

# MASSIMARIO

delle Commissioni Tributarie del  
Trentino - Alto Adige  
depositate nell'anno 2021

Stampa: Centro Duplicazioni PAT



Bolzano – Piazza Walther



Trento – Palazzo Geremia



**COMMISSIONE TRIBUTARIA  
DI II GRADO DI TRENTO**

**UFFICIO DEL MASSIMARIO**

PRESIDENTE

dott. Corrado Pascucci

COMPONENTI

dott. Domenico Valter Presta

dott. Michele Cuccaro

dott.ssa Alma Chiettini



**COMMISSIONI TRIBUTARIE**

**DI I E II GRADO DI TRENTO**

**UFFICIO DEL MASSIMARIO**

**PRESENTAZIONE**

Nel corso del 2021 la Commissione Tributaria di 1° grado e la Commissione Tributaria di 2° grado di Trento, nonostante le difficoltà derivanti dalla pandemia da Covid 19, hanno regolarmente celebrato processi e pronunciato sentenze.

La presente è, per l'appunto, una raccolta delle *massime* delle sentenze più significative emesse in questo arco di tempo dalle predette Commissioni Tributarie.

Questa edizione del *Massimario* vuole essere uno strumento ancora più agile di consultazione.

Ed infatti, esso è dotato di un indice analitico dei titoli (*Titolario*) all'interno di ognuno dei quali si colloca una più "raffinata" elencazione delle materie ad esso riferibili (*Classificazione*).

Per fare un solo esempio, al titolo: **Processo Tributario**, corrispondono le seguenti materie (classificazioni): *Atti impugnabili, Potere del giudice, Legittimazione, Atto introduttivo del giudizio, Legittimazione, Costituzione del resistente, Termini processuali, Notificazioni, Spese di lite, Ricorso per revocazione, Giudicato.*

L'utente, dopo aver individuato il titolo e la sottostante classificazione, potrà, quindi, facilmente risalire al testo della massima che gli interessa.

La novità di quest'anno è anche l'inserimento, tra le massime, di un motivato "suggerimento" dell'apposita Autorità di Garanzia all'Agenzia delle Entrate ai fini di una prassi più rispettosa della privacy del contribuente nell'ambito di uno specifico rapporto tributario.

Il *Massimario* è lo strumento essenziale per conoscere gli indirizzi giurisprudenziali in materia tributaria.

Come è noto, il "*precedente giurisprudenziale*" ha assunto un rilievo sempre maggiore anche negli ordinamenti continentali, come il nostro, di "civil law", in cui fonte del diritto è la legge.

Esso è utile nella fase extragiudiziale per valutare in modo più approfondito i “pro” e i “contro” della via giudiziaria.

Ed è utile nella fase propriamente contenziosa per prevederne, con un certo grado di probabilità o, se si vuole, al contrario, con inevitabile approssimazione, l’esito.

E però, il “precedente” deve rifuggire dai tentativi, che si stanno facendo vieppiù insistenti, di essere utilizzato ai fini della stretta calcolabilità del diritto.

Non è più solamente futuribile, infatti, quella che viene chiamata giustizia predittiva; una giustizia, cioè, che dovrebbe essere in grado di pervenire ad esiti decisori preventivamente calcolabili e dunque prevedibili sulla base di un “processamento” matematico di migliaia di casi occorsi e di decisioni formalizzate.

L’orizzonte che, però, tale impostazione fa baluginare è di una giustizia algoritmica, affidata cioè a meccanismi previsionali anticipati così potenti ed invadenti da (pre) imporsi alla fine allo stesso giudicante.

In sinergia con una tale prospettiva, è stata, non a caso, elaborata

addirittura una formula matematica per procedere all’interpretazione: formulazione matematica dell’art 12 delle Preleggi (Interpretazione della legge), è stato per l’appunto teorizzato e scritto, e sentenza come risultato di operazioni anche matematiche, è stato aggiunto.

Ma in questo scenario in rapido divenire non ci si può sottrarre al dovere di avvertire:

- che ogni previsione induttiva dell’esito di un giudizio basata esclusivamente sui precedenti deve ritenersi intrinsecamente fallace giacché ogni fatto portato all’attenzione del giudicante ha una sua (fosse anche minima) peculiarità che lo distingue da tutti gli altri e, in ogni caso, l’atto del giudicare non opera attraverso sillogismi lineari validi una volta per tutte;

- che il ricorso , con formulazioni matematiche processate (algoritmi) al “precedente”, ai fini della previsione anticipata e probabilistica dell’esito del giudizio , ha tra le altre possibili conseguenze quella - che non è il caso di augurarci - di un appiattimento decisionale , anche inconsapevole, del giudice a modelli in

definitiva pre-costruiti in altre sedi , la sua in qualche modo indotta impossibilità/inutilità a percorrere strade ermeneutiche diverse da quelle consolidate: una nomofilachia , in definitiva , raggiunta non per un personale, di volta in volta motivato adeguamento a condivise letture unificate della norma , ma per esaurimento oggettivo, di contro alla potenza della predizione matematica , della energia intellettuale occorrente per la ricerca di inesplorati orizzonti interpretativi con cui adeguare di volta in volta, in una preziosa opera di composizione e scomposizione, il dato normativo alle nuove configurazioni del reale.

Il Presidente della Commissione Tributaria di II grado di Trento.

Dott. Corrado Pascucci

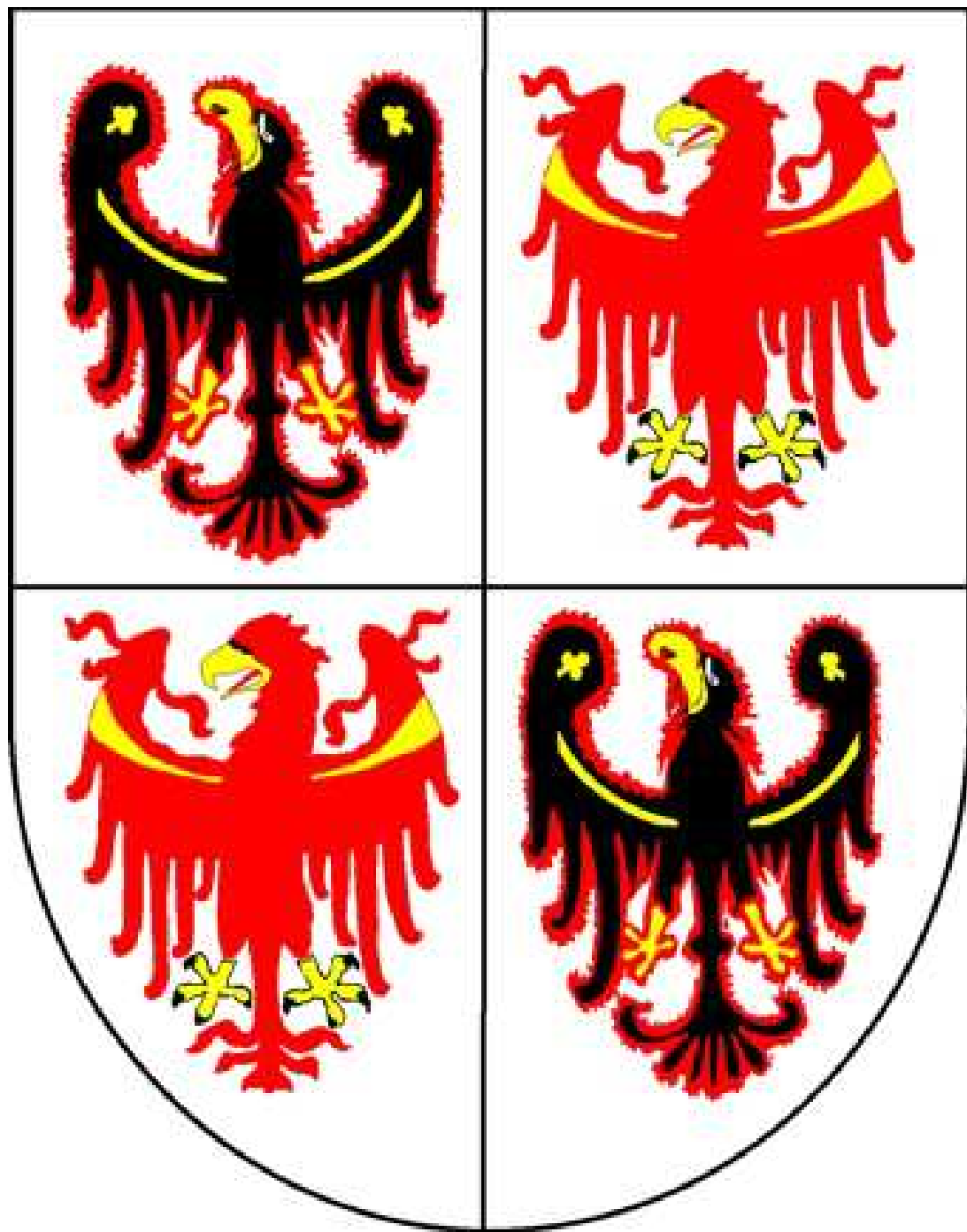




**Si ringraziano, per la preziosa collaborazione:**

**I componenti degli Uffici del Massimario delle Commissioni Tributarie  
del Trentino**

**Il Personale della Segreteria della Commissione Tributaria di  
Il grado di Trento**



## INDICE DEGLI ARGOMENTI

**RELAZIONE PRESIDENTE DOTT. CORRADO PASCUCCI:  
PRESENTAZIONE**

### **ACCERTAMENTO**

**pag. 12**

AGEVOLAZIONI

LIQUIDAZIONI AUTOMATIZZATE

CONTROLLO FORMALE

CONTENUTO DELL'ACCERTAMENTO E MOTIVAZIONE

RETTIFICA ANALITICO INDUTTIVA

NOTIFICAZIONE DELL'ATTO TRIBUTARIO

### **IRPEF**

**pag. 19**

REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

REDDITI DIVERSI

### **IRES**

**pag. 20**

ONERI E COSTI

DIVIDENDI, INTERESSI, BENI

OPERAZIONI STRAORDINARIE

ALTRO

### **DISCIPLINA SANZIONATORIA**

**pag. 25**

### **TEMI RICORRENTI**

ACCERTAMENTO DA INDAGINI FINANZIARIE

DISCIPLINA SANZIONATORIA

ONERE DELLA PROVA

CONTRADDITTORIO

ABUSO DEL DIRITTO

OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE/OGGETTIVAMENTE INESISTENTI

**FINANZA LOCALE**

**pag. 29**

**ICI/IMU/IMIS**

ABITAZIONE PRINCIPALE E PERTINENZE

ALTRI FABBRICATI

FABBRICATI GRUPPO CATASTALE

**IMPOSTA DI PUBBLICITA'**

**pag. 33**

**IRAP**

**pag. 34**

**IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIE E CATASTALI**

**pag. 35**

TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

BENEFICI PRIMA CASA

TRASFERIMENTI D'AZIENDA

INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI

**IVA**

**pag. 38**

ALIQUOTE

DETRAZIONI

**RISCOSSIONE**

**pag. 40**

CARTELLA DI PAGAMENTO – FORMA, CONTENUTO, MOTIVAZIONE

**PROCESSO TRIBUTARIO**

**pag. 41**

ATTI IMPUGNABILI

POTERI DEL GIUDICE

LEGITTIMAZIONE

ATTO INTRODUTTIVO DEL GIUDIZIO

COSTITUZIONE DEL RESISTENTE

TERMINI PROCESSUALI

NOTIFICAZIONI

SPESE DI LITE

RICORSO PER REVOCAZIONE

GIUDICATO

**SEGNALAZIONE N. 61 DEL 28 GIUGNO 2021 GARANTE DEL CONTRIBUENTE PER  
LA PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO**



# ACCERTAMENTO

## AGEVOLAZIONI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenze n. 20 e n. 21 del 15 febbraio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Presta**

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

In materia di spese per la riqualificazione energetica di edifici, sono previste agevolazioni fiscali a vantaggio del contribuente ma anche obblighi per scongiurare potenziali fenomeni di evasione o frode fiscale. 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 febbraio 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*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenze n. 54 e 55 del 14 giugno 2021 - Presidente Biasi, Estensore Pontalti**

**Agevolazioni fiscali – Realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali – Condizioni.**

La detrazione d'imposta prevista dalla lett. d) del comma 1 dell'art. 16 bis del D.P.R. n. 917 del 1986 per la realizzazione di autorimesse o di posti auto pertinenziali non richiede che il relativo immobile sia l'abitazione principale del dichiarante o del familiare convivente, essendo sufficiente che si tratti di una delle abitazioni su cui si esplica il rapporto di convivenza.

*Riferimenti normativi: art. 16 bis D.P.R. n. 917 del 1986*



**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 62 del 25 giugno 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**Agevolazioni fiscali – Operazioni di credito a medio e lungo termine – Regime sostitutivo – Necessità dell’esercizio dell’opzione di cui all’art. 17 del D.P.R. n. 601 del 1973 per ciascuna delle operazioni menzionate nel comma 1 dell’art. 15 del D.P.R. n. 601 del 1973.**

L’art. 15, comma 1, del D.P.R. n. 601 del 1973 deve essere letto in combinato disposto con il successivo art. 17, comma 1. Le due disposizioni hanno introdotto il c.d. “regime sostitutivo” (in luogo degli ordinari tributi: imposte di registro, di bollo, ipotecarie, catastali, tasse sulle concessioni governative) per le “operazioni di credito a medio e lungo termine”. Il regime sostitutivo opera subordinatamente all’esistenza di presupposti di ordine soggettivo e oggettivo. E, a seguito delle modifiche introdotte dal d.l. n. 145 del 2013, in vigore dal dicembre 2013, l’applicazione dell’imposta sostitutiva è diventata opzionale ed è quindi rimessa a una scelta ben precisa dei contraenti. Si tratta di una vera e propria agevolazione realizzata con il metodo dell’imposizione sostitutiva. Per cui le relative disposizioni vanno interpretate in maniera rigida ed anelastica. Ne deriva che ognuna delle operazioni menzionate nel comma 1 dell’art. 15 – operazioni anche relative allo stesso credito che nel tempo può essere, ad esempio, oggetto di modifica, di estinzione, di dilazione, di surroga, di sostituzione, di frazionamento, di cancellazione anche parziale, di cessione – è soggetta alle imposte ivi menzionate ovvero, in caso di specifica opzione, a un’unica imposta sostitutiva.

*Riferimenti normativi: artt. 15 e 17 D.P.R. n. 601 del 1973*

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 73 del 2021 del 20 aprile 2021 – Presidente ed Estensore Erlicher**

**Agevolazioni tributarie – Beneficio ex art. 6 l. n. 388 del 2000 (c.d. legge Tremonti ambientale) – Impianti non destinati all’autoconsumo – Legittimità.**

Gli impianti fotovoltaici rientrano negli investimenti ambientali che possono godere delle agevolazioni di cui all’art. 6 della l. n. 388 del 2000 (legge Tremonti ambientale) con facoltà di cumulo con le tariffe incentivanti nel limite del 20 per cento del costo complessivo dell’investimento. L’effetto dell’agevolazione è la detassazione del c.d. reddito ambientale (ossia la componente ambientale dell’investimento) che comporta una minor base imponibile ai fini reddituali in misura pari al costo dell’investimento valutato congruo. È priva di fondamento l’interpretazione riduttiva che esclude dal beneficio la realizzazione di impianti fotovoltaici non destinati all’autoconsumo; rientra pertanto nell’agevolazione anche l’energia prodotta con fonti rinnovabili destinata a essere interamente ceduta a terzi.

*Riferimenti normativi: art. 6 l. n. 388 del 2000*

## LIQUIDAZIONI AUTOMATIZZATE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 50 del 24 maggio 2021 - Presidente Biasi, Estensore De Biase**

**Accertamento - Controllo automatizzato previsto dall'art. 36 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 – Errori materiali ed eccedenze di imposte devono risultare dalla dichiarazione – Compensazione effettuata senza previa dichiarazione del credito – Illegittimità.**

L'art. 36 bis, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973 prevede che gli errori materiali in cui il contribuente incorre nell'espore l'importo delle imposte versate nonché i crediti di imposta debbano risultare dalla dichiarazione. L'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 241 del 1997 prescrive che i crediti da opporre in compensazione debbano risultare dalla dichiarazione. Il presupposto applicativo di entrambe le disposizioni è costituito dalla circostanza che errori materiali e crediti emergano dalle dichiarazioni. Di conseguenza è legittimo l'operato dell'Agenzia delle Entrate che in sede di controllo cartolare della dichiarazione recupera un credito IRAP e la relativa operazione di compensazione, rispettivamente dichiarato (non dalla dichiarazione annuale IRAP) ed effettuata tramite la sola dichiarazione IRPEF. Il contribuente deve far valere un preteso credito IRAP tramite un'istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. n. 602 del 1973.

*Riferimenti normativi: art. 36 bis D.P.R. n. 600 del 1973*

## CONTROLLO FORMALE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 88 del 10 dicembre 2021 - Presidente Biasi, Estensore Chietini**

**IRES – Accertamento - Cartella di pagamento emessa a seguito di controllo formale ex art. 36 bis D.P.R. n. 600 del 1973 – Contestazione sull'utilizzo delle agevolazioni fiscali di cui alla legge Tremonti ambientale – Illegittimità.**

La contestazione sull'utilizzo di un credito di imposta derivante dall'illegittima esposizione delle agevolazioni fiscali di cui all'art. 6, commi da 13 a 19, della l. n. 388 del 2000 (c.d. legge Tremonti ambientale) non può essere effettuata mediante l'iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. n. 600 del 1973. Sussistendo incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione - addirittura l'essenza del credito - l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di invitare la Società contribuente a fornire i chiarimenti e la documentazione a sostegno della sussistenza di quel credito di imposta. Le argomentazioni presentate in giudizio dall'Amministrazione fiscale, sulla mancanza di requisiti soggettivi e oggettivi, comprovano l'obbligo del contraddittorio preventivo, come richiesto dall'art. 6, comma 5, della l. n. 212 del 2000, prima di procedere all'iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. n. 600 del 1973.

*Riferimenti normativi: art. 36 bis D.P.R. n. 600 del 1973*

## CONTENUTO DELL'ACCERTAMENTO E MOTIVAZIONE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenze n. 31, 32 e 33 del 30 marzo 2021 - Presidente Biasi, Estensore Chietini**

**Accertamento – Motivazione - “Raccolta provinciale degli usi” pubblicata periodicamente dalla Camera di Commercio di Trento - Mezzo di conoscenza autorevole in quanto fonte-fatto – Onere della prova contraria a carico del contribuente.**

La provvigione media del 2 per cento nel settore dell'intermediazione immobiliare è prevista dalla “Raccolta provinciale degli usi”, pubblicata periodicamente dalla Camera di Commercio di Trento, che nel capitolo dedicato alla compravendita prevede testualmente la provvigione del 2 per cento per ciascuna parte “sul prezzo pattuito” per le operazioni di mediazione nella compravendita di fabbricati urbani. Tale Raccolta è un mezzo di conoscenza autorevole di una fonte-fatto del diritto; difatti, ai sensi dell'art. 9 delle disposizioni sulla legge in generale premesse al codice civile, gli usi pubblicati nella raccolte ufficiali “si presumono esistenti fino a prova contraria”; e in termini analoghi dispone l'art. 4 del d.lgs.C.p.S. 27.1.1947, n. 152. Ciò comporta che, per la sua provenienza, tale autorevole indicazione determina a carico di chi vi ha interesse l'onere della prova contraria avvalendosi di elementi oggettivi. Per cui, in definitiva, non può essere rimproverato all'Agenzia di aver fatto applicazione della percentuale di provvigione del 2 per cento in quanto dato, se non vincolante ex lege, attendibile e verosimile.

*Riferimenti normativi: art. 9 disposizioni sulla legge in generale c.c.*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 47 del 7 maggio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietini**

**Avviso di accertamento – Contestazioni puntuali - Divieto di integrazione delle contestazioni tributarie nel corso del giudizio.**

Solo i rilievi puntualizzati nell'avviso di accertamento (anche, eventualmente, con rinvio per relationem ai rilievi contenuti nel processo verbale di constatazione) definiscono i confini del giudizio tributario e sono idonei a delimitare l'ambito delle ragioni dell'Amministrazione finanziaria adducibili anche nella successiva fase contenziosa. Difatti, quello tributario è un giudizio d'impugnazione sicché la pretesa rimane circoscritta alla motivazione dell'avviso di accertamento. Ne deriva che l'Amministrazione non può porre a base della pretesa ragioni diverse o, comunque, modificare, nel corso del giudizio, quelle individuate dalla suddetta motivazione; non è dunque possibile recuperare in sede contenziosa un dato che non si è mai tradotto in un addebito fiscale.

*Riferimenti normativi: art. 42 D.P.R. n. 600 del 1973*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 74 del 3 settembre 2021 - Presidente Biasi, Estensore De Biase**

**Avviso di accertamento - Termine dilatorio - Inosservanza per ragioni di urgenza - Organizzazione dell'attività di controllo – Illegittimità.**

Ai sensi dell'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000 l'avviso di accertamento non può essere emanato prima di sessanta giorni dalla chiusura delle operazioni di controllo "salvo casi di particolare e motivata urgenza". Tali particolari ragioni d'urgenza possono essere ravvisate in condotte del contribuente che mettono a repentaglio la garanzia patrimoniale o gli interessi erariali (quali condotte penalmente illecite, concorso in frodi fiscali, comportamenti dilatori od ostruzionistici rispetto alle attività di verifica e di accertamento). Non rientrano, invece, nelle ragioni di urgenza circostanze esterne che hanno inciso sull'organizzazione dell'attività dei militari, chiamati all'esecuzione di altre attività di polizia giudiziaria alle quali era stata assegnata priorità rispetto all'indagine in corso presso il contribuente.

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

**RETTIFICA ANALITICO INDUTTIVA**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 40 del 14 aprile 2021 - Presidente Biasi, Estensore De Biase**

**IRES – Accertamento analitico-induttivo - Presupposti.**

Costituiscono indici presuntivi gravi, precisi e concordanti di evasione delle imposte e, di conseguenza, presupposti per procedere all'accertamento analitico-induttivo, ai sensi degli artt. 39, comma 1, lett. b) e d), del D.P.R. n. 600 del 1973, e 54 e 55 del D.P.R. n. 633 del 1972, la numerazione delle fatture riportate nei registri difforme da quella del libro giornale, l'omessa contabilizzazione di acconti, il computo delle superfici immobiliari non collimante con la reale estensione, provvigioni delle mediazioni non proporzionate al valore dichiarato, incoerenze e incongruenze degli studi di settore afferenti l'arco temporale di interesse, bilanci costantemente in perdita nonostante l'ingente volume di affari.

*Riferimenti normativi: art. 39 D.P.R. n. 600 del 1973*

## NOTIFICAZIONE DELL'ATTO TRIBUTARIO

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 10 dell'1 febbraio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**Atto tributario – Notifica – Consegna a familiare convivente – Mancata indicazione della qualità di convivente sull'avviso di ricevimento della raccomandata – Irrilevanza - Rapporto di convivenza presunto – Possibilità di prova contraria.**

La mancata indicazione del rapporto di convivenza sull'avviso di ricevimento della raccomandata non è sufficiente per ritenere nulla la notifica di un atto perché il rapporto di convivenza, almeno provvisorio, è presunto sulla base del fatto che il familiare era nell'abitazione del destinatario e ha preso in consegna l'atto. La nullità della notifica può essere dichiarata solo se l'interessato, assumendo di non aver ricevuto l'atto, dimostra che la presenza del familiare in casa era del tutto occasionale e momentanea. L'attestazione dell'agente postale sulla consegna dell'atto a un familiare convivente con il destinatario - eseguita presso la residenza di quest'ultimo - può essere smentita da apposita documentazione anagrafica perché quanto riportato sulla relata di notifica ha valore di pubblica fede solo per le dichiarazioni rese all'agente postale e non anche per il contenuto sostanziale delle stesse, che può essere smentito da prova contraria a carico del contribuente.

*Riferimenti normativi: art. 60 D.P.R. n. 600 del 1973 – art. 26 D.P.R. n. 602 del 1973*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 10 dell'1 febbraio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**Atto tributario – Notifica – Irreperibilità relativa del destinatario – Adempimenti – Invio della raccomandata informativa – Prova del perfezionamento della notifica.**

La cosiddetta "raccomandata informativa" contiene non l'atto da notificare ma la semplice notizia del deposito di esso nella Casa comunale ed è soggetta non alle disposizioni sulle notificazioni a mezzo posta di cui alla l. n. 890 del 1982 ma alle prescrizioni del regolamento postale per la raccomandata ordinaria di cui al D.M. 9.4.2001. Da tanto discende, materialmente, che la raccomandata informativa deve essere spedita con allegata la cartolina-avviso di ricevimento/ricevuta di ritorno (c.d. C.A.D.); che tale cartolina viene staccata dalla busta della raccomandata, e inviata all'indirizzo sopra di essa indicato, solo in caso di effettiva consegna della stessa raccomandata al destinatario; che, all'opposto, se il destinatario non è reperibile al momento dell'accesso, l'addetto alla distribuzione compila il modulo "avviso di giacenza" indicando l'ufficio postale dove è possibile ritirare la raccomandata e lascia detto modulo sulla porta dell'abitazione; che se la raccomandata non viene ritirata entro il termine prescritto l'avviso di ricevimento rimane allegato alla busta della raccomandata e il tutto (compresa quindi l'attaccata cartolina di ritorno) viene restituito al mittente con la stampigliatura "al mittente per compiuta giacenza". Per provare il

perfezionamento della notifica occorre depositare in giudizio le copie delle buste delle raccomandate informative (con allegato l'avviso di ricevimento conseguentemente non compilato) e con il timbro "piego non ritirato al mittente dopo trascorsa giacenza", data e sigla dell'addetto postale.

*Riferimenti normativi: art. 60 D.P.R. n. 600 del 1973 – D.M. 9.2.2001*

# IRPEF

## REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 81 dell'11 novembre 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Imposta sul reddito delle persone fisiche - Redditi da lavoro autonomo – Principio di cassa-Fattispecie.**

Ai sensi dell'art. 54 del D.P.R. n. 917 del 1986 i redditi da lavoro autonomo vanno dichiarati secondo il principio di cassa e non di competenza. Ciò comporta che i compensi vanno sottoposti a tassazione in relazione all'anno in cui sono percepiti e che le spese deducibili sono quelle sostenute nello stesso periodo. Ne consegue che la deduzione come componenti negativi in un dato anno di somme corrisposte a terzi in un periodo di imposta successivo è illegittima perché non presenta intenti perequativi secondo la volontà di parte ma è un artefatto contabile per l'abbattimento di ricavi.

*Riferimenti normativi: art. 54 D.P.R. n. 917 del 1986*

## REDDITI DIVERSI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 79 dell'8 ottobre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**Imposta sul reddito delle persone fisiche - Esercizio della professione in modo abituale – Reddito di lavoro autonomo - Esercizio della professione in modo non abituale – Redditi diversi – Differenze – Fattispecie.**

Ai sensi dell'art. 53, comma 1, del TUIR i redditi di lavoro autonomo sono quelli che derivano dall'esercizio della professione in modo “abituale, ancorché non esclusivo, e professionale”. Ciò significa che l'iscrizione in un apposito albo professionale costituisce un indizio di abitudine ma non rappresenta un indice univoco di “regolarità, stabilità e sistematicità” dell'esercizio professionale; che il concetto di “abitudine”, anche valutato prendendo a riferimento la stagionalità del lavoro, deve intendersi come “regolarità, stabilità e sistematicità” e non come attività “episodica, saltuaria e comunque non programmata”. Nel caso di specie, quattro giorni di lavoro in una stagione turistica svolti da un maestro di sci dipendente pubblico non integrano lo svolgimento dell'attività di maestro di sci svolta in forma di libero professionista bensì un'attività del tutto episodica e saltuaria, il cui compenso va dichiarato come prestazione occasionale.

*Riferimenti normativi: artt. 53 e 67 D.P.R. n. 917 del 1986*

# IRES

## ONERI E COSTI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 16 dell'8 febbraio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Presta**

**IRES - Costi - Deducibilità - Effettività e coerenza economica - Onere della prova a carico del contribuente.**

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, spetta al contribuente l'onere della prova dell'esistenza e dell'inerenza di un costo. A tal fine non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore perché occorre anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, anche la ragione e la coerenza economica della stessa. In difetto, risulta legittima la negazione della deducibilità di un costo altrimenti sproporzionato ai ricavi dell'impresa. Nel caso di specie, sono stati ritenuti ineducibili costi per compensi fatturati da un fornitore non supportati da idonea documentazione.

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

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 23 del 23 febbraio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Chiettoni**

**IRES - Costi - Deducibilità – Criterio di competenza – Eccezioni – Onere della prova a carico del contribuente.**

L'art. 109 del TUIR non permette la detrazione dei costi in esercizi diversi da quello di competenza, non potendo il contribuente essere lasciato arbitro (volontariamente o meno) della scelta del periodo in cui registrare le passività, in quanto l'imputazione di un determinato costo a un esercizio anziché a un altro può, in astratto, comportare l'alterazione dei risultati della dichiarazione mediante i meccanismi di compensazione dei ricavi e dei costi nei singoli esercizi. Il criterio di competenza prescinde dal momento nel quale il documento giustificativo del costo viene acquisito perché, se si ritenesse il contrario, si verrebbe a collegare, inammissibilmente, l'imputabilità del costo non a fatti oggettivi e a effetti ben precisi, individuabili nel tempo alla stregua della norma, ma alla volontà dei singoli che avrebbero la possibilità di fornire il documento rappresentativo del costo nel momento più opportuno, a seconda della convenienza. Ne deriva che il contribuente può derogare al generale principio per cui le componenti vanno imputate all'esercizio di competenza solo quando la quantificazione sia stata impedita da circostanze obiettive, la cui indicazione è posta a carico del contribuente al quale incombe l'onere di fornire la prova.

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



**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenze n. 31, 32 e 33 del 30 marzo 2021 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини**

**IRES - Costi - Deducibilità – Acquisto carburante – Scheda-carburante - Numero di targa di ciascun veicolo - Mancanza - Indeducibilità dei costi.**

La compilazione della c.d. “scheda-carburante” per ciascuna vettura aziendale costituisce la condizione imprescindibile sia per la deducibilità del costo ai fini della determinazione del reddito di impresa sia ai fini della detraibilità dell’IVA assolta sugli acquisti di carburante. Gli adempimenti ivi prescritti non ammettono equipollenti e non possono essere sostituiti dalla mera contabilizzazione delle operazioni nelle scritture contabili dell’impresa. Per cui per ciascun veicolo a motore utilizzato nell’esercizio dell’attività di impresa deve essere istituita una scheda mensile contenente, tra l’altro, l’indicazione del numero di targa perché principale elemento di individuazione del veicolo. In caso di omissione di tale indicazione, il contribuente non è ammesso a godere delle agevolazioni previste dalla l. n. 31 del 1977 in relazione all’acquisto del carburante, venendo a mancare ogni garanzia circa l’identità del veicolo rifornito e l’effettiva riferibilità del relativo costo all’attività di impresa.

*Riferimenti normativi: art. 109 D.P.R. n. 917 del 1986 – art. 1 D.P.R. n. 444 del 1997*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 40 del 14 aprile 2021 - Presidente Biasi, Estensore De Biase**

**IRES – Rideterminazione del valore di immobili alienati tramite allegazione di indizi precisi, gravi e concordanti – Legittimità.**

In caso di cessioni di immobili, l’esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore, anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell’imposta di registro, perché l’Agenzia delle Entrate può individuare ulteriori indizi dotati di precisione, gravità e concordanza che supportino adeguatamente un diverso valore della cessione rispetto a quanto dichiarato dal contribuente. Allegate tali prove, anche presuntive, spetta al contribuente contraddire, con prova contraria, alle risultanze probatorie offerte dall’Agenzia. Nel caso di specie, è stata ritenuta legittima una rideterminazione del valore dichiarato eseguita a seguito dell’analisi dei rogiti di compravendita di altri immobili ubicati nella medesima città e aventi caratteristiche analoghe, e del raffronto dei prezzi con quelli emergenti dall’OMI, dall’Osservatorio FIAIP e dal listino immobiliare pubblicato su di un giornale locale.

*Riferimenti normativi: artt. 39, 42 e 43 D.P.R. n. 600 del 1973 – art. 54 e 55 D.P.R. n. 633 del 1972*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 52 del 27 maggio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

**IRES - Operazione di vendita immobiliare – Contestazione di antieconomicità – Indici di inattendibilità – Condizioni.**

La contestazione di antieconomicità di un'operazione di vendita immobiliare deve essere supportata dalla dimostrazione della sussistenza di indici di inattendibilità del dato confutato e della loro astratta idoneità a rappresentare un'operazione non dichiarata. Non integra un indice di inattendibilità un'incompleta e non autentica operazione di vendita pregressa riguardante lo stesso immobile. Integrano, invece, indici di inattendibilità una vendita in perdita rispetto ai costi complessivi sostenuti per l'acquisto e la ristrutturazione di un bene immobiliare, oppure una vendita a un prezzo inferiore a quello normalmente praticato in operazioni di compravendita di immobili simili situati nella medesima zona.

*Riferimenti normativi: art. 109 D.P.R. n. 600 del 1973*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 57 del 14 giugno 2021 - Presidente Biasi, Estensore Pontalti**

**IRES - Costi – Deducibilità – Contestazione di incongruità e di carenza documentale – Legittimità – Condizioni.**

È nei poteri dell'Amministrazione finanziaria la valutazione di congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, con eventuale negazione della deducibilità di un costo quando lo stesso sia non proporzionato ai ricavi o all'attività dell'impresa. È pertanto legittimo l'operato dell'Agenzia delle Entrate che recupera a tassazione, ai sensi dell'art. 109 del D.P.R. n. 917 del 1986, costi solo leggermente inferiori ai ricavi realizzati e asseritamente sostenuti per l'acquisto di formule chimiche da una società irlandese priva di strutture aziendali e senza brevetti su quelle formule, ingiustificatamente silente a fronte del mancato pagamento in suo favore di fatture per importi rilevanti, in presenza di comunicazioni tra le due parti aventi a oggetto la rendicontazione finanziaria e la fatturazione e mai riscontri sull'andamento dei prodotti sul mercato con richieste di possibili migliorie o variazione del prodotto.

*Riferimenti normativi: art. 109 D.P.R. n. 600 del 1973*

## **DIVIDENDI, INTERESSI, BENI**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 84 del 15 novembre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

**IRES – Cessione di beni ai soci negli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione della società - Responsabilità dei soci per il pagamento delle imposte.**

La cessione di beni sociali ai soci, operazione effettuata sottocosto e a ridosso del recesso del socio e alla liquidazione della società, integra i requisiti prescritti dall'art. 36, commi 3, 1 e 2, del D.P.R. n. 602 del 1973 per l'estensione della responsabilità ai soci (e all'amministratore e liquidatore) delle obbligazioni della Società estinta. In tal modo, i soci e il rappresentante legale e liquidatore hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione beni sociali in assegnazione e sono pertanto responsabili del pagamento dei debiti della Società. Tanto consente all'Amministrazione finanziaria di agire sia con l'azione speciale nei confronti dei soci, dell'amministratore e del liquidatore ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. n. 602 del 1973, sia nei confronti dei soci successori della società, anche se cancellata, ai sensi dell'art. 2495 c.c., disposizione che deve essere letta alla luce del disposto del comma 4 dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014, in forza del quale, anche ai fini del recupero delle sanzioni, l'estinzione della società ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del registro delle imprese.

*Riferimenti normativi: art. 36 D.P.R. n. 602 del 1973 – ART. 2495 c.c.*

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 6 del 5 gennaio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

**Società di capitali – Acquisto di azioni proprie – Influenza sul patrimonio netto - Disciplina anteriore e posteriore al 1° gennaio 2016 – Differenze.**

A decorrere dal 1° gennaio 2016, data di entrata in vigore dell'ultimo comma dell'art. 2357 ter c.c. applicabile ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 2016, l'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce con segno negativo. Invece, fino agli esercizi finanziari 2015 era prevista, a fronte di acquisto di azioni proprie da parte di una società, la costituzione e il mantenimento di una riserva pari all'importo delle azioni proprie iscritto all'attivo del bilancio, e ciò finché le azioni non venivano trasferite o annullate. E le azioni proprie, in quanto elementi del patrimonio della società emittente, erano oggetto di valutazione, oppure di svalutazione, al valore di presumibile realizzo, come ogni altra partecipazione azionaria. Tale impostazione era fondata sulla tesi che le azioni proprie non erano prive di valore economico,

sebbene la realizzazione di tale valore fosse demandata al momento della loro alienazione. Da ciò la previsione della collocazione della riserva nelle voci di patrimonio netto.

*Riferimenti normativi: artt. 2357 ter e quater c.c. – artt. 47 e 87 D.P.R. n. 917 del 1986*

## **ALTRO**

### **Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

#### **sentenze n. 1 e n. 3 del 4 gennaio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Pontalti**

#### **IRES – Liquidazione di società – Crediti tributari - Responsabilità del liquidatore – Onere della prova.**

Con l'art. 28, comma 5, del d.lgs. n. 175 del 2014, di modifica dell'art. 36 del D.P.R. n. 602 del 1973, il Legislatore ha rafforzato la tutela del credito tributario nei confronti dei liquidatori dei soci e degli amministratori, modificando il regime dell'onere della prova e ponendo a carico dei liquidatori la presunzione - salva prova contraria - di proporzionalità del valore del denaro e dei beni sociali ricevuti in assegnazione alla quota di capitale detenuta dal socio o associato. Compete, quindi, ai liquidatori e agli amministratori provare di non aver leso gli interessi del Fisco nell'ambito di una procedura di liquidazione.

*Riferimenti normativi: art. 36 D.P.R. n. 602 del 1973*

### **Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

#### **sentenza n. 6 del 5 gennaio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

#### **IRES - Determinazione del reddito - Sopravvenienze attive - Contributo europeo sottoposto a condizione - Modalità di imputazione – Fattispecie.**

Un contributo europeo può essere registrato quale debito verso l'Unione Europea nell'anno della ricezione e come ricavo nell'anno successivo solo se è sottoposto a condizione sospensiva, ossia quando l'efficacia del contratto è subordinata all'avverarsi della condizione. E ciò accade quando un pagamento, ancorché denominato pre-finanziamento, è soggetto a controlli e revisioni e può essere ripetuto o rettificato in base ai risultati dei controlli e revisioni.

*Riferimenti normativi: art. 1353 c.c. – art. 88 D.P.R. n. 917 del 1986*

# DISCIPLINA SANZIONATORIA

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 73 del 3 settembre 2021 - Presidente ed estensore Biasi**

**ICI - Omessa denuncia - Sanzioni - Continuità - Applicabilità.**

In tema di ICI l'omessa denuncia dell'immobile è sanzionata per tutte le annualità in cui si protrae l'omissione perché a ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione, e ciò sia con riferimento all'omessa dichiarazione che all'omesso versamento dell'imposta. Trova però applicazione l'istituto della continuazione disciplinato dall'art. 12, commi 5 e 6, del d.lgs. n. 472 del 1997, in forza del quale trattandosi di violazioni della stessa indole commesse in periodi di imposta diversi si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo. L'istituto, inoltre, si applica per tutte le violazioni antecedenti alla formale contestazione, la quale produce interruzione solo per le eventuali contestazioni successive.

*Riferimenti normativi: art. 12 d.lgs. n. 472 del 1997*

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 106 del 16 luglio 2021 – Presidente Serao, Estensore Flaim**

**Sanzioni – Criteri di determinazione – Principio di proporzionalità tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione – Fattispecie.**

In base ai principi dettati dalla Corte di Giustizia, per fine di valutare se una sanzione è conforme al principio di proporzionalità occorre tener conto della natura e della gravità dell'infrazione che la sanzione mira a penalizzare nonché delle modalità di determinazione dell'importo della sanzione stessa. Spetta al giudice nazionale verificare se l'importo della sanzione non ecceda quanto necessario per conseguire detti obiettivi. Un importo complessivo diretto a sanzionare tre illeciti (illegittima detrazione dell'IVA ex art. 6, comma 6, d.lgs. n. 471 del 1997; dichiarazione con imposta inferiore a quella dovuta mediante l'utilizzo di fatture o altra documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente ex art. 5, comma 4, d.lgs. n. 471 del 1997; irregolare tenuta della contabilità ex art. 9, commi 1 e 3, d.lgs. n. 471 del 1997) e corrispondente al 228 per cento dell'imposta evasa appare proporzionata rispetto all'esigenza di garantire l'esatta riscossione dell'imposta e di evitare l'evasione.

*Riferimenti normativi: art. 5, 6 e 9 d.lgs. n. 471 del 1997 - art. 7 d.lgs. n. 472 del 1997*

## TEMI RICORRENTI

### ACCERTAMENTI DA INDAGINI FINANZIARIE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 4 del 4 gennaio 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Accertamento - Verifiche sui conti correnti – Presunzione legale - Onere della prova a carico del contribuente - Verifica rigorosa delle giustificazioni.**

In tema di accertamenti bancari, gli artt. 32 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del D.P.R. 633 del 1972 prevedono una presunzione legale in favore dell'Erario che, in quanto tale, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c. per le presunzioni semplici, e che può essere superata dal contribuente attraverso una prova analitica, con specifica indicazione della riferibilità di ogni versamento bancario, idonea a dimostrare che gli elementi desumibili dalle movimentazioni bancarie non attengono a operazioni imponibili. A ciò consegue l'obbligo del giudice di merito di verificare con rigore l'efficacia dimostrativa delle prove offerte dal contribuente per ciascuna operazione e di dar conto in sentenza delle relative risultanze. Non integra una prova rigorosa la ricostruzione a posteriori, eseguita incrociando una molteplicità di operazioni di prelevamento e di versamento su diversi conti correnti bancari, perché trattasi di un riscontro contabile solamente possibile tra entrate e uscite privo, cioè, di quelle caratteristiche di incontrovertibilità che sono richieste a fini probatori. Trattasi, in definitiva, di un'operazione a tavolino tramite l'estrazione delle possibili poste utili ai fini dei risultati riconciliativi che si vogliono dimostrare.

*Riferimenti normativi: art. art. 32 D.P.R. n. 600 del 1973 – art. 51 D.P.R. 633 del 1972*

### ONERE DELLA PROVA

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 77 del 21 settembre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

**Imposta sul reddito delle persone fisiche - Assegno di mantenimento – Disconoscimento della sottoscrizione sulle ricevute di pagamento esibite dall'ex coniuge – Documenti acquisiti dall'Ufficio in fotocopia - Unico elemento di prova - Inutilizzabilità.**

L'Agenzia esegue una verifica fiscale nei confronti di un contribuente e accerta che questi aveva dedotto l'assegno di mantenimento versato all'ex moglie e che a comprova esibisce le ricevute di pagamento sottoscritte dalla signora nelle quali ella dichiarava di aver percepito indicate somme. L'Agenzia trattiene copie delle ricevute e accerta che la signora non aveva dichiarato quei redditi.

L'interessata impugna il provvedimento di accertamento e disconosce formalmente la sua sottoscrizione apposta sulle ricevute di pagamento, viste solo in fotocopia. Ebbene, l'Ufficio è controparte del disconoscimento posto che su quelle ricevute - acquisite ed esibite solo in fotocopia - ha fondato la sua pretesa fiscale. Il formale disconoscimento da parte della contribuente della sottoscrizione apposta sulle fotocopie delle quietanze di pagamento e la mancanza degli originali (che ha impedito all'Ufficio di attivare il procedimento di verifica) priva quei documenti - gli unici su cui si fondava la pretesa - di ogni efficacia probatoria.

*Riferimenti normativi: art. 41 bis D.P.R. n. 600 del 1973 – art. 2719 c.c.*

## **CONTRADDITTORIO**

### **Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 49 del 20 maggio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Presta**

**Avviso di accertamento – Diritti e garanzie del contribuente – Verifiche della Guardia di Finanza – Verifica successiva dell'Ufficio – Termine dilatorio ex art. 12 della l. n. 212 del 2000 – Esclusione.**

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000 non deve essere rispettato nell'ipotesi in cui, dopo la chiusura del processo verbale redatto dalla Guardia di Finanza, l'Ufficio proceda autonomamente a ulteriori verifiche sulla base di un'istruttoria interna, quale aggiuntiva e autonoma attività rispetto all'accesso effettuato dalla G.d.F. presso i locali del contribuente medesimo (nel caso in esame, l'accertamento emesso dall'Ufficio fondato sull'esame del bilancio della Società già acquisito dalla Guardia di Finanza con processo verbale di constatazione configura un'autonoma e successiva verifica c.d. "a tavolino", effettuata anche attingendo ulteriori informazioni ex art. 41 bis del D.P.R. n. 600 del 1973, che non richiede né un distinto processo verbale di constatazione né l'attivazione del contraddittorio endoprocedimentale).

*Riferimenti normativi: art. 41 bis D.P.R. n. 600 del 1973 – art. 12 l. n. 212 del 2000*

## **ABUSO DEL DIRITTO**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 75 del 3 settembre 2021 - Presidente Biasi, Estensore De Biase**

**Abuso del diritto - Operazione organizzativa societaria - Fattispecie - Insussistenza.**

Ai sensi dell'art. 10 bis, comma 3, della l. n. 212 del 2000 l'abuso del diritto si configura solo se l'operazione presenta quale elemento predominante e assorbente lo scopo di eludere il fisco, ossia se non presenta una giustificazione economica apprezzabile differente dal mero intento di conseguire un risparmio di imposta. Non rientra in questa fattispecie una c.d. "operazione circolare", ossia il trasferimento delle proprie quote di partecipazione in una società a una società holding, sebbene tali quote siano rimaste nella disponibilità del contribuente in quanto socio e amministratore anche della società holding e nonostante il prezzo pattuito per la cessione non sia stato sborsato. E ciò perché il contribuente ha prospettato che la costituzione della società holding era finalizzata all'acquisizione di una partecipazione societaria da parte della moglie, circostanza che costituisce di per sé motivo giustificativo dei negozi posti in essere di riorganizzazione societaria, di miglioramento strutturale - funzionale dell'impresa, che esclude la configurazione dell'abuso del diritto.

*Riferimenti normativi: art. 10 bis l. n. 212 del 2000*

## **OPERAZIONI SOGGETTIVAMENTE/OGGETTIVAMENTE INESISTENTI**

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 48 dell'11 marzo 2021 – Presidente ed Estensore De Benedetto**

**IVA – Accertamento - Operazioni oggettivamente inesistenti – Indizi – Sufficienza se gravi e numerosi, precisi e concordanti – Fattispecie.**

Erogazioni economiche superiori alle percentuali pattuite in forma scritta, fatture con causale generica, ripetitiva e priva di indicazioni relative al periodo di riferimento, assenza di fatture a saldo, mancanza di prova di data certa anteriore all'accertamento relativamente ad asseriti prestiti infruttiferi: sono tutti indizi gravi e numerosi, precisi e concordanti, idonei a provare l'inesistenza oggettiva di operazioni tra due soggetti legati da un rapporto di collaborazione.

*Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000*



# FINANZA LOCALE

## ICI/IMU/IMIS

### ABITAZIONE PRINCIPALE E PERTINENZE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 80 del 20 ottobre 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**IMU – Abitazione principale e contigua area edificabile - Qualificazione come pertinenza del fabbricato - Presupposti – Fattispecie.**

A fini IMU è da escludersi la pertinenzialità di un'area di circa 1.500 metri quadrati, avente destinazione edificatoria secondo lo strumento urbanistico comunale ma utilizzata come giardino, pretesamente posta a servizio di una vicina particella edificiale. Il vincolo pertinenziale, infatti, si fonda su di un criterio fattuale oggettivo, non potendo trovare il suo fondamento solo nella volontà del soggetto. E per il vincolo non deve essere possibile una diversa destinazione del bene asservito senza una radicale trasformazione dello stesso che ne sterilizzi lo *ius aedificandi*. Altrimenti il proprietario, al fine di godere dell'esenzione tributaria, potrebbe considerare indistintamente ogni area prossima a un fabbricato come destinata a pertinenza dello stesso pur quando lo *ius aedificandi* non sia stato sterilizzato attraverso una modificazione strutturale dello stato dei luoghi.

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

### ALTRI FABBRICATI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 13 dell'8 febbraio 2021 - Presidente ed Estensore Biasi**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 28 del 15 marzo 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 29 del 23 marzo 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 34 del 7 aprile 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 43 del 19 aprile 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietini**

**Imposta Municipale Propria sugli Immobili (IMU) – Anno d’imposta 2012 – Esenzione per gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività didattiche – Vantaggio fiscale per gli istituti scolastici paritari se gli utenti versano un corrispettivo non solo di importo “simbolico” ma anche “tale da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio”.**

Con l’anno d’imposta nel 2012 per gli enti non commerciali che svolgono attività didattiche è mutato il contesto normativo a seguito dell’entrata in vigore della lett. c) del comma 3 dell’art. 4 del D.M. n. 200 del 2012, disposizione con cui il Legislatore ha introdotto un precipuo vantaggio per gli istituti paritari prevedendo esplicitamente che l’attività didattica da essi esercitata si ritiene effettuata con modalità non commerciali quando gli utenti versano un “corrispettivo” non solo di importo “simbolico” ma anche “tale da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell’assenza di relazione con lo stesso”. La nozione di importo simbolico è stata così relativizzata perché è stata a essa congiunta, anche con significato esplicativo-chiarificatore, la nozione di frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell’assenza di relazione con lo stesso. Di conseguenza, il concetto di importo simbolico quale importo privo di valore, meramente apparente, è stato dilatato perché unito al concetto di frazione, atteso che una frazione è una parte più o meno significativa (ma sempre minore) dell’intero. Occorre quindi individuare una frazione del costo effettivo tale da poter comunque essere definito simbolico. Così il corrispettivo è tanto più simbolico quanto più è inferiore all’effettivo costo del servizio. Ne discende che una retta pari a circa 1.400 euro annui, se in termini assoluti non può certo dirsi simbolica, in termini relativi rappresenta una frazione (per la precisione circa un quinto) dell’intero, una frazione più vicina a un valore simbolico che al costo del servizio.

*Riferimenti normativi: art. 13 D.L. n. 201 del 2011 – art. 9 d.lgs. n. 23 del 2011 – art. 7 d.lgs. n. 504 del 1992 – D.M. n. 200 del 2012*

**FABBRICATI GRUPPO CATASTALE**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 48 del 12 maggio 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**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 a seguito di procedura di parte c.d. DOCFA – Legittimità.**

A seguito della presentazione della dichiarazione di variazione, per effetto di interventi edilizi, di un’unità immobiliare appartenente alla categoria E/7, l’Ufficio può attribuire alla stessa una rendita catastale anche quando non ricorrono i presupposti per l’imposizione tributaria, ai sensi dell’art. 37

del D.P.R. n. 917 del 1986, non essendo il bene locato a terzi. Difatti, il D.M. n. 28 del 1998 e il D.M. n. 701 del 1994 integrano la disciplina primaria di cui all'art. 6 del R.D.L. n. 652 del 1939 e all'art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 1142 del 1949, prevedendo che il dichiarante propone l'attribuzione della rendita per le unità immobiliari a destinazione speciale e che se la stessa non è stata individuata secondo criteri di ragionevolezza, sulla base delle regole dell'estimo catastale, l'Ufficio la può modificare nei termini indicati dall'art. 1, comma 3, del D.M. n. 701 del 1994. E ciò ancorché l'edificio oggetto di revisione catastale sia adibito a luogo di culto e, come tale, non sia *ex lege* produttivo di reddito.

*Riferimenti normativi: art. 6 R.D.L. n. 652 del 1939 - art. 8 D.P.R. n. 1142 del 1949*

### **Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 62 del 25 giugno 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**Catasto - Avviso di liquidazione di maggiore imposta - Motivazione – Contenuto sufficiente – Fattispecie.**

Un avviso di liquidazione dell'imposta catastale riguardante un atto che ha per oggetto il trasferimento di un credito ipotecario è adeguatamente motivato ove contenga la riproduzione del contenuto essenziale dell'atto di riferimento, e cioè delle parti utili a far comprendere il parametro impiegato per la liquidazione, nonché l'indicazione dell'articolo della Tariffa applicata. Ne discende che la motivazione dell'avviso di liquidazione è adeguatamente formulata e dunque sufficiente se l'Amministrazione comunica al contribuente la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, elementi che consentano di comprendere prima, e di contestare poi, efficacemente, sia l'*an* che il *quantum debeatur*.

*Riferimenti normativi: art. 15 D.P.R. n. 601 del 1973*

### **Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 87 del 10 dicembre 2021 - Presidente Biasi, Estensore Presta**

**Catasto - Immobili a destinazione speciale - Centrale idroelettriche - Rendita catastale – Scavi e rinterri - Computabilità - Necessità - Fondamento**

Con decorrenza 1° gennaio 2016, con l'art. 1, comma 21, della l. di stabilità n. 208 del 2015 è stata varata una nuova disciplina per la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare censiti nei gruppi catastali D e E. Con detta norma sono stati esclusi dal calcolo della rendita i macchinari, i congegni, le attrezzature e gli altri impianti funzionali al processo produttivo che, al contrario, la norma interpretativa di cui all'art. 1-quinquies del D.L. n. 44 del 2005 aveva incluso nella determinazione della rendita catastale, limitatamente alle centrali elettriche, quando strutturalmente connessi al suolo, anche in via transitoria (c.d. "imbullonati"), allo scopo di realizzare un unico bene complesso. Tuttavia, gli scavi e rinterri, tenendo conto del suolo interessato dalla condotta forzata e dei costi di realizzo dell'opera edile, concorrono alla determinazione della rendita catastale di una centrale idroelettrica perché essi

rappresentano un elemento strutturalmente connesso al processo produttivo e, dunque, è legittima la loro stima di costo per la determinazione della rendita catastale complessiva degli immobili.

*Riferimenti normativi: art. 1 l. n. 208 del 2015*

# IMPOSTA DI PUBBLICITA'

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 70 dell'1 settembre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Giuliani**

**Imposta sulla pubblicità - Solidarietà passiva - Presupposto del vantaggio immediato e diretto - Fattispecie.**

Ai sensi dell'art. 6, comma 2, dei d.lgs. n. 507 del 1993 è solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta sulla pubblicità "colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità". Nel caso di un albergo che affitta un sala per una mostra (nella specie di corpi umani plastinati) pubblicizzata con manifesti sui quali è presente il nome dell'albergo e il relativo indirizzo, al mero scopo di indicare il luogo di svolgimento della mostra, l'albergo non è soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità in qualità di obbligato solidale perché non trae dalla pubblicità della mostra un vantaggio immediato e diretto per la propria attività, la quale non si identifica con quella oggetto della pubblicità.

*Riferimenti normativi: art. 6 d.lgs. n. 507 del 1993*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 90 del 20 dicembre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**Imposta sulla pubblicità - Freccie 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 freccie 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 freccie 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*

# IRAP

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 15 dell'8 febbraio 2021 - Presidente ed Estensore Biasi**

**IRAP – Medico convenzionato con il SSN - Disponibilità di due studi professionali e di un dipendente - Autonomia organizzazione – Esclusione.**

Il medico convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale che si avvale di due studi professionali per ricevere i pazienti, studi che rappresentano uno strumento per il migliore e più comodo esercizio dell'attività professionale autonoma, e che si avvale di un dipendente con mansioni di tipo esecutivo, non integra quella "autonomia organizzazione" presupposto per l'IRAP.

*Riferimenti normativi: art. 3 d.lgs. n. 446 del 1997*

# IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIE E CATASTALI

## TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 53 dell'11 giugno 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Imposte di registro, ipotecarie e catastali - Richiesta di determinare il valore dell'immobile secondo il valore catastale, in base al criterio c.d. prezzo-valore – Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con l'indicazione analitica delle modalità di pagamento del corrispettivo – Pagamento del prezzo differito nel tempo – Condizioni.**

L'art. 35, comma 22, del d.l. n. 223 del 2006 impone, ai fini dell'agevolazione di cui all'art. 1, comma 497, della l. n. 266 del 2005 (regola del c.d. "prezzo valore") l'obbligo per le parti, contestualmente all'atto di cessione dell'immobile, di "rendere apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà recante l'indicazione analitica delle modalità di pagamento del corrispettivo". Se il pagamento è precedente oppure contestuale all'atto di cessione, le modalità con cui esso viene adempiuto devono essere descritte con la necessaria precisione (assegno bancario, bonifico bancario, puntuale accordo transattivo, ecc.) giacché fanno riferimento a un evento già accaduto o che sta per accadere. Nel caso, invece, di pagamenti che saranno effettuati successivamente all'atto di cessione deve ritenersi sufficiente che le parti indichino tutto ciò che al momento sia possibile, dovendosi mettere nel conto anche l'eventualità di qualche modifica dei termini contrattuali. In questo caso l'Agenzia delle Entrate non può successivamente limitarsi a contestare una "insoddisfacente dichiarazione sostitutiva di atto notorio" ma deve verificare concretamente le modalità e i tempi con cui è stato perfezionato il pagamento del prezzo della compravendita, onde accertare l'eventuale discostamento tra il prezzo convenuto dalle parti e quello effettivamente versato e se, in ragione di una tale eventuale discrepanza, vi siano elementi per ritenere che vi sia stata elusione o evasione apprezzabile sul piano tributario.

*Riferimenti normativi: art. 35 d.l. n. 223 del 2006 – art. 1 l. n. 266 del 2005*

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 103 del 5 luglio 2021 – Presidente Serao, Estensore Flaim**

**Imposta di registro – Agevolazioni - Trasferimento di immobile situati in area soggetta a piano urbanistico particolareggiato – Termine undecennale – Requisito dell'utilizzazione edificatoria ad opera dello stesso acquirente del terreno.**

Le agevolazioni tributarie previste per i trasferimenti d'immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione di programmi di edilizia residenziale si applicano a

condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga entro undici anni dall'acquisto del terreno (termine di cui all'art. 1, comma 25, l. n. 244 del 2007, rideterminato dall'art. 6, comma 6, del d.l. n. 102 del 2013, convertito con l. n. 124 del 2013) a opera del medesimo soggetto acquirente quel terreno. E ciò sia in base all'interpretazione letterale della disposizione sia in forza della ratio della norma, volta ad è agevolare l'attività edilizia di attuazione dei piani particolareggiati diminuendo per l'acquirente edificatore il primo costo dell'edificazione connesso all'acquisto dell'area. Quindi non vi è motivo di favorire chi compra e rivende un suolo in area soggetta a piani particolareggiati e neppure di collegare aleatoriamente tale beneficio alla tempestività dell'azione edificatoria di un successivo acquirente.

*Riferimenti normativi: art. 1 l. n. 244 del 2007*

## **BENEFICI PRIMA CASA**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 68 del 31 agosto 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Giuliani**

**Agevolazioni fiscali - Acquisto prima casa - Mancato trasferimento della residenza entro diciotto mesi - Fallimento dell'impresa costruttrice - Insussistenza della forza maggiore.**

Il riconoscimento dell'agevolazione fiscale per l'acquisto della prima casa è subordinato alla condizione che l'acquirente stabilisca la residenza nel territorio del Comune dove si trova l'immobile nei diciotto mesi successivi all'acquisto. La circostanza che l'interessato non abbia potuto trasferire la residenza nel nuovo immobile a causa del mancato completamento dei lavori per il sopravvenuto fallimento dell'impresa costruttrice, sebbene evento non imputabile al contribuente né da questi prevedibile ed evitabile, non costituisce causa di forza maggiore atteso che l'art. 1, nota II bis, lettera a), Parte Prima della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 subordina il riconoscimento dell'agevolazione alla circostanza che la residenza sia trasferita, nel termine di diciotto mesi, nel Comune in cui è ubicato l'immobile e non necessariamente nell'abitazione acquistata. Sicché possono assumere rilevanza, ai fini della configurabilità della forza maggiore, solo fatti che abbiano impedito il trasferimento della residenza nel Comune.

*Riferimenti normativi: art. 1, nota II bis, lettera a), P. I, Tariffa D.P.R. n. 131 del 1986*



## **TRASFERIMENTI D'AZIENDA**

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 95 dell'11 giugno 2021 – Presidente Serao, Estensore Foiera**

**Imposta di registro - Valutazione dell'avviamento - Criteri di cui al D.P.R. n. 460 del 1996 – Legittimità.**

Per la valutazione e la quantificazione del valore dell'avviamento di un'azienda, al fine del calcolo dell'imposta di registro, è legittima l'utilizzazione del c.d. metodo matematico (percentuale di redditività applicata alla media dei ricavi accertati o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi negli ultimi tre periodi d'imposta anteriori a quello in cui è intervenuta la cessione) con l'applicazione del moltiplicatore ridotto a 2, di cui all'art. 2, comma 4, del d.P.R. n. 460 del 1996. Tale metodo determina i valori minimali di avviamento, ferma restando la possibilità per il contribuente di dimostrare l'incongruità del risultato ottenuto o un valore inferiore dell'avviamento aziendale rispetto a quello accertato.

*Riferimenti normativi: art. 2 D.P.R. n. 460 del 1996*

## **INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 71 dell'1 settembre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Giuliani**

**Imposta di registro - Interpretazione degli atti - Sentenza della Corte costituzionale n. 158 del 2020 - Efficacia retroattiva.**

L'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 - nel significato imposto dal Legislatore con la norma di interpretazione autentica di cui all'art. 1, comma 87, lettera a), della l. n. 205 del 2017 (così qualificata dall'art. 1, comma 1084, della l. n. 145 del 2018) - è stato ritenuto immune da censure di incostituzionalità dalla sentenza della Corte costituzionale n. 158 del 2020. Ciò esclude nell'applicazione dell'imposta la rilevanza di elementi non desumibili dall'atto presentato alla registrazione, come quelli extratestuali, nonché degli atti a esso collegati. L'efficacia retroattiva che, per loro natura, deve essere riconosciuta alle norme di interpretazione autentica comporta che il testo dell'art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986, come modificato dall'art. 1, comma 87, lettera a), della l. n. 205 del 2017, sia applicabile anche a vicende risalenti, non definitive perché impugnate, quale un avviso di liquidazione emesso sull'assunto che un atto di cessione di quote societarie avesse prodotto l'effetto traslativo della proprietà immobiliare sulla base sia di elementi extratestuali (la stipulazione di un contratto di apertura di credito in conto corrente assistito da ipoteca e il contenuto di un verbale del consiglio di amministrazione da cui si desume che l'acquisizione degli immobili rivestiva un'importanza strategica), sia del collegamento negoziale con atti precedenti (un preliminare di cessione di quote, la trasformazione da s.n.c. a s.r.l.) e successivi a quello di cessione.

*Riferimenti normativi: art. 20 D.P.R. n. 131 del 1986*

# IVA

## ALIQUEUTE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 84 del 15 novembre 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietтини**

**IVA – Aliquota agevolata per cessioni diverse dalla prima casa – Circolare dell’Agenzia delle Entrate 30.12.2014, n. 31/E – Applicabile anche alle sanzioni.**

L’art. 33 del d.lgs. n. 175 del 2014, che ha modificato il n. 21), della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 sostituendo anche ai fini IVA per l’individuazione degli immobili di lusso il parametro delle caratteristiche costruttive di cui al decreto ministeriale 2 agosto 1969 con quello della classificazione catastale nelle categorie A1, A8 e A9, è applicabile dal 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del predetto d.lgs. n. 175 perché l’IVA è un tributo a carattere istantaneo, è non ha portata né interpretativa né retroattiva. Tale intervento correttivo – se ha uniformato la disciplina dell’agevolazione “prima casa” - ha però provocato una nuova incoerenza all’interno della normativa IVA perché ha lasciato immutata la definizione contenuta nel n. 127-undecies), della Tabella A, Parte III, che prevede l’aliquota IVA del 10% sulle cessioni di abitazioni in difetto delle condizioni “prima casa” e che richiede tuttora che si tratti di abitazioni non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del 1969. Su questa divergenza è intervenuta l’Agenzia delle Entrate con la circolare 30.12.2014, n. 31/E, affermando di ritenere superata ai fini dell’applicazione dell’aliquota IVA del 10 per cento, la definizione di abitazione di lusso di cui al decreto del 1969. Tale interpretazione dell’Agenzia in *bonam partem* è rilevante ai fini del *favor* verso le sanzioni relative a operazione pregresse perché, per la *contradizione che nol consente*, non si può sanzionare la violazione di una disposizione di legge che non si applica più.

*Riferimenti normativi: art. 33 d.lgs. n. 175 del 2014 – n. 21), Tabella A, P. II, e n. 127-undecies), Tabella A, P. III, D.P.R. n. 633 del 1972*

## DETRAZIONI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 86 del 23 novembre 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**IVA - Diritto alla detrazione – Condizioni – Rispetto del termine biennale.**

Ai fini del diritto alla detrazione IVA rileva la sola sussistenza dei requisiti sostanziali. Ne deriva che la detrazione spetta anche in presenza di violazione di requisiti formali quali la mancata redazione delle dichiarazioni periodiche o di quella annuale, ovvero l’omessa tenuta del registro IVA acquisti. Nondimeno, il diritto alla detrazione deve necessariamente essere esercitato nella

cornice biennale prevista dall'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972, ossia entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello nel quale è sorto.

*Riferimenti normativi: art. 19 D.P.R. n. 633 del 1972*

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 106 del 16 luglio 2021 – Presidente Serao, Estensore Flaim**

**IVA - Diritto alla detrazione – Effettività della cessione di beni o della prestazione di servizi - Fatturazione di acconti – Detrazione - Condizioni.**

In forza della Direttiva europea sul sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto, il diritto alla detrazione è legato alla realizzazione effettiva della cessione di beni o della prestazione di servizi; in difetto di una cessione ovvero di una prestazione effettiva tale diritto non può sorgere non essendo sufficiente che della detrazione sia fatta menzione nella fattura. Si discosta da tale impostazione solamente la detrazione dell'imposta recata da fatture anticipate (acconti o pagamenti anticipati) ma solo se tutti gli elementi qualificanti il fatto generatore della futura cessione o della futura prestazioni sono noti alle parti e, in particolare, se al momento del versamento dell'acconto il bene o il servizio sia specificamente individuato. Pertanto, non è legittima la detrazione di fatture di acconto emesse prima della registrazione dell'ordinativo della merce, ossia prima che tra le parti sia intervenuta una pattuizione avente per oggetto un'operazione determinata, poiché in questo caso la cessione non è solo futura ma anche indeterminata. A ciò consegue che se tra le parti cessa il rapporto commerciale quelle fatture si devono considerare inesistenti sotto il profilo oggettivo.

*Riferimenti normativi: artt. 19, 21 e 26 D.P.R. n. 633 del 1972*

# RISCOSSIONE

## CARTELLA DI PAGAMENTO – FORMA, CONTENUTO, MOTIVAZIONE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 17 dell'8 febbraio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

**Riscossione - Atti impugnabili – Estratto di ruolo - Contestazione della pretesa tributaria con l'impugnazione del primo atto regolarmente notificato – Termine di decadenza.**

Dalla mancata notificazione di un avviso di accertamento deriva un vizio della sequenza procedimentale dettata dalla legge; tale vizio può essere dedotto con l'impugnazione dell'atto successivamente ricevuto deducendo la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto ma anche contestando il merito della pretesa tributaria azionata. Tale ulteriore possibilità è riconosciuta a tutela del contribuente ed è esercitabile in occasione dell'impugnazione del primo atto regolarmente notificato dopo quello della cui notifica si discute. Un diverso ragionamento (che permetta l'impugnazione di un atto presupposto con l'impugnazione dell'estratto di ruolo) violerebbe il termine di decadenza per l'impugnazione dei provvedimenti fiscali previsto dall'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992.

*Riferimenti normativi: art. 26 D.P.R. n. 602 del 1973 – art. 19 d.lgs. n. 546 del 1992*

# PROCESSO TRIBUTARIO

## ATTI IMPUGNABILI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 23 del 23 febbraio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Chiettini**

**Processo tributario – Natura impugnatoria - Avviso di accertamento e domanda di rimborso - Preclusione di pronuncia sulla domanda di rimborso perché potere non ancora esercitato dall'Amministrazione.**

La domanda di “rimborso” di un’imposta asseritamente versata in eccedenza non può essere fatta valere nel giudizio contro l’atto impositivo perché il contribuente può esperire le ordinarie procedure di rimborso nel rispetto dei termini di decadenza prescritti. E ciò in ragione del carattere impugnatorio del processo tributario che impedisce al giudice 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. 19 d.lgs. n. 546 del 1992*

## POTERI DEL GIUDICE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 76 del 20 settembre 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Processo tributario - Ordine di integrazione del contraddittorio con ordinanza – Revoca tacita dell'ordine con sentenza - Legittimità.**

In un giudizio in cui è contestato al contribuente un maggior reddito in quanto legale rappresentante di un’associazione a delinquere, ai sensi del diritto tributario di una società di fatto, è stata disposta con ordinanza l’integrazione del contraddittorio a cura della parte interessata e senza fissare il termine perentorio entro cui tale adempimento avrebbe dovuto essere svolto. L’ordine non è stato eseguito da nessuna parte processuale. Successivamente, la Corte di Cassazione non ha ritenuto sussistente la società di fatto delineata dall’Agenzia delle Entrate. Per cui l’ordine di integrazione del contraddittorio è stato legittimamente revocato tacitamente con la successiva sentenza d’appello che ha giudicato non più sussistenti i presupposti (la società di fatto e il litisconsorzio necessario) che avevano indotto a pronunciare quell’ordinanza.

*Riferimenti normativi: art. 14, 45 e 102 d.lgs. n. 546 del 1992*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 76 del 20 settembre 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Processo tributario e processo penale - Valutazione delle prove - Autonomia – Eccezione - Fattispecie.**

In presenza di un accertamento col quale si contesta a un contribuente esclusivamente la carica di legale rappresentante di una società illecita occulta, qualificata come società di fatto, che avrebbe conseguito ricavi non certificati, non contabilizzati e non dichiarati, se sul piano penale viene meno il presupposto dell'esistenza dell'associazione criminale viene meno anche la supposta società di fatto che della prima era stata ritenuta mera espressione sul piano civilistico-tributario. In tale fattispecie, pertanto, non è possibile sostenere l'autonomia del giudizio tributario rispetto a quello penale se l'Agenzia delle Entrate non presenta, al fine di individuare l'esistenza della pretesa società di fatto, elementi probatori altri e diversi da quelli che in sede penale non sono stati ritenuti utili ai fini del riconoscimento dell'associazione criminale.

*Riferimenti normativi: art. 20 d.lgs. n. 74 del 2000*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 85 del 23 novembre 2021 - Presidente Biasi, Estensore Pontalti**

**Processo tributario – Principio del *ne bis in idem* - Presupposti.**

Non vi è violazione del principio del *ne bis in idem* quando la sentenza amministrativa invocata nel giudizio tributario è stata pronunciata tra parti diverse e quando differenti sono i provvedimenti impugnati. Con la conseguenza che in alcun modo la sentenza del giudice amministrativo di annullamento di un'ordinanza di rimozione e smaltimento di rifiuti (perché emessa nei confronti del commissario liquidatore che è soggetto terzo subentrante nell'amministrazione del patrimonio dell'azienda per l'esercizio dei soli poteri conferitigli dalla legge) produce effetti in sede tributaria sulle sorti dell'avviso di accertamento per l'incasso di imposte e sanzioni per la presenza di una discarica abusiva.

*Riferimenti normativi: art. 649 c.p.p. - art. 50 Carta di Nizza - art. 4 prot. 7 CEDU*

**Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 48 dell'11 marzo 2021 – Presidente ed Estensore De Benedetto**

**Processo tributario – Sanzioni - Principio del *ne bis in idem* - Esclusione – Fondamento.**

L'argomento difensivo del *ne bis in idem* è infondato perché nell'attuale panorama giuridico nazionale il sistema sanzionatorio penale e quello tributario sono del tutto indipendenti e autonomi e

non vi è possibilità di sovrapposizione né di esclusione reciproca, né di assorbimento dell'uno nell'altro, nel senso di poter ritenere che l'uno sia la duplicazione dell'altro.

*Riferimenti normativi: art. 649 c.p.p. - art. 50 Carta di Nizza - art. 4 prot. 7 CEDU*

## **LEGITTIMAZIONE**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 8 del 20 gennaio 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Processo tributario – Società cancellata dal Registro delle imprese – Dal momento in cui si verifica l'estinzione della società cancellata, la stessa è priva della capacità di stare in giudizio.**

Una società non più esistente perché cancellata dal registro delle imprese non può intraprendere una causa impugnando atti dell'Amministrazione, né esservi convenuta, perché è priva della capacità di stare in giudizio. Ne deriva che dopo la cancellazione non è più possibile la notifica all'Amministrazione finanziaria del ricorso introduttivo del giudizio.

*Riferimenti normativi: artt. 11, 18 e 20 d.lgs. n. 546 del 1992*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 16 dell'8 febbraio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Presta**

**Processo tributario – Riunione di cause - Appello – Legittimazione di ciascuna parte - Termini.**

In tema di ricorso in appello, quando cause diverse riunite sono decise con un'unica sentenza, ciascuna parte è legittimata a proporre impugnazione per i capi della sentenza che la riguardano nei termini di cui agli artt. 325 e 327 c.p.c. Pertanto, pur sorgendo l'interesse all'impugnazione in modo autonomo e non in dipendenza dell'impugnazione principale, alla parte che intende proporre l'impugnazione è consentita quella incidentale come regolata dall'art. 333, con il solo limite della sua inammissibilità se tardiva ex art. 334 c.p.c.

*Riferimenti normativi: art. 49 d.lgs. n. 546 del 1992 – artt. 325 e 327 c.p.c.*

## ATTO INTRODUTTIVO DEL GIUDIZIO

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 5 del 4 gennaio 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Processo tributario – Difensore - Mandato alla lite - Ultrattività della procura alla lite anche per la fase esecutiva.**

Se il mandato alla lite viene rilasciato per “ogni grado e fase”, quindi senza alcuna espressa limitazione, esso è valido anche per la fase successiva a quella strettamente di impugnazione-cognizione dell’avviso di accertamento, ossia anche per l’eventuale fase di opposizione ad atti esecutivi quali l’intimazione di pagamento, che può essere pacificamente assimilata alla fase iniziale/prodromica dell’attività esecutiva vera e propria. Ne consegue che, in difetto di espressa limitazione, anche nel processo di esecuzione lo *ius postulandi* spetta allo stesso difensore della parte nel processo di cognizione, in virtù della procura già conferitagli.

*Riferimenti normativi: artt. 12 d.lgs. n. 546 del 1992*

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 82 dell’11 novembre 2021 - Presidente ed Estensore Pascucci**

**Processo tributario – Conformità tra ricorso depositato e ricorso spedito alla parte nei cui confronti è proposto – Finalità – Difformità tra i due documenti – Fattispecie.**

Ai sensi dell’art. 22, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, la difformità tra il ricorso depositato davanti alla Commissione Tributaria (a nome della persona fisica in qualità di legale rappresentante di una società) e il ricorso notificato all’Agenzia delle Entrate (a nome della persona fisica senza altra indicazione) non è idonea a decretare l’inammissibilità del ricorso, rilevabile d’ufficio, perché non si tratta di difformità sostanziale tale da impedire al destinatario la completa comprensione dell’atto e che, rendendo incerti il petitum e la causa petendi dell’azione proposta, comporti una lesione del diritto di difesa. Inoltre, la rilevata difformità non ha inciso sulla comprensione, da parte dell’Ufficio destinatario, del contenuto del ricorso e, di conseguenza, sullo svolgimento dell’attività difensiva.

*Riferimenti normativi: artt. 22 d.lgs. n. 546 del 1992*



## **COSTITUZIONE DEL RESISTENTE**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 73 del 3 settembre 2021 - 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.

*Riferimenti normativi: artt. 23 e 32 d.lgs. n. 546 del 1992*

## **TERMINI PROCESSUALI**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 14 dell'8 febbraio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Pontalti**

**Processo tributario – Impugnazione - Termini - Sospensione dei termini – Sospensione feriale - Cumulabilità – Esclusione.**

Se un termine è soggetto, in un determinato giorno, a più cause di sospensione “contestuali” (per esempio per il procedimento di definizione agevolata delle liti fiscali e per l'ordinario periodo di sospensione feriale) non è possibile cumulare le due sospensioni affinché esse si sommino determinando così un differimento “doppio”, per ogni giorno di loro concorso, della scadenza finale.

*Riferimenti normativi: art. 1 l. n. 742 del 1969 – art. 6 d.l. n. 119 del 2018*

## NOTIFICAZIONI

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 2,**

**sentenza n. 14 dell'8 febbraio 2021 - Presidente Biasi, Estensore Pontalti**

**Processo tributario - Notificazione – Inesistenza – Condizioni – Appello notificato tramite il servizio postale e non a mezzo pec dopo il 1° luglio 2019 - Raggiungimento dello scopo.**

Non è inesistente la notifica, avvenuta dopo il 1° luglio 2019, dell'atto di appello effettuata non all'indirizzo pec ma tramite il servizio postale. È ben vero che il comma 3 dell'art. 16 bis del d.lgs. n. 546 del 1992 (a seguito della novella di cui all'art. 16, comma 5, del d.l. n. 119 del 2018) dispone che a decorrere dal 1° luglio 2019 i ricorsi e gli appelli siano notificati “esclusivamente con modalità telematiche”, ma è anche vero che nessuna disposizione di legge ha introdotto la sanzione dell'inammissibilità a carico di colui che non utilizzi l'innovativo strumento di notifica. L'inesistenza di una notificazione si concretizza solo quando la notifica fuoriesce dallo schema tipico legale, causando una discrepanza tale tra le modalità dispiegate e il destinatario dell'atto da non determinare alcun collegamento tra i due elementi. La notificazione dell'appello tramite il servizio postale, ossia con uno strumento comunque disciplinato dalla legge, e nel luogo fisico della sede dell'Agenzia convenuta, ha determinato il raggiungimento dello stesso scopo perseguito dalla previsione legale del ricorso alla posta elettronica certificata con notifica nel luogo virtuale della sede della medesima Agenzia.

*Riferimenti normativi: art. 16 bis d.lgs. n. 546 del 1992*

## SPESE DI LITE

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 9 del 22 gennaio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chietini**

**Processo tributario – Cessazione della materia del contendere a causa di annullamento in autotutela – Regolazione delle spese di lite – Valutazione della sopravvenienza degli elementi posti a fondamento dell'autotutela.**

Nel processo tributario, alla cessazione della materia del contendere per intervenuto annullamento dell'atto in sede di autotutela non si correla necessariamente la condanna alle spese di lite secondo la regola della soccombenza virtuale, ma può esserne disposta la compensazione se l'annullamento si traduce nel ritiro non di un atto viziato ab origine ma di un atto valutato illegittimo, dalla stessa Autorità emittente, successivamente all'emanazione del provvedimento impugnato a causa della valutazione di nuovi elementi sopravvenuti.

*Riferimenti normativi: artt. 15 e 46 d.lgs. n. 546 del 1992*

## **RICORSO PER REVOCAZIONE**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 49 del 20 maggio 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Presta**

**Processo tributario - Impugnazione per revocazione – Sentenza di secondo grado revocabile ex art. 64 d.lgs n. 546 del 1992 – Limiti**

In tema di revocazione delle sentenze della Commissione tributaria di secondo grado, l'errore si configura come revocatorio se meramente percettivo, risultante in modo incontrovertibile dagli atti e tale da aver indotto il giudice a fondare la valutazione della situazione processuale sulla supposta inesistenza (o esistenza) di un fatto, positivamente acquisito (o escluso) nella realtà del processo. Ne consegue che non risulta viziata da errore revocatorio la sentenza della Commissione nella quale il collegio abbia respinto l'appello per motivi attinenti a valutazioni di diritto, vertendosi, in tali casi, su errori di giudizio della stessa Commissione, con conseguente inammissibilità del ricorso per revocazione (nella fattispecie considerata, la Commissione, nell'escludere che la parte ricorrente avesse fornito in giudizio la c.d. "prova di resistenza" non ignorando i motivi esposti nel ricorso introduttivo, ha espresso un compiuto giudizio in diritto su detti motivi, per questo non configurabile come errore di fatto revocatorio).

*Riferimenti normativi: art. 64 d.lgs. n. 546 del 1992*

## **GIUDICATO**

**Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

**sentenza n. 58 del 21 giugno 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

**Processo tributario – Giudicato sostanziale che copre il dedotto e il deducibile– Giudizi riuniti - Eccezione di prescrizione – Punto decisivo comune a entrambe le cause.**

Il giudicato sostanziale si forma con riferimento al dedotto e al deducibile, ovvero alle questioni di fatto e di diritto fatte valere in via di azione o di eccezione e alle questioni che ne costituiscono i presupposti logici e indefettibili; si forma, dunque, anche sulle questioni e gli accertamenti che rappresentano le premesse necessarie e il fondamento logico-giuridico ineludibile della pronuncia, e che si ricollegano, quindi, in modo indissolubile alla decisione formandone l'indispensabile presupposto. Nel caso di due giudizi riuniti che hanno per oggetto il medesimo provvedimento nonché il medesimo presupposto rapporto giuridico, l'accertamento negativo su di una eccezione di prescrizione (sebbene sollevata solo da una parte contribuente) incide su di un punto decisivo comune - fattualmente e giuridicamente - a entrambe le cause (ossia la sussistenza del potere

dell'Ufficio) per cui, sebbene tale motivo non sia stato specificamente dedotto dall'altra parte contribuente, la relativa decisione costituisce l'indispensabile premessa logica a tutte le statuizioni contenute nella sentenza comprese quelle sui motivi dedotti specificamente dalla seconda parte.

*Riferimenti normativi: art. 2909 c.c. – art. 324 c.p.c.*

### **Commissione Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione 1,**

#### **sentenza n. 58 del 21 giugno 2021 - Presidente Pascucci, Estensore Chiettini**

#### **Processo tributario – Solidarietà tributaria – Giudicato tra condebitori solidali - Estensione degli effetti favorevoli anche ad altro condebitore solidale - Condizioni - Giudicato contrario formatosi in giudizio autonomamente promosso – Limiti – Fondamento.**

In caso di solidarietà tributaria passiva vige il disposto dell'art. 1306 c.c., il cui primo comma è applicazione del principio generale sancito dall'art. 2909 c.c. in base al quale gli effetti del giudicato si producono solamente tra le parti, i loro eredi o aventi causa, mentre il secondo comma deroga, invece, ai limiti soggettivi del giudicato e consente al condebitore inerte di opporre al creditore la sentenza favorevole formatasi nel giudizio tra quest'ultimo e un altro condebitore. Ma tale regola opera soltanto per il condebitore che non ha agito in giudizio, ossia se non si è già formato un altro giudicato. In tal caso un giudicato sfavorevole preclude a un co-obbligato di avvalersi di una sentenza favorevole emessa nei confronti di un altro co-obbligato in forza dell'art. 324 c.p.c., poiché il giudicato stacca il rapporto tra contribuente e Fisco dalla propria causa originaria - che in caso di rapporto solidale involgeva anche il coobbligato - integrando una causa nuova, autonoma, riguardante esclusivamente la parte a cui la decisione definitiva si riferisce. Ne consegue che se una pronuncia della Cassazione annulla un atto impositivo, di tale annullamento non può giovare il coobbligato che non ha partecipato al giudizio in Cassazione e che, invece, è parte di una sentenza sfavorevole di una Commissione di secondo grado divenuta definitiva, e ciò perché il titolo della pretesa dell'Ufficio nei suoi confronti non è più identificabile nell'atto impositivo originario bensì nella statuizione contenuta nella sentenza della Commissione, costituente titolo giudiziale ai sensi dell'art. 2953 c.c.

*Riferimenti normativi: art. 1306 c.c. – art. 324 c.p.c.*

## **GARANTE DEL CONTRIBUENTE**

### **PER LA PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO**

**Segnalazione n. 61 del 28 giugno 2021**

**Successioni e Donazioni – Liquidazione – Atto notificato sia agli eredi che ai legatari – Violazione della privacy degli eredi.**

L’Agenzia delle Entrate, a seguito della presentazione di una dichiarazione di successione indicante eredi e legatari, ha liquidato la relativa imposta con provvedimento notificato sia agli eredi sia ai legatari e allegando a ciascuno il modello di versamento dell’intero importo. Pertanto anche i legatari hanno conosciuto la consistenza e i valori di quanto ricevuto in eredità dagli eredi legittimi.

Questi ultimi si sono rivolti al Garante del contribuente contestando l’operato dell’Ufficio. Preciso che la solidarietà nel pagamento dell’imposta di successione è prevista tra eredi e per gli eredi nei confronti di quanto dovuto dai legatari, ma non dei legatari per l’imposta dovuta dagli eredi, hanno lamentato che la comunicazione dell’intera consistenza dell’asse ereditario ai legatari ha violato la loro privacy.

L’Amministrazione ha replicato di aver notificato atti identici sia agli eredi sia ai legatari perché la procedura informatica non prevede la stampa di avvisi di liquidazione distinti. In ogni caso, non sarebbe stata lesa la privacy degli eredi poiché i legatari possono chiedere di acquisire copia della dichiarazione di successione, come previsto dall’art. 18, comma 3, del d.P.R. n. 131 del 1986.

Ma il Garante, replicando, ha affermato che, pur *“non disconoscendo che i legatari siano legittimati in astratto a chiedere copia della dichiarazione di successione presentata, ciò non significa che l’Ufficio possa motu proprio e comunque di propria iniziativa notificare ai legatari gli importi spettanti agli eredi, in assenza di una formale richiesta di accesso agli atti in merito. Anche perché, come è noto, in presenza di una eventuale richiesta di accesso agli atti da parte dei legatari, peraltro motivata da uno specifico interesse giuridico, gli eredi resi edotti in ordine a tale istanza potrebbero proporre opposizione esprimendo il loro diniego, impregiudicata poi la decisione finale da parte dell’Amministrazione finanziaria”*. E ha poi concluso invitando *“l’Agenzia a tener conto in futuro di tali riflessioni che appaiono rispettose della normativa sulla privacy”*.