità– sussiste.

L'imposta di pubblicità colpisce la diffusione comunicativa dei messaggi pubblicitari in luogo pubblico intendendosi per tali messaggi quelli ad oggetto economico aventi finalità promozionale e di miglioramento dell'immagine dell'operatore di mercato. La scritta “Postamat” non può avere rilevanza ai fini dell'imposta di pubblicità in quanto non si pone l'obiettivo di promuovere la domanda di beni e servizi e nemmeno di migliorare l'immagine di poste italiane, sibbene di segnalare all'utenza l'ubicazione dello sportello automatico presso il quale è consentito fruire dei servizi bancari procurati da quell'operatore. Tale scritta esplica, dunque, una funzione essenzialmente informativa e segnaletica del luogo di svolgimento di una determinata operatività sostanzialmente rispondente ad un servizio di pubblica utilità, cosa ben diversa dallo scopo di induzione e di sollecitazione all'acquisto connaturato invece al messaggio pubblicitario. **F.M.-O.C.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1262/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente rel. Prato Federico.*

Imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni – insegna direzionale e sua funzione pubblicitaria – rilevanza – fattispecie.

L'insegna direzionale che non si ponga l'obbiettivo di promuovere la domanda di beni o di servizi e che assolva, invece, una mera funzione informativa e segnaletica circa il luogo di svolgimento di una determinata operatività sostanzialmente rispondente a un servizio di pubblica utilità non realizza il presupposto per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità (nel caso concreto, si trattava di indicazione direzionale recante la dicitura “Posta”). **M.B.**

IMPOSTA UNICA SUI CONCORSI PRONOSTICI E SULLE SCOMMESSE

Presupposto

Sez. n. 5, sentenza n. 29/2021 del 4 gennaio 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Casagrande Francesco.

Concorsi pronostici e scommesse – imposta unica – presupposti – accertamento – centri trasmissione dati – illegittimità – non sussiste.

È legittimo l'assoggettamento ad imposta sulle scommesse dei centri di trasmissione dati stabiliti in uno Stato membro e, in solido, degli operatori di scommesse in veste di loro mandanti, indipendentemente dall'ubicazione della sede di tali operatori e dall'assenza di concessione per l'organizzazione delle scommesse. In senso conforme alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea.

Riferimenti normativi: artt. 52, 56, 57 TFUE; artt. 1, 3 d.lgs. 23 dicembre 1998, n. 504

P.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 306/2021 del 17 febbraio 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Concorsi pronostici e scommesse – imposta unica – presupposti – accertamento – centri trasmissione dati illegittimità – non sussiste.

In materia di presupposti e base imponibile dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse va osservato: (1) l'imposta unica sulle scommesse non colpisce la ricchezza del gestore della scommessa, bensì è un'imposta indiretta che colpisce la ricchezza del giocatore nel momento in cui la puntata viene trasferita dal giocatore al gestore della scommessa; (2) è legittimo l'assoggettamento ad imposta sulle scommesse dei centri di trasmissione dati stabiliti in uno Stato membro e, in solido, degli operatori di scommesse in veste di loro mandanti, indipendentemente dall'ubicazione della sede di tali operatori e dall'assenza di concessione per l'organizzazione delle scommesse. In senso conforme alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea.

Riferimenti normativi: artt. 52, 56, 57 TFUE; artt. 1, 3 d.lgs. 23 dicembre 1998, n. 504

P.B.

PROCESSO TRIBUTARIO

Conciliazione giudiziale

Sez. n. 6, sentenza n. 1332/2021 del 4 novembre 2021, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – proposta di conciliazione del giudice – ammissibilità.

Nel processo tributario, poiché l'art. 48 bis D.Lgs. n. 546 del 1992 non contiene alcuna previsione esplicita tale da limitare la facoltà, accordata in via generale al Giudice, di formulare d'ufficio una proposta conciliativa nei termini previsti dall'art. 185 bis c.p.c., essendo norma diretta, invece, a definire il diritto di ciascuna parte del processo tributario ad attivare la procedura conciliativa in udienza con le modalità a tal fine previste, è sempre consentito al giudice tributario farsi promotore di una soluzione conciliativa tra le parti.

Riferimenti normativi: art. 185 bis c.p.c., artt. 48 bis e 61 D.Lgs. n. 546 del 1992.

M.D.C.

Giurisdizione

C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 12/2021 del 5 gennaio 2021, *Presidente Albertin Pietro, Relatore Ruggiero Carmine.*

Processo tributario – giurisdizione – riscossione coattiva – esecuzione forzata - controversie relative alla legittimità formale atto esecutivo - giurisdizione del giudice tributario – non sussiste – giurisdizione ordinaria – sussiste.

Spetta alla giurisdizione del giudice ordinario la cognizione sulle questioni inerenti la forma e la legittimità formale dell'atto esecutivo avente ad oggetto crediti di natura tributaria.

S.B.

Impugnazioni

Sez. n. 2, sentenza n. 1102/2021 del 21 settembre 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Processo tributario – impugnazioni - termine - cd. termine lungo – dies a quo – deposito della sentenza – sussiste - comunicazione da parte delle segreteria della Commissione – irrilevanza.

Il termine cd. lungo di sei mesi per la proposizione dell'appello, stabilito dall'art. 327, primo comma, cod. proc. civ., applicabile al processo tributario giustamente il rinvio di cui all'art. 38, comma 3, del decreto legislativo n. 546 del 1992, decorre dalla data di deposito della sentenza, essendo irrilevante il momento della comunicazione del dispositivo da parte della segreteria della Commissione ai sensi dell'art. 37, comma 2, del decreto legislativo n. 546 del 1992.

G.M.

Sez. n. 6, sentenza n. 1313/2021 del 3 novembre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Processo tributario – impugnazioni – sentenza – appellante parzialmente vittorioso in primo grado - domanda subordinata accolta resa senza condizioni – conseguenze – inammissibilità dell'appello.

Qualora il giudice di primo grado abbia accolto la domanda proposta in via subordinata dal ricorrente e tale domanda non fosse stata resa in forma condizionata dal gravame sul rigetto della domanda principale, non si riscontra uno dei presupposti fondamentali per giustificare l'impugnazione di un provvedimento giurisdizionale, ossia l'interesse ad agire. Ne consegue l'inammissibilità dell'appello. **M.D.C.**

Legittimazione

Sez. n. 9, sentenza n. 208/2021 dell'1 febbraio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.

Processo tributario – legittimazione attiva - procura alle liti – soggetto cessato dalla carica di legale rappresentante – difetto di legittimazione processuale della società – inammissibilità del ricorso – sussistenza – impugnativa in secondo grado – procura conferita al nuovo legale rappresentante – irrilevanza.

La ratifica dell'atto del *falsus procurator* con efficacia retroattiva (art. 1399 cod. civ.) non opera nel campo processuale e, in ipotesi di procura alle liti, fuori del caso previsto dall'art. 125 c.p.c., non vale a sanare le decadenze nel frattempo intervenute; pertanto, qualora per una persona giuridica abbia agito un soggetto privo di poteri rappresentativi, la sanatoria che consegue alla spontanea costituzione in giudizio del soggetto munito di rappresentanza processuale ha efficacia *ex nunc*, ai sensi dell'art. 182 c.p.c., e non sana le decadenze maturate, né impedisce l'eventuale formarsi del giudicato. **A.G.**

Sez. n. 4, sentenza n. 333/2021 del 18 febbraio 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Processo tributario - società di capitali assoggettata a fallimento – accertamento nei confronti della società – rappresentante legale e soci – legittimazione attiva – non sussiste.

Nel caso di società di capitali assoggettata a fallimento, la legittimazione processuale all'impugnazione dell'atto impositivo spetta esclusivamente al curatore, considerato che la dichiarazione di fallimento, pur non sottraendo al fallito la titolarità dei rapporti patrimoniali compresi nella procedura fallimentare, comporta, a norma dell'art. 43 L. F., la perdita della sua capacità di stare in giudizio nelle controversie riguardanti la società, salvo il caso in cui l'amministrazione fallimentare rimanga inerte. In tale eventualità, sempre che l'inerzia del curatore sia stata determinata da un totale disinteresse e non da una negativa valutazione circa la convenienza di coltivare la controversia, la società, in persona del legale rappresentante, conserva, in via eccezionale, la legittimazione ad agire. Nel caso specifico, non ricorrendo l'inerzia della curatela non si configura l'eccezionale legittimazione ad agire della società. **A.V.-E.D.S.**

Litisorio

C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 567/2021 del 26 ottobre 2021, Presidente De Rosa Giuseppe, Relatore Ruggiero Carmine.

Processo tributario – ricorso - accertamento – società di fatto – presunti soci – litisorio necessario – necessità – sussiste.

Nel processo tributario, la controversia relativa alla configurabilità o meno di una società di fatto e al maggior reddito accertato in capo a questa ed attribuito ai soci pro quota parte comporta il litisconsorzio necessario di tutti i soggetti coinvolti. **S.B.**

Mediazione

Sez. n. 3, sentenza n. 1345/2021 del 5 novembre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Buccini Stefano.*

Processo tributario – impugnazione silenzio rifiuto – applicabilità del reclamo – decorrenza.

In materia di applicabilità dell'istituto del reclamo/mediazione, il silenzio tenuto dall'amministrazione finanziaria su un'istanza di rimborso si configura come atto di rigetto avente natura sostanziale e non processuale; pertanto, qualora il silenzio-rifiuto si sia formato prima del 1° aprile 2012, non si applica l'istituto del reclamo disciplinato dall'art. 17 bis D.lgs. n. 546 del 1992 previsto per gli atti notificati a decorrere da tale data. **M.D.C.**

Notificazioni

Sez. n. 6, sentenza n. 1199/2021 del 4 ottobre 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Processo – ricorso - notificazione - notificazione a mezzo pec prima dell'entrata in vigore del processo tributario telematico – legittimità – esclusione – conseguenze - inammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio.

Nel processo tributario, è inammissibile il ricorso notificato a mezzo posta elettronica certificata prima dell'entrata in vigore nella Regione Veneto del processo tributario telematico, prevista dall'art. 2, comma 1, lett. c), del d.m. 30 giugno 2016 per i ricorsi notificati a decorrere dal 15 dicembre 2016 (Nella fattispecie è stata confermata la sentenza di primo grado che aveva dichiarato l'inammissibilità del ricorso notificato a mezzo posta elettronica certificata in data 19 giugno 2016). **G.M.**

Procedimento

Sez. n. 9, sentenza n. 230/2021 del 3 febbraio 2021, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Processo tributario - ricorso – inammissibilità per impugnazione tardiva – rimessione in termini – condizioni – prova documentale giustificativa - necessità.

In tema di rimessione in termini, nella previsione dell'art. 153 c.p.c., come innovato dall'art. 45, co. 19, l. n. 69/2009, in combinato disposto con l'art. 294, co. 2 e 3, non sussistono le condizioni per disporla, poiché il ricorrente, che si è limitato a sostenere di essere stato impossibilitato al ritiro dell'avviso di accertamento nei termini della compiuta giacenza per trovarsi spesso fuori dalla propria residenza per motivi di lavoro, non ha prodotto documentazione giustificativa alcuna in merito alla richiesta avanzata. **A.G.**

Sez. n. 4, sentenza n. 333/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

Processo tributario – procedimento - società di capitali - fallimento – regime di trasparenza fiscale – accertamento nei confronti dei soci – redditi di partecipazione – contestazione nel merito degli accertamenti verso la società – facoltà – sussiste.

Nel caso di accertamento di un maggior reddito divenuto definitivo nei confronti di una società di capitali assoggettata a fallimento, che ha optato per la tassazione per trasparenza, i soci, ove abbiano impugnato l'atto impositivo a loro notificato, senza aver preso parte al processo nei confronti della società, conservano la facoltà di contestare, ai soli fini delle decisioni sui ricorsi relativi agli accertamenti dei propri redditi di partecipazione, non solo la distribuzione di maggiori utili, ma anche nel merito la validità dell'accertamento a carico della società in ordine ai ricavi non contabilizzati (Cassazione, ordinanza n. 19013 del 27 settembre 2016), considerato che l'impossibilità di discutere le questioni che riguardano quest'ultimo atto, a seguito della scelta del curatore - unico soggetto legittimato - di astenersi dall'esercizio dell'azione, non deve pregiudicare le possibilità di difesa dei singoli soci, i quali, nel caso di cui alla sentenza, si sono visti imputare maggiori redditi senza aver potuto validamente contestare gli eventuali profili di illegittimità dei presupposti accertamenti che su di essi riversano effetti pregiudizievoli.

A.V.-E.D.S.

Sez. n. 4, sentenza n. 338/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Processo tributario – procedimento - natura - giudizio di merito – riqualificazione giuridica della fattispecie – ultra-petizione – non sussiste.

Nel caso in cui il giudice proceda, fermi restando i fatti adottati dall'Amministrazione finanziaria a sostegno della propria pretesa e senza mutare il *petitum*, alla riqualificazione giuridica della fattispecie, non incorre nel vizio di ultra-petizione. Ciò in quanto il processo tributario non è annoverabile tra quelli di "impugnazione-annullamento", ma tra quelli di "impugnazione-merito", considerato che non è diretto solo all'eliminazione giuridica dell'atto impugnato, ma alla pronuncia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente, sia dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria, che riconduca il caso concreto alla corretta fattispecie, entro i limiti posti dalle domande di parte.

A.V.-E.D.S.

Sez. n. 1, sentenza n. 938/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Processo tributario – procedimento – mezzi di prova – scrittura privata – disconoscimento – procedimento di verifica – necessità – sussiste.

Nel caso in cui la sottoscrizione di una scrittura privata venga disconosciuta, la parte che ha prodotto tale scrittura, laddove intenda avvalersi della stessa come mezzo di prova, ha l'onere di chiederne la verifica in via incidentale o principale ex art. 216 c.p.c. entro il termine perentorio previsto per le deduzioni istruttorie delle parti, cioè quello entro il quale è possibile la produzione del documento, proponendo i mezzi di prova che ritiene utili e producendo o indicando le scritture di comparazione.

Ma.T.

Sez. n. 1, sentenza n. 941/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Processo tributario – procedimento – questione pregiudiziale pendente nel grado superiore – sospensione del procedimento – necessità – non sussiste – condizioni.

Qualora, in primo e in secondo grado, i Giudici di merito abbiano annullato l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia recuperava il maggior reddito d'impresa ad una società di capitali, la Commissione tributaria - chiamata a pronunciarsi sull'accertamento con cui l'Ufficio attribuisce, pro quota, il predetto maggior reddito ai soci - non è tenuta a disporre la sospensione del processo, potendo conformare la propria pronuncia al risultato del procedimento pregiudiziale, ancorché, per quest'ultimo, sia pendente il giudizio per Cassazione.

Ma.T.

Sez. n. 2, sentenza n. 983/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Processo tributario – impugnazioni - procedimento – richiesta di rinvio al giudice di primo grado – tassatività delle ipotesi di rinvio – conseguenze – rigetto della richiesta – sussiste.

In tema di rinvio al giudice di prime cure ex art. 59 del d.lgs. 546/1992, lo stesso deve considerarsi ammissibile solo nei casi tassativamente indicati al primo comma della norma medesima, ossia nelle fattispecie di: difetto di giurisdizione; irregolare costituzione del contraddittorio; errata dichiarazione di estinzione; illegittima composizione del collegio giudicante e omessa sottoscrizione della sentenza. In qualsiasi altra ipotesi il Giudice d'appello è legittimato a supplire, in sede di gravame, alle carenze della sentenza impugnata espletando l'attività processuale omessa dal Giudice di prima istanza, con il conseguente rigetto dell'istanza attorea.

Ma.T.

Sez. n. 2, sentenza n. 1101/2021 del 21 settembre 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Processo tributario – procedimento – disconoscimento documenti prodotti in fotocopia – disciplina ex artt. 214 e 215 cod. proc. civ. - applicabilità – sussiste - conseguenze – contestazione da svolgere alla prima udienza ovvero nella prima risposta successiva alla produzione documentale – necessità – sussiste.

Il disconoscimento della conformità all'originale di documenti prodotti in fotocopia è soggetto alle modalità e ai termini fissati dagli artt. 214 e 215 cod. proc. civ. e, pertanto, va effettuato, a pena di decadenza, alla prima udienza o nella prima risposta successiva alla produzione (Nella fattispecie è stato ritenuto tardivo il disconoscimento per non essere stato effettuato all'udienza, successiva al deposito dei documenti disconosciuti, fissata nell'ambito del giudizio di primo grado per esaminare l'istanza di sospensiva proposta dal contribuente).

G.M.

Sez. n. 6, sentenza n. 1284/2021 del 19 ottobre 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Processo tributario – ricorso – atti impugnati – cartella di pagamento - procedimento - sospensione del processo – pregiudizialità con procedimento sull'atto prodromico – non sussiste.

Il processo che ha per oggetto la cartella di pagamento non può essere sospeso in attesa dell'esito del giudizio sull'atto presupposto (nella specie, un atto d'irrogazione sanzioni), in quanto la cartella di pagamento è impugnabile solamente per vizi propri e dunque non sussiste un rapporto di pregiudizialità tra i due processi.

M.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 1232/2021 dell'8 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Processo tributario – Agente della Riscossione - ricorso notificato in luogo diverso dalla sede legale e dalla sede di concreto svolgimento delle attività amministrative e di direzione – mancata costituzione in giudizio - irregolare costituzione del contraddittorio nel giudizio di primo grado – sussiste - rimessione della causa alla Commissione Tributaria Provinciale – legittimità – sussiste.

Nel caso in cui nel giudizio di primo grado, l'Agente della Riscossione non sia venuto a conoscenza dell'impugnazione del contribuente e, conseguentemente, non abbia potuto costituirsi in giudizio perché il ricorso introduttivo è stato notificato in luogo diverso dalla sede legale e dalla sede di concreto svolgimento delle attività amministrative e di direzione dell'Agente della riscossione, deve ritenersi non regolarmente costituito o integrato il relativo contraddittorio, con la conseguenza che risulta applicabile il disposto dell'art. 59, lett. b), del D.lgs. n. 546 del 1992 e la causa deve essere pertanto rimessa alla Commissione Tributaria Provinciale.

M.B.-A.M.

Sez. n. 1, sentenza n. 1430/2021 del 25 novembre 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Processo tributario – procedimento - giudicato esterno – rilevanza - onere di dimostrazione - a carico della parte che lo invoca – legittimità – sussiste.

Per poter stabilire se una sentenza possa costituire "giudicato esterno" in altro giudizio non è sufficiente la mera produzione della sentenza medesima, in quanto chi richiama altra decisione deve dimostrare l'esistenza di una effettiva coincidenza sia dei fatti di causa, sia dei presupposti sui quali sono fondate le contestazioni dell'Amministrazione finanziaria e la pronuncia dei Giudici.

G.G.B.

Sez. n. 7, sentenza n. 1449/2021 del 26 novembre 2021, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Processo tributario – procedimento - giudicato esterno - estensione ai periodi d'imposta precedenti – legittimità – sussiste – condizioni.

Il giudicato ha ad oggetto l'accertamento di una situazione giuridica soggettiva e dei fatti che ne costituiscono il fondamento, sicché esso si estende ad altri giudizi tra le stesse parti, laddove l'accertamento si basi su fatti aventi caratteristiche di durata; come accade nella fattispecie in ordine alla qualificazione del carattere imprenditoriale dell'attività volta dal contribuente, che deriva da elementi a carattere tendenzialmente permanente, che entrano a comporre la fattispecie medesima per una pluralità di periodi di imposta, tanto che gli elementi fattuali a supporto dei diversi accertamenti sono gli stessi dal 2003 al 2006. In tale contesto, il riferimento al principio dell'autonomia dei periodi di imposta, non può consentire un'ulteriore disamina tra le medesime parti della qualificazione giuridica del rapporto stesso contenuta in

una decisione della Commissione tributaria passata in giudicato. In altre parole, opera il principio generale per cui l'accertamento compiuto, con formazione del giudicato, 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, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame della stessa questione, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il *petitum* del primo. Ne consegue che la sentenza passata in giudicato e relativa ad anni d'imposta precedenti estende la sua efficacia anche sull'annualità in contestazione. **G.G.B.**

Rappresentanza e difesa

Sez. n. 5, sentenza n. 1165/2021 del 29 settembre 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Lapicciarella Paolo.

Processo tributario – difesa dell'ente impositore - soppressione "ex lege" di Equitalia ex art. 1 d.l. n. 193 del 2016, conv. in l. n. 225 del 2016 - successione dell'Agenzia delle Entrate Riscossione – assistenza tecnica da parte dell'Avvocatura dello Stato - necessità – non sussiste - deroga – presupposti.

L'Agenzia delle Entrate - Riscossione, quale successore "*ope legis*" di Equitalia, ex art. 1 del decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito con modificazioni in legge 1° dicembre 2016, n. 225, deve avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato a pena di nullità del mandato difensivo, salvo che allegghi le fonti del potere di rappresentanza ed assistenza dell'avvocato del libero foro prescelto, fonti che devono essere congiuntamente individuate sia in un atto organizzativo generale contenente gli specifici criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro, sia in un'apposita delibera, da sottoporre agli organi di vigilanza, la quale indichi le ragioni che, nel caso concreto, giustificano tale ricorso alternativo ai sensi dell'art. 43 del r.d. n. 1611 del 1933. **G.M.**

Revocazione

Sez. n. 4, sentenza n. 222/2021 del 3 febbraio 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Processo tributario - revocazione – presupposti – interpretazioni della sentenza – vizio revocatorio – natura – denuncia di errore logico-giuridico – ammissibilità - non sussiste.

Il vizio revocatorio non può riguardare la violazione o falsa applicazione di norme giuridiche, ma deve avere i caratteri dell'assoluta evidenza e della semplice rilevabilità sulla base del solo raffronto tra la sentenza impugnata e gli atti o documenti di causa, senza necessità di argomentazioni induttive o di particolari indagini ermeneutiche; deve essere essenziale e decisivo, nel senso che tra la percezione asseritamente erronea da parte del Giudice e la decisione emessa deve esistere un nesso causale tale che senza l'errore la pronuncia sarebbe stata diversa. Conseguentemente, l'asserito vizio della sentenza qui denunciato (consistente nel fatto che i Giudici di secondo grado avrebbero erroneamente incentrato la causa su asserite operazioni soggettivamente inesistenti, anziché oggettivamente inesistenti) non assume natura revocatoria, potendo lo stesso essere fatto valere quale motivo di ricorso per cassazione. Ne consegue il rigetto del ricorso. **A.G.**

Rimessione in termini

C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 567/2021 del 26 ottobre 2021, Presidente Cherchi Bruno, Relatore Sartore Martino.

Processo tributario – ricorso - intimazione di pagamento– omessa indicazione del termine di impugnazione e del giudice competente – impugnazione tardiva – inammissibilità del ricorso – non sussiste – rimessione in termini – legittimità - sussiste.

L'impugnazione tardiva dell'intimazione di pagamento non determina l'inammissibilità del ricorso atteso che la mancata indicazione nell'atto impugnato del termine per proporre ricorso e la mancata indicazione del giudice competente determina la scusabilità dell'errore con conseguente rimessione in termini. **S.B.**

Sentenza

Sez. n. 4, sentenza n. 334/2021 del 18 febbraio 2021, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.

Processo tributario – sentenza - corrispondenza tra chiesto e pronunciato – richiamo di una disposizione legislativa diversa da quella indicata nella domanda – mero refuso – ultra-petizione – non sussiste.

Nel caso in cui il giudice richiami, a causa di un refuso, un riferimento legislativo differente da quello indicato dal ricorrente nella domanda, non sussiste il vizio di ultra-petizione, considerato che il principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato di cui all'art. 112 del Codice di procedura civile è violato solo qualora il giudice, interferendo nel potere dispositivo delle parti, alteri uno o più degli elementi identificativi dell'azione, diversi da quelli indicati dalle parti, decidendo oltre i limiti del *petitum* e della *causa petendi*. Nel caso di specie, tale violazione non si è configurata, posto che il giudice ha condiviso la tesi del ricorrente e si è pronunciato sull'eccezione espressamente sollevata, nonostante il refuso relativo alla disposizione normativa di riferimento. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 395/2021 del 10 marzo 2021, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Processo tributario – sentenza – vizi - *iura novit curia* – ricostruzione giuridica diversa da quella prospettata dall'attore – ultra-petizione – non sussiste.

Il vizio di ultra-petizione non è ravvisabile nell'ipotesi in cui, fermi restando i fatti allegati e l'oggetto della domanda, la stessa sia stata accolta sulla base di una ricostruzione giuridica della vicenda diversa da quella prospettata dall'attore. In ossequio al principio *iura novit curia*, il Giudice ha il potere-dovere di procedere alla qualificazione della fattispecie, nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, nonché di individuare gli effetti alla stessa ricollegabili in base alla legge. Non incorre nel vizio di ultra-petizione il Giudice che, fermi restando i fatti adottati dall'Amministrazione a sostegno della propria pretesa e senza mutare il *petitum*, proceda alla riquilificazione giuridica della fattispecie. **E.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1228/2021 del 6 ottobre 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Lapicciarella Paolo.

Irpef – società di persone - redditi di partecipazione – imputazione per trasparenza dei maggiori redditi societari accertati – sentenza di primo grado di annullamento degli avvisi di accertamento societari – appello dell’Ufficio - rigetto – sentenza di primo grado di annullamento degli avvisi di accertamento Irpef – appello dell’Ufficio – trattazione nella stessa udienza – conseguenza - rigetto.

Qualora nella stessa udienza sia stato rigettato l’appello dell’Ufficio avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato gli avvisi con i quali erano stati accertati, a carico di una s.a.s., maggiori redditi societari, deve essere rigettato anche l’appello proposto dallo stesso Ufficio avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato gli avvisi di accertamento Irpef notificati al socio per l’imputazione, *pro quota*, dei corrispondenti maggiori redditi di partecipazione.

M.B.-A.M.

REDDITI D'IMPRESA

Deducibilità dei costi

Sez. n. 9, sentenza n. 190/2021 del 21 gennaio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

IMPOSTE SUL REDDITO – REDDITO D'IMPRESA– PRESUPPOSTO – Deducibilità perdite su crediti – Parere legale – sufficienza – sussiste.

In materia di deducibilità delle perdite su crediti, l'art. 101, comma quinto, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, richiede che le perdite risultino da elementi certi e precisi, non anche necessariamente dall'esito infruttuoso di procedure concorsuali. Pertanto, ai fini della deducibilità delle perdite su crediti, è sufficiente la prova dell'attività svolta da uno studio legale, incaricato dal contribuente di verificare la possibilità di recupero dei crediti, conclusasi con parere circa l'anti-economicità di intraprendere azioni esecutive, non potendo tale parere essere annoverato nella categoria delle consulenze di parte. **M.P.**

Sez. n. 9, sentenza n. 215/2021 dell'1 febbraio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Redditi d'impresa - accertamento – perdite su crediti – deducibilità – presupposti ex art. 101, co. 5, Tuir – onere della prova – incombe sul contribuente – contenuto della prova – vincoli e limiti – atto transattivo con il debitore - irrilevanza.

In tema di deducibilità delle perdite su crediti, a norma dell'art. 101, co. 5, TUIR, le predette perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e l'onere di provare la sussistenza di questi ultimi incombe sul contribuente. Con riferimento alla certezza della perdita e alla determinatezza dell'ammontare della stessa, la società fa riferimento alla transazione avvenuta con il debitore e richiama le difficoltà finanziarie ed imprenditoriali di quest'ultimo; tuttavia, va rilevato che la norma del TUIR, quando prevede che il contribuente deve provare con elementi certi e precisi l'impossibilità di recuperare, in tutto od in parte, il credito, ha riguardo non certo ad un atto transattivo tra le parti che stabilisca la rinuncia al credito, bensì ad una serie di elementi, dotati di certezza, che provino che il creditore ha espletato ogni valido tentativo per recuperare il proprio credito. **A.G.**

Sez. n. 3, sentenza n. 814/2021 del 18 giugno 2021, Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.

Redditi d'impresa - accertamento – perdite su crediti – deducibilità – cessione del credito *pro-soluto* – cessione anteriore all'ammissione del debitore al concordato preventivo – legittimità – sussiste – violazione del principio di competenza – non sussiste.

Non viola il principio di competenza la deduzione di una perdita su crediti ex art. 101, comma 5, del TUIR, a seguito di cessione di detti crediti effettuata nel periodo d'imposta in cui la società debitrice ha presentato istanza di ammissione alla procedura di concordato preventivo, ma ante-ammissione alla medesima procedura. Ciò laddove, considerato lo stato di dissesto della società debitrice, l'attesa della formale ammissione alla procedura avrebbe esposto la società cedente ad una perdita superiore. **M.A.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1007/2021 del 2 agosto 2021, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoloni Giorgio.

Redditi d'impresa – deducibilità dei costi – perdite su crediti - transazione civile – deducibilità - sussiste.

In tema di tassazione dei redditi d'impresa, ai fini della deducibilità delle perdite su crediti la scelta imprenditoriale di transigere con un proprio cliente non rende ineducibile la perdita conseguente, perché il legislatore ha riguardo solo alla oggettività della perdita e non pone nessuna limitazione o differenziazione a seconda della causa di produzione della stessa. Pertanto, l'imprenditore, in base a considerazioni di strategia generale, può legittimamente compiere operazioni di per se stesse antieconomiche in vista ed in funzione di benefici economici su altri fronti. **M.L.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1261/2021 del 18 ottobre 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Fornataro Fabrizio.

Reddito d'impresa – accertamento – perdite su crediti – debitore in amministrazione straordinaria – fattispecie.

La perdita su crediti vantati nei confronti di un imprenditore in amministrazione straordinaria è deducibile nella determinazione del reddito d'impresa del periodo d'imposta di avvio della procedura. Il componente negativo di reddito può tuttavia essere dedotto anche nelle precedenti annualità qualora il creditore dimostri che, in queste ultime, fosse già esistente il carattere di "certezza" della perdita. **M.B.**

REGISTRO

Accertamento

Sez. 5, sentenza n. 520/2021 dell'8 aprile 2021, *Presidente Prato Federico, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Registro – accertamento - compravendita di complesso edilizio comprensivo di un bene non ultimato – base imponibile – valore catastale ex art. 52, comma 4, del d.P.R. n. 131 del 1986 – applicabilità - non sussiste.

Nel caso di compravendita di un complesso edilizio composto da una abitazione e manufatti accessori, con area cortiliva e terreno agricolo contiguo, nonché di una unità in fase di realizzazione identificata in categoria F/6, per il quale è stato stabilito dalle parti un corrispettivo unitario, la presenza del bene non ultimato, privo di rendita catastale, impedisce l'applicazione della tassazione in base al valore catastale ai sensi dell'art. 52, comma 4, del d.P.R. n. 131 del 1986. **R.B.**

Sez. 7, sentenza n. 718/2021 del 26 maggio 2021, *Presidente Risi Angelo, Relatore Minelli Giovanni.*

Registro – accertamento - sub affitto ramo d'azienda – registrazione a tassa fissa – liquidazione dell'imposta proporzionale – connotazione antielusiva dell'art. 35, comma 10 quater, D.L. n. 223 del 2006 – sussiste – contraddittorio preventivo – obbligatorietà – sussiste – mancanza – conseguenze – illegittimità dell'atto di liquidazione.

Laddove anche in materia di imposta di registro l'amministrazione finanziaria intenda contestare un abuso del diritto mediante tassazione con imposta di registro proporzionale (in luogo di quella fissa) del contratto di sub affitto di ramo di azienda in base all'art. 35, comma 10 quater, D.L. n. 223 del 2006, norma di indubbia connotazione antielusiva, deve notificare al contribuente, a pena di nullità, una richiesta di chiarimenti (ex art. 10 bis, L. n. 212 del 2000) da fornire entro il termine di 60 giorni, in cui devono essere indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto. In ogni caso, nell'avviso di liquidazione con il quale si procede alla tassazione con imposta proporzionale del subaffitto di ramo d'azienda, devono essere indicati, a pena di nullità, i motivi in base ai quali le operazioni poste in essere sarebbero prive di valide ragioni economiche al pari dei principi tributari ai quali il contribuente non si sarebbe conformato, nonché quale sarebbe l'indebito risparmio d'imposta ottenuto dal contribuente.

F.M.-O.C.

Agevolazioni

Sez. n. 9, sentenza n. 3/2021 del 4 gennaio 2021, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Registro – agevolazioni – imposta sostitutiva su finanziamenti a lungo termine – contratto rogato all'estero – imponibilità – sussiste – condizioni.

Allorquando l'atto di finanziamento sia stato già predisposto in base ad un term sheet concordato dalle parti nel territorio dello Stato italiano, il contratto deve intendersi concluso in Italia e ricade nell'ambito applicativo dell'imposta sostitutiva, di cui all'art. 15 del d.p.r. n.601/73. In tale ipotesi, il contratto di finanziamento, stipulato mediante scrittura privata a firme autenticate dal notaio svizzero, consiste in una mera riproduzione

dell'accordo già raggiunto in Italia. Nel caso di specie, costituiscono indici della territorialità italiana del contratto, nella previsione dell'art. 2 del T.U.R. n.131/1986, la presenza solo di parti di nazionalità italiana, la redazione in lingua italiana, l'assoggettamento delle disposizioni normative vigenti in Italia e, infine, l'individuazione del foro competente di Verona per dirimere eventuali controversie che potessero insorgere tra le parti, relative all'esecuzione e/o all'interpretazione del contratto. **U.S.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 41/2021 del 2 febbraio 2021, Presidente Chiarelli Pierluigi, Relatore Adinolfi Aldo.

Registro - agevolazioni – mancato rispetto delle condizioni – causa di forza maggiore – decadenza – non sussiste.

In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio di cui all'art. 33, legge n. 388 del 2000, si applica anche qualora l'edificazione non sia realizzata nei termini di legge, purché tale esito derivi non da un comportamento direttamente o indirettamente ascrivibile all'acquirente, tempestivamente attivatosi, ma per una causa esterna, sopravvenuta, imprevedibile ed inevitabile, malgrado tutte le precauzioni del caso, tale da configurare la causa di forza maggiore ovvero il *factum principis*, ciò rendendo inesigibile, secondo una regola generale immanente nell'ordinamento, il comportamento omesso. In applicazione di detto principio, la Commissione ha escluso che l'adozione da parte del Comune di numerose varianti al piano di lottizzazione costituisca causa di forza maggiore che giustifica la mancata utilizzazione edificatoria nel quinquennio successivo all'acquisto del terreno. **G.C.**

Sez. n. 3, sentenza n. 101/2021 del 18 gennaio 2021, Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.

Registro – agevolazioni – piccola proprietà contadina – conferimento terreni in società agricola – affitto dei medesimi terreni ad altra società agricola entro il termine di cinque anni – decadenza dall'agevolazione – non sussiste.

In materia di agevolazioni per il consolidamento della "piccola proprietà contadina" la normativa è dettata al fine precipuo di incentivare le forme di coltivazione associata in agricoltura (sempre che sussistano entrambi i requisiti, della qualifica soggettiva e della diretta coltivazione del fondo) sia diretta e personale sia mediata attraverso la qualità di socio in società di persone a condizione che il dominus continui ad assicurare comunque la diretta conduzione del fondo anche nella nuova veste. **U.S.**

Sez. n. 9, sentenza n. 245/2021 del 3 febbraio 2021, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Imposta di registro, ipotecaria e catastale - avviso di liquidazione ed irrogazione sanzioni – mancata riunione di immobili attigui – revoca agevolazione prima casa – legittimità - sussiste.

In materia di agevolazione prima casa, la mancata unione delle unità immobiliari (trattasi di due immobili attigui, che la contribuente si era impegnata, nell'atto di compravendita, a riunire per costituire un'unica unità abitativa la cui superficie complessiva superava i 240 mq, senza poi dare seguito alla predetta riunione) è elemento rilevante per escludere, in linea generale, l'agevolazione prima casa che, notoriamente, riguarda un solo immobile per ciascun contribuente.

Imposta di registro, ipotecaria e catastale - avviso di liquidazione ed irrogazione sanzioni – art. 10 D.lgs. n. 23 del 2011 – decorrenza dal 1° gennaio 2014 – applicazione retroattiva – non sussiste – sanzioni – principio del *favor rei* – applicabilità - sussiste.

La normativa di cui all'art. 10 del D.lgs. n. 23 del 2011 trova applicazione ai trasferimenti imponibili realizzati successivamente al 1° gennaio 2014, come espressamente disposto dal comma 5 del predetto articolo, per cui l'atto di trasferimento dedotto nel presente giudizio, antecedente a questo discrimine temporale, continua ad essere disciplinato in base alla previgente normativa, restando applicabile quindi il precedente regime impositivo sostanziale, secondo i parametri del d.m. 2 agosto 1969, e la correlata potestà di revoca dell'agevolazione. Tuttavia, per ciò che concerne le sanzioni, alla luce del principio del "*favor rei*" di cui all'art. 3, comma 2, D.lgs. n. 472 del 1997 in forza del quale – in materia di sanzioni amministrative per violazioni tributarie – salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore non costituisce violazione punibile, quelle contemplate negli atti impugnati debbono essere annullate. **A.G.**

Sez. n. 2, sentenza n. 358/2021 del 28 febbraio 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Agevolazioni – agevolazione “prima casa” – immobile di lusso – lavori di ristrutturazione programmati prima dell’acquisto – rilevanza – non sussiste

Non è possibile disconoscere l'agevolazione “prima casa” in base alla presunzione che l'acquirente, prima dell'acquisto, intendesse ristrutturare e ampliare l'immobile acquistato (volontà poi tradottasi in un effettivo intervento di rinnovo ed estensione del fabbricato, che ha condotto la superficie a superare il limite di 240 mq oltre al quale l'immobile deve essere considerato “di lusso” e, dunque, inidoneo a beneficiare dell'agevolazione “prima casa”), poiché le condizioni per applicare tale agevolazione consistono, non in elementi indiziari legati alla volontà delle Parti, bensì in dati di fatto – sia soggettivi, relativi all'acquirente, sia oggettivi, relativi alle caratteristiche dell'immobile – la cui sussistenza deve essere verificata al momento dell'acquisto. **E.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 648/2021 del 5 maggio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Registro - agevolazioni – agevolazione prima casa - acquisto da procedura fallimentare - mancato trasferimento della residenza – decadenza - occupazione senza titolo da parte del fallito – causa di forza maggiore – non sussiste.

In materia di decadenza dall'agevolazione per l'acquisto della prima casa, non rappresenta causa di forza maggiore il mancato trasferimento della residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato attraverso la procedura fallimentare a causa della continuata abusiva occupazione da parte del fallito. **S.B.**

Sez. 6, sentenza n. 709/2021 del 21 maggio 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Registro – agevolazioni - agevolazione prima casa – beneficio richiesto per l’acquisto di un secondo immobile – mandato senza rappresentanza ad alienare il primo immobile conferito con atto notarile entro l’anno dal secondo acquisto agevolato - trasferimento del bene – legittimità dell’agevolazione - sussiste.

L'acquisto con le agevolazioni prima casa di un secondo immobile comporta decadenza dall'agevolazione se il primo immobile parimenti acquistato con le agevolazioni prima casa non sia venduto entro un anno dal secondo acquisto. Tale condizione si verifica anche laddove l'acquirente trasferisca immediatamente ed *erga omnes* con atto notarile mediante mandato senza rappresentanza a vendere il primo immobile entro l'anno dal secondo acquisto.

O.C.

Sez. 8, sentenza n. 844/2021 del 24 giugno 2021, *Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.*

Registro – agevolazioni - agevolazione prima casa – condizioni per l'accesso al beneficio – possesso di altro immobile nello stesso comune – acquisto senza beneficio – decadenza – non sussiste.

L'agevolazione "prima casa" spetta anche nel caso di possesso di altra abitazione, situata o meno nel medesimo Comune, acquistata in precedenza senza fruire dei benefici "prima casa". A rilevare è, infatti, l'aspetto di novità nella fruizione del beneficio fiscale, indipendentemente dal possesso di altro immobile.

M.A.

Sez. n. 3, sentenza n. 1230/2021 del 7 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Buccini Stefano.*

Registro – agevolazione acquisto prima casa – acquirente di altro immobile in regime comunione legale tra coniugi – spettanza – esclusione – contitolarità di altro diritto reale su altro immobile sito nello stesso Comune – spettanza – sussiste.

Ai fini dell'imposta di registro l'agevolazione prevista dalla nota II-bis), all'art. 1 della tariffa – Parte Prima – allegata al D.P.R. 131/1986 per l'acquisto della c.d. "prima casa", deve essere esclusa solo nei confronti dell'acquirente che risulti già titolare del diritto di proprietà di altro immobile in regime di comunione legale ex art. 177 del c.c. con il coniuge, dovendosi invece ritenere la comunione ordinaria o convenzionale con il coniuge su altro immobile ubicato nello stesso Comune quale condizione che non osta all'agevolazione, non integrando tale fattispecie la destinazione del bene ad abitazione in via esclusiva. Alle stesse conclusioni deve giungersi nel caso di chi abbia il possesso di altra casa valutata come non idonea all'uso abitativo per circostanze di natura oggettiva (ad es. inagibilità), ovvero di natura soggettiva (fabbricato inadeguato per dimensioni caratteristiche qualitative). È pertanto suscettibile di agevolazione ai fini dell'imposta di registro l'acquisto di un immobile, quale prima casa, da parte del coniuge che risulti mero comproprietario con il marito, in regime di comunione ordinaria, di altro immobile situato nello stesso Comune, comunque inidoneo all'uso abitativo

M.B.-A.M.

Base imponibile

Sez. n. 7, sentenza n. 754/2021 dell'8 giugno 2021, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Registro – determinazione della base imponibile - cessione ramo di azienda – separata cessione in uso nel marchio - inclusione nella cessione del ramo di azienda – necessità – non sussiste; registro – determinazione della base imponibile - cessione ramo d'azienda – valutazione avviamento - limitazione alle sole perdite anche di precedenti esercizi – necessità – non sussiste; registro - determinazione della base imponibile - cessione ramo d'azienda – valutazione attrezzature e macchinari - rilevanza di precedenti svalutazioni – sussiste; registro - determinazione della base imponibile - cessione ramo d'azienda -

valutazione degli immobili - stato del mercato tenuto conto di vetustà strutturale e tecnologica – necessità - sussiste.

In tema di determinazione della base imponibile degli atti soggetti a registrazione, la cessione di ramo di azienda non può ricomprendere il marchio concesso in uso per cinque anni con separato contratto; la valutazione dell'avviamento nella cessione di ramo di azienda ceduta non può essere limitata alle sole perdite di esercizio del triennio, le quali non possono essere utilizzate come sinonimo di un avviamento negativo ben potendo risultare da elementi del tutto estranei quali l'appeal del marchio, dei prodotti venduti, il consenso di mercato: l'avviamento negativo va dimostrato o almeno giustificato in modo più puntuale.; la valutazione dei macchinari e delle attrezzature nella cessione di ramo di azienda non può essere teorica e prescindere da precedenti svalutazioni che evidenziano una sopravvalutazione rappresentata nei precedenti bilanci; la valutazione degli immobili nella cessione di ramo di azienda deve considerare la situazione di mercato negli ultimi anni e le precise caratteristiche degli immobili sottoposti a vetustà strutturale e tecnologica che ne condizionano la vendita.

F.M.-O.C.

Sez. n. 5, sentenza n. 1224/2021 del 6 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Registro – registrazione degli atti – compravendita immobiliare - rettifica del valore del bene – legittimità – sussiste.

In applicazione dell'art. 51, comma 3, del DPR n. 131/1986, è legittimo l'accertamento effettuato dall'amministrazione finanziaria in base al quale viene rettificato il valore di un bene immobile dichiarato nell'atto di compravendita sulla base di un valore medio determinato considerando: (a) il valore indicato nella perizia rilasciata dall'ufficio provinciale del Territorio, (b) il valore dichiarato in atto in relazione ad un altro bene immobile – ceduto, a mente dell'art. 51, comma 3, del DPR n. 131/1986, in data non anteriore a tre anni – simile a quello oggetto dell'atto impugnato, perché sito nello stesso complesso immobiliare, allo stesso piano e avente identica categoria catastale e classe, identico numero di vani e valore catastale (c) il valore ottenuto con metodo della capitalizzazione del reddito da locazione.

M.B.

Sez. n. 4, sentenza n. 1452/2021 del 30 novembre 2021, *Presidente rel. Valmassoi Giovanni.*

Imposta di registro – base imponibile – cessione d'azienda – cessione separata del magazzino – art. 20 T. U R. - abuso del diritto – non sussiste.

È legittima e non configura abuso del diritto la separata cessione del magazzino merci rispetto alla cessione di azienda, tanto più se le due operazioni rispondono ad esigenze imprenditoriali differenziate anche nel tempo. Vi è cessione di azienda anche nel caso in cui il complesso trasferito non riguardi tutti i beni costituenti l'azienda, purché i beni oggetto di trasferimento rappresentino un'organizzazione funzionale all'esercizio dell'impresa.

M.T.

Interpretazione degli atti

Sez. n. 5, sentenza n. 189/2021 del 28 gennaio 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Lapicciarella Paolo.

Registro – interpretazione degli atti – riqualificazione degli atti – utilizzo di elementi reperiti *aliunde* – legittimità – non sussiste.

In materia di riqualificazione, alla luce dell'evoluzione normativa (nuovo testo dell'art. 20, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), è possibile prendere in considerazione solo elementi desumibili dall'atto registrato oggetto di controllo, non anche elementi extra-testuali e dagli atti ad esso collegati. Pertanto, il contratto di affitto di ramo d'azienda, comprendente beni mobili ed immobili, non può essere riqualificato ove emerga da elementi extra-testuali che la componente immobiliare risulta preponderante rispetto al resto del ramo aziendale.
M.P.

Liquidazione

Sez. n. 1, sentenza n. 1335/2021 del 4 novembre 2021, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

Registro – liquidazione dell'imposta – atto di cessione di contratto di affitto d'azienda – contenuto del contratto ceduto – irrilevanza - alternatività IVA/registro – applicabilità – sussiste.

In presenza di una cessione di contratto di affitto di ramo d'azienda, effettuata tra soggetti IVA e dietro corrispettivo, il principio di alternatività IVA e imposta di registro di cui all'art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986, trova piena applicazione con conseguente assoggettamento del contratto in questione all'imposta di registro in misura fissa, senza che rilevi il contenuto del contratto di affitto (nella fattispecie, contratto di affitto di azienda con componente immobiliare di valore superiore al 50%).
M.D.C.

Sez. n. 1, sentenza n. 1338/2021 del 4 novembre 2021, Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.

Registro – liquidazione dell'imposta – donazione – apposizione della clausola di non opposizione da parte di altro erede – autonoma imponibilità – sussiste.

Ai fini dell'imposta di registro, la clausola di non opposizione contenuta in un atto di donazione va tassata autonomamente, dipendendo il suo inserimento dall'esclusiva volontà delle parti; non sussiste quindi la connessione necessaria tra le varie disposizioni che formano il negozio, in presenza della quale l'imposta andrebbe calcolata come se l'atto contenesse solo la disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa.

Contra: Sez. 1, sentenza n. 408/2021 del 10 marzo 2021.

Riferimenti normativi: art. 21, comma 2, d.P.R. n. 131 del 1986.

M.D.C.

Sez. n. 8, sentenza n. 1353/2021 dell'8 novembre 2021, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Registro – liquidazione dell'imposta - adempimento del terzo - obbligo di restituzione – imponibilità – sussiste.

L'obbligo di restituzione del prezzo al terzo che ha adempiuto in luogo del debitore (nella fattispecie i genitori, intervenendo nell'atto di compravendita, pagavano il prezzo del terreno acquistato dal figlio), è soggetto ad imposta di registro con l'aliquota del 3% prevista dall'art. 9 Tariffa Parte Prima del d.P.R. n. 131 del 1986 per gli atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale.

Riferimenti normativi: art. 9 Tariffa Parte Prima d.P.R. n. 131 del 1986.

M.D.C.

Registrazione degli atti

Sez. n. 9, sentenza n. 12/2021 del 4 gennaio 2021, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari – decreto ingiuntivo – atto allegato al ricorso di parte a prova del credito – imponibilità - non sussiste.

In materia di tassazione degli atti in caso d'uso, il documento enunciato al quale fa riferimento l'Ufficio non è stato enunciato nel decreto ingiuntivo, ma nel ricorso promosso per ingiunzione, per cui ontologicamente è distinto dal decreto ingiuntivo, essendo il primo atto di provenienza di parte, mentre il decreto ingiuntivo proviene dall'AG.: è il decreto ingiuntivo l'atto da sottoporre a tassazione, e non già il documento allegato al ricorso di parte, per cui la tassazione non può essere disposta ai sensi dell'art. 22 del T.U.R. n. 131 del 1986 con l'aliquota proporzionale dell'1%, ma va effettuata con l'imposta in misura fissa.

U.S.

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 78/2021 del 2 marzo 2021, *Presidente De Lorenzi Antonio, Relatore Adinolfi Aldo.*

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari - decreto ingiuntivo ottenuto dalla cessionaria nei confronti del debitore ceduto – aliquota proporzionale – applicabilità – sussiste - fondamento.

Il decreto ingiuntivo di pagamento, emesso dall'autorità giudiziaria sulla base di un credito vantato dal soggetto cessionario del credito stesso verso il debitore ceduto, sconta l'imposta proporzionale di registro e non quella fissa, poiché nel determinare l'aliquota applicabile delle due previste dall'ordinamento, ha rilevanza non il rapporto intercorso tra soggetto cedente e soggetto cessionario del credito, bensì il rapporto che si instaura tra quest'ultimo e, appunto, il debitore ceduto.

G.C.

Sez. n. 4, sentenza n. 346/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Registro – registrazione degli atti - ricognizione di debito – tassazione – aliquota proporzionale – non sussiste – misura fissa - sussiste.

In tema di imposta di registro, la ricognizione di debito è da considerare una dichiarazione unilaterale di scienza, che rientra, quindi, tra gli atti di cui all'art. 11, Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, per i quali è prevista l'applicazione dell'imposta in misura fissa. Pertanto, questa non rientra nelle previsioni di cui all'art. 3 della stessa parte prima della Tariffa, che prevede l'imposizione proporzionale, in quanto non

si tratta di dichiarazione di volontà. Infatti, la ricognizione di debito non è un atto che comporti il trasferimento di diritti a contenuto patrimoniale, oppure che modifichi la sfera patrimoniale delle parti, né costituisce una fonte di obbligazione, perché sottostante alla stessa c'è già un'obbligazione che non viene modificata o estinta dalla ricognizione stessa, la quale semplicemente dispensa il creditore dal dare prova dell'altrui obbligazione già esistente, come prevede l'art. 1988 del Codice civile. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 400/2021 del 10 marzo 2021, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Registro – registrazione degli atti - enunciazione atti – imponibilità – sussiste.

Ai sensi dell'art. 22 del D.P.R. n. 131 del 1986, l'enunciazione di un contratto di mutuo, concluso in forma non scritta, all'interno di un atto di remissione determina l'applicazione dell'imposta di registro nella misura del 3% sull'atto enunciato.

Riferimenti normativi: art. 22, d.P.R. n. 131 del 1986.

E.B.

Sez. 6, sentenza n. 576/2021 del 19 aprile 2021, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.

Registro – registrazione degli atti – atto di donazione e successiva divisione senza conguaglio – art. 34, comma 4, del d.P.R. n. 131 del 1986 agli atti *inter vivos* – applicabilità - non sussiste.

La controversia riguarda la tassazione, in sede di registrazione, di un atto comprendente due donazioni dai genitori ai due figli di beni immobili e la successiva divisione delle quote tra fratelli senza conguaglio ex art. 34 del d.P.R. n. 131 del 1986.

I negozi giuridici "tra vivi" rappresentati dalle due donazioni e dalla successiva divisione impediscono l'applicazione del quarto comma dell'art. 34 del d.P.R. n. 131 del 1986 che recita testualmente che le comunioni tra i medesimi soggetti "sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto deriva da successione a causa di morte". La norma parla infatti di "successione a causa di morte" e non si applica nel caso di comunione derivante da qualsiasi titolo formatosi *inter vivos* (ne è esclusa l'applicazione anche nel caso in cui la donazione *inter vivos* rappresenti un'operazione di pianificazione successoria, in quanto detta fattispecie non è contemplata dalla *ratio* dell'invocata norma). **R.B.**

Sez. 8, sentenza n. 775/2021 del 10 giugno 2021, Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.

Registro – registrazione degli atti - ricognizione di debito – mera dichiarazione di scienza priva di autonomo contenuto patrimoniale - tassazione a tassa fissa- legittimità – sussiste; Registro – accordo di attuazione di piano di risanamento art. 67, comma 3, lett. d) R.D. n. 267 del 1942 che preveda il pagamento di somme – prestazione di servizi soggetta ad IVA – è tale - alternatività IVA/registro – sussiste- tassazione in misura fissa – legittimità – sussiste; Registro – decreto di omologazione accordo di ristrutturazione che prevede il pagamento di somme e non anche trasferimento o costituzione di diritti reali – contenuto patrimoniale – esclusione – tassazione fissa – legittimità – sussiste.

L'atto di ricognizione di debito mediante il quale il debitore conferma la sussistenza di un pregresso debito nei confronti del creditore dispensando quest'ultimo dall'onere di provare il rapporto fondamentale ai sensi

dell'art. 1988 c.c., è assoggettato ad imposta di registro in misura fissa, in quanto trattasi di mera dichiarazione di scienza e non di volontà, che non costituisce fonte di autonoma obbligazione del rapporto intercorso tra le parti che lo hanno posto in essere e, dunque, priva di autonomo contenuto patrimoniale. È assoggettato ad imposta di registro in misura fissa, in ossequio al principio di alternatività, l'accordo di attuazione di piano di risanamento, ex art. 67, comma 3, lett. d) R.D. 267/1942 riferito ad un'obbligazione di pagamento di somme che trova la sua radice causale in una prestazione di servizi già soggetta ad IVA. È assoggettato ad imposta di registro in misura fissa il decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione dei debiti che non contiene una nuova manifestazione di volontà né un proprio autonomo contenuto patrimoniale, fermo restando che qualora il decreto di omologa renda efficace, anche nei confronti dei terzi creditori dissenzienti, il trasferimento o la costituzione di diritti reali, prevalendo il contenuto patrimoniale, lo stesso decreto di omologa andrà soggetto a tassazione in misura proporzionale nella misura prevista per il trasferimento o costituzione dei singoli beni e/o diritti reali.

Nota: si segnala che la Corte di Cassazione recentemente con sentenze nn. 13527 del 2.07.2020 e 25267 del 10.11.2020 ha confermato la tassazione in misura fissa dell'atto di ricognizione di debito. **F.M.-O.C.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1461/2021 dell'1 dicembre 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari - decreto ingiuntivo contro il fideiussore – finanziamento generico - inerenza o connessione al finanziamento – non sussiste - imposta sostitutiva – applicabilità – non sussiste.

L'imposta sostitutiva ex artt. 15 e 17 del d.P.R. n. 601 del 1973 non è applicabile nei casi in cui gli atti tassabili non siano direttamente collegati e inerenti ad un'operazione di finanziamento a medio o lungo termine. **M.T.**

RISCOSSIONE

Cartella di pagamento

Sez. n. 2, sentenza n. 317/2021 del 15 febbraio 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.*

Riscossione - imposte sui redditi e IVA – cartella di pagamento - società in concordato ex art. 161 L. F. – divieto di emissione e notifica di cartella di pagamento – non sussiste.

In caso di società in concordato ai sensi dell'art. 161 della L. F., le attività di emissione e notifica della cartella di pagamento sono legittime, in quanto, la comunicazione della stessa - equiparabile all'istituto del precetto, che non è atto esecutivo, ma prodromico all'esecuzione - avrebbe funzione ricognitiva del credito e si sostanzierebbe in una forma di garanzia per il contribuente, poiché gli permetterebbe di impugnare la pretesa fiscale avanti al giudice (in tal senso, Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sentenza n. 6924 del 13 dicembre 2017). Inoltre, secondo il più recente orientamento della Suprema Corte (ordinanza n. 9440 del 4 aprile 2019), l'apertura di una procedura di concordato non è ostativa né all'accertamento del credito tributario mediante iscrizione a ruolo ed emissione della cartella, né rispetto all'irrogazione di sanzioni e accessori maturati sino all'apertura della procedura concorsuale. Peraltro, la circostanza che l'insinuazione nello stato passivo sia regolata in modo specifico dall'art. 33 del D. Lgs. 112/1999 non assume rilevanza nel caso di specie, concernendo un momento successivo o, in ogni caso, diverso, rispetto alla fase oggetto della controversia.

Riscossione – cartella di pagamento - società in concordato ex art. 161 L. F. – emissione e notifica di cartella di pagamento – debenza di aggi esattoriali e interessi di mora – non sussiste.

In caso di notifica di cartella di pagamento a società in concordato ai sensi dell'art. 161 della L. F., non sono dovuti gli importi a titolo di aggio e interessi di mora, trattandosi di somme che attengono a fasi precluse dall'apertura della procedura (e che non potranno essere svolte) o che avrebbero avuto quale presupposto un fatto successivo all'apertura della stessa, pertanto in contrasto con la normativa sul concordato.

Riscossione - imposte sui redditi e IVA – cartella di pagamento - società in concordato ex art. 161 L. F. – sanzioni – misura ridotta – applicabilità – sussiste.

In caso di notifica di cartella di pagamento a società in concordato ai sensi dell'art. 161 della L. F., relativa a somme dichiarate e non versate, devono applicarsi le sanzioni nella misura ridotta ad un terzo, sia nel caso di interruzione del pagamento della rateazione a seguito dell'apertura della procedura concorsuale, sia nel caso in cui quest'ultima abbia reso impossibile il perfezionamento della misura agevolativa. Ne deriva che dal mancato pagamento dei debiti pregressi, in ottemperanza alle norme che lo precludono, non possono conseguire effetti di tipo sanzionatorio, tra i quali rientra anche l'aggravamento delle sanzioni. **A.V.-E.D.S**

Compensazione

Sez. n. 9, sentenza n. 211/2021 del 1 febbraio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Riscossione – riscossione delle imposte – imposta sostitutiva – seconda rivalutazione terreno edificabile – terza rata imposta sostitutiva – cartella di pagamento – legittimità – sussiste – compensazione tra nuova e precedente imposta ex art. 70 d.l. n. 70 del 2011 – non sussiste.

In presenza della seconda rivalutazione di un medesimo terreno edificabile, effettuata in applicazione delle disposizioni di legge sopravvenute, la contribuente ha diritto al rimborso di quanto versato per effetto della prima rivalutazione (avvenuta nel 2004) ma, essendo già stata presentata la relativa domanda, peraltro accolta dall’Agenzia delle Entrate, la restituzione può avvenire solo a condizione dell’integrale versamento di quanto dovuto per effetto della seconda rivalutazione (avvenuta nel 2010). In caso contrario, alla restituzione di quanto versato in dipendenza della prima rivalutazione si sommerebbe l’indebito risparmio dell’imposta corrispondente alla terza rata della nuova rivalutazione. Ne consegue che l’imposta iscritta a ruolo e corrispondente alla terza rata della seconda rivalutazione è dovuta, non potendo trovare applicazione la compensazione tra la nuova e la precedente imposta di cui all’art. 7 del d.l. n. 70 del 2011 che, in assenza di espressa previsione, non ha portata retroattiva, né la compensazione di cui all’art. 8 della l. n. 212 del 2000.
A.G.

Sez. n. 9, sentenza n. 213/2021 dell’1 febbraio 2021, *Presidente e Relatore Russo Giuseppe*.

Riscossione – riscossione delle imposte – imposta sostitutiva – rivalutazione terreno edificabile seguita da nuova rivalutazione – seconda rata imposta sostitutiva sulla prima rivalutazione – cartella di pagamento - legittimità – sussiste - compensazione tra nuova e precedente imposta – condizioni - limiti.

La contribuente, non avendo espresso prima della scadenza del pagamento della seconda rata dell’imposta sostitutiva relativa alla (prima) rivalutazione dell’anno 2010 in alcun modo la volontà di periziare nuovamente i terreni avvalendosi della normativa di cui al d.l. n. 70 del 2011, era obbligata ad effettuare il versamento della rata in contestazione e, solo successivamente, una volta perfezionata la seconda rivalutazione, avrebbe potuto detrarre dall’importo determinato per la suddetta rivalutazione le rate versate in corrispondenza della prima rivalutazione.
A.G.

I.V.A.

Sez. n. 6, sentenza n. 260/2021 dell’8 febbraio 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo*.

Riscossione – IVA - cartella di pagamento – addebito IVA forfetaria – attività di natura accertativa – illegittimità - sussiste – preventiva notifica atto prodromico - necessità.

L’attività dell’Ufficio, il quale, una volta disconosciuto il regime ordinario, ha provveduto, con la cartella impugnata, ad addebitare la c.d. IVA forfetaria di cui all’art. 74, comma 6, d.P.R. n. 633 del 1972, riveste natura di accertamento. Ne deriva l’illegittimità della cartella impugnata, in quanto essa avrebbe dovuto essere preceduta dalla notifica di un avviso di accertamento, ossia del necessario atto prodromico. **D.M.**

Decadenza

Sez. n. 2, sentenza n. 734/2021 del 31 maggio 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Triani Ruggero*.

Riscossione – cartella di pagamento – società in concordato – rata di imposta sostitutiva per rivalutazione cespiti – riscossione coattiva - notifica al commissario liquidatore – legittimità - non sussiste – rinnovo della notifica al debitore – termine di decadenza – inosservanza - illegittimità – sussiste.

È affetta da nullità la cartella esattoriale notificata ex art. 25, D.P.R. n. 602 del 1973 al debitore oltre il termine di decadenza del 31 dicembre del terzo anno dalla data dell'omesso versamento rateale, a nulla rilevando la notifica della cartella esattoriale entro il termine di decadenza al commissario liquidatore in quanto notificata a soggetto non legittimato. Ciò in quanto il debitore ammesso al concordato preventivo con cessione di beni con nomina del commissario liquidatore che prosegue l'attività d'impresa conserva la sua capacità processuale e continua ad essere soggetto passivo d'imposta e destinatario di tutti gli obblighi fiscali connessi alla prosecuzione della sua attività e legittimato processualmente ad interloquire nei rapporti tributari che a lui fanno direttamente capo. Pertanto, solo al debitore devono essere notificati gli atti impositivi: la legittimazione processuale del commissario liquidatore è infatti limitata ai soli giudizi relativi a rapporti obbligatori sorti nel corso ed in funzione delle operazioni di liquidazione. **F.M.-O.C.**

Ipoteca immobiliare

Sez. 6, sentenza n. 565/2021 del 19 aprile 2021, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

Riscossione – riscossione coattiva – procedimento - comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – beni ricadenti in fondo patrimoniale – pignorabilità - sussiste -- esimente - prova che i debiti fiscali sono stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia – onere – distribuzione - carico del contribuente – sussiste.

In tema di riscossione coattiva delle imposte, l'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 è ammissibile anche sui beni facenti parte di un fondo patrimoniale alle condizioni indicate dall'art. 170 c.c. sicché è legittima solo se l'obbligazione tributaria sia dovuta ad un fatto strumentale ai bisogni della famiglia o se il titolare del credito non ne conosceva l'estraneità ai bisogni della famiglia, circostanze che non possono ritenersi dimostrate né escluse per il solo fatto dell'insorgenza del debito nell'esercizio dell'impresa.

A nulla rileva, ai fini dell'ammissibilità dell'iscrizione ipotecaria la circostanza che l'Agenzia delle Entrate non abbia promosso, entro i cinque anni dalla costituzione del fondo, l'azione revocatoria di cui all'art. 2901 c.c..

L'onere della prova dei presupposti di applicabilità dell'art. 170 c.c. grava su chi intende avvalersi del regime di impignorabilità dei beni costituiti nel fondo patrimoniale, sicché il debitore opponente deve dimostrare non soltanto la regolare costituzione del fondo e la sua opponibilità al creditore procedente, ma anche che il debito verso quest'ultimo venne contratto per scopi estranei ai bisogni della famiglia.

Nel caso di specie, il contribuente non ha soddisfatto l'onere della prova che i debiti fiscali di cui trattasi sono stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia, non potendo tale fatto desumersi semplicemente dalla circostanza che il debito sia insorto nell'esercizio dell'impresa. **R.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1034/2021 del 20 agosto 2021, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.

Riscossione – riscossione coattiva – procedimento - comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – beni ricadenti in fondo patrimoniale – pignorabilità - sussiste -- esimente - prova che i debiti fiscali sono stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia – onere – distribuzione - carico del contribuente – sussiste.

Per la pignorabilità dei beni inseriti in un fondo patrimoniale, il criterio identificativo dei crediti che possono essere realizzati esecutivamente sui beni conferiti nel fondo va ricercato non già nella natura delle obbligazioni, ma nella relazione esistente tra il fatto generatore di esse ed i bisogni della famiglia, e spetta al giudice di merito di accertare tale relazione, sulla base della prova fornita dal contribuente che è gravato di tale onere. **M.L.**

Intimazione di pagamento

Sez. n. 5, sentenza n. 1219/2021 del 6 ottobre 2021, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.

Riscossione – intimazione di pagamento - motivazione – necessità – sussiste.

Gli atti di intimazione di pagamento ex art. 29, comma 1, lett. a), del D.L. n. 78/2010 sono atti motivati e, come tali, devono contenere i presupposti di fatto e di diritto per cui sono stati emessi. La motivazione sussiste ove essi indichino gli atti che hanno dato luogo alla pretesa tributaria rappresentati, nel caso di specie, dalle sentenze della Commissione Tributaria Provinciale emesse a seguito dell'instaurato giudizio avverso gli avvisi di accertamento e la liquidazione delle sanzioni. **M.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 815/2021 del 18 giugno 2021, Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.

Riscossione – intimazione di pagamento – debiti del *de cuius* – erede – accettazione con beneficio d'inventario – pretesa tributaria eccedente la quota ereditaria – illegittimità – sussiste.

In tema di riscossione delle imposte nei confronti degli eredi, l'accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario fa sorgere il diritto dell'erede a non rispondere *ultra vires hereditatis*. Di conseguenza, sono illegittimi gli avvisi di accertamento notificati all'erede, per debiti tributari del *de cuius*, nella parte in cui recano una pretesa eccedente il valore del patrimonio ricevuto dall'erede beneficiario. **M.A.**

Motivazione

Sez. n. 2, sentenza n. 979/2021 del 2 agosto 2021, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Riscossione – preavviso di iscrizione ipotecaria – motivazione – obbligatorietà – non sussiste.

In tema di obbligo motivazionale dell'atto amministrativo va osservato che il preavviso d'iscrizione dell'ipoteca non è un atto dell'autorità amministrativa, bensì un provvedimento preliminare della riscossione, compiuto da un soggetto privato, ancorché in forza di concessione amministrativa. Non è applicabile, quindi, l'articolo 7, comma 1, della legge n. 212 del 2000, secondo il quale "gli atti dell'amministrazione finanziaria sono motivati in base a quanto prescritto dall'articolo 3 della legge n. 241 del 1990" (norma concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi). **Ma.T.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1266/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Riscossione – riscossione frazionata in pendenza di giudizio – cartella di pagamento – motivazione per relationem – mancata allegazione sentenza – illegittimità – non sussiste.

In materia di chiarezza e motivazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria, nell'ambito della riscossione in pendenza di giudizio, la piena conoscenza degli atti prodromici alla cartella impugnata – emessa sulla scorta della sentenza di secondo grado e oggetto di un contenzioso caratterizzato da più gradi di giudizio nei quali non è mai stata accertata l'esistenza di una violazione del diritto di difesa – vale di per sé a dimostrare la legittimità della procedura adottata dall'Amministrazione finanziaria. **M.B.**

Notificazioni

Sez. n. 9, sentenza n. 204/2021 dell'1 febbraio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Cartella di pagamento – notificazione - prova della notifica – produzione di fotocopie degli atti – validità – accertamento della conformità della fotocopia all'originale – prova presuntiva – ammissibilità - sussiste.

Le copie fotostatiche rappresentano efficacemente una prova dell'avvenuta notificazione degli atti impugnati. Infatti, con riferimento alla produzione delle fotocopie dei documenti (e non già degli originali) da parte dell'Ufficio, va applicato il principio secondo cui il Giudice può accertare la conformità all'originale anche attraverso altri mezzi di prova, comprese le presunzioni; ne consegue che l'avvenuta produzione in giudizio della copia fotostatica di un documento, se impegna la parte contro la quale il documento è prodotto a prendere posizione sulla conformità della copia all'originale, tuttavia non vincola il Giudice all'avvenuto disconoscimento della produzione, potendo egli apprezzarne l'efficacia rappresentativa (in senso conforme Cass., ord. n. 12737/2018). **A.G.**

Sez. n. 1, sentenza n. 924/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Riscossione – notificazione a persona assente – nullità – non sussiste – condizioni.

Il perfezionamento della notifica, effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c., richiede il compimento di tutti gli adempimenti stabiliti da tale norma, cosicché la notifica deve considerarsi nulla se ne sia stato omesso anche solo uno di quelli previsti. Tuttavia, se il destinatario ha comunque regolarmente ricevuto la raccomandata di conferma del deposito del piego nell'ufficio postale, il vizio è sanato per "raggiungimento dello scopo".

Ma.T.

Sez. n. 3, sentenza n. 1035/2021 del 20 agosto 2021, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele,*

Riscossione - cartella di pagamento – notificazione – regolarità – prova - distribuzione dell'onere – A carico dell'Agente della riscossione – sussiste – mancanza – conseguenze – illegittimità della cartella e degli atti successivi.

In materia di prova della regolarità della notificazione degli atti della riscossione, è onere esclusivo dell'Agente della Riscossione provare la regolare notifica della cartella di pagamento mediante la produzione in giudizio della relata di notifica, ovvero dell'avviso di ricevimento della raccomandata postale. **M.L.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1246/2021 del 15 ottobre 2021, Presidente rel. Fadel Pierantonio.

Riscossione – cartelle di pagamento – notificazione – prova – esibizione degli originali – contestazione in assenza di difformità – regolarità della notifica - sussiste.

In tema di prova della notificazione delle cartelle di pagamento, l’eccezione di non corrispondenza tra le notifiche e le cartelle impugnate accompagnata dalla contestuale richiesta di esibizione degli originali è da considerarsi meramente pretestuosa laddove l’Agente della riscossione abbia depositato copia conforme degli estratti di ruolo e dei referti di notificazione ed il contribuente non sia riuscito ad indicare alcun elemento di difformità. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1290/2021 del 25 ottobre 2021, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Riscossione - cartella di pagamento – notifica – irreperibilità relativa – perfezionamento – adempimenti – necessità – sussiste.

Nel caso di irreperibilità relativa del contribuente destinatario di una cartella di pagamento, affinché la notifica dell’atto si perfezioni devono essere rispettati gli adempimenti previsti dall’art. 140 cod.proc.civ., anche nel caso di notifiche eseguite antecedentemente alla sentenza della Corte costituzionale n. 258/2012.

Riferimenti normativi: art. 26, d.P.R. n. 602 del 1973; art. 60, d.P.R. n. 600 del 1973; art. 140 c.p.c. **M.B.**

Prescrizione

Sez. 1, sentenza n. 548/2021 del 15 aprile 2021, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Riscossione - prescrizione ordinaria – applicabilità a tutti i tributi – non sussiste – prescrizione normativamente prevista per ogni credito tributario iscritto a ruolo – sussiste – notifica dell’intimazione di pagamento – termine di prescrizione – interruzione – sussiste.

In materia di prescrizione tributaria, non può condividersi la tesi secondo la quale il termine di prescrizione sarebbe decennale per tutti i tributi. Diversamente, con riferimento ai diversi tributi richiesti dall’Agenzia della riscossione, il termine di prescrizione è di tre anni per le tasse automobilistiche, cinque anni per i diritti camerali, la Tarsu, le imposte di registro e le ipotecarie e catastali, dieci anni per le imposte dirette e l’Iva. La notifica dell’intimazione di pagamento interrompe il termine di prescrizione applicabile. **R.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1158/2021 del 29 settembre 2021, Presidente Prato Federico, Relatore Fornataro Fabrizio.

Riscossione – cartella di pagamento - interessi - prescrizione quinquennale ai sensi dell’art. 2948, primo comma, n. 4), cod. civ. – sussiste.

Gli interessi esprimono, sia sul piano genetico che quello funzionale, obbligazioni autonome rispetto al debito principale, con la conseguenza che il credito corrispondente è soggetto non al termine di prescrizione decennale, ma a quello quinquennale, ai sensi dell’art. 2948, primo comma, n. 4), cod. civ. **G.M.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1236/2021 del 11 ottobre 2021, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Riscossione – credito tributario – credito accertato in sentenza – prescrizione – termine – ordinario – legittimità – sussiste.

Il diritto alla riscossione accertato da sentenza della CTR non è più assoggettato ai termini decadenziali amministrativi tributari ma solo al termine prescrizione generale ex art. 2953 cod. civ. **M.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1227/2021 del 6 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Riscossione - cartelle pagamento - definitività - crediti per tributari erariali - prescrizione - termine breve - non sussiste - termine ordinario – sussiste.

Ai crediti per la riscossione di tributi erariali (Irpef, Ires, Irap, IVA), accertati e diventati definitivi per omessa impugnazione dei relativi provvedimenti, non è applicabile la prescrizione breve di cinque anni prevista per le prestazioni periodiche ai sensi dell'art. 2948 del c.c., in quanto la prestazione tributaria non può considerarsi come prestazione periodica, derivando il relativo debito, per ciascun anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi. In mancanza di una espressa disposizione di legge che disponga diversamente, la riscossione dei tributi erariali è pertanto soggetta al termine di prescrizione ordinaria decennale previsto dall'art. 2946 del c.c. È, quindi, soggetto alla prescrizione decennale il credito erariale per Irpef ed addizionali, relativi interessi e sanzioni, derivante da cartelle di pagamento non impugate. **M.B.-A.M.**

Rateazione

C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 7/2021 del 5 gennaio 2021, *Presidente De Rosa Giuseppe, Relatore Destro Delfino.*

Riscossione – dilazione di pagamento - rottamazione bis – omesso pagamento della prima rata – decadenza piano di rateazione – non sussiste

In costanza di una dilazione di pagamento l'omesso pagamento della prima rata relativa alla cosiddetta "rottamazione bis" non determina, a differenza di quanto previsto per la cosiddetta "rottamazione ter", la decadenza della dilazione di pagamento. **S.B.**

Solidarietà

Sez. n. 3, sentenza n. 173/2021 del 26 gennaio 2021, *Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano.*

Riscossione – cartella di pagamento – solidarietà – ritenute operate e non versate – responsabilità solidale del sostituto – legittimità – non sussiste.

In materia di sostituzione d'imposta, nel caso in cui il sostituto ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute d'acconto, il sostituto non è tenuto in solido in sede di riscossione, atteso che la responsabilità solidale prevista dall'art. 35, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute. Pertanto, ove non sia contestato che le fatture di riferimento rechino l'indicazione dell'avvenuta effettuazione della ritenuta d'acconto, nessuna rilevanza

assume ai fini della responsabilità solidale del sostituto che i sostituti abbiano o meno provveduto al relativo versamento ovvero che il sostituto abbia effettivamente percepito l'importo del compenso netto così come indicato nelle fatture. **M.P.**

C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, sentenza n. 348/2021 del 6 luglio 2021, *Presidente Manduzio Stefano, Relatore Loro Carlo.*

Riscossione - società di capitali estinta – debito d'imposta - responsabilità del socio – limitazione – somme ripartite in sede di liquidazione – sussiste.

A seguito della cancellazione della società dal registro delle imprese, l'azione di responsabilità nei confronti dei soci può essere esercitata a condizione che gli stessi abbiano riscosso somme o avuto in assegnazione beni dalla liquidazione. Nel caso di specie, risultando provato che nulla è stato liquidato in favore della compagine sociale, mancando i presupposti di cui all'art. 36, d.P.R. n. 602 del 1973, nessuna pretesa può essere avanzata nei confronti dei soci per le obbligazioni tributarie della società. **R.R.**

Sez. 6, sentenza n. 551/2021 del 19 aprile 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo Maria V., Relatore Borghi Raffaele.*

Riscossione - società di capitali estinta – debito d'imposta - responsabilità del socio – limitazione – somme ripartite in sede di liquidazione – sussiste – prova dell'avvenuta riscossione delle somme – a carico dell'Amministrazione finanziaria – sussiste.

L'obbligo di pagamento dell'imposta di registro dovuta da una società a responsabilità limitata estinta si trasferisce in capo ai soci della società stessa, che ne rispondono limitatamente a quanto riscosso in sede di liquidazione, in particolare avuto riguardo ad eventuali somme positive risultanti dal bilancio finale di liquidazione. L'onere di provare l'avvenuta riscossione di somme a seguito della liquidazione della società è posto in capo all'Amministrazione finanziaria. **R.B.**

Sanzioni

Sez. n. 9, sentenza n. 21/2021 del 4 gennaio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Riscossione - sanzioni – prescrizione – termine – ordinario – applicabilità – sussiste – condizioni.

In tema di applicabilità del termine di prescrizione ordinaria alle sanzioni tributarie, occorre osservare che nonostante l'art. 20, comma 3 del D.lgs. n. 472 del 1997 specificatamente disponga il termine di cinque anni di decadenza per le sanzioni, il termine è decennale come si desume dalla norma generale di salvaguardia per l'ente creditore, disciplinata dall'art. 20, comma 6 del D.lgs. n. 112 del 1999 – che, stabilendo che "*qualora l'Ente, nell'esercizio della propria attività istituzionale individui, successivamente al discarico, l'esistenza di significativi elementi reddituali o patrimoniali riferibili agli stessi debitori può - a condizione che non sia decorso il termine di prescrizione decennale - sulla base di valutazioni di economicità e delle esigenze operative - riaffidare in riscossione le somme, comunicando all'agente della riscossione i nuovi beni da sottoporre a esecuzione, ovvero le azioni cautelari o esecutive da intraprendere*", non può che comprendere anche le sanzioni, considerando che, con la notifica della cartella esattoriale, il contribuente è tenuto al pagamento di un unico importo, che ingloba le diverse voci derivanti da separati titoli di credito (IVA, imposte dirette , addizionali e sanzioni ...), importo che costituisce un unico credito a cui si applica il termine di prescrizione decennale sopra indicato. **U.S.**

Sez. n. 9, sentenza n. 61/2021 dell'11 gennaio 2021, Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.

Riscossione – rateazione – omesso pagamento – sanzioni – principio del *favo rei* – applicabilità – sussiste.

In materia di rateazioni, le diverse formulazioni dell'art. 15-ter, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, succedutesi nel corso del tempo, indipendentemente dal fatto che sia stata introdotta una regola di conservazione dei procedimenti di rateazione in corso, hanno portata anche sanzionatoria. Pertanto, in caso di inadempimento del contribuente, in base al principio del *favor rei*, anche per le rateazioni pregresse, la sanzione nella misura del 30% va irrogata commisurandola all'importo residuo da versare, non già all'intero importo originariamente rateizzato.

M.P.

SANZIONI

Contestazione

Sez. n. 1, sentenza n. 1481/2021 del 3 dicembre 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Sanzioni - atto di contestazione – concorso della società consulente nell’irregolare tenuta della contabilità di altra società – consapevolezza dell’illecito – concorso – sussiste.

Sussiste concorso del consulente contabile nell’irregolare tenuta della contabilità altrui, qualora sia puntualmente individuato il comportamento oggetto di contestazione e la consapevolezza della partecipazione all’illecito mediante la tenuta della contabilità. È invece del tutto irrilevante il conseguimento o meno di un vantaggio economico dal concorso nell’attività illecita altrui. **M.T.**

Determinazione

Sez. n. 2, sentenza n. 1272/2021 del 18 ottobre 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Sanzioni – principio della collaborazione e della buona fede – determinazione della sanzione – riduzione delle sanzioni – applicabilità – sussiste.

In materia di sanzioni amministrative tributarie, qualora il contribuente dimostri la sua volontà di fornire ogni collaborazione nei confronti dell’Amministrazione finanziaria, risulta legittima l’applicazione della riduzione della sanzione di cui all’art. 7, comma 4, D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. **M.B.**

Responsabilità dell’amministratore

Sez. n. 1, sentenza n. 1331/2021 del 4 novembre 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

Sanzioni – sanzioni amministrative tributarie – responsabilità dell’amministratore – condizioni – responsabilità della persona giuridica – sussiste.

La sanzione amministrativa tributaria può essere applicata a carico dell’amministratore della persona giuridica, in deroga al disposto dell’art. 7 del D.L. n. 269/2003, solo ed esclusivamente nei casi in cui vi sia la certezza che si sia in presenza di una compartecipazione dell’amministratore nella violazione amministrativa tributaria e, soprattutto, nel caso in cui si abbia la certezza, supportata da idonei riscontri oggettivi, che la persona giuridica sia stata artificialmente costituita.

Conforme a Sez. 4, sentenza n. 505/2021 del 6 aprile 2021 e a Sez. 4, sentenze nn. 1395-1396/2021 del 10 novembre 2021.

Riferimenti normativi: art. 7 D.L. n. 269 del 2003 e art. 9 D.Lgs. n. 472 del 1997.

M.D.C.

SUCCESSIONI E DONAZIONI

Base imponibile

Sez. n. 9, sentenza n. 7/2021 del 4 gennaio 2021, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Imposta di successione – base imponibile – determinazione – immobili – dichiarazione in base al valore catastale – rendita catastale – aggiornamento della rendita catastale – nuova dichiarazione di successione sulla base della rendita precedente – accertamento in base al valore di mercato – legittimità – non sussiste.

Ai fini dell'individuazione del valore automatico catastale che – in caso di dichiarazione dell'immobile in successione non inferiore ad esso – preclude l'accertamento di maggior valore, è rilevante la rendita risultante in catasto alla data di apertura della successione, essendo irrilevante la circostanza che al momento della presentazione della seconda denuncia di successione contenente l'immobile *de quo agitur* fosse stata messa agli atti del catasto una nuova rendita (attribuita a seguito di domanda presentata 23 anni prima), e ciò nonostante i contribuenti ne fossero a conoscenza. **U.S.**

Sez. n. 2, sentenza n. 315/2021 del 15 febbraio 2021, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.*

Imposta di successione – base imponibile – titoli di Stato – assolvimento dell'imposta – istanza di rimborso – diniego - contrasto tra norma interna e comunitaria – disapplicazione della norma interna da parte del giudice – conseguenze – illegittimità dell'opposto diniego.

In tema di imposta di successione, non è contestabile l'obbligo del giudice di disapplicare una norma interna che è in contrasto con quella comunitaria. Nel caso di specie, la disposizione nazionale di cui all'art. 12, comma 1, lett. i), D.lgs. n. 346 del 1990, nella formulazione in vigore alla data di presentazione della dichiarazione di successione - che prevedeva l'esclusione dall'asse ereditario dei soli titoli di Stato italiani - è stata ritenuta dalla Commissione Europea contraria all'ordinamento comunitario, per violazione del principio della libera circolazione dei capitali (art. 63 del TUE), ed è stata modificata, in seguito, dal legislatore nazionale. Sulla base dell'evidente incompatibilità, è obbligo del giudice disapplicare la norma interna in conflitto con quella comunitaria da cui deriva l'illegittimità dell'opposto diniego al rimborso. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 339/2021 del 18 febbraio 2021, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Imposta di successione – ricostruzione del patrimonio ereditario – collazione delle donazioni.

In tema di imposta di successione, la massa attiva dell'eredità comprende necessariamente la collazione delle donazioni, oltre all'imputazione dei debiti, e, quindi, è costituita dai beni esistenti nella comunione, cui vanno aggiunti i beni donati ai coeredi, considerato che la norma tributaria non contiene alcuna deroga alle disposizioni del Codice civile per quanto riguarda la ricostruzione del patrimonio ereditario, della devoluzione e della formazione delle quote. Inoltre, nel caso oggetto della controversia, tenuto conto che a ciascuno dei coeredi è stata assegnata una quota di diritto, stabilita sulla massa attiva che comprendeva l'immobile oggetto di collazione, a nessun dividendo sono stati assegnati beni per un valore complessivo eccedente

quello a lui spettante sulla massa comune, con la conseguenza che non è emerso alcun conguaglio tra coeredi e, quindi, non sussiste il presupposto di imposizione di cui all'art. 34, comma 2, d.P.R. n. 131 del 1986.
A.V.-E.D.S.

Trust

Sez. n. 1, sentenza n. 919/2021 del 23 luglio 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Atto di costituzione di *trust* – registrazione – tassazione ad aliquota ordinaria – non sussiste – applicazione della misura fissa – sussiste.

Il *trust*, dal quale non derivino effetti traslativi definitivi di diritti reali, è soggetto all'imposta di successione e donazione e ipotecaria e catastale in misura fissa e non ordinaria. Quest'ultima, infatti, presuppone la sussistenza di un effetto traslativo in senso proprio. **Ma.T.**

Sez. n. 3, sentenza n. 300/2021 del 15 febbraio 2021, *Presidente Corder Paolo, Relatore Sarragioto Gianni.*

Atto di costituzione di *trust* – registrazione - conferimento di beni – tassazione in misura fissa – legittimità sussiste – effetto giuridico del vincolo di destinazione – non sussiste.

In relazione all'“atto istitutivo di *trust* autodichiarato e vincolo di beni in *trust*” si applica l'imposta di registro ed ipo-catastale in misura fissa, in quanto non sussiste il presupposto impositivo per la tassazione proporzionale a fronte dell'assenza di un effettivo arricchimento in capo al *trustee* e della presenza di una totale analogia con gli effetti del “fondo patrimoniale”. **D.M.**

TARSU – T.I.A.

Accertamento

Sez. n. 5, sentenza n. 1225/2021 del 6 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Lapicciella Paolo.*

Tari – avviso di accertamento – presupposto oggettivo del tributo – superficie delle aree scoperte – rilievo eseguito dall’ente – utilizzo di un programma di rilievo topografico professionale – legittimità – sussiste.

Alla luce dell’art. 1, comma 642, della L. n. 147/2013, secondo cui costituisce presupposto oggettivo della Tari il possesso o la detenzione, tra l’altro, di “aree scoperte”, l’ente accertatore è legittimato a dimostrare l’effettiva dimensione dell’area soggetta ad imposizione mediante un programma di rilievo topografico professionale (Google Earth Pro), mentre il contribuente, al fine di contrastare tale evidenza probatoria, non può limitarsi a generiche affermazioni inidonee, come tali, a dimostrare che le superfici indicate negli avvisi di accertamento non corrispondano all’effettiva consistenza delle aree scoperte oggetto di accertamento.

M.B.

Agevolazioni ed esenzioni

Sez. n. 5, sentenza n. 1226/2021 del 6 ottobre 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fornataro Fabrizio.*

TARES – esenzioni e riduzioni – natura speciale dei rifiuti – onere della prova – a carico del contribuente – rifiuti costituiti da imballaggi – sufficienza ai fini dell’esenzione da imposta – non sussiste.

Il D.L. n. 201 del 2011 assoggetta a TARES i rifiuti ordinari, mentre consente al contribuente di richiedere l’esenzione dall’imposta per i rifiuti c.d. speciali, ovvero la riduzione della tassazione per i rifiuti a questi assimilati, con onere della prova a suo carico in ordine alla sussistenza delle condizioni per l’esenzione o agevolazione. La mera dimostrazione che i rifiuti siano costituiti da imballaggi non è tuttavia sufficiente ai fini dell’esenzione da imposta, essendo invece necessaria la prova che gli imballaggi siano qualificabili come “terziari” e, in quanto tali, assimilabili alla nozione di rifiuto speciale.

M.B.-A.M.

Base imponibile

Sez. n. 1, sentenza n. 1071/2021 del 6 settembre 2021, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

TIA – base imponibile - superficie – effettivo utilizzo – legittimità – sussiste.

In materia di base imponibile ai fini TIA, questa non può che essere calcolata in base all’area che effettivamente è utilizzata e, pertanto è produttiva di rifiuti.

M.L.

Presupposto

Sez. n. 8, sentenza n. 753/2021 dell'8 giugno 2021, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

TARI - presupposto- esistenza di locali e del servizio – sufficienza- non sussiste - valutazione dell'attività economica esercitata e delle caratteristiche dei luoghi in cui viene fornito il servizio – necessità – sussiste - inutilizzabilità del servizio – conseguenze - applicazione tariffa in misura non superiore al 40% - sussiste.

Ai fini della corretta applicazione della TARI deve essere valutato non solo l'esistenza del servizio e la detenzione dei locali sui quali è esercitata l'attività economica, ma anche le misure adottate nell'organizzazione del servizio in rapporto con le caratteristiche proprie dei luoghi interessati: la particolarità dell'attività economica esercitata e l'installazione del cassonetto a distanza di 350 metri dai locali produttivi rendono di fatto inutilizzabile il servizio e giustificano una riduzione del 40% ex art. 59, comma 2, D.lgs. n. 507 del 1993. **F.M.-O.C.**

Sez. 5, sentenza n. 891/2021 del 13 luglio 2021, *Presidente rel. Prato Federico.*

TARES - parte fissa e parte variabile - determinazione della parte variabile - misurazione presuntiva – legittimità – sussiste.

La tariffa della TARES è composta da una quota fissa determinata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio di gestione dei rifiuti, riferite in particolare agli investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti, e da una quota variabile rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione, in modo che sia assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio. In relazione alla quota variabile, i singoli Comuni hanno la facoltà di scegliere, in alternativa alla misurazione puntuale, un sistema presuntivo per singola tipologia di attività produttiva commisurata alla superficie dell'immobile in cui l'attività viene esercitata. **M.A.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1032/2021 del 20 agosto 2021, *Presidente e relatore Corder,*

TIA - presupposto – smaltimento autonomo dei rifiuti – conseguenze - riduzione proporzionale tariffa – sussiste.

In tema di imponibilità TIA, ai sensi dell'art. 49, comma 14, del D.lgs. n. 22 del 1997, l'autonomo avviamento a recupero dei rifiuti da parte del produttore, come nel caso di specie per i rifiuti speciali, non comporta l'esclusione del pagamento della TIA/TARSU, ma determina una riduzione proporzionale della sola parte variabile della tariffa, mentre la quota fissa va pagata sempre per intero, sul mero presupposto del possesso o della detenzione di superfici nel territorio di competenza astrattamente idonee alla produzioni di rifiuti, in quanto la TIA è destinata a finanziare costi essenziali del servizio nell'interesse dell'intera collettività. **M.L.**

Riscossione

Sez. n. 6, sentenza n. 275/2021 del 8 febbraio 2021, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Tari – ricorso - omessa impugnazione della bolletta – sollecito di pagamento – impugnazione per vizi di merito – inammissibilità del ricorso - sussiste.

In tema di impugnazione degli atti di liquidazione dell'imposta, non essendo stata contestata la regolare notifica della bolletta e non essendo stata la stessa impugnata nei termini di legge, la pretesa tributaria ivi dettagliatamente indicata è da considerarsi definitiva e cristallizzata, essendo pertanto inammissibile il ricorso avverso il successivo sollecito di pagamento Tari, proposto non per i vizi propri dell'atto impugnato, ma recante contestazioni sul merito della pretesa tributaria, già resa definitiva dalla mancata impugnazione della bolletta. **D.M.**

Tariffa

Sez. n. 3, sentenza n. 899/2021 del 14 luglio 2021, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Villacara Antonio.*

TIA – tariffa - composizione – quota fissa e quota variabile - applicabilità di parte fissa a tutti gli utenti – legittimità – sussiste.

La TIA si compone di una parte fissa (che copre i costi per i servizi "comuni", gli investimenti per gli impianti e i relativi ammortamenti, il costo del personale, ecc.) e di una parte variabile, rapportata alla quantità dei rifiuti conferiti e al servizio fornito. La parte fissa si applica a tutti gli utenti, a prescindere dall'eventuale conferimento dei rifiuti prodotti a soggetti terzi che, ove ammissibile in relazione alla natura del rifiuto, consente esclusivamente una riduzione proporzionale della parte variabile della tariffa. **M.A.**

TASI

Agevolazioni ed esenzioni

Sez. n. 1, sentenza n. 934/2021 del 26 luglio 2021, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Tasi – esenzioni – immobili pubblici – spettanza – condizioni.

In materia di esenzione dall'imposta, grava sul soggetto passivo l'onere di dimostrare che nel caso concreto sussistono i presupposti per poter usufruire del beneficio, tra i quali rientra l'esclusivo impiego dell'immobile a fini istituzionali. Pertanto, gli immobili di proprietà dello Stato, delle Regioni e delle Province, che non siano esclusivamente impiegati per l'esercizio di attività istituzionali, sono soggetti ad IMU. **Ma.T.**

Soggetti passivi

Sez. n. 2, sentenza n. 978/2021 del 2 agosto 2021, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Tasi – soggetto passivo – presupposto soggettivo – possesso continuativo dell'immobile – condizioni.

In tema di presupposti impositivi va osservato che l'art. 1, comma 673, della legge n. 147 del 2013, dev'essere ricondotto al novero delle norme agevolative e, quindi, va considerato "norma di stretta interpretazione". Ne consegue che, al fine di comprendere se sussista o meno l'obbligo di pagamento della TASI, si deve ritenere assente il requisito della "detenzione temporanea" nell'ipotesi di un affittuario che detenga un immobile per effetto di un contratto triennale, prorogabile di diritto di ulteriori due anni in assenza di disdetta. **Ma.T.**

TOSAP

Presupposto

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 343/2021 del 26 ottobre 2021, *Presidente De Lorenzi Antonio, Relatore Adinolfi Aldo.*

TOSAP – presupposto imponibile - suolo occupato da viadotto autostradale – imponibilità – sussiste.

È dovuta la TOSAP per l'occupazione di suolo pubblico comunale posta in essere mediante viadotti autostradali, risultando il bene gestito in modo pienamente autonomo dal concessionario e non quale mero sostituto dello Stato nello sfruttamento dei beni; non si applica pertanto l'esenzione di cui all'art. 49 D.lgs. n. 507 del 1993.

M.D.C.

PROTOCOLLO PER LA MASSIMAZIONE DEI PROVVEDIMENTI

della Commissione tributaria regionale per il Veneto

a cura di Lanfranco Tenaglia – coordinatore dell'Ufficio Massimario

OBIETTIVI: **1)** garantire, secondo quanto previsto dal Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria nella delibera del 21.3.2017 ed in conformità con quanto previsto dal Protocollo per la massimazione dei provvedimenti civili della Cassazione, l'omogeneità dell'attività di massimazione da parte dei giudici e dei collaboratori massimatori e dei metodi e delle regole utilizzati nella stesura delle massime da inserire nell'archivio TRIBUT del CED della Cassazione; **2)** favorire l'attività di verifica da parte dell'Ufficio massimario delle massime redatte ai fini dell'inserimento in modo da limitare o escludere la presenza di massime non conformi ai criteri adottati.

SELEZIONE DEI PROVVEDIMENTI: esame ai fini della massimazione di tutti i provvedimenti emessi dalla Commissione Tributaria Regionale al fine di valutarne l'utilità della massimazione della decisione in ragione della novità dei principi di diritto applicati, della rilevanza, dell'importanza o della fruibilità del caso esaminato.

REDAZIONE DELLE MASSIME - CONTENUTO: ogni massima deve necessariamente contenere:

- 1)** una premessa, avente la funzione di indicare la materia esaminata e l'istituto giuridico oggetto della massimazione, mediante l'introduzione con le seguenti locuzioni ad esempio "in tema di sottoscrizione dell'atto impositivo ...", "in presenza di avviso notificato a mezzo del servizio postale", "nelle controversie in materia di IRAP.....";
- 2)** il fondamento giuridico della decisione, cioè la sintesi puntuale della *ratio decidendi*;
- 3)** la conclusione con indicazione della soluzione della questione, introdotta da congiunzioni conclusive quali "pertanto", "perciò" etc., e, tra parentesi, della fattispecie concreta oggetto della decisione, introdotta dall'incipit "nella specie" o "in applicazione di tale principio" e caratterizzata dalla breve descrizione degli elementi caratterizzanti il caso concreto.

La premessa, il fondamento e la conclusione della massima possono essere indicati anche in ordine diverso, ma devono essere facilmente individuabili.

REDAZIONE DEI SOMMARI – CONTENUTO: il sommario deve precedere la massima e deve contenere titoli fissi corrispondenti allo schema di classificazione prescelto e titoli mobili redatti dal massimatore (c.d. *titoletti*). I titoli mobili devono corrispondere al contenuto della massima, le cui linee essenziali vanno indicate mediante espressioni puntuali e sintetiche. In particolare, ogni titolo deve essere costituito da un sostantivo, seguito eventualmente da breve precisazione (per esempio: "...- Controversia in materia di... - Giurisdizione del giudice ordinario - Sussistenza - Fondamento."); non devono essere usati modi verbali finiti (per esempio: non "ragioni per cui è necessario che una norma preveda...", ma "Previsione normativa - Necessità - Sussistenza - Fondamento..."). La fattispecie va indicata nell'ultimo titolo (per esempio "fattispecie relativa a...").

INDICAZIONE DEGLI ESTREMI DEL PROVVEDIMENTO MASSIMATO: l'epigrafe della massima deve contenere l'indicazione degli estremi del provvedimento massimato consistenti nell'ordine in: Commissione Tributaria Regionale di Venezia, sezione n. , sentenza n/anno, del (data del deposito), Presidente, estensore.

INDICAZIONE DI NORME: nel testo della massima, la citazione di leggi speciali deve essere fatta mediante l'indicazione completa della data (il mese deve essere indicato in lettere e l'anno con tutte le quattro cifre), seguita dal numero (per esempio: "legge 28 dicembre 2005, n. 263").

L'indicazione di un decreto-legge deve essere sempre seguita dagli estremi della legge di conversione (per esempio: "decreto-legge 29 settembre 2003, n. 263, convertito in legge 24 novembre 2003, n. 326"). Le leggi fondamentali e quelle più usualmente citate possono essere indicate con il numero e l'anno (per esempio: "legge n. 300 del 1970").

I decreti del Presidente della Repubblica si devono indicare con l'abbreviazione: "d.P.R."; i decreti ministeriali con l'abbreviazione: "d.m.". Nel sommario, si devono usare le abbreviazioni già in uso presso l'Ufficio del Massimario: "1. n.... del..." per le leggi; "d.l. n....del...., conv. in 1. n... del..." per i decreti-legge; "d.lgs." per i decreti legislativi; "d.lgt." per i decreti luogotenenziali".

La Costituzione e i codici devono essere indicati con le abbreviazioni: "Cost.", "cod. civ.", "cod. proc. civ.", "cod. pen.", "cod. proc. pen.", "cod. nav.". Per le citazioni degli articoli della Costituzione e dei codici, il comma va indicato con numero ordinale (per esempio: "art. 416, secondo comma, cod. proc. civ."). Per le leggi speciali, si deve usare il numero cardinale se i commi sono preceduti da un numero, come nei testi più recenti (ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 1985, n. 1092); va usato il numero ordinale negli altri casi.

RIFERIMENTI NORMATIVI: devono comprendere tutte le norme che attengono in modo specifico alla massima.

INDICAZIONE DI PRECEDENTI: l'indicazione dei precedenti deve essere limitata alle sole decisioni della Commissione Tributaria Regionale di Venezia già massimate ed inserite nell'archivio TRIBUT.

Le massime conformi sono quelle che si presentano strettamente conformi al principio massimato, a prescindere dalla peculiarità della fattispecie.

Le massime difformi sono quelle che contengono una diversa soluzione della questione massimata, ove questa sia effettivamente uguale a quella precedentemente risolta, e non in una o più differenze riguardanti soltanto le ragioni della decisione.

Venezia, 4 maggio 2017.

dott. Lanfranco Tenaglia
coordinatore dell'Ufficio Massimario