

MASSIMARIO

delle Corti di Giustizia Tributaria
del Trentino – Alto Adige
depositate nell'anno 2022

Stampa: Centro Duplicazioni PAT

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA
di SECONDO GRADO di TRENTO

MASSIMARIO 2022

PRESENTAZIONE

Nel corso del 2022, le Commissioni Tributarie di Primo e di Secondo Grado di Trento (ora denominate “Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado” e “Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado”, ai sensi di quanto disposto dalla legge 31 agosto 2022, n. 130, recante “Disposizioni in materia di giustizia e di processo tributari”) hanno regolarmente svolto i processi tributari e pronunciato le sentenze, nel rispetto della vigente normativa a tutela della salute.

Questa edizione del Massimario, contenente le massime dei provvedimenti più significativi, rientra nelle attività di formazione, documentazione e studio messe in opera, per offrire un agile strumento di consultazione per tutti gli operatori del diritto e per conoscere l’indirizzo giurisprudenziale formatosi nelle materie che hanno costituito oggetto di contenzioso.

La conoscenza degli orientamenti giurisprudenziali assume sempre più un ruolo ed un’importanza maggiori: infatti, nella fase extragiudiziale offre ai professionisti la possibilità di verificare l’opportunità di procedere con un ricorso giudiziario, ovvero di intraprendere una via di mediazione e, nella fase giudiziaria, la possibilità di prevedere, con un buon grado di approssimazione, l’esito di un contenzioso già avviato.

Non va poi dimenticato che ogni Massimario è un prezioso strumento di trasparenza dell’attività svolta dai Giudici tributari.

Questo Massimario si compone di un indice analitico, che permette una facile individuazione degli argomenti trattati.

In calce al Massimario si riportano le segnalazioni più significative individuate dall’Ufficio del Garante del Contribuente, nella sua preziosa attività stragiudiziale, che può facilitare la definizione di determinate controversie tra l’Amministrazione finanziaria ed i cittadini.

Ringrazio i componenti dell’Ufficio del Massimario che hanno contribuito alla realizzazione di questa Raccolta 2022.

dott. Fabio Biasi
Presidente f.f. della
Corte di Giustizia Tributaria
di Secondo Grado di Trento



**CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA
di SECONDO GRADO di TRENTO**

UFFICIO DEL MASSIMARIO

Direttore/Presidente: dott Fabio Biasi

Componenti: dott.ssa Alma Chietini
dott. Domenico Valter Presta
dott. Michele Cuccaro

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA di SECONDO GRADO di TRENTO

MASSIMARIO 2022

INDICE

ACCERTAMENTO	pag. 7
AGEVOLAZIONI	pag. 7
CONTENUTO DELL'ACCERTAMENTO E MOTIVAZIONE	pag. 8
NOTIFICAZIONE DELL'ATTO TRIBUTARIO	pag. 8
DISCIPLINA SANZIONATORIA	pag. 9
IRPEF	pag. 10
REDDITI FONDIARI	pag. 10
REDDITI DI CAPITALE	pag. 10
REDDITI DI LAVORO AUTONOMO	pag. 11
REDDITI DIVERSI	pag. 12
ALTRO	pag. 13
IRES	pag. 14
ONERI E COSTI	pag. 14
RISTRETTA BASE SOCIETARIA	pag. 16
ALTRO	pag. 16
DECADENZA E PRESCRIZIONE	pag. 17
DISCIPLINA SANZIONATORIA	pag. 17

TEMI RICORRENTI	pag. 18
ACCERTAMENTI DA INDAGINI FINANZIARIE	pag. 18
CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE	pag. 18
OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE/OGGETTIVAMENTE INESISTENTI	pag. 19
DIRITTI DOGANALI	pag. 21
FINANZA LOCALE	pag. 22
ICI/IMU/IMIS	pag. 22
ABITAZIONE PRINCIPALE E PERTINENZE	pag. 22
...ALTRI FABBRICATI	pag. 23
AREE EDIFICABILI	pag. 23
GRUPPO CATASTALE	pag. 24
ALTRO	pag. 24
IMPOSTA DI PUBBLICITÀ	pag. 25
IRAP	pag. 27
IMPOSTA DI REGISTRO	pag. 29
TRASFERIMENTI IMMOBILIARI	pag. 29
BENEFICI PRIMA CASA	pag. 29
DIRITTI REALI IMMOBILIARI	pag. 30
INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI	pag. 30
ATTI GIUDIZIARI DI ACCERTAMENTO DI DIRITTI PATRIMONIALI	pag. 31
ALTRO	pag. 31

IVA	pag. 33
OPERAZIONI IMPONIBILI – CESSIONI DI BENI	pag. 33
OPERAZIONI IMPONIBILI – PRESTZIONI DI SERVIZI	pag. 34
RISCOSSIONE	pag. 35
RUOLO A TITOLO PROVVISORIO	pag. 35
RIMBORSI	pag. 35
PROCESSO TRIBUTARIO	pag. 37
COMPETENZA	pag. 37
ATTO INTRODUTTIVO DEL GIUDIZIO	pag. 37
COSTITUZIONE DEL RESISTENTE	pag. 38
SPESE DI LITE	pag. 38
GIUDIZIO DI RINVIO	pag. 39
ALTRO	pag. 40
SEGNALAZIONI DEL GARANTE DEL CONTRIBUENTE	pag. 41

ACCERTAMENTO

AGEVOLAZIONI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 27 del (8 novembre 2021) 6 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Agevolazioni fiscali – Miglioramento energetico del patrimonio immobiliare – Comunicazione all'ENEA – Doverosità – Decadenza – Possibilità di *remissio in bonis*.

Per le spese di riqualificazione energetica degli edifici sono previste agevolazioni fiscali a vantaggio del contribuente ma anche obblighi per scongiurare potenziali fenomeni di evasione o frode. Infatti, esiste un sinallagma funzionale, di tipo pubblicistico, tra la dimostrazione della prova (data dal contribuente) dei presupposti tecnici (opere eseguite, raggiungimento di efficientamento energetico, ecc.) e, per contro, il riconoscimento dello Stato, tramite gli Uffici finanziari, delle detrazioni fiscali nelle misure di volta in volta previste dalla legge. Per cui l'omessa comunicazione all'ENEA, nel termine di novanta giorni dalla fine dei lavori, dei dati inerenti i lavori di riqualificazione energetica, in violazione dell'art. 4, comma 1 bis, lettera b), del d.m. 19.2.2007, adottato in attuazione dell'art. 1, commi 348 e ss., della legge n. 296 del 2006, senza che sia stata effettuata la *remissio in bonis* ai sensi dell'art. 2 del d.l. n. 16 del 2012, comporta la perdita del diritto alle detrazioni d'imposta. Il mancato invio all'ENEA, dunque, si traduce nell'esclusione di un possibile controllo sulle opere eseguite e, in definitiva, della verifica se agli interventi eseguiti conseguono i risparmi energetici per i quali il Legislatore riconosce il beneficio della detrazione fiscale.

Riferimenti normativi: art. 1, commi 348 e ss., l. n. 296 del 2006 - art. 2 d.l. n. 16 del 2012

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 42 del (28 febbraio 2022) 16 agosto 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Agevolazioni fiscali – Miglioramento energetico del patrimonio immobiliare – Attestato di certificazione energetica – Collaudo – Decorrenza termine per la comunicazione all'ENEA.

In caso di interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, ai sensi dell'art. 1, commi 344 e 345, della l. n. 296 del 2006 (da non confondere con gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16 bis del d.P.R. n. 917 del 1986), per potersi avvalere della detrazione fiscale relativa occorre acquisire, dopo l'avvenuta esecuzione degli interventi programmati, l'attestato di certificazione energetica predisposto da un tecnico abilitato con cui viene certificata la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti dal decreto interministeriale 19.2.2007. Si deduce da detto decreto che, acquisito l'attestato, occorre trasmettere tutta la documentazione all'Enea entro novanta giorni dalla fine dei lavori, con una precisazione: nell'ipotesi in cui, in considerazione del tipo di intervento, non sia richiesto il collaudo, il contribuente deve provare la fine dei lavori con la documentazione emessa dal soggetto che li ha eseguiti. Negli altri casi, la data di fine lavori, dalla quale decorre il termine per l'invio della documentazione all'ENEA, coincide con il giorno del

cosiddetto “collaudo”, che è dunque la *conditio* richiesta dalla norma perché la documentazione possa ritenersi completa e sottoponibile alla valutazione dell’Enea per una verifica dell’indice di prestazione energetica conseguito. Pertanto, il giorno in cui si concludono le attività di “collaudo” rappresenta la data corretta per la decorrenza del termine di novanta giorni entro cui trasmettere la comunicazione e la documentazione all’ENEA.

Riferimenti normativi: art. 1, commi 344 e 345, l. n. 296 del 2006 – d.m. 19.2.2007

CONTENUTO DELL’ACCERTAMENTO E MOTIVAZIONE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 36 del (16 maggio 2022) 31 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

IMIS – Determinazione della base imponibile da parte dell’Amministrazione – Allegazione all’avviso di accertamento – Esclusione – Fondamento.

La delibera del consiglio comunale di determinazione delle aliquote e delle detrazioni IMIS per l’abitazione principale e la delibera della giunta comunale con cui sono individuati i valori di riferimento delle aree edificabili sono atti amministrativi a contenuto generale e, in quanto tali, non sono soggetti all’obbligo di allegazione previsto dall’art 7 della l. n. 212 del 2000 al fine di soddisfare il requisito della sufficiente motivazione dell’atto impositivo.

Riferimenti normativi: art. 7 l. 212 del 2000

NOTIFICAZIONE DELL’ATTO TRIBUTARIO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 22 del (4 ottobre 2021) 29 aprile 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Atto tributario – Notifica – Destinatario irreperibile – Prova della notifica ai sensi degli artt. da 140 a 143 c.p.c.

La notifica a persona cancellata dal registro di popolazione / dall’anagrafe per irreperibilità è inesistente se non effettuata nei modi indicati dagli artt. da 140 a 143 c.p.c.

Riferimenti normativi: artt. 140 – 143 c.p.c.

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 34 del (9 maggio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Atto tributario – Normativa emergenziale emessa per pandemia – Sospensione dell’attività di notifica – Notizia di reato – Eccezione per caso di indifferibilità e urgenza.

Le attività accertative connesse alla constatazione di fattispecie delittuose di cui al d.lgs. n. 74 del 2000 presentano *ex se* le caratteristiche dell’indifferibilità e urgenza indipendentemente dal tempo

intercorso tra la chiusura delle indagini, l'inoltro della notizia di reato alla Procura e l'emanazione dell'atto accertativo. In tali ipotesi, ai sensi dell'art. 157, comma 1, del d.l. n. 34 del 2020, la notifica dell'atto impositivo può avvenire durante il periodo di sospensione dei termini di notifica e quindi prima del 31 dicembre 2020.

Riferimenti normativi: art. 157 d.l. N. 34 del 2020

DISCIPLINA SANZIONATORIA

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 12 del (21 febbraio 2022) 22 marzo 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietini

Crediti inesistenti e crediti non spettanti – Regime sanzionatorio differente – Procedure per la riscossione distinte.

Il credito fiscale illegittimamente utilizzato dal contribuente può dirsi “inesistente” solo quando manca il presupposto costitutivo e quando tale mancanza non sia evincibile da controlli automatizzati o da controlli formali sugli elementi dichiarati dal contribuente stesso o in possesso dell'anagrafe tributaria, il che giustifica anche il prolungamento del termine di decadenza (ai sensi dell'art. 1, comma 421, della l. n. 311 del 2004 e dell'art. 27, commi 16 e ss., del d.l. n. 185 del 2008). Negli altri casi il credito fiscale è da qualificarsi “non spettante” e il regime sanzionatorio applicabile è stabilito dall'art 13, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997, in forza del quale la sanzione per la violazione delle disposizioni sulle modalità di utilizzo di un credito è pari al trenta per cento del credito stesso. E per la riscossione del credito non spettante deve essere attuata non la procedura dell'art. 15 bis (iscrizioni nei ruoli straordinari) del d.P.R. n. 602 del 1973 bensì quella dell'art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973, disposizione che fonda la gradualità dell'iscrizione a ruolo e che deve essere interpretata estensivamente, includendo nel relativo ambito di applicazione anche la riscossione degli avvisi di recupero di crediti d'imposta.

Riferimenti normativi: art. 1 l. n. 311 del 2004 e art. 27 d.l. n. 185 del 2008; art 13 d.lgs. n. 471 del 1997

IRPEF

REDDITI FONDIARI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 9 del (7 febbraio 2022) 1 marzo 2022 - Presidente ed estensore Pascucci

Agevolazioni - Unità immobiliari a uso abitativo abitative locate a uso foresteria – Contratto stipulato a favore di una società – Cedolare secca – Esclusione.

Il contratto a uso foresteria non è una locazione abitativa, né primaria né transitoria, in quanto non è diretto a soddisfare esigenze abitative del conduttore, bensì la diversa esigenza - che ne costituisce la causa - di destinare l'immobile locato a temporaneo alloggio di propri dipendenti o ospiti. Inoltre, se il locatario è una società, è da escludere che l'immobile possa essere destinato a uso abitativo. La disposizione del comma 6 dell'art. 3 del d.lgs. n. 23 del 2011, ove è stabilito che la cedolare secca non si applica alle locazioni di un'unità immobiliari a uso abitativo effettuate nell'esercizio di un'attività di impresa, o di arti o di professioni, deve essere letta in combinato disposto con il comma 1 dello stesso art. 3 che parla di locazione di immobili a uso abitativo. Le norme in questione sono costruite in modo tale da impedire la scelta in favore del regime fiscale della cedolare secca non solo nell'ipotesi di esercizio di un'attività di impresa (o di un'arte o di una professione) da parte del locatore, ma anche allorquando tali attività siano svolte dal locatario. E ciò perché occorre fare riferimento esclusivo al contratto di locazione stipulato tra le parti il quale, quando è operato in favore di una società, non può per definizione essere una locazione abitativa.

Riferimenti normativi: art. 3 d.lgs. n. 23 del 2011

REDDITI DI CAPITALE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 7 del (24 gennaio 2022) 3 febbraio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietini

IRPEF – Società a ristretta base azionaria – Utili extra-bilancio – Redditi di capitale del socio che gestiva la società all'epoca del conseguimento degli utili – Legittimità – Fattispecie.

In linea generale, qualora nel corso di un esercizio sociale di una società a ristretta base azionaria si verifichi il mutamento della composizione della compagine sociale con il subentro di un socio nella posizione giuridica di un altro, i redditi della società devono essere imputati al contribuente che sia socio al momento dell'approvazione del rendiconto (e, quindi, al socio subentrato) proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, secondo i principi civilistici per i quali il diritto agli utili matura solo con l'approvazione del rendiconto. Nondimeno, in caso di un accertamento induttivo del reddito societario in assenza di qualsiasi documento fiscale, e in presenza di reddito extra-bilancio e di conseguenti utili definitivamente accertati con riferimento a precise operazioni che hanno avuto luogo in un dato momento temporale e da nominate persone

all'epoca soci della società, è legittimo l'avviso di accertamento notificato alle persone fisiche che, in quel dato momento temporale, gestivano la Società, perché il momento dell'effettivo conseguimento del reddito è precisamente circoscritto e non corrisponde al momento della chiusura del periodo d'imposta, soprattutto se i relativi adempimenti non sono mai stati posti in essere.

Riferimenti normativi: artt. 38 e 41 bis d.P.R. n. 600 del 1973; art. 5 d.P.R. 917 del 1986

REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 44 del (16 maggio 2022) 14 settembre 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Giuliani

IRPEF – Redditi di lavoro autonomo – Avvocato – Spese deducibili.

È legittimo l'operato dell'Ufficio che ha disconosciuto la deducibilità a fini IRPEF (e la conseguente detraibilità a fini IVA) di una serie di spese indicate da un avvocato come inerenti all'attività professionale, spese tuttavia relative all'attività di altri avvocati stabilmente inseriti nello studio legale e titolari di una propria partita IVA e riguardanti servizi (per esempio alberghieri) fruiti da tali altri avvocati. Nella specie, non è stato dimostrato che tutti i costi sostenuti per la partecipazione degli altri avvocati a convegni, per l'uso di telefoni mobili, per il pagamento del canone di locazione di posti auto, per la partecipazione a udienze fuori sede o a corsi di formazione di tipo psicologico, non erano correlabili, nemmeno in parte, all'attività svolta dagli avvocati collaboratori per i loro clienti.

Riferimenti normativi: artt. 53 e 54 d.P.R. n. 917 del 1986

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 54 del (13 dicembre 2021) 15 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

IRPEF – Reddito di lavoro autonomo – Somme percepite a titolo risarcitorio – Reddito imponibile – Fattispecie.

L'importo percepito da un professionista in sede stragiudiziale a titolo di indennizzo per il ritardo nel pagamento di compensi dovutigli da clienti (importo costituito dalla rivalutazione monetaria, da interessi di mora maturati sull'ammontare dei compensi e dall'onorario del legale incaricato dell'azione di recupero del credito) rappresenta il risarcimento del danno derivante dall'intempestivo conseguimento dei compensi e, come tale, è imponibile ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986, secondo cui i proventi conseguiti a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.

Riferimenti normativi: art. 6 d.P.R. n. 917 del 1986

REDDITI DIVERSI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 17 del (24 maggio 2021) 15 aprile 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

IRPEF – Redditi diversi – Commercio non abituale di opere d’arte – Fattispecie.

L’attività negoziale di un collezionista d’opere d’arte che, pur non svolgendo abitualmente un’attività imprenditoriale-commerciale, conclude compravendite di esemplari nonché contratti volti alla valorizzazione delle opere d’arte che detiene e al loro scambio quando è economicamente conveniente, anche per accrescerne il valore complessivo (dunque non soltanto per contemplarne la bellezza o soddisfare il proprio gusto estetico o un fine squisitamente culturale) genera redditi diversi assoggettabili a imposizione ai sensi dell’art. 67, comma 1, lett. i), del d.P.R. n. 917 del 1986, che contempla tra i redditi diversi quelli ritratti da attività commerciale non abituale e, quindi, anche occasionale.

Riferimenti normativi: art. 67 D.P.R. n. 917 del 1986

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 14 del (10 gennaio 2022) 11 aprile 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

IRPEF – Proventi da attività illecite – Tassazione come redditi – Fattispecie.

I proventi derivanti da fatto illecito (nella specie distrazione di beni del patrimonio sociale di una società in fallimento), rientranti nelle categorie reddituali di cui all’art. 6, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986, ai sensi dell’art. 14, comma 4, della l. n. 537 del 1993, devono essere assoggettati a tassazione in quanto espressione di un vantaggio personale realizzato nell’anno fiscale di riferimento. La circostanza che alcuni beni siano stati poi restituiti al fallimento, non fa venir meno il vantaggio illecitamente conseguito nell’anno in cui il possesso è perdurato. Semmai, attesta il delitto commesso. L’affermata restituzione dei beni contestati può assumere un valore contabile solo nell’anno fiscale in cui quella restituzione si è realizzata. Detti proventi conservano la natura illecita, e sono perciò da considerarsi redditi diversi, anche nell’ipotesi in cui il contribuente sia condannato alla restituzione delle somme illecitamente incassate.

Riferimenti normativi: art. 14 l. n. 537 del 1993 - art. 6 d.P.R. n. 917 del 1986

ALTRO

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 51 del (8 novembre 2021) 2 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Imposta sul reddito delle persone fisiche – Residenza fiscale – Criteri per l’individuazione – Fattispecie.

Ai fini delle imposte sui redditi, ai sensi dell’art. 2 del d.lgs. n. 917 del 1986 si considerano residenti in Italia le persone che per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o che hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile. Ai sensi delle convenzioni internazionali, se una persona soggiorna abitualmente in più Stati contraenti essa è considerata residente dello Stato contraente del quale ha la nazionalità (criterio residuale o di chiusura). Ne deriva che la disciplina convenzionale non contempla l’ipotesi di “doppia residenza fiscale” con tassazione dei redditi ripartita equamente tra gli Stati contraenti, bensì l’unicità della residenza fiscale con la possibilità, in presenza di prescritte condizioni, che i redditi prodotti altrove siano tassati in Italia.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. n. 917 del 1986

IRES

ONERI E COSTI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 16 del (3 maggio 2021) 15 aprile 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

IRES – Costi – Deducibilità – Criterio di competenza – Possibilità di doppia imposizione – Restituzione della maggiore imposta.

In tema di reddito d'impresa, le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dall'art. 109 del d.P.R. n. 917 del 1986, sono inderogabili, non essendo consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, così da alterare il risultato della dichiarazione. L'applicazione di detto criterio non implica la conseguenza della doppia imposizione, che è evitabile dal contribuente con la richiesta di restituzione della maggior imposta, la quale è proponibile nei limiti ordinari della prescrizione ex art. 2935 c.c. a far data dal formarsi del giudicato sulla legittimità del recupero dei costi in relazione all'annualità non di competenza.

Riferimenti normativi: art. 109 d.P.R. n. 917 del 1986

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 26 del (8 febbraio 2022) 6 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

IRES – Unico immobile commerciale dato in locazione – Bene strumentale – Nozione – Interpretazione restrittiva – Esclusione della deduzione di costi.

Una società che concede in locazione, da lungo tempo, l'unico immobile di proprietà a uso commerciale ad altra società la quale lo gestisce completamente, mentre la prima si limita a percepire i canoni di locazione e a dedurre le spese di manutenzione e gli ammortamenti relativi a tale immobile, presenta le caratteristiche di una società di gestione immobiliare, avente come scopo quello di gestire il patrimonio immobiliare e come oggetto sociale la proprietà di un immobile a uso commerciale dato in locazione. Pertanto detto immobile non può definirsi strumentale perché costituisce l'oggetto dell'attività d'impresa che si realizza attraverso un contratto di locazione. Di conseguenza, il reddito di siffatto immobile deve essere determinato secondo la disciplina dei redditi fondiari con riferimento al canone pattuito ed è esclusa la deduzione dei costi di manutenzione e dell'ammortamento. La natura strumentale del bene deve essere valutata non solo in astratto, con riferimento all'oggetto dell'attività di impresa, ma anche in concreto, previo accertamento che lo stesso costituisce lo strumento per l'esercizio della stessa. E ciò presuppone la prova da parte del contribuente della funzione strumentale del bene medesimo in rapporto all'attività dell'azienda anche nel caso in cui si allegghi la natura strumentale dell'immobile in ragione delle sue caratteristiche, non potendosi ritenere sussistente una categoria di beni la cui strumentalità è *in re ipsa*.

Riferimenti normativi: art. 43 d.P.R. n. 917 del 1986

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 49 del (12 settembre 2022) 4 ottobre 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

IRES – Eliminazione di passività iscritte in bilancio – Compensazione – Divieto – Iscrizione di sopravvenienze attive.

Una società che compensa una passività (fatture da ricevere) con la riduzione del credito nei confronti dei soci viola l'art 2423 ter c.c. che vieta i compensi di partite. La corretta operazione prevede, ai sensi dell'art. 88 del d.P.R. n. 917 del 1986, l'iscrizione a bilancio nel conto economico della voce di ricavo "sopravvenienza attiva" per effetto dall'annullamento del debito "conto fatture da ricevere", ricavo che è autonomamente tassabile.

Riferimenti normativi: art. 88 d.P.R. n. 917 del 1986 – art. 2423 ter c.c.

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 49 del (12 settembre 2022) 4 ottobre 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

IRES – Determinazione del reddito – Sopravvenienze attive – Imposizione – Riferimento all'esercizio di iscrizione della posta in bilancio.

In tema di imposte sui redditi di impresa, la sopravvenuta insussistenza di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi, che costituisce una sopravvenienza attiva, si realizza in tutti i casi in cui, per qualsiasi ragione, e dunque indipendentemente dal sopraggiungere di eventi gestionali straordinari o comunque imprevedibili, una posizione debitoria, già annotata come tale, debba ritenersi cessata, e assuma quindi in bilancio una connotazione attiva, come liberazione di riserve, con il conseguente assoggettamento a imposizione in riferimento all'esercizio in cui tale posta attiva emerge in bilancio e acquista certezza. Il momento rilevante ai fini dell'assoggettamento a imposta di una sopravvenienza attiva non è quello in cui la passività è stata iscritta in bilancio, ma quello successivo in cui viene evidenziata la sua insussistenza e pertanto la corrispondente posta emerge e acquista certezza. Non può condividersi l'assunto secondo il quale il protrarsi negli esercizi susseguenti di una originaria rappresentazione contabile errata non abbia rilevanza fiscale al di là dell'esercizio di competenza e che possa essere accertata solo per l'esercizio durante il quale l'erroneità della posta è emersa.

Riferimenti normativi: art. 88 d.P.R. n. 917 del 1986

RISTRETTA BASE SOCIETARIA

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 7 del (24 gennaio 2022) 3 febbraio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietini

IRES – Verifica fiscale a carico di una s.r.l. a ristretta base azionaria – Determinazione induttiva del reddito ai sensi dell’art. 39, comma 2, lett. a), del d.P.R. n. 600 del 1973 – Emersione di utili extra-bilancio – Prova contraria – Limiti.

In presenza di una società di capitali a ristretta base partecipativa e di un valido accertamento che ha riscontrato la presenza di ricavi extra-bilancio, l’applicazione della presunzione della distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati (pur in assenza di un’espressa previsione normativa al riguardo come quella contenuta nell’art. 5, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986 per le società di persone), consente di inferire la distribuzione in proporzione alle loro quote di partecipazione, salva la facoltà per essi di fornire la prova contraria costituita dal fatto che i ricavi non siano stati fatti oggetto di distribuzione ma siano stati, invece, accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti; oppure, ancora, dimostrando la loro estraneità alla gestione e alla conduzione societaria. Tale presunzione non viola il divieto di presunzione di secondo grado poiché il fatto noto è costituito dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che normalmente caratterizza tali gestioni sociali.

Riferimenti normativi: art. 39 d.P.R. n. 600 del 1973; art. 5 d.P.R. 917 del 1986

ALTRO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 18 del (4 ottobre 2021) 15 aprile 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

IRES – Società – Cancellazione dal registro delle imprese – Effetti.

Con la cancellazione dal registro delle imprese si verifica l’estinzione della società, e con essa della sua capacità e legittimazione ad agire. Per cui, non essendo più esistente, dopo la cancellazione una società non è più legittimata a presentare dichiarazioni fiscali integrative con efficacia retroattiva al fine di rettificare errori materiali.

Riferimenti normativi: art. 2495 c.c.

DECADENZA E PRESCRIZIONE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 43 del (4 aprile 2022) 14 settembre 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Imposte dirette – Prescrizione – Termine ordinario decennale – Fondamento.

La riscossione di crediti erariali si prescrive nell'ordinario termine decennale. Per l'imposta di registro rileva l'espresso disposto di cui all'art. 78 del d.P.R. n. 131 del 1986. Per le altre imposte dirette, in assenza di un'espressa previsione, è applicabile l'art. 2946 c.c. non potendosi applicare l'estinzione per decorso quinquennale prevista dall'art. 2948, comma 1, n. 4, c.c. per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi, in quanto l'obbligazione tributaria, pur consistendo in una prestazione a cadenza annuale, ha carattere autonomo e unitario e il pagamento non è mai legato ai precedenti bensì risente di nuove e autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi.

Riferimenti normativi: art. 2948 c.c. - 78 d.P.R. n. 131 del 1986

DISCIPLINA SANZIONATORIA

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 16 del (3 maggio 2021) 15 aprile 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

IRES – Costi – Deducibilità – Criterio di competenza – Erronea imputazione – Violazione formale – Esclusione – Fondamento.

La violazione dei criteri d'imputazione cronologica dei componenti positivi e negativi del reddito non costituisce una violazione meramente formale, sia perché l'imputazione a un determinato periodo di imposta di componenti a esso estranei (in quanto riferibili ad altro periodo) incide sulla determinazione del reddito d'impresa di quella specifica annualità, sia perché, comunque, in nessun caso il contribuente può scegliere liberamente, secondo le proprie convenienze, l'esercizio in cui registrare i costi, dovendo l'eventuale spostamento dall'anno di riferimento essere ancorato a fatti obiettivi e verificabili.

Riferimenti normativi: art. 109 del D.P.R. n. 917 del 1986

TEMI RICORRENTI

ACCERTAMENTI DA INDAGINI FINANZIARIE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 51 del (8 novembre 2021) 2 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Imposta sui redditi – Accertamento – Presunzioni legali – Onere della prova – Equità – Esclusione.

L'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 ha introdotto la presunzione legale in base alla quale sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari vanno imputati a ricavi. Il legislatore ha dunque valutato la rilevante probabilità che il contribuente si avvalga del conto corrente bancario per effettuare rimesse e prelevamenti inerenti all'esercizio dell'attività d'impresa. Per cui a fronte di una presunzione di legge relativa il contribuente è onerato di fornire la prova contraria, anche attraverso presunzioni semplici: non sono idonee a superare la presunzione affermazioni di carattere generale. Né può il giudice ricorrere all'equità.

Riferimenti normativi: art. 32 d.P.R. n. 600 del 1973

CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 11 del (7 marzo 2022) 15 marzo 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини

Avviso di accertamento – Accesso presso la sede del contribuente – Diritti e garanzie – Rispetto del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 – Ritardo imputabile agli organi di controllo – Risponde sempre l'Ufficio accertatore.

Quando l'accertamento è preceduto da un accesso, ispezione o verifica, ossia quando vi è stata un'intromissione autoritativa nei luoghi di pertinenza del contribuente, tale intromissione deve essere controbilanciata dalla garanzia del rispetto del termine dilatorio per la consegna del processo verbale, prevista dal comma 7 dell'art. 12 della legge n. 212 del 2000. In questi casi l'Ufficio accertatore - inteso quale Autorità che emana l'avviso di accertamento - risponde anche per i ritardi che sono dipesi non da esso stesso ma da altro Ufficio accertatore, nonché per i ritardi che sono dipesi dagli operatori militari quali sono gli agenti della Guardia di Finanza, Forza chiamata istituzionalmente a "cooperare" con l'Ufficio delle imposte ai sensi dell'art. 33 del d.P.R. n. 600 del 1973, degli artt. 52 e 63 del d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 2 del d.lgs. n. 68 del 2001. Anche la lettura combinata dei commi 7 e 5 dell'art. 12 conduce alla medesima conclusione, posto che il termine dilatorio decorre dal rilascio di copia del processo verbale da parte degli "organi di controllo" di cui al comma 7 che hanno eseguito l'accesso, organi di controllo che altri non sono che gli "operatori civili o militari" di cui al comma 5. Tale interpretazione vede partecipare anche la Guardia di Finanza al rispetto, nelle procedure di competenza, di una tempestività consona a permettere che l'Ufficio accertatore possa notificare il provvedimento di accertamento nell'osservanza del più volte citato termine dilatorio.

Riferimenti normativi: art. 12 l. n. 212 del 2000

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 51 del (8 novembre 2021) 2 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Imposte e tasse in genere – Contraddittorio endoprocedimentale – Verifiche “a tavolino” – Necessità – Esclusione.

Le garanzie di cui all’art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000 si applicano quanto a IRPEF, IRPEG e IRAP nelle fattispecie di procedure ispettive e alle verifiche nei locali dove viene esercitata l’attività di impresa, mentre non si applicano nelle fattispecie in cui dette procedure e verifiche vengano eseguite “a tavolino”.

Riferimenti normativi: art. 7 l. n. 212 del 2000

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 54 del (13 dicembre 2021) 15 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Avviso di accertamento –Contraddittorio endoprocedimentale – Richiesta di chiarimenti – Motivazione dell’avviso con questioni ulteriori – Legittimità.

L’attività endoprocedimentale è strumentale all’instaurazione del procedimento di accertamento ma non soggiace al limite dell’immutabilità. Per cui rispetto all’attività endoprocedimentale, l’avviso di accertamento che da quell’attività scaturisce non deve rispettare il limite delle questioni interessate dai chiarimenti richiesti in sede istruttoria. Solo dopo l’emissione dell’avviso di accertamento l’Ufficio è tenuto a rispettare i confini della pretesa ivi formulata nel rispetto del principio dell’immutabilità della contestazione che non può essere ampliata, modificata o sostituita nel corso del giudizio di impugnazione.

Riferimenti normativi: art. 7 l. n. 212 del 2000

OPERAZIONI INESISTENTI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 32 del (17 gennaio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Prestazioni di servizi – Fatturazione di acconti – Imponibilità delle operazioni – Condizioni – Fatture generiche e ripetitive – Operazioni oggettivamente inesistenti.

In caso di pagamento anticipato di un servizio, a fini IVA il contenuto economico dell’operazione si considera già in tutto, o in parte, realizzato se gli elementi rilevanti della futura operazione sono noti alle parti e l’operazione nel momento dell’acconto o della fatturazione anticipata sembra certa. Ne consegue che fatture generiche e ripetitive, riportanti la dizione “consulenze/prestazioni: acconto prestazioni da effettuarsi per vs conto” non precisano gli elementi rilevanti di future operazioni di prestazione di servizi né si basano su accordi prestabiliti ma non dimostrati che li rendano determinati o almeno determinabili, ai sensi dell’art. 1346 c.c. Per cui è legittima la qualifica di

fatture emesse per operazioni oggettivamente inesistenti e legittimo il disconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA addebitata in quelle fatture.

Riferimenti normativi: art. 6 d.P.R. n. 633 del 1972

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 34 del (9 maggio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietini

Cessioni di beni – Fatturazione di acconti – Successiva emissione di note di credito – Presupposti – Nozione di “tempo utile” – Operazioni oggettivamente inesistenti.

La rettifica con nota di credito prevista dall'art. 26, comma 3, del decreto IVA presuppone che l'operazione per la quale sia stata emessa fattura, operazione da rettificare perché venuta meno in tutto o in parte, sia vera e reale e non già del tutto inesistente. Ne deriva che in caso di operazioni inesistenti vige il divieto di utilizzare entro un anno note di credito per evitare il pagamento di IVA indebitamente fatturata. La giurisprudenza unionale ha specificato che in caso di operazioni inesistenti esiste il diritto di rettificare qualora l'emittente la fattura, che non era in buona fede, abbia, in “tempo utile”, eliminato completamente il rischio di perdite di gettito fiscale. Ebbene, tale concetto non coincide, né può corrispondere, col termine di un anno previsto dal comma 3 dell'art. 26. Perché la speciale procedura di variazione prevista dall'art. 26 presuppone, come si desume univocamente dalla considerazione della funzione perseguita dalla norma, che l'operazione per la quale sia stata emessa fattura sia un'operazione vera e reale e non già del tutto inesistente. E perché il concetto di “tempo utile” è equivalente al termine massimo previsto dal comma 1 dell'art. 23 del d.P.R. n. 633 del 1972 per l'annotazione delle fatture emesse nell'apposito registro: difatti, solo in tal modo la pretesa di sottrarsi al pagamento dell'IVA dovuta su fatture emesse per operazioni inesistenti potrebbe essere riconosciuta fondata, perché solo in tal modo il documento viene sottratto al commercio giuridico e si evita non solo il danno ma anche il rischio di danno all'Erario.

Riferimenti normativi: artt. 23 e 26 d.P.R. n. 633 del 1972

DIRITTI DOGANALI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 25 del (28 febbraio 2022) 2 maggio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Giuliani

Dazi all'importazione – Autoveicolo immatricolato fuori del territorio doganale dell'Unione – Condizioni per l'esenzione in caso di utilizzo in Italia – Nozione di “situazione di emergenza”.

Ove una persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione europea utilizzi un mezzo di trasporto immatricolato al di fuori di tale territorio a nome di una persona stabilita ugualmente fuori da esso, non ricorrono le condizioni per la concessione dell'esenzione totale dai dazi all'importazione previste dall'art. 212 del Regolamento UE n. 2446 del 2015, che presuppongono, tra il resto, l'utilizzo da parte di persona anch'essa stabilita al di fuori del territorio doganale dell'Unione. Nondimeno in tale ipotesi può operare l'esenzione di cui al successivo art. 214 che contempla la “situazione di emergenza”. Tale nozione si riferisce all'insorgenza improvvisa di un fatto anche solo potenzialmente dannoso per le persone o le cose, le cui conseguenze possono essere evitate (o ridotte) mediante l'occasionale utilizzo del mezzo di trasporto in questione sulla base di una valutazione *ex ante*. Per cui non ricorrono i più rigorosi elementi costitutivi dell'esimente dello “stato di necessità” di cui all'art. 54 cod. pen.

Riferimenti normativi: artt. 212 e 214 Reg. UE n. 2446 del 2015

FINANZA LOCALE

ICI/IMU/IMIS

ABITAZIONE PRINCIPALE E PERTINENZE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 13 del (28 febbraio 2022) 29 marzo 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

sentenza n. 36 del (16 maggio 2022) 31 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

ICI – Area edificata – Contigua area catastalmente graffata – Irrilevanza ai fini della qualificazione di pertinenza.

L'art 2 del d.lgs. n. 504 del 1992, che esclude l'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, fonda l'attribuzione della qualità di pertinenza: - sia su un criterio oggettivo e fattuale, ossia sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio o ornamento di un'altra in applicazione dell'art 817 c.c., con un'oggettiva e funzionale modificazione dello stato dei luoghi che sterilizzi in concreto e stabilmente lo *ius aedificandi* e che non si risolva in un mero collegamento materiale rimovibile *ad libitum*; - sia su un criterio soggettivo, consistente nella volontà di dar vita a un vincolo di accessorietà durevole. In ciò non rileva l'intervenuta graffatura catastale, che ha esclusivo rilievo formale, sicché in tale ipotesi permane a carico del contribuente l'onere di provare la ricorrenza in concreto dei predetti presupposti, ossia la presenza di concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del titolare consistente nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto a servizio (o a ornamento) del fabbricato, e che non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione del bene.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. n. 504 del 1992 – art. 817 c.c.

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 30 del (21 febbraio 2022) 9 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

IMU – Esenzione casa principale – Condizioni – Abitazione principale della famiglia quale stabile dimora del possessore e del suo nucleo familiare.

In tema di IMU, l'esenzione prevista per la casa principale dall'art. 13, comma 2, del d.l. n. 201 del 2011 richiede non soltanto che il possessore e il suo nucleo familiare dimorino stabilmente in tale immobile, ma altresì che vi risiedano anagraficamente. Nel caso in cui due coniugi non separati legalmente abbiano la propria abitazione in due differenti immobili, il nucleo familiare (inteso come unità distinta e autonoma rispetto ai suoi singoli componenti) resta unico, e unica, pertanto, è anche l'abitazione principale a esso riferibile, con la conseguenza che il contribuente, il quale dimori in un immobile di cui sia proprietario (o titolare di altro diritto reale), non avrà alcun diritto all'agevolazione se tale immobile non costituisce anche dimora abituale dei suoi familiari, non realizzandosi in quel luogo il presupposto della "abitazione principale" del suo nucleo familiare.

Riferimenti normativi: art. 13, comma 2, d.l. n. 201 del 2011 – art. 4, comma 5, d.l. n. 16 del 2012

AREE EDIFICABILI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 13 del (28 febbraio 2022) 29 marzo 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

ICI – Area edificabile con vincoli – Riduzione della base imponibile.

In tema di ICI, la nozione di area edificabile di cui all'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504 del 1992 non è esclusa dalla presenza di vincoli o di destinazioni urbanistiche che condizionano, in concreto, l'edificabilità. Tali limiti, incidendo sulle facoltà dominicali connesse alla possibilità di trasformazione urbanistico-edilizia del suolo, ne presuppongono la vocazione edificatoria, sicché la loro presenza non sottrae le aree su cui insistono al regime fiscale proprio dei suoli edificabili ma incide soltanto sulla valutazione concreta del relativo valore venale e, conseguentemente, sulla base imponibile. Per cui l'inserimento di un terreno tra le aree fabbricabili, anche in presenza di un vincolo incidente sull'edificabilità, fa sì che quel terreno stesso non sia sottoposto alla tassazione meramente catastale (propria dei terreni agricoli) ma a quella corrispondente al suo valore venale (proprio delle aree fabbricabili). In altri termini, la mancata possibilità di utilizzare il volume edificatorio non fa cioè (ri)diventare il terreno agricolo, ma incide solamente sulla determinazione della base imponibile.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. n. 504 del 1992

ALTRI FABBRICATI

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 53 del (14 novembre 2022) 2 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chiettini

IMUP – Esenzione per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita fintanto che permane tale destinazione e l'immobile non è concesso in locazione – Requisiti cumulativi – Significato di impresa costruttrice e di immobile destinato alla vendita – Fattispecie.

Il d.l. n. 102 del 2013 ha introdotto l'esenzione totale dall'obbligo IMUP dal secondo semestre 2013 e per gli anni successivi a partire dal 2014 per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita fintanto che permane tale destinazione e se l'immobile non è concesso in locazione. Trattasi di un trattamento preferenziale riservato ai fabbricati costruiti dalle imprese e rimasti invenduti, poiché ultimata l'edificazione di un fabbricato questo sarebbe assoggettato a imposta. Ma ciò penalizza le imprese costruttrici che, fin dall'anno 1996, godono di agevolazioni sui fabbricati costruiti e invenduti. Pertanto, per usufruire dell'agevolazione IMUP occorre la sussistenza di entrambi i requisiti, che sono dunque cumulativi: - quello soggettivo, perché soggetto passivo dell'imposta e quindi della relativa agevolazione è il proprietario/impresa costruttrice; - quello oggettivo, ossia la "destinazione alla vendita del fabbricato" che deve permanere per tutta la durata del trattamento agevolato. E un fabbricato è "destinato alla vendita" se è incluso fra i beni merce presenti nel magazzino e conseguentemente contabilizzato fra le rimanenze alla voce C.I.4) dello Stato Patrimoniale Attivo, ai sensi dell'art. 2424 c.c. Di conseguenza, l'agevolazione non si

applica ai titolari di fabbricati che sono iscritti nel bilancio come immobilizzazioni perché acquistati per essere gestiti, per ricavarne un reddito, per rivenderli successivamente, per rivenderli dopo interventi di sola manutenzione.

Riferimenti normativi: artt. 1 e 3 d.lgs. n. 504 del 1992 - art. 13 d.l. n. 201 del 2011 - art. 2 d.l. n. 102 del 2013 - art. 2424 c.c.

GRUPPO CATASTALE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 20 del (3 maggio 2021) 29 aprile 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Catasto – Immobili destinati esclusivamente all’esercizio del culto censiti in categoria E/7 che sono improduttivi di reddito se non sono locati a terzi - Attribuzione della rendita catastale da parte dell’Ufficio – Illegittimità.

Un immobile destinato esclusivamente all’esercizio di un culto religioso e che non è oggetto di locazione o di altro utilizzo economicamente rilevante rientra a pieno titolo tra quelli – elencati dall’art. 8, comma 2, del d.P.R. n. 1142 del 1949 – per cui non è prevista, per atto avente forza di legge, una rendita catastale; per cui è illegittima l’attribuzione di un rendita catastale diversa dal valore zero.

Riferimenti normativi: art. 6 r.d.l. n. 652 del 1939 - art. 8 d.P.R. n. 1142 del 1949 – art. 36, comma 3, d.P.R. n. 917 del 1986

ALTRO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 36 del (16 maggio 2022) 31 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

IMIS – Determinazione della base imponibile da parte dell’Amministrazione – Allegazione all’avviso di accertamento – Esclusione – Fondamento.

La delibera del consiglio comunale di determinazione delle aliquote e delle detrazioni IMIS per l’abitazione principale e la delibera della giunta comunale con cui sono individuati i valori di riferimento delle aree edificabili sono atti amministrativi a contenuto generale e, in quanto tali, non sono soggetti all’obbligo di allegazione previsto dall’art. 7 della l. n. 212 del 2000 al fine di soddisfare il requisito della sufficiente motivazione dell’atto impositivo.

Riferimenti normativi: art. 7 l. 212 del 2000

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 48 del (12 settembre 2022) 15 settembre 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини

Imposta sulla pubblicità – Frece stradali direzionali indicanti Poste Italiane – Esenzione prevista per la localizzazione dei servizi di pubblica utilità – Esclusione – Mezzo pubblicitario indicante un’impresa che solo secondariamente svolge un’attività di interesse pubblico.

Le frecce stradali direzionali, di cui all’art. 39, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 285 del 1992, riportanti le scritte “Poste Italiane”, o “Posta”, o “PT”, o “Ufficio Postale”, o “Agenzia Postale”, non hanno la funzione di indicare la posizione in cui è ubicato un mero pubblico servizio postale (godendo così dell’esenzione prevista dall’art. 17, comma 1, lett. a), del d.lgs. n. 507 del 1993) ma, all’opposto, contenendo la ditta che identifica l’impresa Poste Italiane, o il suo acronimo, o la sua abbreviazione notoria (la “Posta”) costituiscono segnali oggetto di imposizione perché rivolti a *quisque de populo* e indiscutibilmente tutti riferiti alla società imprenditoriale Poste Italiane che svolge solo secondariamente un’attività di interesse pubblico. Difatti, l’attività postale oggi pesa complessivamente sul bilancio di Poste Italiane per una quota minima rispetto al complesso delle altre attività. Per cui le frecce direzionali sono anche un mezzo pubblicitario indicante l’ubicazione di una struttura periferica della Società che, oltre a curare la corrispondenza, offre finanziamenti, servizi di conti correnti e di conti di deposito, servizi assicurativi, previdenziali e servizi di telefonia.

Riferimenti normativi: art. 17 d.lgs. n. 507 del 1993 - art. 39 d.lgs. n. 285 del 1992

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 40 del (20 giugno 2022) 22 giugno 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини

Imposta sulla pubblicità – Mezzi pubblicitari di identico contenuto e collocati in connessione tra loro – Necessità di legami di relazione e interdipendenza fisica o logica tra le insegne.

Il comma 5 dell’art. 7 del d.lgs. n. 507 del 1993, in forza del quale i festoni di bandierine e simili, nonché i mezzi di identico contenuto, ovvero riferibili al medesimo soggetto passivo, collocati in connessione tra loro si considerano, agli effetti del calcolo della superficie imponibile, come un unico mezzo pubblicitario, presuppone la coesistenza di due distinti requisiti: - deve trattarsi di “mezzi di identico contenuto” ovvero riferiti al “medesimo soggetto passivo”; - i mezzi devono essere “collocati in connessione tra loro”. Ciò significa che la “connessione” deve tradursi in un elemento diverso e aggiuntivo rispetto all’identità di contenuto e di titolarità. Ciò comporta che le insegne con la scritta “Poste Italiane” (che sono mezzi pubblicitari e non avvisi al pubblico) installate presso gli uffici postali, di identico contenuto e riferite al medesimo soggetto, non sono tra loro “in connessione”. Difatti, non esistono legami di relazione e interdipendenza né fisici né logici tra le insegne, che sono collocate su singoli spazi con modalità libere e, pertanto, ognuna si presenta autosufficiente rispetto alle altre con effetto complessivo di accrescimento della portata

pubblicitaria. Non esiste quindi una connessione fisica e funzionale idonea a far sì che le diverse insegne costituiscano un'unica insegna articolata o complessa. Né esiste una connessione logica di dipendenza fra le dette insegne in modo che ciascuna di esse possa considerarsi componente di un unico messaggio pubblicitario con funzione unitaria.

Riferimenti normativi: art. 7 d.lgs. n. 507 del 1993

IRAP

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

**sentenza n. 2 del (6 dicembre 2021) 7 gennaio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Presta
IRAP – Ortodontista presso studi professionali di dentisti – Autonoma organizzazione –
Esclusione.**

Un ortodontista in possesso dei beni strettamente necessari, senza personale dipendente e privo di studio proprio perché svolge la professione solo presso studi professionali di dentisti, non si avvale della collaborazione dei dentisti per accrescere la sua attività produttiva né esercita abitualmente un'attività autonomamente organizzata, e così non integra la fattispecie del presupposto impositivo IRAP di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 446 del 1997.

Riferimenti normativi: artt. 2 e 3 d.lgs. n. 446 del 1997

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 29 del (28 marzo 2022) 6 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

IRAP – Autotrasportatore per conto terzi – Autonoma organizzazione – Esclusione.

Non integra il presupposto impositivo IRAP dell'autonoma organizzazione un autotrasportatore per conto terzi che svolge la sua attività con un'attrezzatura (veicoli, telefono cellulare, computer) e una struttura minimali, senza l'ausilio di collaboratori e guidando di persona i propri mezzi. Le circostanze di una vasta clientela e di non operare in regime di monocommittenza non sono indicative della sussistenza di elementi strutturali, organizzativi ed economici per ritenere che possa ricorrere una situazione di autonoma organizzazione.

Riferimenti normativi: artt. 2 e 3 d.lgs. n. 446 del 1997

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 50 del (26 settembre 2022) 17 ottobre 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

IRAP – Esercizio in forma associata di fatto della professione di avvocato – Presupposto ex lege – Prova contraria a carico degli interessati.

L'esercizio in forma associata, anche di fatto (ossia quando in assenza di formalità, di un contratto, ma in forza di un accordo verbale, o anche della mera volontà implicita, più soggetti svolgono in comune un'attività economica condividendo spazi e mezzi sulla base di accordi, anche taciti, fra gli associati), della professione di avvocato costituisce *ex lege* presupposto d'imposta, il che esclude la necessità di ogni accertamento da parte dell'Amministrazione sulla sussistenza dell'autonoma organizzazione. È fatta salva la possibilità per gli interessati di fornire la prova contraria con oggetto l'insussistenza dell'esercizio in forma associata della professione, ossia l'assenza di benefici professionali e organizzativi recati dallo svolgimento dell'attività in uno studio comune il quale, proprio in ragione della sua forma collettiva, normalmente fa conseguire agli aderenti vantaggi organizzativi e incrementativi della ricchezza prodotta quali, ad esempio, le sostituzioni in

attività - materiali e professionali - da parte di colleghi di studio, l'utilizzazione di una segreteria o di locali di lavoro comuni, la possibilità di conferenze e colloqui professionali o altre attività allargate, l'utilizzazione di servizi collettivi.

Riferimenti normativi: artt. 2 e 3 d.lgs. n. 446 del 1997

IMPOSTA DI REGISTRO

TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 31 del (8 novembre 2021) 30 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Imposta di registro – Contratto di compravendita – Nullità o annullabilità dell’atto per cause imputabili alle parti – Obbligo di registrazione e di pagamento del tributo - Diritto al rimborso – Diniego – Legittimità – Fattispecie.

La nullità o l’annullabilità di un atto imponibile all’imposta di registro non incidono sull’obbligo di chiedere la sua registrazione, né su quello, conseguente, di pagare la relativa imposta, ma costituisce soltanto titolo per ottenere la restituzione dell’imposta assolta, subordinatamente, però, all’accertata contemporanea sussistenza di due ulteriori condizioni: - la non imputabilità alle parti del vizio che ha determinato la caducazione dell’atto; - l’insuscettibilità di ratifica, convalida o conferma dello stesso. Nel caso di specie, la domanda di rimborso è stata legittimamente denegata dall’Ufficio perché la causa di annullamento del contratto di compravendita è stata ritenuta imputabile alle parti, a nulla rilevando che fosse ravvisabile anche un concorso di responsabilità in capo al notaio che aveva autenticato una procura. Si trattava dell’inidoneità di una procura, a causa della sua genericità, conferita al rappresentante (primo coniuge) da sé stesso e dal rappresentato (secondo coniuge), senza alcuna indicazione sul prezzo della compravendita e rilasciata in costanza di matrimonio, ossia all’interno di un rapporto di fiducia, ma utilizzata alcuni anni dopo in un mutato contesto di crisi coniugale in pendenza di una causa civile di separazione.

Riferimenti normativi: art. 38 d.P.R. n. 131 del 1986

BENEFICI PRIMA CASA

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 6 del (10 gennaio 2022) 20 gennaio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietini

Agevolazioni fiscali – Acquisto prima casa – Soggetti appartenenti alle Forze armate nonché alle Forze di polizia a ordinamento militare o civile – Disciplina apposita.

Il beneficio fiscale spettante per l’acquisto della prima casa ai soggetti appartenenti alle Forze armate nonché alle Forze di polizia a ordinamento militare o civile è disciplinato in via ordinaria, e non speciale, dalle disposizioni dell’art. 66 della l. n. 342 del 2000 e (in quanto compatibili) della nota II-bis dell’art. 1 della Tariffa Parte prima allegata al d.P.R. n. 131 del 1986. Ne deriva che tale personale, chiamato a trasferimenti d’ufficio ad altra sede di servizio, può acquistare, in comproprietà col coniuge convivente, un’unità abitativa non di lusso con le agevolazioni “prima casa” senza dover traferirvi né la propria né la residenza del coniuge entro il termine decadenziale di diciotto mesi.

Riferimenti normativi: art. 66 l. n. 342 del 2000; art. 1, nota II bis, Tariffa P. I. d.P.R. n. 131 del 1986

DIRITTI REALI IMMOBILIARI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 37 del (30 maggio 2022) 14 giugno 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposta di registro – Trasferimento della nuda proprietà e del diritto di usufrutto – Fattispecie complessa pluricausale – Distinte disposizioni contrattuali e tassazioni autonome – Iscrizione tavolare corrispettiva – Adempimento procedurale.

Ove con un solo negozio giuridico siano trasferiti a soggetti diversi la nuda proprietà e l'usufrutto di un unico cespite immobiliare, sebbene con i due trasferimenti siano ceduti a terzi tutti i diritti inerenti quella proprietà, è erroneo configurare tale atto come un negozio complesso e, come tale, assoggettabile a tassazione unitaria, poiché non è ravvisabile alcuna necessaria concatenazione di carattere obiettivo tra la vendita del diritto di nuda proprietà e il contestuale trasferimento del diritto di usufrutto a due beneficiari diversi. All'opposto, tra i due trasferimenti vi è una connessione derivante esclusivamente dalla volontà delle parti, con conseguente autonoma tassazione delle disposizioni costituenti il negozio. E nel peculiare regime tavolare, l'iscrizione corrispettiva richiesta dall'art. 97 della legge tavolare è un adempimento di natura procedurale con effetti costitutivi che non incide sul fatto che le due iscrizioni contestuali sono frutto di distinte e autonome disposizioni negoziali che si riannodano a una, della quale ciascuna realizza una parte, ma pur sempre in base a interessi immediati e autonomamente identificabili.

Riferimenti normativi: art. 21 d.P.R. 131 del 1986 - dall'art. 97 r.d. 499 del 1929

INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 41 del (24 gennaio 2022) 25 luglio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Imposta di registro – Atto di divisione ereditaria – Atto che contiene più disposizioni – Disposizioni che derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre – Negozio complesso.

Un atto di divisione ereditaria amichevole con la contestuale apposizione di una servitù di passo su di una modesta porzione ha natura dichiarativa perché privo di effetti traslativi. Le relative statuizioni sono necessariamente connesse e derivanti l'una dall'altra, a mente del comma 2 dell'art. 21 del d.P.R. n. 131 del 1986. Nel caso in questione, l'atto di divisione ha consentito di formare in concreto due porzioni suscettibili ciascuna di autonomo e libero godimento, seppure una compromessa da una modesta limitazione ma senza pregiudizio per il libero godimento della parte di immobile. In tal caso, si configura una connessione oggettiva tra le due citate statuizioni, in ragione della loro intrinseca natura. Ne deriva che l'atto del notaio è un negozio complesso, è che trova applicazione l'imposta come regolata dall'art. 21, comma 2, come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa.

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

ATTI GIUDIZIARI DI ACCERTAMENTO DI DIRITTI PATRIMONIALI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 39 del (6 giugno 2022) 14 giugno 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини

Imposta di registro – Ordinanza di assegnazione di crediti – Qualificazione – *Datio in solutum* condizionata – Registrazione in misura fissa.

L'ordinanza di assegnazione di un credito (fatto salvo il caso in cui il suo contenuto, esulando da quello proprio, decida questioni che integrano l'oggetto tipico di un procedimento di cognizione, fatto questo che incide anche sul regime impugnatorio) costituisce l'atto conclusivo dell'esecuzione forzata per espropriazione di crediti e ha la natura di un atto esecutivo. Essa non contiene disposizioni né di accertamento né di condanna ma neppure di trasferimento del "diritto di credito" ("diritto" inteso come insieme di facoltà, pretese e poteri). Essa si limita a trasferire una pretesa e un correlato obbligo riferiti al più ampio "diritto di credito": la pretesa di conseguire una determinata prestazione da parte del terzo e l'obbligo, per costui, di versare la somma dovuta non al suo diretto creditore ma al creditore esecutante. Con l'assegnazione al creditore esecutante della somma dovuta al debitore esecutato da un soggetto terzo, quest'ultimo è chiamato a un preciso adempimento, e solo nei limiti della somma indicata, nei confronti del creditore esecutante. Sicché l'assegnazione di cui agli artt. 552 e 553 c.p.c. si configura come una *datio in solutum* condizionata. Per cui essa è da assoggettare all'imposta di registrazione in misura fissa di cui di cui alla Tariffa, art. 8, lett. d), del d.P.R. n. 131 del 1986.

Riferimenti normativi: art. 8, lett. d), Tariffa P. I. d.P.R. n. 131 del 1986 – artt. 552 e 553 c.p.c.

ALTRO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 37 del (30 maggio 2022) 14 giugno 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposta di registro – Imposta principale – Imposta principale postuma – Liquidazione – Legittimità.

La nozione di imposta principale - stabilita dall'articolo 42 del d.P.R. n. 131 del 1986 - deve essere letta tenendo conto della sopravvenuta introduzione della procedura di registrazione telematica. Infatti, l'Ufficio dispone ora di sessanta giorni per integrare la (prima) liquidazione dell'imposta principale nella misura determinata (non dall'Ufficio ma) direttamente dal notaio, integrazione che non muta la natura di "imposta principale" anche all'integrazione richiesta nel ricordato termine, tanto che la dottrina definisce oramai detta integrazione "imposta principale postuma". Difatti, è sempre e solo il notaio l'unico interlocutore degli Uffici per tutta la procedura di liquidazione dell'imposta principale, rientrando pertanto in tale tipologia sia quella direttamente versata dal pubblico ufficiale sia quella richiesta dall'Ufficio nei predetti sessanta giorni allo scopo di emendare l'erronea determinazione operata dal notaio. Il controllo dell'Ufficio operato rispetto all'imposta principale (nei sessanta giorni dall'autoliquidazione) è comunque correlato a errori od omissioni che risultano direttamente riscontrabili dal contenuto dell'atto o dai suoi allegati. Ne

consegue che l'imposta principale c.d. postuma è pretesa dal Fisco con un'operazione di mera liquidazione e non di accertamento. E ciò perché l'Ufficio opera i controlli sulle somme autoliquidate senza fare riferimento a elementi esterni all'atto ma censurando esclusivamente errori od omissioni sulla base di elementi desumibili dall'atto.

Riferimenti normativi: art. 42 d.P.R. 131 del 1986

IVA

OPERAZIONI IMPONIBILI – CESSIONI DI BENI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 34 del (9 maggio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

IVA – Cessioni di beni – Fatturazione di acconti – Imponibilità delle operazioni – Condizioni – Bene determinato o determinabile.

In caso di cessione di un bene con versamento di un acconto sul prezzo, l'IVA è esigibile, anche prima della consegna, purché siano già noti alle parti tutti gli elementi qualificanti il fatto generatore d'imposta e, in particolare, sia già specificamente individuato il bene oggetto di cessione (determinato o almeno determinabile nei termini di cui all'art. 1346 c.c.). All'opposto, se un importo di denaro, sebbene definito acconto, viene corrisposto in relazione a un bene genericamente individuato, quel corrispettivo parziale non deve essere assoggettato a IVA.

Riferimenti normativi: art. 6 d.P.R. n. 633 del 1972

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 34 del (9 maggio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

IVA – Cessioni di beni – Fatturazione di acconti – Successiva emissione di note di credito – Presupposti – Nozione di “tempo utile”.

La rettifica con nota di credito prevista dall'art. 26, comma 3, del decreto IVA presuppone che l'operazione per la quale sia stata emessa fattura, operazione da rettificare perché venuta meno in tutto o in parte, sia vera e reale e non già del tutto inesistente. Ne deriva che in caso di operazioni inesistenti vige il divieto di utilizzare entro un anno note di credito per evitare il pagamento di IVA indebitamente fatturata. La giurisprudenza unionale ha specificato che in caso di operazioni inesistenti esiste il diritto di rettificare qualora l'emittente la fattura, che non era in buona fede, abbia, in “tempo utile”, eliminato completamente il rischio di perdite di gettito fiscale. Ebbene, tale concetto non coincide, né può corrispondere, col termine di un anno previsto dal comma 3 dell'art. 26. Perché la speciale procedura di variazione prevista dall'art. 26 presuppone, come si desume univocamente dalla considerazione della funzione perseguita dalla norma, che l'operazione per la quale sia stata emessa fattura sia un'operazione vera e reale e non già del tutto inesistente. E perché il concetto di “tempo utile” è equivalente al termine massimo previsto dal comma 1 dell'art. 23 del d.P.R. n. 633 del 1972 per l'annotazione delle fatture emesse nell'apposito registro: difatti, solo in tal modo la pretesa di sottrarsi al pagamento dell'IVA dovuta su fatture emesse per operazioni inesistenti potrebbe essere riconosciuta fondata, perché solo in tal modo il documento viene sottratto al commercio giuridico e si evita non solo il danno ma anche il rischio di danno all'Erario.

Riferimenti normativi: artt. 23 e 26 d.P.R. n. 633 del 1972

OPERAZIONI IMPONIBILI – PRESTAZIONI DI SERVIZI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 32 del (17 gennaio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

IVA – Prestazioni di servizi – Fatturazione di acconti – Imponibilità delle operazioni – Condizioni Detrazione – Condizioni.

In caso di pagamento anticipato di un servizio, a fini IVA il contenuto economico dell'operazione si considera già in tutto, o in parte, realizzato se gli elementi rilevanti della futura operazione sono noti alle parti e l'operazione nel momento dell'acconto o della fatturazione anticipata sembra certa. Ne consegue che fatture generiche e ripetitive, riportanti la dizione "consulenze/prestazioni: acconto prestazioni da effettuarsi per vs conto" non precisano gli elementi rilevanti di future operazioni di prestazione di servizi né si basano su accordi prestabiliti ma non dimostrati che li rendano determinati o almeno determinabili, ai sensi dell'art. 1346 c.c. Per cui è legittima la qualifica di fatture emesse per operazioni oggettivamente inesistenti e legittimo il disconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA addebitata in quelle fatture.

Riferimenti normativi: art. 6 d.P.R. n. 633 del 1972

RISCOSSIONE

RUOLO A TITOLO PROVVISORIO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 12 del (21 febbraio 2022) 22 marzo 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Crediti inesistenti e crediti non spettanti – Regime sanzionatorio differente – Procedure per la riscossione distinte.

Il credito fiscale illegittimamente utilizzato dal contribuente può dirsi “inesistente” solo quando manca il presupposto costitutivo e quando tale mancanza non sia evincibile da controlli automatizzati o da controlli formali sugli elementi dichiarati dal contribuente stesso o in possesso dell’anagrafe tributaria, il che giustifica anche il prolungamento del termine di decadenza (ai sensi dell’art. 1, comma 421, della l. n. 311 del 2004 e dell’art. 27, commi 16 e ss., del d.l. n. 185 del 2008). Negli altri casi il credito fiscale è da qualificarsi “non spettante” e il regime sanzionatorio applicabile è stabilito dall’art 13, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997, in forza del quale la sanzione per la violazione delle disposizioni sulle modalità di utilizzo di un credito è pari al trenta per cento del credito stesso. E per la riscossione del credito non spettante deve essere attuata non la procedura dell’art. 15 bis (iscrizioni nei ruoli straordinari) del d.P.R. n. 602 del 1973 bensì quella dell’art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973, disposizione che fonda la gradualità dell’iscrizione a ruolo e che deve essere interpretata estensivamente, includendo nel relativo ambito di applicazione anche la riscossione degli avvisi di recupero di crediti d’imposta.

Riferimenti normativi: art. 1 l. n. 311 del 2004 e art. 27 d.l. n. 185 del 2008; art 13 d.lgs. n. 471 del 1997

RIMBORSI

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 34 del (9 maggio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposte e tasse in genere – Rimborso del costo della fideiussione che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento quando è definitivamente accertato che l’imposta non era dovuta – Condizioni – Domanda presenta in sede di appello – Inammissibilità.

L’Amministrazione finanziaria è tenuta a rimborsare il costo delle fideiussioni che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso dei tributi quando è stato definitivamente accertato che l’imposta non era dovuta. Tuttavia, la domanda per ottenere il rimborso delle spese sostenute per il rilascio della fideiussione presentata dal contribuente in sede di appello, a seguito del passaggio in giudicato, perché non impugnato dall’Amministrazione, di un motivo di ricorso, è inammissibile. Difatti, anche se la controversia, *in*

parte qua, si è risolta a favore del contribuente, questi è solamente legittimato a presentare all'Amministrazione la domanda di rimborso dei costi sostenuti per la fideiussione. E ciò in ragione del carattere impugnatorio del processo tributario che impedisce di pronunciarsi su poteri non ancora esercitati dall'Amministrazione, regola questa che trova il suo fondamento nei generali principi di riserva di amministrazione e separazione dei poteri.

Riferimenti normativi: art. 8, comma 4, l. 212 del 2000

PROCESSO TRIBUTARIO

COMPETENZA

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 28 del (17 gennaio 2022) 6 maggio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Processo tributario – Sentenza dichiarativa di incompetenza territoriale – Riassunzione innanzi al Giudice competente – Appello dell’Ufficio – Inammissibilità.

È inammissibile l’appello dell’Ufficio avverso la sentenza di primo grado che ha accolto l’eccezione di incompetenza territoriale, a norma degli artt. 4 e 5 del d.lgs. n. 546 del 1992, quando il contribuente dimostra di aver tempestivamente provveduto alla riassunzione del processo dinnanzi alla Commissione Tributaria Provinciale indicata come competente territorialmente.

Riferimenti normativi: artt. 4 e 5 d.lgs. n. 546 del 1992

ATTO INTRODUTTIVO DEL GIUDIZIO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 7 del (24 gennaio 2022) 3 febbraio 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini

Processo tributario – Ricorso confezionato in formato immagine – Ammissibilità – Condizioni.

Il deposito di un ricorso “non nativo digitale”, ossia non nel formato PDF/A-1a o PDF/A-1b bensì in copia per immagine, costituisce una difformità rispetto allo schema legale ma non una difformità tale da essere sanzionata con la dichiarazione di inammissibilità del ricorso. Essa, difatti, non si traduce in una difformità sostanziale tale da impedire al destinatario la completa comprensione dell’atto o da comportare una lesione del diritto di difesa per l’incertezza del *petitum* e della *causa petendi*. Né incide sulla comprensione, da parte dell’Ufficio destinatario, del contenuto del ricorso e, di conseguenza, sullo svolgimento dell’attività difensiva. Ciò in applicazione della giurisprudenza costituzionale e di legittimità che afferma che le norme processuali che prevedono forme di inammissibilità devono essere interpretate restrittivamente, al fine di salvaguardare la funzione di garanzia propria del processo e limitare al massimo l’operatività di irragionevoli sanzioni in danno delle parti che si intendono tutelare.

Riferimenti normativi: artt. 16 e 18 d.lgs. n. 546 del 1992

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 53 del (14 novembre 2022) 2 dicembre 2022 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Processo tributario – Appello non sottoscritto digitalmente dal difensore – Procura citata nell'atto e allegata regolarmente sottoscritta – Ammissibilità – Condizioni.

Non è inammissibile l'atto di appello non sottoscritto: - se la sottoscrizione del difensore dell'appellante, pur mancando in calce all'atto, è apposta sulla procura alla lite per certificare l'autenticità della firma di rilascio della stessa procura e che ha anche lo scopo di sottoscrivere il ricorso di appello e di assumerne, pertanto, la paternità; - se il nesso tra il testo dell'atto di appello e il suo autore è desumibile da un elemento espressamente indicato nell'atto d'appello stesso, ossia il rinvio alla procura allegata; - se entrambi i documenti sono unitariamente notificati con la stessa e-mail certificata. In tal senso si circoscrivono le gravi conseguenze dell'inammissibilità in materia fiscale, ossia nel rapporto tra contribuente e fisco, in ragione della materia e del principio costituzionale posto a presidio del rispetto della capacità contributiva del cittadino.

Riferimenti normativi: artt. 18 e 53 d.lgs. n. 546 del 1992

COSTITUZIONE DEL RESISTENTE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 3 del (21 dicembre 2020) 12 gennaio 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Processo tributario - Costituzione in giudizio dell'Amministrazione resistente con memoria priva di deduzioni difensive - Ammissibilità.

Le norme processuali tributarie, integrate con le disposizioni del codice di procedura civile, non sanzionano con la decadenza la mancata presentazione delle tesi difensive nella memoria di costituzione dell'Amministrazione resistente, in quanto è consentito formulare le deduzioni difensive, anche istruttorie, e depositare documentazione fino al termine di cui 32, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, ossia venti giorni liberi prima dell'udienza di trattazione. Eventuali carenze difensive possono incidere sul merito delle questioni in causa ma non causano pronunce di nullità degli atti processuali rilevabili d'ufficio.

Riferimenti normativi: art. 32 d.lgs. n. 546 del 1992

SPESE DI LITE

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 38 del (30 maggio 2022) 14 giugno 2022 - Presidente ed Estensore Biasi

Processo tributario – Cessazione della materia del contendere a causa di annullamento in autotutela – Regolazione delle spese di lite – Soccombenza virtuale – Parametro di valutazione.

Nell'ipotesi di estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere (poiché dopo la pronuncia della Corte di Cassazione l'Amministrazione aveva annullato l'atto in sede di autotutela), opera il principio di soccombenza virtuale che ritiene immotivata la compensazione delle spese quando nel corso del giudizio siano intervenuti un atto o un fatto idonei a soddisfare le pretese della parte contribuente. Ai fini dell'accertamento della soccombenza virtuale deve farsi riferimento all'esistenza dell'interesse ad agire al tempo in cui è stata proposta l'opposizione e il parametro di riferimento è quello di una ragionevole previsione dell'esito del giudizio.

Riferimenti normativi: art e 46 d.lgs. n. 546 del 1992

GIUDIZIO DI RINVIO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1

sentenza n. 5 del (10 gennaio 2022) 18 gennaio 2022 - Presidente ed Estensore Pascucci

Processo tributario – Giudizio di rinvio – Autotutela parziale secondo quanto deciso dalla Corte di Cassazione – Rilevante divario tra *petitum* e *decisum* – Richiesta di estinzione del giudizio – Regolazione spese.

Nel corso del processo di rinvio, l'annullamento parziale da parte dell'Ufficio, in sede di autotutela, dell'atto impugnato secondo quanto deciso dalla Corte di cassazione e in misura quantitativamente inferiore (*decisum*) a quanto richiesto dal contribuente (*petitum*), determina la cessazione della materia del contendere. Conseguentemente, la causa va dichiarata estinta. In ragione di tali circostanze occorre fare applicazione letterale dell'ultimo comma dell'art 46 del d.lgs. n. 546 del 1992 secondo cui le spese del giudizio estinto restano a carico della parte che le ha anticipate.

Riferimenti normativi: art. 46 d.lgs. n. 546 del 1992

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 33 del (17 gennaio 2022) 30 maggio 2022 - Presidente Biasi, Estensore Presta

Processo tributario – Giudizio di rinvio – Estinzione del giudizio – Conseguenze – Atto impugnato – Iscrizione a ruolo – Ammissibilità nei limiti del giudicato.

Nell'ipotesi di estinzione del giudizio di rinvio l'intero processo viene meno, stante l'espressa previsione dell'art. 63, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, con conseguente consolidamento dell'atto impositivo impugnato. L'estinzione dell'intero processo, ai sensi dell'art. 393 c.p.c, determina la conseguente caducazione di tutte le sentenze emesse nel corso dello stesso, eccettuate però quelle già coperte dal giudicato perché non impugunate. L'atto impugnato che, di regola, nell'ipotesi di estinzione del giudizio acquista definitività, non essendo un atto processuale, ma l'oggetto dell'impugnazione, non si sottrae comunque all'effetto di un giudicato, anche parziale, formatosi tra le parti. A ciò consegue che l'Ufficio non può porre in riscossione il tributo sulla base dell'atto impositivo impugnato come se quest'ultimo non fosse stato ritenuto, per taluni aspetti, illegittimo con una sentenza passata in giudicato.

Riferimenti normativi: art. 63 d.lgs. n. 546 del 1992

ALTRO

Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2

sentenza n. 44 del (16 maggio 2022) 14 settembre 2022 - Presidente Pascucci, Estensore Giuliani

Processo tributario – Normativa emergenziale emessa per pandemia – Violazione – Nullità della sentenza per violazione del diritto di difesa – Conseguenze – Decisione nel merito.

Ai sensi dell'art. 27 del d. l. n. 137 del 2020, come modificato dall'art. 6, comma 1, lettera g), del d.l. n. 44 del 2021, le udienze pubbliche o camerali e le camere di consiglio dovevano svolgersi in collegamento da remoto, previa autorizzazione con decreto presidenziale da comunicarsi almeno cinque giorni prima della data fissata per l'udienza; in alternativa, le controversie fissate per la trattazione in pubblica udienza passavano in decisione sulla base degli atti, salvo che almeno una delle parti non avesse insistito per la discussione con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno due giorni liberi anteriori alla data fissata per la trattazione; in tal caso, ove non possibile il collegamento da remoto, si procedeva mediante trattazione scritta, con fissazione di un termine non inferiore a dieci giorni prima dell'udienza per il deposito di memorie conclusionali e di cinque giorni prima dell'udienza per memorie di replica; infine, ove non possibile garantire il rispetto dei predetti termini, la controversia era rinviata a nuovo ruolo, con possibilità di prevedere la trattazione scritta, nel rispetto degli stessi termini. In caso di violazione di tale procedura si è in presenza di una nullità processuale, che comporta anche la nullità della relativa sentenza per violazione del diritto di difesa poiché ha impedito non solo la discussione orale ma anche la trattazione scritta, alternativa alla prima, che il legislatore ha ritenuto comunque non eludibile. Nondimeno, tale nullità della sentenza non determina la rimessione della causa al giudice di primo grado, prevista dall'art. 59, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 solo per ipotesi tassative ed eccezionali, al di fuori delle quali il giudice d'appello è tenuto a decidere la causa nel merito, trattandosi di mezzo d'impugnazione a carattere sostitutivo e non ostandovi il principio del doppio grado di giurisdizione.

Riferimenti normativi: art. 59 d.lgs. n. 546 del 1992 - art. 27 d. l. n. 137 del 2020

GARANTE DEL CONTRIBUENTE

PER LA PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO

Segnalazione prot. n. 111112 del 29.9.2022

Detrazione spese per canoni di locazione per figli universitari.

Un contribuente si è lamentato per il mancato riconoscimento (in sede di controllo del modello 730 effettuato ai sensi dell'art. 36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973) delle spese per i canoni di locazione della figlia fiscalmente a carico e studentessa universitaria fuori sede, in quanto erano state sostenute da lei direttamente attraverso il suo c/c bancario, a sua volta, però, alimentato dai bonifici del padre. Dopo l'intervento del Garante, in sede di autotutela l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto le spese in questione purché i bonifici del padre verso il c/c della figlia fossero adeguatamente documentati.

Segnalazione prot. n. 117512 del 17.10.2022

Restrizione di ipoteca e calcolo dell'imposta.

Un contribuente è stato destinatario di due avvisi di liquidazione a seguito di due atti notarili di restrizione di ipoteca nei quali erano indicati il solo credito garantito e non il valore effettivo degli immobili liberati. L'Agenzia delle Entrate ha calcolato la base imponibile dell'imposta ipotecaria pari allo 0,5% solo sul credito garantito "*in quanto il minor valore degli immobili liberati non risultava dichiarato in atto*". E ciò nonostante nella stessa giornata fossero stati stipulati e registrati gli atti di compravendita degli immobili svincolati con indicato il loro effettivo valore. L'Agenzia delle Entrate insiste sulla "rigida" applicazione dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 che determina la tassazione solo sulla base degli elementi desumibili dall'atto, prescindendo da quelli extra-testuali e dagli atti a essi collegati. È in corso la rivisitazione degli avvisi da parte del Direttore provinciale.

Segnalazione prot. n. 138548 del 6.12.2022

Limite di impignorabilità delle pensioni.

Un pensionato sottoposto a procedura esecutiva di pignoramento pensionistico ha chiesto di poter beneficiare del nuovo limite di impignorabilità delle pensioni pari a 1.000 euro. L'INPS quale terzo pignorato ha denegato la richiesta del contribuente affermando che il nuovo limite si applica solo per le procedure esecutive notificate dopo il 22 settembre 2022, data di entrata in vigore del decreto Aiuti-bis. Il Garante ha sottolineato a INPS che, in considerazione dell'attuale periodo storico in cui imperversa una crisi economica – sociale, applicare il nuovo limite di impignorabilità solo alle nuove procedure esecutive configurerebbe un'ulteriore ingiustificata disparità di trattamento fra i debitori, fondata esclusivamente sulla data di notifica del pignoramento. In tal modo è condivisibile l'ordinanza del Tribunale di Catania del 27.9.2022, la quale ha affermato che "*il diverso regime temporale previsto per le procedure pendenti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 83 del 2015, benché ispirato all'esigenza di salvaguardare l'affidamento nella certezza giuridica di chi ha avviato il pignoramento nella piena vigenza della disciplina antecedente che lo*

consentiva, non supera il vaglio di costituzionalità ... in forza del principio tempus regit actum, il giudice dell'esecuzione dovrà rilevare d'ufficio ... l'inefficacia del pignoramento eseguito in violazione dei nuovi limiti ... senza che possa assumere rilievo la data di notifica del pignoramento stesso”.

Segnalazione prot. n. 145301 del 22.12.2022
Crediti inesistenti e crediti non spettanti.

Un contribuente ha ricevuto due atti di recupero per due periodi d'imposta consecutivi con sanzioni del 100% per compensazione di crediti inesistenti di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997. In realtà il contribuente aveva erroneamente compensato con il codice fiscale della società semplice, di cui era rappresentante legale, i propri crediti erariali personali e reali, senza recare alcun danno erariale. L'Agenzia delle Entrate ha ribadito la sua posizione sostenendo che tale irregolarità non era riscontrabile in sede di controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973.

Il Garante ha sostenuto che quei crediti, oltre a poter essere riscontrati in sede di controllo formale ex art.36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973, possono rientrare tra quelli non spettanti (con sanzione del 30%) e non essere tra quelli definiti inesistenti (con sanzione del 100%). Ciò a seguito delle sentenze innovative della Corte di Cassazione n. 34443, 34444 e 34445 del 16.11.2021 che hanno distinto tra “credito inesistente” e “credito non spettante”. Tale posizione è stata ribadita anche in sede penale dalla Corte di Cassazione, con la sentenza n. 7615 del 21.1.2022, secondo cui per poter qualificare un credito come inesistente è necessario che lo stesso sia ancorato a una situazione non reale e non vera, ossia priva di elementi giustificativi fenomenicamente apprezzabili, se non anche con connotazioni di fraudolenza.

E' in corso la rivisitazione delle sanzioni applicate sugli atti di recupero da parte del Direttore provinciale.

Si ringraziano, per la preziosa collaborazione:

**I componenti degli Uffici del Massimario delle Corti di Giustizia
Tributaria del Trentino**

**Il Personale della Segreteria della Corte di Giustizia Tributaria di
secondo grado di Trento**

