



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER IL VENETO

Presidente
Massimo Scuffi

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

Anno 2019 e 2020

a cura di
Lanfranco Tenaglia e Francesco Staltari

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

PREFAZIONE

È con grande soddisfazione che mi trovo a presentare - in un periodo così critico come il presente contrassegnato dalla nota situazione pandemica che ha investito tutti i settori operativi del paese - il Massimario della giurisprudenza delle Commissioni tributarie del Veneto, opera giunta ormai alla sua 4^a edizione.

Questa pregevole iniziativa editoriale mette a disposizione degli operatori del diritto una raccolta selezionata di ben 560 massime redatte su altrettante pronunzie delle Commissioni tributarie nel corso del biennio 2019 e 2020.

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

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

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

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

Il rafforzamento dell'Ufficio del Massimario - architrave di un sistema di approfondimento ragionato della giurisprudenza di merito - deve dunque costituire un obiettivo prioritario e costante in funzione della costruzione di uno *status* di magistrato adeguato alla complessità della legi-

slazione fiscale che richiede alta professionalità per fornire risposte certe e coerenti su problematiche variegata e complesse.

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

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

Il mio sincero ringraziamento, perciò, ai collaboratori tutti tra i quali il Coordinatore per il CED dott. Lanfranco Tenaglia ed il responsabile della segreteria di redazione Francesco Staltari, che auspico continuo ad offrire il loro indispensabile apporto per consentire, anche negli anni a venire, l'aggiornamento di questa importante opera scientifica.

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

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE PER IL VENETO

Ufficio del Massimario

PRESIDENTE

Massimo Scuffi

UFFICIO DEL MASSIMARIO

Lanfranco Tenaglia, Coordinatore per il CED della Corte di Cassazione

COMPONENTI

Gabriele Guarda

Giorgio Marcoleoni

Giovanni Minelli

REDAZIONE

Francesco Staltari, Responsabile

COLLABORATORI MASSIMATORI

Avv. Massimo Altissimo

Avv. Stefano Artuso

Dott. Roberto Baggio

Dott. Sebastiano Barusco

Dott.ssa Chiara Bedei

Prof. Mauro Beghin

Avv. Piero Bellante

Avv. Ornella Carraro

Dott.ssa Giulia Cervi

Avv. Francesco D'Ambrosi

Dott.ssa Micol De Carlo

Avv. Alberto De Felice

Dott. Massimiliano Dosso

Dott.ssa Beatrice Ferrari

Dott. Guido Gasparini Berlingeri

Prof. Andrea Giovanardi

Prof. Marco Greggi

Dott.ssa Camilla Griffante

Dott.ssa Roberta Gurian

Dott.ssa Giulia Gueci

Avv. Massiliano Leonetti

Avv. Gerardo Mansi

Dott.ssa Francesca Rosaria Messina

Prof. Francesco Moschetti

Avv. Giovanni Moschetti

Dott.ssa Diana Muraro

Avv. Bruno Nichetti

Dott.ssa Rossella Palladino

Dott.ssa Mara Pilla

Dott. Luca Pizzocaro

Dott. Francesco Pizzocchero

Dott. Roberto Rea

Avv. Umberto Santi

Avv. Michele Tiengo

Prof. Loris Tosi

Dott.ssa Elena Tres

Prof. Mauro Trivellin

Dott.ssa Letizia Vendrame

Dott.ssa Paola Vitale

Prof. Antonio Viotto

Dott. Edoardo De Stefano

Legenda delle sigle dei redattori delle massime

Massimo Altissimo	M.A.
Stefano Artuso	S.A.
Roberto Baggio	R.B.
Sebastiano Barusco	S.B.
Chiara Bedei	C.B.
Mauro Beghin	M.B.
Piero Bellante	P.B.
Ornella Carraro	O.C.
Giulia Cervi	G.C.
Francesco D'Ambrosi	F.d'A.
Micol De Carlo	M.D.C.
Alberto De Felice	A.D.F.
Massimiliano Dosso	A.E.-M.D.
Beatrice Ferrari	B.F.
Guido Gasparini Berlingeri	G.G.B.
Marco Greggi	M.G.
Camilla Griffante	C.G.
Roberta Gurian	A.E.-R.G.
Giulia Gueci	G.G.
Massiliano Leonetti	M.L.
Gerardo Mansi	Ge.M.
Francesca Rosaria Messina	F.R.M.
Francesco Moschetti	F.M.
Giovanni Moschetti	G.M.
Diana Muraro	D.M.
Bruno Nichetti	B.N.
Rossella Palladino	A.E.-R-P.
Mara Pilla	M.P.
Luca Pizzocaro	L.P.
Francesco Pizzocchero	A.E.-F.P.
Roberto Rea	R.R.
Umberto Santi	U.S.
Michele Tiengo	M.T.
Loris Tosi	L.T.
Elena Tres	A.E.-E.T.
Mauro Trivellin	Ma.T.
Letizia Vendrame	L.V.
Paola Vitale	A.E.-P-VT.
Antonio Viotto	A.V.-E.D.S.
Edoardo De Stefano	A.V.-E.D.S.

SOMMARIO

PREFAZIONE.....	3
Ufficio del Massimario.....	5
Legenda delle sigle dei redattori delle massime.....	6
SOMMARIO	7
ACCERTAMENTO.....	33
Abuso del diritto.....	33
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 1, sentenza n. 63/2019.....	33
Sez. n. 5, sentenza n. 334/2019.....	33
Sez. n. 4, sentenza n. 532/2019.....	34
Sez. n. 6, sentenza n. 706/2019.....	34
Sez. n. 3, sentenza n. 793/2019.....	35
Sez. n. 6, sentenza n. 890/2019.....	35
Sez. n. 5, sentenza n. 1074/2019.....	36
Sez. n. 8, sentenza n. 1253/2019.....	36
Sez. n. 5, sentenza n. 1268/2019.....	37
Sez. n. 2, sentenza n. 1317/2019.....	37
Sez. n. 6, sentenza n. 1325/2019.....	38
Sez. n. 6, sentenza n. 601/2020.....	38
Sez. n. 6, sentenza n. 741/2020.....	39
Accertamento analitico	39
Sez. n. 5, sentenza n. 302/2020.....	39
Accertamento con adesione.....	39
Sez. n. 9, sentenza n. 826/2019.....	39
Accertamento imposte.....	40
Sez. n. 7, sentenza n. 357/2019.....	40
Sez. n. 3, sentenza n. 642/2019.....	40
Sez. n. 1, sentenza n. 868/2019.....	40
Sez. n. 4, sentenza n. 877/2019.....	41
Sez. n. 4, sentenza n. 879/2019.....	41
Sez. n. 3, sentenza n. 253/2020.....	41
Sez. n. 3, sentenza n. 282/2020.....	42

Sez. n. 1, sentenza 791/2020.....	42
Accertamento induttivo.....	42
Sez. n. 4, sentenza n. 96/2019.....	42
Sez. n. 2, sentenza n. 401/2019.....	43
Sez. n. 7, sentenza n. 703/2019.....	43
Sez. n. 5, sentenza n. 764/2019.....	43
Sez. n. 6, sentenza n. 808/2019.....	43
Sez. n. 5, sentenza n. 288/2020.....	44
Sez. n. 1, sentenza n. 346/2020.....	44
Sez. n. 1, sentenza n. 355/2020.....	45
Accertamento parziale	45
Sez. n. 4, sentenza n. 402/2019.....	45
Sez. n. 2, sentenza n. 790/2019.....	46
Accertamento sintetico	47
Sez. n. 2, sentenza n. 492/2019.....	47
Sez. n. 6, sentenza n. 807/2019.....	47
Sez. n. 9, sentenza n. 830/2019.....	48
Sez. n. 6, sentenza n. 596/2020.....	48
Sez. n. 2, sentenza n. 621/2020.....	48
Accertamento societario	49
Sez. n. 6, sentenza n. 5/2019.....	49
Sez. n. 3, sentenza n. 746/2019.....	49
C.T.P. di Rovigo, Sez. n. 1, sentenza n. 99/2020.....	49
Sez. n. 4, sentenza n. 576/2020.....	50
Sez. n. 4, sentenza n. 578/2020.....	50
C.T.P. di Belluno, Sez. n. 2, sentenza n. 41/2020	50
Sez. n. 4, sentenza n. 796/2020.....	50
Adempimenti fiscali.....	51
Sez. n. 2, sentenza n. 786/2019.....	51
Attività finanziarie estere.....	51
Sez. n. 7, sentenza n. 621/2019.....	51
Sez. n. 9, sentenza n. 675/2019.....	52

Sez. n. 2, sentenza n. 766/2019.....	52
Sez. n. 1, sentenza n. 1025/2019.....	53
Attività illecite.....	53
Sez. n. 5, sentenza n. 670/2019.....	53
Sez. n. 4, sentenza n. 323/2020.....	53
Contraddittorio.....	53
Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019.....	53
Sez. n. 6, sentenza n. 1226/2019.....	54
Sez. n. 8. Sentenza n. 1248/2019	54
Sez. n. 8, sentenza n. 1420/2019.....	54
Sez. n. 6, sentenza n. 712/2019.....	55
Sez. n. 1, sentenza n. 11/2020.....	55
Sez. n. 4, sentenza n. 73/2020.....	55
Sez. n. 5, sentenza n. 177/2020.....	56
Dichiarazione tributaria.....	56
Sez. n. 4, sentenza n. 754/2019.....	56
Elusione.....	57
Sez. n. 6, sentenza n. 711/2019.....	57
Esterovestizione	57
Sez. n. 6, sentenza n. 3/2019.....	57
Indagini finanziarie	58
Sez. n. 4, sentenza n. 36/2019.....	58
Sez. n. 4, sentenza n. 223/2019.....	58
Sez. n. 4, sentenza n. 406/2019.....	59
Sez. n. 6, sentenza n. 717/2019.....	59
Sez. n. 5, sentenza n. 739/2019.....	60
Sez. n. 2, sentenza n. 764/2019.....	60
Sez. n. 9, sentenza n. 819/2019.....	60
Sez. n. 9, sentenza n. 905/2019.....	61
Sez. n. 2, sentenza n. 5/2020.....	61
Motivazione.....	61
Sez. n. 1, sentenza n. 26/2019.....	61

Sez. n. 3, sentenza n. 243/2019.....	62
Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019.....	62
Sez. n. 8, sentenza n. 1198/2019.....	62
Sez. n. 6, sentenza n. 466/2020.....	63
Notificazioni.....	63
Sez. n. 3, sentenza n. 420/2019.....	63
Sez. n. 9, sentenza n. 662/2019.....	63
Sez. n. 4, sentenza n. 74/2020.....	63
Sez. n. 6, sentenza n. 455/2020.....	64
Sez. n. 4, sentenza n. 793/2020.....	64
Operazioni inesistenti.....	65
Sez. n. 2, sentenza n. 39/2019.....	65
Sez. n. 3, sentenza n. 351/2019.....	65
Sez. n. 6, sentenza n. 609/2019.....	65
Sez. n. 9, sentenza n. 661/2019.....	65
Sez. 5, sentenza n. 778/2019.....	66
Sez. 6, sentenza n. 799/2019.....	66
Sez. 9, sentenza n. 329/2020.....	67
Sez. n. 4, sentenza n. 504/2020.....	67
Sez. n. 9, sentenza n. 661/2020.....	68
P-ex.....	68
Sez. n. 6, sentenza n. 711/2019.....	68
Sez. n. 2, sentenza n. 622/2020.....	68
Raddoppio dei termini.....	69
Sez. n. 6, sentenza n. 4/2019.....	69
Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019.....	69
Sez. n. 7, sentenza n. 724/2019.....	69
Sez. n. 5, sentenza n. 779/2019.....	70
Sez. n. 5, sentenza n. 785/2019.....	70
Sez. n. 2, sentenza n. 1037/2019.....	70
Sez. n. 8, sentenza n. 1484/2019.....	71
C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 2, Sentenza n. 180/2020.....	72

Sez. n. 1, sentenza n. 502/2020.....	72
Sez. n. 4, sentenza n. 504/2020.....	72
Sez. n. 9, sentenza n. 697/2020.....	73
Sez. n. 1, sentenza n. 788/2020.....	73
Redditi delle persone fisiche	73
Sez. n. 6, sentenza n. 89/2020.....	73
Redditi d'impresa	74
Sez. n. 7, sentenza n. 619/2019.....	74
Sez. n. 5, sentenza n. 190/2020.....	75
Responsabilità tributaria	75
Sez. n. 2, sentenza n. 538/2019.....	75
Sez. n. 7, sentenza n. 724/2019.....	75
Sez. n. 3, sentenza n. 1212/2019.....	76
Sez. n. 6, sentenza n. 1256/2019.....	76
Società di comodo	77
Sez. n. 5, sentenza n. 177/2020.....	77
Sez. n. 9, sentenza n. 680/2020.....	77
Sottoscrizione	77
Sez. n. 6, sentenza n. 486/2019.....	77
Sez. n. 7, sentenza n. 495/2019.....	77
Sez. n. 3, sentenza n. 635/2019.....	78
Sez. n. 4, sentenza n. 1015/2019.....	78
Sez. n. 1, sentenza n. 1031/2019.....	79
Sez. n. 3, sentenza n. 282/2020.....	79
Sez. n. 4, sentenza n. 524/2020.....	79
Studi di settore	80
Sez. 2, sentenza n. 788/2019.....	80
Termini.....	80
C.T.P. di Belluno, Sez. n. 1, sentenza n. 21/2019	80
ACCISE	83
Accertamento.....	83
Sez. n. 6, Sentenza n. 9/2019.....	83

Sez. n. 1, Sentenza n. 922/2019.....	83
C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 539/2019.....	83
Agevolazioni	84
Sez. n. 8, sentenza n. 1487/2019.....	84
Sez. n. 1, Sentenza n. 920/2019.....	84
C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 526/2019.....	84
Contraddittorio.....	85
C.T.P. Venezia, Sez. n. 1, Sentenza n. 825/2020	85
Energia elettrica.....	85
Sez. n. 1, Sentenza n.258/2019	85
Sez. n. 8, Sentenza n.1243/2019	85
Sez. n. 6, sentenza n. 90/2020.....	86
Sez. n. 2, sentenza n. 500/2020.....	86
Prodotti energetici.....	86
Sez. n. 5, sentenza n. 651/2019.....	86
Rimborsi	87
Sez. n. 1, sentenza n. 6/2019.....	87
Sez. n. 8, sentenza n. 415/2020.....	87
Sez. n. 6, sentenza n. 452/2020.....	87
Sanzioni	88
Sez. n. 1, Sentenza n. 329/2019.....	88
Sez. n. 1, sentenza n. 19/2020.....	88
Sez. n. 1, sentenza n. 358/2020.....	88
AGEVOLAZIONI FISCALI	91
Credito d'imposta.....	91
Sez. n. 2, sentenza n. 71/2019.....	91
Sez. n. 1, sentenza n. 501/2019.....	91
Sez. n. 4, sentenza n. 513/2019.....	91
C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, Sentenza n. 277/2020.....	92
Operazioni finanziarie a medio-lungo termine.....	92
Sez. n. 7, sentenza n. 726/2019.....	92
Piccola proprietà contadina.....	92

Sez. n. 4, sentenza n. 882/19.....	92
Sez. n. 6. Sentenza n. 1231/2019	94
Tremonti ambientale	94
Sez. n. 5, sentenza n. 286/2019.....	94
Sez. n. 2, sentenza n. 400/2019.....	94
Sez. n. 4, sentenza n. 563/2019.....	95
Regime dei minimi.....	95
Sez. n. 3, sentenza n. 1407/2019.....	95
AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA	97
Autotutela	97
Sez. n. 1, sentenza n. 105/2020.....	97
Diritto d'interpello.....	97
Sez. n. 4, sentenza n. 880/2019.....	97
Normativa tributaria, interpretazione	97
Sez. n. 6, sentenza n. 534/2020.....	97
CATASTO	99
Accertamento catastale.....	99
Sez. n. 9, sentenza n. 291/2019.....	99
Sez. n. 4, sentenza n. 564/2019.....	99
Sez. n. 3, sentenza n. 1216/2019.....	99
Sez. n. 1, sentenza n. 567/2020.....	100
Classamento	100
C.T.P. di Venezia, Sez. n. 3, sentenza n. 110/2019.....	100
Sez. n. 8, sentenza n. 233/2019.....	100
Sez. n. 8, sentenza n. 233/2019.....	101
Sez. n. 6, sentenza n. 612/2019.....	101
Sez. n. 1, sentenza n. 1188/2019.....	101
Sez. n. 1, sentenza n. 62/2020.....	102
Sez. n. 5, sentenza n. 67/2020.....	102
Sez. n. 1, sentenza n. 262/2020.....	102
Sez. n. 1, sentenza n. 776/2020.....	102
Contraddittorio.....	103

Sez. n. 5, sentenza n. 67/2020.....	103
Sez. n. 3, sentenza n. 280/2020.....	103
Motivazione.....	103
Sez. n. 2, sentenza n. 396/2019.....	103
Sez. n. 2, sentenza n. 399/2019.....	104
Sez. n. 5, sentenza n. 67/2020.....	104
Sez. n. 3, sentenza n. 280/2020.....	104
Sez. n. 7, sentenza n. 640/2020.....	104
Rendita catastale	105
Sez. n. 4, sentenza n. 1260/2019.....	105
Sez. n. 8, sentenza n. 1412/2019.....	105
Sez. n. 5, sentenza n. 298/2020.....	105
CONTRIBUTI CONSORTILI	107
Presupposto	107
Sez. n. 4, sentenza n. 578/2019.....	107
Soggettività passiva	107
Sez. n. 4, sentenza n. 578/2019.....	107
DICHIARAZIONE DEI REDDITI.....	109
Rettifiche della dichiarazione	109
Sez. n. 4, sentenza n. 1089/2019.....	109
I.C.I. – I.M.U.....	111
Accertamento.....	111
Sez. n. 1, sentenza n. 28/2019.....	111
Sez. n. 4, sentenza n. 575/2019.....	111
Sez. n. 9, sentenza n. 663/2019.....	111
Sez. n. 1, sentenza n. 1187/2019.....	111
Sez. n. 6, sentenza n. 84/2020.....	112
Sez. n. 1, sentenza n. 105/2020.....	112
Sez. n. 5, sentenza n. 284/2020.....	112
Agevolazioni ed esenzioni	113
Sez. n. 3, sentenza n. 88/2019.....	113
Sez. n. 8, sentenza n. 299/2019.....	113

Sez. n. 2, sentenza n. 389/2019.....	114
Sez. n. 4, sentenza n. 404/2019.....	114
Sez. n. 2, sentenza n. 544/2019.....	114
Sez. n. 8, sentenza n. 548/2019.....	115
Sez. n. 9, sentenza n. 571/2019.....	115
Sez. n. 8, sentenza n. 591/2019.....	115
Sez. n. 9, sentenza n. 663/2019.....	115
Sez. n. 9, sentenza n. 835/2019.....	116
Sez. n. 9, sentenza n. 838/2019.....	116
Sez. n. 9, sentenza n. 907/2019.....	116
Sez. n. 4, sentenza n. 1255/2019.....	116
Sez. n. 4, sentenza n. 1257/2019.....	117
Sez. n. 7, sentenza n. 728/2019.....	117
Sez. n. 1, sentenza n. 65/2020.....	117
Sez. n. 6, sentenza n. 84/2020.....	118
Sez. n. 1, sentenza n. 167/2020.....	118
Sez. n. 5, sentenza n. 191/2020.....	118
Base imponibile.....	119
Sez. n. 3, sentenza n. 53/2019.....	119
Sez. n. 7, sentenza n. 375/2019.....	119
Sez. n. 4, sentenza n. 1445/2019.....	119
Sez. n. 2, sentenza n. 1/2020.....	120
Sez. n. 6, sentenza n. 306/2020.....	120
Sez. n. 2, sentenza n. 339/2020.....	120
Sez. n. 7, sentenza n. 655/2020.....	121
Notificazioni.....	121
Sez. n. 1, sentenza n. 57/2020.....	121
Sez. n. 7, sentenza n. 655/2020.....	121
Presupposto.....	122
Sez. n. 9, sentenza n. 365/2019.....	122
Sez. n. 7, sentenza n. 493/2019.....	122
Sez. n. 4, sentenza n. 573/2019.....	123

Sez. n. 9, sentenza n. 694/2020.....	123
Rimborso	123
Sez. n. 4, sentenza n. 407/2019.....	123
Soggetti passivi	123
Sez. n. 8, sentenza n. 668/2019.....	123
Sez. n. 5, sentenza n. 783/2019.....	124
Sez. n. 1, sentenza n. 1033/2019.....	124
Sez. n. 4, sentenza n. 1083/2019.....	124
Sez. n. 9, sentenza n. 1501/2019.....	125
Sez. n. 6, sentenza n. 468/2020.....	125
Sez. n. 7, sentenza n. 545/2020.....	126
Sez. n. 7, sentenza n. 655/2020.....	126
Sanzioni	126
Sez. n. 9, sentenza n. 692/2020.....	126
Sez. n. 6, sentenza n. 766/2020.....	126
I.R.A.P.	129
Accertamento.....	129
Sez. n. 5, sentenza n. 785/2019.....	129
Agevolazioni	129
Sez. n. 7, sentenza n. 147/2019.....	129
Presupposto	129
Sez. n. 3, sentenza n. 418/2019.....	129
Sez. n. 4, sentenza n. 512/2019.....	130
Sez. n. 2, sentenza n. 633/2019.....	130
Sez. n. 4, sentenza n. 685/2019.....	131
Sez. n. 7, sentenza n. 727/2019.....	131
Sez. n. 9, sentenza n. 825/2019.....	131
Sez. n. 5, sentenza n. 1205/2019.....	131
Redditi di lavoro autonomo.....	132
Sez. n. 2, sentenza n. 2/2020.....	132
Rimborsi	132
Sez. n. 4, sentenza n. 760/2019.....	132

Sez. n. 1, sentenza n. 63/2020.....	133
Sez. n. 4, sentenza n. 125/2020.....	133
I.R.E.S.....	135
Addizionali.....	135
Sez. n. 1, sentenza n. 468/2019.....	135
Agevolazioni	135
Sez. n. 6, sentenza n. 603/2019.....	135
Sez. n. 4, sentenza n. 680/2019.....	136
Sez. n. 5, sentenza n. 734/2019.....	136
Sez. n. 2, sentenza n. 765/2019.....	136
Sez. n. 6, sentenza n. 1292/2019.....	137
Sez. n. 7, sentenza n. 1345/2019.....	138
Sez. n. 4, sentenza n. 524/2020.....	138
Sez. n. 6, sentenza n. 600/2020.....	138
Deducibilità dei costi	139
Sez. n. 2, sentenza n. 373/2019.....	139
Sez. n. 4, sentenza n. 682/2019.....	139
Sez. n. 2, sentenza n. 791/2019.....	139
Sez. n. 6, sentenza n. 1331/2019.....	139
Sez. n. 8, sentenza n. 129/2020.....	140
Sez. n. 6, sentenza n. 272/2020.....	140
Sez. n. 5, sentenza n. 293/2020.....	140
Sez. n. 6, sentenza n. 309/2020.....	141
Sez. n. 6, sentenza n. 387/2020.....	141
Sez. n. 4, sentenza n. 574/2020.....	141
Sez. n. 6, sentenza n. 742/2020.....	142
Redditi d'impresa	142
Sez. n. 7, sentenza n. 360/2019.....	142
Sez. n. 4, sentenza n. 509/2019.....	142
Sez. n. 4, sentenza n. 756/2019.....	142
Sez. n. 6, sentenza n. 303/2020.....	143
Sez. n. 6, sentenza n. 315/2020.....	144

Sez. n. 9, sentenza n. 328/2020.....	144
Sez. n. 1, sentenza n. 349/2020.....	144
Rimborsi	145
Sez. n. 1, sentenza n. 265/2020.....	145
Stabile organizzazione	145
Sez. n. 9, sentenza n. 659/2020.....	145
I.R.PE.F.....	147
Accertamento.....	147
Sez. n. 5, sentenza n. 47/2019.....	147
Sez. n. 3, sentenza n. 638/2019.....	147
Sez. n. 4, sentenza n. 681/2019.....	147
Sez. n. 4, sentenza n. 126/2020.....	148
Agevolazioni ed esenzioni	148
Sez. n. 2, sentenza n. 118/2020.....	148
Base imponibile	149
Sez. n. 3, sentenza n. 281/2020.....	149
Detrazioni	149
Sez. n. 6, sentenza n. 820/2019.....	149
Sez. n. 7, sentenza n. 506/2020.....	149
Immobilizzazioni finanziarie	150
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 3, sentenza n. 112/2019	150
Plusvalenze	150
Sez. n. 5, sentenza n. 77/2019.....	150
Sez. n. 5, sentenza n. 85/2019.....	150
Sez. n. 3, sentenza n. 640/2019.....	151
Sez. n. 9, sentenza n. 832/2019.....	151
Sez. n. 5, sentenza n. 1073/2019.....	151
Sez. n. 6, sentenza n. 318/2020.....	152
C.T.P. di Rovigo, Sez. n. 1, sentenza n. 23/2020.....	152
Proventi illeciti.....	153
Sez. n. 2, sentenza n. 393/2019.....	153
Redditi di capitale	153

Sez. n. 2, sentenza n. 30/2019.....	153
Sez. n. 3, sentenza n. 158/2020.....	153
Sez. n. 4, sentenza n. 519/2020.....	154
Redditi d’impresa	154
Sez. n. 2, sentenza n. 668/2020.....	154
Redditi di lavoro dipendente	155
Sez. n. 4, sentenza n. 319/2020.....	155
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 174/2020	156
Redditi di partecipazione.....	156
Sez. n. 9, sentenza n. 361/2019.....	156
Sez. n. 9, sentenza n. 507/2019.....	156
Sez. n. 5, sentenza n. 554/2019.....	157
Sez. n. 9, sentenza n. 678/2019.....	157
Sez. n. 3, sentenza n. 744/2019.....	157
Sez. n. 8, sentenza n. 901/2019.....	158
Sez. n. 5, sentenza n. 1099/2019.....	158
Sez. n. 3, sentenza n. 1211/2019.....	159
Sez. n. 6, sentenza n. 1223/2019.....	159
Redditi di pensione.....	159
Sez. n. 4, sentenza n. 755/2019.....	159
Redditi fondiari.....	160
Sez. n. 4, sentenza n. 196/2020.....	160
Sez. n. 8, sentenza n. 542/2020.....	160
Sez. n. 1, sentenza n. 566/2020.....	160
Sez. n. 2, sentenza n. 625/2020.....	160
Rimborsi	161
Sez. n. 5, sentenza n. 555/2019.....	161
I.V.A.....	163
Accertamento.....	163
Sez. n. 4, sentenza n. 1262/2019.....	163
Aliquote.....	163
Sez. n. 7, sentenza n. 369/2019.....	163

Base imponibile	163
Sez. n. 6, sentenza n. 472/2019	163
Sez. n. 8, sentenza n. 588/2020	164
Credito	164
Sez. n. 2, sentenza n. 336/2020	164
Compensazione	164
Sez. n. 5, sentenza n. 556/2020	164
Contraddittorio	165
Sez. n. 3, sentenza n. 794/2019	165
Sez. n. 2, sentenza n. 117/2020	166
Credito, cessione del	166
Sez. n. 4, sentenza n. 340/2019	166
Detrazione	166
Sez. n. 6, sentenza n. 810/2019	166
Sez. n. 9, sentenza n. 829/2019	167
Sez. n. 1, sentenza n. 106/2020	167
Sez. n. 4, sentenza n. 325/2020	168
Esenzione	168
Sez. n. 6, sentenza n. 1326/2019	168
Liquidazione	168
Sez. n. 9, sentenza n. 163/2019	168
Operazioni inesistenti	169
Sez. n. 5, sentenza n. 553/2019	169
Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019	169
Sez. n. 9, sentenza n. 1209/2019	169
Rimborsi	170
Sez. n. 1, sentenza n. 27/2019	170
Sez. n. 4, sentenza n. 185/2019	170
Sez. n. 5, sentenza n. 230/2019	171
Sez. n. 6, sentenza n. 471/2019	171
Sez. n. 3, sentenza n. 637/2019	172
Sez. n. 9, sentenza n. 677/2019	172

Sez. n. 7, sentenza n. 716/2019.....	172
Sez. n. 3, sentenza n. 747/2019.....	173
Sez. n. 5, sentenza n. 1019/2019.....	173
Sez. n. 8, sentenza n. 1416/2019.....	173
Sanzioni	174
Sez. n. 7, sentenza n. 554/2020.....	174
Soggetti passivi.....	174
Sez. n. 4, sentenza n. 683/2019.....	174
Territorialità.....	175
Sez. n. 2, sentenza n. 192/2019.....	175
IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE.....	177
Agevolazioni	177
Sez. n. 4, sentenza n. 1303/2019.....	177
Aliquote.....	177
Sez. n. 1, sentenza n. 105/2019.....	177
Liquidazione	177
Sez. n. 7, sentenza n. 356/2019.....	177
Trust.....	178
Sez. n. 5, sentenza n. 58/2019.....	178
Sez. n. 1, sentenza n. 387/2019.....	178
Sez. n. 5, sentenza n. 1239/2019.....	178
IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ	181
Agevolazioni	181
Sez. n. 2, sentenza n. 491/2019.....	181
Sez. n. 2, sentenza n. 632/2019.....	181
Sez. n. 1, sentenza n.60/2020.....	181
Sez. n. 1, sentenza n. 262/2020.....	182
Sez. n. 1, sentenza n. 769/2020.....	182
Presupposto	182
Sez. n. 8, sentenza n. 67/2019.....	182
Sez. n. 5, sentenza n. 80/2019.....	183
Sez. n. 8, sentenza n. 235/2019.....	183

Sez. n. 5, sentenza n. 1234/2019.....	183
IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI	185
Agevolazioni	185
Sez. n. 7, sentenza n. 627/2019.....	185
IMPOSTE SUI REDDITI.....	187
Marchio, cessione del.....	187
Sez. n. 5, sentenza n. 524/2019.....	187
Perdite su crediti	187
Sez. n. 9, sentenza n. 528/2019.....	187
IMPOSTA UNICA SUI CONCORSI PRONOSTICI E SULLE SCOMMESSE.....	189
Accertamento.....	189
Sez. n. 5, sentenza n. 95/2020.....	189
Sez. n. 1, sentenza n. 366/2020.....	189
Soggetto passivo.....	189
Sez. n. 1, sentenza n. 1185/2019.....	189
Territorialità.....	190
Sez. n. 1, sentenza n. 1185/2019.....	190
PRELIEVO ERARIALE UNICO	191
Accertamento.....	191
Sez. n. 3, sentenza n. 90/2019.....	191
PROCESSO TRIBUTARIO	193
Atti impugnabili	193
Sez. n. 3, sentenza n. 88/2019.....	193
Sez. n. 6, sentenza n. 475/2019.....	193
Sez. n. 6, sentenza n. 616/2019.....	193
Sez. n. 1, sentenza n. 1190/2019.....	194
Sez. n. 1, sentenza n. 569/2020.....	194
Capacità processuale.....	194
Sez. n. 4, sentenza n. 800/2020.....	194
Competenza	195
Sez. n. 1, sentenza n. 9/2020.....	195
Conciliazione giudiziale	195

Sez. n. 8, sentenza n. 1245/2019.....	195
Giudicato esterno	195
Sez. n. 6, sentenza n. 2/2019.....	195
Sez. n. 6, sentenza n. 114/2020.....	196
Giurisdizione.....	196
Sez. n. 2, sentenza n. 33/2019.....	196
Sez. n. 6, sentenza n. 482/2019.....	197
Sez. n. 2, sentenza n. 672/2019.....	197
Sez. n. 8, sentenza n. 1416/2019.....	197
Impugnazioni.....	198
Sez. n. 8, sentenza n. 63/2019.....	198
Sez. n. 6, sentenza n. 317/2019.....	198
Sez. n. 7, sentenza n. 862/2019.....	199
Sez. n. 8, sentenza n. 900/2019.....	199
Sez. n. 8, sentenza n. 1410/2019.....	199
Sez. n. 3, sentenza n. 275/2020.....	200
Sez. n. 3, sentenza n. 279/2020.....	200
Sez. n. 1, sentenza n. 348/2020.....	200
Sez. n. 1, sentenza n. 505/2020.....	201
Sez. n. 7, sentenza n. 553/2020.....	201
Sez. n. 1, sentenza n. 571/2020.....	201
Sez. n. 7, sentenza n. 652/202.....	201
Sez. n. 9, sentenza n. 685/2020.....	202
Legittimazione	202
Sez. n. 8, sentenza n. 62/2019.....	202
Sez. n. 5, sentenza n. 204/2019.....	202
Sez. n. 4, sentenza n. 514/2019.....	203
Sez. n. 5, sentenza n. 554/2019.....	203
Sez. n. 1, sentenza n. 557/2019.....	203
sez. n. 9, sentenza n. 1003/2019	204
Sez. n. 2, sentenza n. 334/2020.....	204
Sez. n. 4, sentenza n. 576/2020.....	205

Liticonsorzio.....	205
Sez. n. 2, sentenza n. 773/2019.....	205
Mediazione.....	205
Sez. n. 9, sentenza n. 290/2019.....	205
Sez. n. 1, sentenza n. 565/2020.....	206
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 122/2020.....	206
Notificazioni.....	206
Sez. n. 6, sentenza n. 1336/2019.....	206
Sez. n. 2, sentenza n. 784/2019.....	207
Sez. n. 1, sentenza n. 51/2020.....	207
Ottemperanza.....	207
Sez. n. 6, sentenza n. 820/2020.....	207
Procedimento.....	208
Sez. n. 4, sentenza n. 126/2019.....	208
Sez. n. 2, sentenza n. 633/2019.....	208
Sez. n. 5, sentenza n. 670/2019.....	209
Sez. n. 9, sentenza n. 677/2019.....	209
Sez. n. 9, sentenza n. 1002/2019.....	209
Sez. n. 6, sentenza n. 114/2020.....	210
Sez. n. 3, sentenza n. 251/2020.....	210
Sez. n. 6, sentenza n. 273/2020.....	210
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 3, sentenza n. 52/2020.....	211
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 123/2020.....	211
Sez. n. 4, sentenza n. 572/2020.....	211
Sez. n. 1, sentenza 791/2020.....	212
Procedimento cautelare.....	212
Sez. n. 3, sentenza n. 49/2019.....	212
Processo telematico.....	212
Sez. n. 1, sentenza n. 501/2019.....	212
Sez. n. 6, sentenza n. 1290/2019.....	213
Sez. n. 6, sentenza n. 111/2020.....	213
Rappresentanza e difesa.....	213

Sez. n. 6, sentenza n. 218/2019.....	213
Sez. n. 8, sentenza n. 428/2019.....	214
Sez. n. 4, sentenza n. 68/2020.....	214
Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020.....	214
Sez. n. 5, sentenza n. 290/2020.....	215
Revocazione.....	215
Sez. n. 5, sentenza n. 1203/2019.....	215
Ricorso.....	216
Sez. n. 4, sentenza n. 157/2019.....	216
Sez. n. 5, sentenza n. 202/2019.....	216
Sez. n. 6, sentenza n. 485/2019.....	217
Sez. n. 7, sentenza n. 715/2019.....	217
Sez. n. 2, sentenza n. 770/2019.....	217
Sentenza.....	218
Sez. n. 1, sentenza n. 58/2020.....	218
Sez. n. 2, sentenza n. 137/2020.....	218
Sospensione dei termini.....	218
Sez. n. 6, sentenza n. 757/2020.....	218
Spese di lite.....	219
Sez. n. 1, sentenza n. 584/2019.....	219
Sez. n. 6, sentenza n. 124/2020.....	219
Sez. n. 1, sentenza n. 172/2020.....	219
Sez. n. 6, sentenza n. 273/2020.....	220
REDDITI D'IMPRESA.....	221
Deducibilità dei costi.....	221
Sez. n. 8, sentenza n. 629/2019.....	221
Sez. n. 4, sentenza n. 1013/2019.....	221
sez. n. 1, sentenza n. 1043/2019.....	221
Sez. n. 6, sentenza n. 1225/2019.....	222
Sez. n. 9, sentenza n. 1478/2019.....	222
Sez. n. 2, sentenza n. 91/2020.....	222
REGISTRO.....	223

Accertamento	223
Sez. n. 1, sentenza n. 42/2019.....	223
Sez. n. 3, sentenza n. 421/2019.....	223
Sez. n. 4, sentenza n. 758/2019.....	224
Agevolazioni	224
Sez. n. 2, sentenza n. 34/2019.....	224
Sez. n. 3, sentenza n. 54/2019.....	225
Sez. n. 9, sentenza n. 75/2019.....	225
Sez. n. 4, sentenza n. 95/2019.....	225
Sez. n. 7, sentenza n. 358/2019.....	226
Sez. n. 2, sentenza n. 397/2019.....	226
C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 172/2019.....	226
Sez. n. 5, sentenza n. 561/2019.....	227
Sez. n. 8, sentenza n. 589/2020.....	227
Sez. n. 8, sentenza n. 1242/2019	227
Sez. n. 9, sentenza n. 210/2019.....	228
Sez. n. 5, sentenza n. 652/2019.....	228
Sez. n. 2, sentenza n. 340/2020.....	228
Sez. n. 2, sentenza n. 342/2020.....	229
Sez. n. 1, sentenza n. 375/2020.....	229
Base imponibile	230
Sez. n. 9, sentenza n. 212/2019.....	230
Interpretazione degli atti.....	230
Sez. n. 2, sentenza n. 3/2020.....	230
Sez. n. 1, sentenza n. 783/2020.....	231
Liquidazione	231
Sez. n. 6, sentenza n. 709/2019.....	231
Sez. n. 7, sentenza n. 731/2019.....	231
Sez. n. 1, sentenza n. 102/2020.....	232
Registrazione degli atti	232
Sez. n. 4, sentenza n. 11/2019.....	232
Sez. n. 4, sentenza n. 15/2019.....	233

Sez. n. 8, sentenza n. 19/2019.....	233
Sez. n. 3, sentenza n. 208/2019.....	233
Sez. n. 2, sentenza n. 310/2019.....	234
Sez. n. 4, sentenza n. 341/2019.....	234
Sez. n. 5, sentenza n. 366/2019.....	235
Sez. n. 6, sentenza n. 476/2019.....	235
Sez. n. 8, sentenza n. 588/2019.....	235
Sez. n. 1, sentenza n. 859/2019.....	236
Sez. n. 7, sentenza n. 1338/2019.....	236
Sez. n. 3, sentenza n. 749/2019.....	236
Sez. n. 2, sentenza n. 769/2019.....	237
Sez. n. 1, sentenza n. 11/2020.....	237
Sez. n. 1, sentenza n. 19/2020.....	237
C.T.P. di Treviso, Sez. n. 1, sentenza n. 8/2020.....	238
C.T.P. di Belluno, Sez. n. 2, sentenza n. 5/2020.....	238
Sez. n. 8, sentenza n. 254/2020.....	238
Sez. n. 6, sentenza n. 475/2020.....	239
Sez. n. 8, sentenza n. 590/2020.....	239
Sez. n. 6, sentenza n. 762/2020.....	239
Sez. n. 5, sentenza n. 814/2020.....	239
Rimborsi	240
Sez. n. 5, sentenza n. 286/2020.....	240
Solidarietà	240
Sez. n. 9, sentenza n. 75/2019.....	240
Sez. n. 9, sentenza n. 442/2019.....	241
Trust.....	241
Sez. n. 5, sentenza n. 58/2019.....	241
Sez. n. 3, sentenza n. 92/2019.....	241
Sez. n. 2, sentenza n. 395/2019.....	242
RISCOSSIONE	243
Cartella di pagamento	243
Sez. n. 3, sentenza n. 49/2019.....	243

Sez. n. 4, sentenza n. 568/2019.....	243
Sez. n. 7, sentenza n. 729/2019.....	243
Sez. n. 2, sentenza n. 763/2019.....	244
Sez. n. 2, sentenza n. 776/2019.....	244
Sez. n. 2, sentenza n. 780/2019.....	244
Sez. n. 6, sentenza n. 1330/2019.....	245
Sez. n. 8, sentenza n. 1409/2019.....	245
Sez. n. 5, sentenza n. 193/2020.....	245
Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020.....	246
Sez. n. 5, sentenza n. 290/2020.....	246
Sez. n. 6, sentenza n. 457/2020.....	246
Sez. n. 2, sentenza n. 667/2020.....	246
Compensazione.....	247
Sez. n. 5, sentenza n. 552/2019.....	247
Contraddittorio.....	247
Sez. n. 2, sentenza n. 33/2019.....	247
Ipoteca immobiliare.....	248
Sez. n. 2, sentenza n. 114/2019.....	248
Sez. n. 8, sentenza n. 631/2019.....	248
Sez. n. 4, sentenza n. 757/2019.....	248
Sez. n. 6, sentenza n. 113/2020.....	249
Sez. n. 9, sentenza n. 673/2020.....	249
Intimazione di pagamento.....	250
Sez. n. 9, sentenza n. 1310/2019.....	250
Notificazioni.....	250
Sez. n. 7, sentenza n. 626/2019.....	250
Sez. n. 9, sentenza n. 674/2019.....	250
Sez. n. 3, sentenza n. 748/2019.....	251
Sez. n. 2, sentenza n. 786/2019.....	251
Sez. n. 2, sentenza n. 789/2019.....	251
Sez. n. 2, sentenza n. 115/2020.....	251
Sez. n. 8, sentenza n. 133/2020.....	252

Sez. n. 5, sentenza n. 143/2020.....	252
Sez. n. 3, sentenza n. 611/2020.....	252
Prescrizione	253
Sez. n. 4, sentenza n. 84/2019.....	253
Sez. n. 6, sentenza n. 713/2019.....	253
Sez. n. 2, sentenza n. 789/2019.....	253
Sez. n. 2, sentenza n. 116/2020.....	254
Sez. n. 6, sentenza n. 307/2020.....	254
Procedure concorsuali	254
Sez. n. 9, sentenza n. 690/2020.....	254
Rateazione.....	254
Sez. n. 2, sentenza n. 29/2019.....	254
Sez. n. 5, sentenza n. 144/2020.....	255
Responsabilità del liquidatore	255
Sez. n. 5, sentenza n. 21/2019.....	255
Solidarietà	255
Sez. n. 7, sentenza n. 494/2019.....	255
Sez. n. 1, sentenza n. 61/2020.....	256
Sanzioni	256
Sez. n. 7, sentenza n. 721/2019.....	256
Solidarietà	256
Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020.....	256
SANZIONI	259
Concordato preventivo.....	259
Sez. n. 2, sentenza n. 780/2019.....	259
Imposta sul valore aggiunto	259
Sez. n. 9, sentenza n. 1008/2019.....	259
In genere	259
Sez. n. 4, sentenza n. 798/2020.....	259
Monitoraggio.....	260
Sez. n. 6, sentenza n. 602/2020.....	260
Omessi versamenti	260

Sez. n. 9, sentenza n. 363/2019.....	260
Sez. n. 3, sentenza n. 750/2019.....	260
Responsabilità dell'amministratore	261
Sez. n. 5, sentenza n. 229/2019.....	261
Solidarietà	261
Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020.....	261
SPESE DI GIUSTIZIA.....	263
Contributo unificato tributario	263
Sez. n. 1, sentenza n. 1319/2019.....	263
SUCCESSIONI E DONAZIONI.....	265
Liquidazione	265
Sez. n. 4, sentenza n. 1299/2019.....	265
Sez. n. 5, sentenza n. 285/2020.....	265
C.T.P. di Vicenza, Sez. 4, Sentenza n. 211/2020.....	265
TARI - TARSU – T.I.A.	267
Accertamento.....	267
Sez. n. 2, sentenza n. 672/2019.....	267
Sez. n. 2, sentenza n. 784/2019.....	267
Sez. n. 6, sentenza n. 112/2020.....	267
Sez. n. 6, sentenza n. 313/2020.....	268
Sez. n. 1, sentenza n. 505/2020.....	268
Presupposto	269
Sez. n. 7, sentenza n. 353/2019.....	269
Tariffa.....	269
Sez. n. 1, sentenza n. 207/2019.....	269
Sez. n. 2, sentenza n. 782/2019.....	269
Sez. n. 9, sentenza n. 842/2019.....	269
Sez. n. 9, sentenza n. 850/2019.....	270
TASSE AUTOMOBILISTICHE.....	271
Notificazioni.....	271
Sez. n. 4, sentenza n. 403/2019.....	271
Sez. n. 4, sentenza n. 1295/2019.....	271

Motivazione.....	271
Sez. n. 6, sentenza n. 1335/2019.....	271
Prescrizione	272
Sez. n. 7, sentenza n. 354/2019.....	272
TRIBUTI DOGANALI.....	273
Accertamento	273
Sez. n. 1, sentenza n. 43/2019.....	273
Sez. n. 2, Sentenza n. 537/2019.....	273
Sez. n. 1, sentenza n. 104/2020.....	273
Sez. n. 2, sentenza n. 140/2020.....	274
Sez. n. 1, sentenza n. 203/2020.....	274
Sez. n. 7, sentenza n. 653/2020.....	275
Origine preferenziale delle merci	275
Sez. n. 7, Sentenza n. 251/2019.....	275
Sez. n. 8, sentenza n. 1490/2019.....	276
Sanzioni	276
Sez. n. 9, Sentenza n. 837/2019.....	276
C.T.P. di Padova, Sez. n. 4, sentenza n. 485/2019.....	276
C.T.P. di Venezia, Sez. n. 4, Sentenza n. 190	277
PROTOCOLLO PER LA MASSIMAZIONE DEI PROVVEDIMENTI.....	279

ACCERTAMENTO

Abuso del diritto

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 1, sentenza n. 63/2019 del 26 marzo 2019, Presidente Cicero Giovanni Francesco, Relatore Celotto Guido.

Accertamento – immobili strumentali utilizzati per l’esercizio della professione per il tramite di società di capitali posseduta dal coniuge – abuso del diritto – sussiste.

L’immobile strumentale assunto in leasing da una società a responsabilità limitata di proprietà della moglie e locato al marito libero professionista che l’impiega per lo svolgimento della propria attività professionale, configura fattispecie elusiva in quanto finalizzata unicamente a dedurre dal reddito di lavoro autonomo le componenti negative connesse all’acquisizione dell’immobile, altrimenti indeducibili.

Conforme a Cass. civ. sez. VI, n. 6528/2013 del 14.3.2013.

Riferimenti normativi: art. 10-bis L. 2012/2000; art. 37, comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973.

M.D.C.

Sez. n. 5, sentenza n. 334/2019 del 6 maggio 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.

Accertamento – abuso del diritto – invito a comparire per la procedura di accertamento con adesione – richiesta di chiarimenti ex art. 10 bis della legge n. 212 del 2000 – unico atto – attivazione del contraddittorio endo-procedimentale – legittimità – non sussiste.

È illegittimo l’invito a comparire che ha per oggetto “accertamento con adesione per l’anno...” che contenga in calce l’invito al contribuente a fornire chiarimenti e documenti ai sensi dell’art. 10 bis della legge n. 212 del 2000, posto che l’avviso, sia nella forma che nel contenuto, è orientato a provocare l’accertamento in adesione, mentre la contestazione dell’abuso del diritto appare solo con una formula sintetica in calce all’avviso stesso. I due atti non possono essere formulati in un unico atto, nel senso che esso non possono che appartenere a due momenti diversi e a due atti distinti. Infatti l’invito ex art. 10 bis, co. 6 L. 212/2000 fa parte della fase istruttoria della contestazione dell’abuso del diritto, consentendo, ai sensi del comma 9 del 10-bis, alle parti di esperire le rispettive prove, in particolare al contribuente di dimostrare che le operazioni contestate avevano una valida motivazione economica e non solo di risparmio fiscale, mentre l’invito al contraddittorio ex art. 5, co. I del D.Lgs. n. 218 del 1997

non poteva che essere successivo all'atto ex art. 10 bis, co. 6, perché nel delineare i termini della contestata elusione avrebbe dovuto tener conto e motivare alla luce degli argomenti e delle prove prospettati dal contribuente. **F.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 532/2019 del 3 luglio 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Accertamento – abuso del diritto – condizioni.

In tema di abuso del diritto, la verifica della sussistenza o meno dell'elemento della "remunerazione adeguata", o "significativo guadagno", per gli operatori coinvolti, risulta superflua una volta raggiunta per altra via il convincimento che nel caso non si è trattato di attività commerciale effettiva. In ogni caso risulta evidente che la valutazione sull'adeguatezza o significatività del profitto ritraibile dalle operazioni commerciali in questione deve compiersi non già alla luce di un criterio meramente soggettivo; dovrà piuttosto aversi riguardo alla oggettiva corrispondenza del guadagno alla remunerazione "normale" cioè a quella connessa al prezzo di mercato. Mancando tali condizioni nel caso di specie, ne consegue la legittimità dell'atto impugnato. **F.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 706/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Accertamento – interposizione soggettiva – prestanome – presunzioni gravi, precise e concordanti – interponente – imputazione redditi d'impresa – legittimità - sussiste.

Nell'interposizione soggettiva di cui all'art. 37, comma 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, l'interponente ricopre il ruolo di vero "dominus", cioè di effettivo attore delle decisioni, mentre l'interposto appare come titolare di rapporti nei confronti dei terzi meramente formali. I rapporti con i terzi sono regolati direttamente dall'interponente o, quantomeno, i terzi sono a conoscenza che, al di là delle apparenze formali, è quest'ultimo il vero titolare nelle decisioni e nei rapporti con la controparte. È, pertanto, legittima, in forza dell'art. 37, co. 3, cit., l'imputazione all'interponente dei redditi d'impresa conseguiti, tramite i rispettivi prestanome, dalle ditte individuali qualificate come "cartiere" e come "filtro", laddove sia dimostrato, attraverso presunzioni dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, che le ditte individuali avevano come titolari dei meri prestanome (nella fattispecie, soggetti resisi irreperibili dopo la repentina chiusura dell'impresa, il cui compito era unicamente quello di mettere la propria identità al servizio della complessa organizzazione gestita dall'interponente) e che le trattative con gli acquirenti dei prodotti finiti, con i professionisti incaricati della tenuta delle scritture contabili delle varie ditte coinvolte e con le banche facevano capo all'interponente (nella fattispecie, si trattava di soggetto che agiva come mero dipendente). **A.G.**

Sez. n. 3, sentenza n. 793/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Corder Paolo.

Accertamento - IRPEF – canoni dell’immobile condotto in locazione dal socio della società immobiliare per l’esercizio della propria attività professionale – necessità di ricostruire la condotta del contribuente in modo tale da poterla eventualmente inserire tra le fattispecie abusive o elusive ex art. 10 bis della legge n. 212 del 2000 – mancata contestazione dell’abuso o dell’elusione – deducibilità dei canoni di locazione – legittimità

In tema di deducibilità dei canoni di locazione dell’immobile adibito a studio professionale dal socio della società immobiliare, in forza di regolare contratto di locazione, va rilevato che, ove l’ufficio intenda disconoscerla, egli deve ricostruire la condotta del contribuente in modo tale da poterla eventualmente inserire tra le fattispecie abusive o elusive, non essendo sufficiente la narrazione dei fatti nell’ambito di un normale accertamento, ma risultando necessario citare, anche da un punto di vista di diritto, l’abuso del diritto o l’elusione fiscale.

I commi 6 e 8 dell’art. 10 bis della legge n. 212 del 2000 impongono all’amministrazione finanziaria di accertare l’abuso del diritto o l’elusione fiscale attraverso un apposito atto, preceduto da una richiesta di chiarimenti al contribuente, richiedono poi di redigere un accertamento specificatamente motivato in relazione alla condotta abusiva delle norme o ai principi elusi ed agli indebiti vantaggi fiscali realizzati dal contribuente.

Le circostanze della partecipazione nella società proprietaria dell’immobile, dell’unicità dell’immobile quale patrimonio della società, della deducibilità dei costi di locazione, altrimenti non deducibili se sostenuti come proprietario e quali quote di ammortamento, se non inquadrare nell’ambito di uno specifico procedimento antielusivo sono irrilevanti in quanto non vi è alcuna norma specifica che vieta di essere contemporaneamente socio della società proprietaria dell’immobile locato e conduttore dello stesso immobile. Tanto più ove non vi sia prova di una vera e propria simulazione del contratto. **R.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 890/2019 del 10 ottobre 2019, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.

Accertamento – tipologie accertative – elusione - abuso del diritto - nozione - fattispecie *leverage cash out* – valide ragioni di riorganizzazione economico aziendale – legittimità – sussiste.

In materia di *leverage cash out* (rivalutazione delle partecipazioni e successiva cessione a società riconducibile al cedente, eventualmente di nuova costituzione, che assume il ruolo di holding) e nella specie di *leverage cash out (cash out* in cui la società cessionaria, per acquisire le partecipazioni, ricorre alla leva dell’indebitamento), l’affrancamento agevolato delle partecipazioni, ripetuta-

mente introdotto dal Legislatore nell'ordinamento al fine di favorire l'incasso dell'imposta certamente ed immediatamente, ancorché in misura ridotta rispetto alla misura derivante dall'applicazione dell'aliquota ordinaria, non preclude la successiva opzione del contribuente per la scelta fiscalmente meno gravosa nell'ambito di una gamma di negozi, ferma la sostanza economica di ciascuno, aventi ad oggetto le partecipazioni rivalutate. Pertanto, nel raffronto con la distribuzione di dividendi ai soci, non è inquadrabile nella categoria delle fattispecie elusive (art. 37 bis, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, anche nella formulazione novellata di cui all'art.10 bis, l. 27 luglio 2000, n. 212), la sequenza di atti che, snodandosi attraverso la rivalutazione, la successiva cessione delle partecipazioni e il pagamento delle medesime mediante indebitamento contratto nei confronti dei soci originari, garantisca il conseguimento di una riorganizzazione economico-aziendale.

M.P.

Sez. n. 5, sentenza n. 1074/2019 del 7 novembre 2019, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Cimenti Renato.*

Accertamento – abuso del diritto – contraddittorio – osservazioni del contribuente – avviso di accertamento – motivazione – obbligo di considerazione delle osservazioni di controparte – sussiste – omissione – conseguenza – nullità dell'atto – sussiste.

L'art. 10 bis della L. n. 212 del 2000, in tema di abuso del diritto, richiede, a pena di nullità, che l'accertamento emesso a seguito dell'invito dell'Ufficio sia specificamente motivato con riguardo alle argomentazioni proposte dai contribuenti in riscontro alla richiesta di chiarimenti. Ne consegue che, ove di tutte queste ragioni, esplicitamente e diffusamente esposte nei chiarimenti forniti all'Ufficio, non si ritrovi nell'avviso di accertamento una specifica analisi - dal momento che gli argomenti sui quali si è basato l'avviso ripetono con ampia e curata descrizione le disposizioni di legge, le norme sull'abuso di diritto, le operazioni potenzialmente critiche, senza peraltro spiegare, a fronte delle valide ragioni esposte dai contribuenti, perché essi avrebbero dovuto esercitare la scelta di conferire e non di cedere le partecipazioni optando tra le varie legittime possibilità consentite dalla legge quella che ad essi appariva meno conveniente e meno rispondente alle finalità che essi si prefiggevano - l'atto deve essere considerato nullo.

G.G.B.

Sez. n. 8, sentenza n. 1253/2019 del 4 dicembre 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Accertamento – abuso del diritto – rivalutazione e cessione delle azioni – operazione elusiva – distribuzione dei dividendi – operazione elusa – legittimità – sussiste - conseguenze – illegittimità dell'avviso di accertamento.

Non è elusiva ai sensi dell'art. 10-bis, L. n. 212/2000, giacché è connotata da valide ragioni extrafiscali, l'operazione così strutturata: i soci della società Alfa, che nel corso del tempo aveva incamerato ingenti utili senza distribuirli, hanno rivalutato ed affrancato le proprie azioni pagando l'imposta sostitutiva con l'aliquota del 4% prevista dalla legge di rivalutazione, e quindi le hanno vendute alla società Beta, riconducibile agli stessi soci. In particolare, l'operazione ha la finalità extrafiscale di modificare gli equilibri assembleari tra i soci. **M.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1268/2019 del 6 dicembre 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.

Accertamento – abuso del diritto – leveraged buy out – motivazione rafforzata – assenza – conseguenza - illegittimità dell'avviso di accertamento.

È illegittimo l'avviso di accertamento antielusivo che non contenga una specifica analisi dei chiarimenti forniti dalla contribuente all'Ufficio e che non spieghi perché essi avrebbero dovuto optare, tra le varie possibilità consentite dalla legge fiscale, per quella che appariva meno conveniente e meno rispondente alle finalità che si prefiggevano (nella specie, l'Ufficio ha disconosciuto un'operazione di c.d. "leveraged buy out" ritenendola unicamente finalizzata alla detassazione dei dividendi e all'emersione di maggiori ammortamenti; tuttavia, la contribuente ha dimostrato che l'operazione aveva sostanza economica giacché consentiva di porre fine all'impasse decisionale provocato dalla diversa opinione dei soci). **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1317/2019 dell'11 dicembre 2019, Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Buccini Stefano.

Accertamento – abuso del diritto – redditi di lavoro autonomo - locazione dell'immobile al professionista – società costituita ad hoc – deducibilità dei canoni di locazione – non sussiste – conseguenze - legittimità dell'avviso di accertamento.

È elusiva, poiché sfornita di valide ragioni extrafiscali ed esclusivamente finalizzata a consentire al contribuente (medico odontoiatra) la deduzione piena dei canoni di locazione, l'operazione articolata nella stipula, da parte di una S.r.l, di un contratto di leasing immobiliare e nella successiva locazione dell'immobile al contribuente. Nella specie, la società era costituita dal medico e dalla madre ed operava quasi esclusivamente verso lo stesso professionista, non disponeva di alcun bene materiale, non aveva dipendenti e conseguiva i propri ricavi quasi esclusivamente dalla locazione del citato immobile. **M.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1325/2019 del 13 dicembre 2019, Presidente Schiarsaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – abuso del diritto – leverage cash out – valide ragioni economiche ed organizzative – sussistono – conseguenza - illegittimità dell’avviso di accertamento.

Non sono elusive le operazioni di riorganizzazione societaria che sfruttino i benefici fiscali previsti dalle leggi di rivalutazione delle partecipazioni, qualora i contribuenti ne spieghino le ragioni economiche ed organizzative e tali ragioni non vengano efficacemente confutate dall’Amministrazione finanziaria (nella specie, l’operazione che l’Ente impositore definiva “leverage cash out” e riteneva essere finalizzata unicamente ad ottenere la detassazione dei dividendi, era invece necessaria a separare tra diverse società le attività di “core business” da quelle finanziarie e di supporto gestionale o amministrativo). **M.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 601/2020 del 30 ottobre 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Accertamento – abuso del diritto – elusione – nozione - contratto con sé stesso – contraddittorio tipizzato di cui all’art. 10 bis, l. 27 luglio 2000, n. 212 – necessità – esclusione.

In materia di contratto con sé stesso, non può che ritenersi destituita di fondamento la tesi secondo la quale ex art. 10 bis, l. 27 luglio 2000, n. 212, l’avvio del contraddittorio preventivo sarebbe stato necessario in quanto i vantaggi fiscali non avrebbero potuto essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie. Pertanto, non è inquadrabile nell’accertamento da abuso del diritto (art. 10 bis, l. 27 luglio 2000, n. 212), l’accertamento motivato sulla base della violazione di una norma tributaria sostanziale. Nel caso di specie, avvalendosi dell’intermediazione della propria società fiduciaria, il professionista ha potuto assumere contemporaneamente la posizione di proprietario-locatore e locatario dell’immobile de quo in violazione dell’art. 54, comma 2, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. **M.P.**

Sez. n. 6, sentenza n. 650/2020 dell’11 novembre 2020, Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.

Accertamento – abuso del diritto – elusione – nozione - rivalutazione di quote di partecipazione – cessione delle partecipazioni ad una newco- incasso del prezzo – condotta abusiva – esclusione.

In materia di abuso del diritto (art. 10 bis, l. 27 luglio 2000, n. 212), la scelta dell’opzione fiscalmente meno onerosa di per sé non integra la condotta abusiva. Pertanto, in caso di rivalutazione delle quote di partecipazione, ex art. 5 l.

28 dicembre 2001, n. 448, la successiva cessione delle quote ad una *newco* non può essere raffrontata dall'Amministrazione con l'alternativa del conferimento delle quote rivalutate nella *newco*. **M.P.**

Sez. n. 6, sentenza n. 741/2020 del 17 dicembre 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo

Accertamento – abuso del diritto – rivalutazione partecipazione societaria – successiva cessione della partecipazione alla società partecipata - illegittimo risparmio d'imposta – sussistenza

La cessione di una partecipazione sociale, dopo averne affrancato il valore, alla stessa società partecipata integra un'ipotesi di abuso del diritto, in quanto i negozi giuridici, solo formalmente legittimi, sono finalizzati ad aggirare l'obbligo di tassare i dividendi e le riserve di utili distribuiti da una società di capitali in favore di persone fisiche. **Ge.M.**

Accertamento analitico

Sez. n. 5, sentenza n. 302/2020 del 3 agosto 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Lapicciarella Paolo.

Accertamento – reddito d'impresa - rettifica del reddito di impresa - risultanze del bilancio civilistico – prova della pretesa – legittimità – sussiste – prova contraria – ammissibilità – sussiste – condizioni.

La rettifica del reddito di impresa ai sensi dell'art. 39, co.1, del d.P.R. n. 600 del 1973 fondata su dati di bilancio che differiscano da quelli presenti nella dichiarazione dei redditi è legittima, così come statuito dalla Cassazione secondo cui le risultanze del bilancio civilistico sono destinate a valere anche ai fini delle determinazioni fiscali, a meno che non si dimostri che le stesse contrastano con i principi di corretta e veritiera rappresentazione della situazione patrimoniale ed economica dell'impresa stabiliti dal c.c.. **R.B.**

Accertamento con adesione

Sez. n. 9, sentenza n. 826/2019 del 25 settembre 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – definizione dell'accertamento - adesione – atto di adesione – sottoscrizione - termine - 90 giorni – perentorietà - non sussiste – conseguenze – validità della definizione - sussiste.

L'accertamento definito in adesione è intoccabile sia per il contribuente che non può impugnarlo sia per l'Ufficio che non può integrarlo o modificarlo. Non è rilevante la circostanza che l'accordo sia stato sottoscritto oltre i 90 giorni voluti dalla legge, né la considerazione che l'accertamento per adesione non sarebbe ammissibile perché preceduto da invito di cui all'art. 5 D.lgs. n. 218 del 1997,

non essendo stato eccepito dalle parti nulla al riguardo al momento della sottoscrizione dell'accordo. **M.T.**

Accertamento imposte

Sez. n. 7, sentenza n. 357/2019 del 13 maggio 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.*

Accertamento – accertamento e controlli – controllo di magazzino – assenza di merce acquistata – vendita in nero – presunzione – legittimità – sussiste.

In presenza di fatture di acquisto riguardanti un cospicuo numero di capi di abbigliamento, accompagnata dall'inesistenza degli stessi presso i locali dell'impresa e dalla contestuale mancanza di fatture di vendita, è ragionevole la presunzione dell'Ufficio che ritiene che i prodotti siano stati ceduti "in nero": è onere del contribuente fornire prova contraria. **Ma.T.**

Sez. n. 3, sentenza n. 642/2019 del 23 luglio 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

Accertamento – accertamento utili extracontabili – società di capitali a ristretta base azionaria – responsabilità dei soci – limitazione a quanto distribuito da bilancio finale di liquidazione – non sussiste.

In materia di accertamento di utili extracontabili con conseguente costituzione di fondi "occulti" da parte di società di capitale a ristretta base partecipativa cancellata dal registro delle imprese, non può essere invocato l'art. 2495 c.c. in merito alla limitazione del debito successorio di ciascun socio a quanto dallo stesso percepito in base al bilancio di liquidazione della Società. Ne consegue la legittimità degli atti originariamente impugnati. **F.S.**

Sez. n. 1, sentenza n. 868/2019 del 7 ottobre 2019, *Presidente rel. Celenzano Aldo.*

Accertamento – onere probatorio – riparto – elementi di prova risalenti ad epoca successiva all'emissione dell'atto impositivo – esibizione da parte dell'amministrazione nel grado di appello – rilevanza – esclusione – legittimità – non sussiste.

In materia di accertamenti emessi sulla base di risultanze emerse in esito a procedimenti penali, il cui utilizzo sia stato regolarmente autorizzato (art. 33, comma secondo, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; art. 329 c.p.p.), gli elementi di prova risalenti ad epoca successiva all'emissione dell'atto impositivo non sono rilevanti ai fini dell'integrazione della prova di cui è onerata l'Amministrazione. Pertanto, l'Amministrazione non può valersi, per superare le contestazioni del contribuente, di elementi di prova che risalgono ad epoca successiva all'emissione dell'atto impositivo, pena l'irritualità alla luce del consolidato orientamento

giurisprudenziale che ritiene applicabile l'art. 2697 cod. civ. anche nel processo tributario nonché del disposto dell'art. 58, comma primo, decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, che esclude le nuove prove in appello. **M.P.**

Sez. n. 4, sentenza n. 877/2019 del 9 ottobre 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

Accertamento – onere probatorio – riparto – sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti – efficacia probatoria – sussistenza.

In materia di efficacia probatoria della sentenza con cui il giudice dispone l'applicazione della pena su richiesta (art. 444 cod. proc. pen.), è consolidato il principio secondo cui l'ammissione di responsabilità dell'imputato, pur non essendo oggetto di statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, può essere utilizzata come prova dal giudice tributario nel giudizio sull'accertamento. Pertanto, tale pronuncia costituisce elemento di prova per il giudice, il quale, ove intenda disconoscerne l'efficacia probatoria, ha il dovere di spiegare le ragioni per cui l'imputato avrebbe ammesso una sua insussistente responsabilità e il giudice avrebbe comunque prestato fede a tale ammissione. **M.P.**

Sez. n. 4, sentenza n. 879/2019 del 9 ottobre 2019, *Presidente rel. Valmassoi Giovanni.*

Accertamento – onere probatorio – onere probatorio riparto – contratto di sponsorizzazione sprovvisto di data certa in assenza di contestazione circa la veridicità del contratto - efficacia probatoria – sussistenza – certezza della data – necessità – non sussiste.

In materia di contratti, la legge non prescrive la data certa a pena di nullità (art. 2702-2704 cod. civ.). Pertanto, in mancanza di contestazioni in ordine alla veridicità di un contratto di sponsorizzazione, l'assenza di data certa è elemento in sé irrilevante ed ininfluenza ai fini della valutazione della sua efficacia probatoria. **M.P.**

Sez. n. 3, sentenza n. 253/2020 del 2 luglio 2020, *Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

Accertamento – associazione categoria - proventi percepiti per servizi resi da soggetto terzo - attività istituzionale dell'associazione - esclusione - natura commerciale dei proventi - sussiste.

Non è riconducibile ad attività istituzionale perché estraneo al vincolo associativo il corrispettivo versato dai singoli associati dell'associazione di categoria per prestazioni personali rese da soggetto terzo (avente sua personalità giuridica e regime fiscale autonomo) ancorché partecipato dall'associazione, nemmeno disciplinate nello Statuto i cui costi sono esclusi dalla quota associativa, e, che, quindi, si aggiungono a quelle statutariamente previste per l'assistenza e la tutela collettiva della categoria: è dunque esclusa l'applicazione dell'art. 148 Tuir

che sancisce la non assoggettabilità a tassazione esclusivamente delle attività svolte in esecuzione di disposizioni statutarie. **O.C.**

Sez. n. 3, sentenza n. 282/2020 del 30 luglio 2020, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – onere della prova – principio di vicinanza della prova.

In forza del principio di vicinanza della prova, spetta al contribuente fornire documenti o altri dati a lui noti, al fine di smentire gli elementi indiziari raccolti dall'Ufficio. **B.N.**

Sez. n. 1, sentenza 791/2020 del 22 dicembre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Accertamento – ricostruzione dei ricavi - maggiori ricavi derivanti dall'utilizzo di forza lavoro irregolare – processo verbale d'ispezione - dichiarazioni rese dai lavoratori – valenza probatoria – sussiste.

In materia di ricostruzione dei maggiori ricavi derivanti dall'impiego di forza lavoro irregolare, va riconosciuta efficacia probatoria alle dichiarazioni rese dai lavoratori nel processo verbale d'ispezione, che essendo un atto pubblico, fa piena prova di quanto avvenuto in presenza degli ispettori e del fatto che i lavoratori sentiti abbiano riferito le circostanze riportate. La valenza probatoria di tali dichiarazioni risulta rafforzata qualora contengano elementi puntuali sui tempi e modalità di svolgimento dell'attività lavorativa. Le dichiarazioni rese nell'immediatezza dei fatti, infatti, presentano una spontaneità ed una genuinità che non possono essere trascurate non avendo i lavoratori sentiti alcun interesse a riferire fatti non rispondenti al vero. **F.D'A.**

Accertamento induttivo

Sez. n. 4, sentenza n. 96/2019 del 20 febbraio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Ramazzina Enrico.*

Accertamento - accertamento induttivo - condizioni.

Nell'accertamento induttivo ai sensi dell'art. 39, comma 1 lettera d) del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972, l'Amministrazione deve dimostrare, attraverso presunzioni gravi, precise e concordanti, l'incompletezza, la falsità e l'inesattezza degli elementi indicati nelle scritture contabili. Nella specie l'Ufficio si è limitato a prendere in considerazione comparativa il campione di Associazioni senza scopo di lucro nel settore servizi, calcolando la differenza tra la media e quanto annotato nei registri contabili della Associazione; pertanto, non sussistono le condizioni per un accertamento induttivo. **U.S.**

Sez. n. 2, sentenza n. 401/2019 del 21 maggio 2019, *Presidente e relatore Russo Giuseppe.*

Accertamento analitico-induttivo – onere della prova – riparto.

Nell'accertamento condotto dall'Ufficio ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973 non ricorre alcuna inversione dell'onere probatorio, atteso che la parte, in relazione alle risultanze della situazione della posizione fiscale, può presentare delle deduzioni al fine di contrastare la pretesa erariale che prende in esame, oltre a delle presunzioni semplici, proprio i dati forniti dalla parte e ricostruisce i ricavi mediante la valorizzazione dei costi che quei ricavi hanno concorso a determinare.

A.E. – M.D.

Sez. n. 7, sentenza n. 703/2019 del 17 settembre 2019, *Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Accertamento – contabilità in nero – valenza indiziaria – requisiti di gravità, precisione e concordanza – accertamento induttivo – legittimità - sussiste.

La "contabilità in nero" (nella fattispecie, agende contenenti annotazioni manoscritte), anche se rinvenuta presso terzi, rappresenta un valido elemento indiziario, dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza prescritti dall'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e legittima, di per sé e a prescindere da ogni altro elemento, il ricorso all'accertamento induttivo, incombendo sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria, al fine di contestare l'atto impositivo notificatogli.

D.M.

Sez. n. 5, sentenza n. 764/2019 del 26 settembre 2019, *Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Accertamento – accertamento induttivo – presupposti – omissione dichiarazione dei redditi – omessa tenuta contabilità – risultanze bancarie – confutazione a carico del contribuente – necessità – sussiste.

In materia di accertamento induttivo delle imposte, in caso di assenza di dichiarazione dei redditi e della regolare tenuta della contabilità aziendale, l'Ufficio può legittimamente porre i reperiti dati bancari riferiti all'impresa a fondamento dell'accertamento, senza necessità di ulteriori elementi di riscontro, in quanto è onere della contribuente dimostrare che i relativi movimenti finanziari riguardino attività estranee a quelle imponibili, ovvero si riferiscano ad attività contabilizzate.

F.S.

Sez. n. 6, sentenza n. 808/2019 del 27 settembre 2019, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento - accertamento induttivo – presunzioni – valore di cessione del ramo d'azienda – unico elemento fondante la presunzione – sufficienza – non sussiste.

Il valore indicato nel contratto di cessione di un ramo di azienda non è idoneo a fondare la presunzione di occultamento di ricavi, in quanto il prezzo contrattualmente determinato è connesso non solo ai valori reddituali dell'azienda, ma anche all'andamento del mercato, alle esigenze connesse al posizionamento della società acquirente e alle sue strategie, ancor più nel caso in cui l'acquirente del ramo d'azienda sia un concorrente dell'azienda acquisita nel medesimo settore commerciale.

M.T.

Accertamento – accertamento induttivo - mancanza di utili in più annualità – presunzione di comportamento antieconomico – assenza di un'analisi completa dell'andamento della società – conseguenze – illegittimità dell'atto.

La dichiarazione di perdite costanti negli anni non è sufficiente a dimostrare il comportamento antieconomico dell'imprenditore, in assenza di un'analisi più approfondita dei bilanci societari nelle sue diverse componenti, conto economico e conto patrimoniale, andamento dei costi e dei ricavi e posizionamento sul mercato.

M.T.

Sez. n. 5, sentenza n. 288/2020 del 3 agosto 2020, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Accertamento – accertamento induttivo – componenti negative di reddito – prova – distribuzione dell'onere probatorio – a carico del contribuente – sussiste.

In tema di determinazione induttiva dei ricavi, si determina un'inversione dell'onere della prova, essendo a carico del contribuente la prova degli elementi atti a dimostrare che il reddito non è stato prodotto o è stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'ufficio, tenendo conto anche delle componenti negative del reddito, qualora esse siano risultanti dagli accertamenti compiuti ovvero siano state, anche successivamente, indicate e dimostrate dal contribuente. Deve trattarsi quindi di elementi che provino la certa attribuzione alla società dei costi sostenuti e l'inerenza dei costi stessi alla attività svolta dalla società.

B.F.

Sez. n. 1, sentenza n. 346/2020 del 9 settembre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Accertamento analitico-induttivo – riconoscimento forfetario dei maggiori costi correlati ai maggiori ricavi – validità per il solo accertamento induttivo “puro” – ipotesi di illegittimità costituzionale per contrasto con l'art. 53 della Costituzione – questione manifestamente infondata – riconducibilità alla società di un conto corrente bancario intestato ad un dipendente – fondamento.

E' manifestamente infondata la questione dell'illegittimità costituzionale dell'art. 39 d.P.R. n. 600 del 1973 per contrasto con l'art. 53 della Costituzione

nella parte in cui, secondo l'interpretazione data dalla Cassazione, farebbe dipendere il contenuto dell'accertamento dal tipo accertativo discrezionalmente scelto dall'Amministrazione finanziaria (l'eccezione è formulata sulla circostanza che, secondo l'interpretazione della Cassazione, il riconoscimento forfetario dei maggiori costi correlati ai maggiori ricavi opera unicamente nell'ipotesi di accertamento induttivo "puro" e non in quella di accertamento "analitico-induttivo", come nel caso esaminato nella sentenza in oggetto). Infatti, nell'accertamento "puro" i costi sono determinati forfetariamente e in quello "analitico-induttivo" sulla base della documentazione contabile: pertanto, nelle due ipotesi cambia la modalità di calcolo, ma i costi sono comunque riconosciuti, per cui non sussiste alcuna disparità di trattamento.

L'utilizzazione, in sede di accertamento, dei dati risultanti dalle copie dei conti correnti bancari non può ritenersi limitata, in caso di società di capitali, ai conti formalmente intestati dall'ente, ma riguarda anche quelli intestati a soggetti ad esso collegati, come i soci, gli amministratori, i procuratori, allorché risulti provata dall'Amministrazione finanziaria, anche tramite presunzioni, la natura fittizia dell'intestazione o, comunque, la sostanziale riferibilità all'ente dei conti medesimi. In applicazione di tale principio, va riferito alla società accertata il conto corrente bancario intestato ad una dipendente della stessa, la cui documentazione sia stata rinvenuta in una borsa presente nei locali aziendali, nel quale l'amministratore della società era autorizzato ad operare, compiendo effettivamente una rilevante quantità di operazioni. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 355/2020 del 09 settembre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Accertamento – inattendibilità delle scritture contabili - ricostruzione induttiva del reddito d'impresa – prelievi dal conto cassa - pagamento di spese personali dell'amministratore – presunzione di acquisti "in nero" – conseguente presunzione di ricavi non dichiarati – determinazione con applicazione di percentuale di ricarico – illegittimità – sussiste.

Si presume che prelevamenti, effettuati dall'amministratore dal "conto cassa", possano essere stati utilizzati per effettuare acquisti extracontabili di merce rivenduta "in nero" che genera ricavi quantificati tramite l'applicazione di percentuali di ricarico. Tuttavia, se l'amministratore dimostra che detti prelevamenti sono stati impiegati per il pagamento di spese personali, agli stessi non deve essere applicata percentuale di ricarico. **S.B.**

Accertamento parziale

Sez. n. 4, sentenza n. 402/2019 del 22 maggio 2019, *Presidente Napolitano Luisa. Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Accertamento – accertamento parziale ex art. 41-bis del d.P.R. n. 600 del 1973

– necessità deficienza accertamento societario – definitività – necessità – non sussiste – automatica imputazione ai soci – legittimità – sussiste.

Nelle società di capitali a ristretta base l'Amministrazione Finanziaria può utilizzare la presunzione di avvenuta distribuzione di utili in capo ai soci nell'anno di formazione, a fronte di maggiori ricavi e utili accertati in capo alla società partecipata, fatta ovviamente salva l'eventuale prova contraria che può essere data dai soci. La norma non stabilisce, poi, la necessità della certezza dell'accertamento parziale.

A.E. – M.D.

Sez. n. 2, sentenza n. 790/2019 del 26 settembre 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe*.

Accertamento ex art. 41-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 – obbligo di contraddittorio preventivo in presenza di “accertamenti a tavolino” – esclusione – accertamento parziale – presupposti – indeducibilità delle minusvalenze realizzate mediante assegnazione di beni o destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa – sussiste – estromissione di immobile in regime di esenzione IVA – obbligo di rettifica della detrazione IVA ai sensi dell'art. 19 bis 2, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972 – sussiste.

Sul solco della giurisprudenza della Cassazione, va negata l'esistenza di un principio generalizzato di contraddittorio preventivo, posto che l'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 non è estensibile agli accertamenti “a tavolino” per i quali rileva la distinzione fondata sulla natura del tributo.

Solo in tema di tributi armonizzati e di quelli per i quali è previsto l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di attivare il contraddittorio preventivo, pena l'invalidità dell'atto, sussiste infatti l'obbligo di instaurare il contraddittorio, in quanto espressamente sancito.

La rettifica ex art. 41-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 postula il possesso da parte dell'Ufficio accertatore di elementi da cui desumere errori od omissioni di elementi reddituali, ai quali devono dunque ritenersi estranee le ricostruzioni induttive. L'accertamento parziale muove infatti da un dato che ha una sua propria e diretta efficacia probatoria, per cui è immediatamente rappresentativo del *thema probandum*.

In tema di minusvalenza da estromissione di un immobile dalla ditta individuale alla persona fisica, ne va esclusa la deducibilità in ragione del fatto che le minusvalenze, ai sensi degli artt. 56, comma 1 e 101, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986, sono deducibili solo se realizzate mediante cessione a titolo oneroso o mediante indennizzo per il riconoscimento della perdita o il danneggiamento dei beni.

In ordine al regime IVA da applicare all'operazione anzidetta, l'estromissione dell'immobile (che era stato acquistato con IVA detraibile) in regime di esenzione d'imposta, determinando un cambiamento nella destinazione del bene

nel corso del decennio dall'acquisto, comporta l'obbligo di eseguire la rettifica dell'IVA sull'acquisto nella misura di tanti decimi quanti sono gli anni mancanti al completamento del decennio, ai sensi dell'art. 19 bis 2, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972. **R.B.**

Accertamento sintetico

Sez. n. 2, sentenza n. 492/2019 del 17 giugno 2019, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Buccini Stefano.

Accertamento – accertamento sintetico - studi di settore – natura - presunzione semplice – legittimità – sussiste.

La procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è determinata *ex lege* in relazione ai soli standard in sé considerati, ed il contribuente ha la più ampia facoltà di prova anche in sede contenziosa e persino a mezzo di presunzioni semplici, che il giudice valuta liberamente, considerando tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto che deve essere dimostrata dall'ente impositore, quanto la controprova sul punto offerta dal contribuente. Nel caso di specie, il giudice ha valutato unitariamente all'attività d'impresa anche gli impegni extra-lavorativi connessi ed anzi originati dalla attività lavorativa svolta dal contribuente, provati dal medesimo in sede contenziosa.

La sentenza resa dalla sezione 2^a è in linea con l'orientamento della Cassazione che ritiene la procedura di accertamento standardizzato mediante studi di settore un sistema di presunzioni semplici, orientamento che ha subito, tuttavia, un recente arresto con ordinanza n. 23252/2019, depositata il 18 settembre, nella quale si è ritenuto che gli accertamenti, mediante studi di settore, hanno valore di presunzioni legali, che anche da sole, sono sufficienti ad assicurare un valido accertamento fiscale, ferma restando la possibilità, per l'accertato, di fornire prova contraria, in fase predibattimentale che contenziosa. Detta ordinanza è in contrasto con l'orientamento che appariva consolidato dal 2009 (Cass., SS.UU. nn. 26635-26636-22637-26638). **A.E. - P.VT.**

Sez. n. 6, sentenza n. 807/2019 del 27 settembre 2019, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – accertamento sintetico – invito ex art. 32 del d.P.R. n. 633 del 1972 da parte dell'amministrazione – mancato avvertimento – conseguenze - produzione documentale in sede contenziosa – legittimità - sussiste.

La sanzione dell'inutilizzabilità in sede contenziosa delle produzioni documentali del contribuente ex art. 32 del d.P.R. n. 633 del 1972 opera solo in presen-

za di un precedente invito dell'Amministrazione espresso e puntuale, nonché corredato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza.

M.T.

Sez. n. 9, sentenza n. 830/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – accertamento sintetico - redditometro – vecchio redditometro – mancata dichiarazione dei redditi – scostamento biennale – necessità – non sussiste.

In mancanza della presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del contribuente – e quindi della possibilità per l'Ufficio di verificare uno scostamento biennale dei redditi dichiarati rispetto a quelli determinati sinteticamente – l'Ufficio può rideterminare sinteticamente il reddito ex art. 38, comma 4, del d.P.R. n. 600 del 1973 in base ai dati in suo possesso e ai beni indice di capacità contributiva del contribuente.

M.T.

Sez. n. 6, sentenza n. 596/2020 del 30 ottobre 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – accertamento sintetico – onere probatorio – “riscontro probatorio” – fondamento.

In tema di accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38, d.P.R. n. 600 del 1973, il mancato “riscontro probatorio” della documentazione prodotta dal contribuente – inteso quale mancata correlazione fra spese-indice di capacità contributiva e disponibilità monetarie risultanti dalla documentazione prodotta – conferma la legittimità dell'accertamento sintetico.

M.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 621/2020 del 9 novembre 2020, *Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – accertamento sintetico - redditometro – onere probatorio – riparto - prova che il finanziamento delle spese è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nel periodo di imposta – plausibilità – sufficienza – sussiste.

In materia di redditometro, è sufficiente che la prova del finanziamento delle spese con redditi diversi da quelli posseduti nel periodo di imposta sia dotata di un soddisfacente grado di plausibilità, non essendo richiesto un grado di certezza. Pertanto, per il superamento della presunzione dell'Amministrazione, il disposto dell'art. 38, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non richiede che il contribuente dimostri che le disponibilità finanziarie siano state utilizzate per sostenere spese certe distintamente individuate, bensì che dette disponibilità fossero sufficienti alla copertura delle spese individuate.

M.P.

Accertamento societario

Sez. n. 6, sentenza n. 5/2019 dell'8 gennaio 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento - avviso di accertamento - responsabilità dell'amministratore - condizioni - limiti.

È illegittima la notifica dell'avviso d'accertamento societario all'ex legale rappresentante, che non risponde delle obbligazioni tributarie della società dotata di autonoma personalità giuridica. Un'eventuale sua responsabilità avrebbe potuto essere ravvisata solo nei limiti previsti dall'art. 36 del d.P.R. n. 602 del 1973 mediante apposito e specifico avviso d'accertamento che avesse formulato specifiche contestazioni. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 746/2019 del 24 settembre 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – bilancio non depositato presso la CCIAA – valore legale – insussistenza – documentazione prodotta in giudizio – inattendibilità – valenza probatoria – è esclusa.

In materia di accertamento, il bilancio societario che non sia stato depositato presso la Camera di Commercio non acquisisce il valore legale che consente di ritenere i valori in esso riportati validi e provati (salvo specifica contestazione degli stessi da parte dell'Ufficio). Ne consegue che la documentazione prodotta in giudizio dalla società, la quale abbia peraltro ommesso di presentare la dichiarazione dei redditi, risulta non attendibile e non può essere considerata alla stregua di prova idonea a supportare le difese della medesima, in quanto priva della necessaria certezza e precisione. **A.G.**

C.T.P. di Rovigo, Sez. n. 1, sentenza n. 99/2020, del 20 ottobre 2020, *Presidente rel. Zampi Carlo.*

Accertamento – accertamento societario – società a ristretta base sociale – utili extra-contabili – distribuzione – presunzione – sussiste – prova contraria – ammissibilità – sussiste – amministratore di fatto – imputazione del reddito – legittimità – sussiste.

Allorquando un terzo controlla e gestisce di fatto una società, appare illogico ritenere che gli utili extracontabili fossero poi tratti dall'amministratore di diritto che non aveva poteri effettivi nell'amministrazione della stessa. Di conseguenza è illegittima l'imputazione del maggior reddito, accertato in capo alla società, al socio amministratore di diritto. **S.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 576/2020 del 21 ottobre 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Accertamento – società di capitali – ristretta base partecipativa – presunzione di distribuzione “utili extracontabili” – applicazione – legittimità – sussiste.

Nel caso di società di capitali a ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati. Tale presunzione non viola il divieto di presunzione di secondo grado, poiché il fatto noto non è costituito dalla sussistenza dei maggiori redditi induttivamente accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base sociale che caratterizza la gestione sociale. **M.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 578/2020 del 21 ottobre 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Accertamento – società di fatto – presupposti.

In tema di imposte sui redditi, ai fini dell’individuazione del soggetto effettivo titolare del reddito prodotto da una specifica attività economica, l’esistenza di una società di fatto può ben essere desunta da manifestazioni comportamentali rivelatrici di una struttura sovraindividuale indiscutibilmente consociativa, assunte non per una loro autonoma valenza, ma quali elementi apparenti e rivelatori dei fattori essenziali di un rapporto di società nella gestione dell’azienda. Ciò che viene in considerazione non sono gli elementi essenziali del contratto di società (costituzione di un fondo comune ed “*affectio societatis*”), rilevanti esclusivamente nei rapporti interni, ma l’esteriorizzazione del vincolo sociale, rilevante nei rapporti esterni. **M.B.**

C.T.P. di Belluno, Sez. n. 2, sentenza n. 41/2020 del 21 dicembre 2020, Presidente Zatta Rosanna, Relatore Sorrentino Francesco.

Accertamento – accertamento societario - società a ristretta base sociale – ripresa di costi indeducibili – presunzione distribuzione maggiori utili – legittimità – non sussiste.

Nel caso di accertamento di maggiori ricavi derivanti da costi fiscalmente indeducibili, poiché questi rappresentano comunque un esborso di denaro, le relative somme non potrebbero essere state distribuite tra i soci perché già destinate al fornitore del servizio. **M.D.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 796/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.

Accertamento – avviso di accertamento - a carico di società di capitali - scioglimento - cancellazione dal registro delle imprese - differimento quinquennale del termine di cessazione ai fini impositivi - irretroattività – sussiste - legittimità avviso di accertamento - non sussiste.

Il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495 c.c., comma 2, che, ai sensi dell'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175 del 2014, opera soltanto nei confronti dell'Amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati, con riguardo a tributi o contributi, si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese, che costituisce il presupposto di tale differimento, sia stata presentata nella vigenza della disposizione, e pertanto il 13 dicembre 2014 o successivamente, in quanto la norma reca disposizioni di natura sostanziale sulla capacità della società cancellata dal registro delle imprese e non ha pertanto efficacia retroattiva. Da tale principio deriva l'annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società a seguito della richiesta di cancellazione del Registro delle Imprese che sia stata presentata prima dell'entrata in vigore di detta disposizione.

F.D'A.

Adempimenti fiscali

Sez. n. 2, sentenza n. 786/2019 del 26 settembre 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Adempimenti fiscali - proroga triennale degli adempimenti fiscali ex art. 20 co. 2 l. n. 44 del 1999 – requisiti

In tema di proroga triennale degli adempimenti fiscali, oltre alla sospensione dei provvedimenti esecutivi, prevista dall'art. 20, co. 2, della legge n. 44 del 1999 in presenza di denuncia/querela in relazione al reato di usura, si evidenzia che il parere favorevole del procuratore della Repubblica costituisce provvedimento essenziale per poter usufruire delle sospensioni e delle proroghe previste dal suddetto articolo.

R.B.

Attività finanziarie estere

Sez. n. 7, sentenza n. 621/2019 del 16 luglio 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.*

Accertamento – attività detenute all'estero – presunzione di sottrazione redditi a tassazione ex art. 12, D.L. n. 78 del 2009 – natura sostanziale – sussiste - retroattività – non sussiste – utilizzo agevolazione ex art. 13 bis, D.L. n. 78 del 2009 – ulteriore indagine finanziaria – preclusione - sussiste.

La presunzione prevista dall'art. 12 del D.L. n. 78 del 2009 ai sensi del quale le attività detenute all'estero si presumono costituite, salvo prova contraria, da redditi sottratti a tassazione, ha natura sostanziale e quindi non può avere efficacia retroattiva. Ne deriva che per le attività detenute all'estero al 31.12.2008 non opera tale presunzione. Poiché la norma agevolativa di cui all'art. 13 bis del D.L. n. 78 del 2009 ("scudo fiscale") si applica espressamente alle "attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero alla data del 31.12.2008", l'utilizzo di

tale agevolazione preclude all'Ufficio qualunque indagine sull'attività finanziaria (polizza) rimpatriata. **O.C.**

Sez. n. 9, sentenza n. 675/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Guido-rizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Tassazione delle disponibilità detenute in Paesi a fiscalità privilegiata – art. 12, co. 2 e co. 2bis, D.L. n. 78 del 2009 – efficacia retroattiva – non sussiste.

Non ha efficacia retroattiva la presunzione di evasione sancita dall'art. 12, co. 2, D.L. n. 78 del 2009, in quanto non può attribuirsi a tale norma una natura processuale, essendo le norme in tema di presunzione collocate tra quelle sostanziali nel codice civile. In base alla consolidata giurisprudenza, irretroattiva è altresì la norma di cui al co. 2 bis, che prevede il raddoppio dei termini di accertamento. Pur collocandosi nell'ambito di una disciplina procedimentale, anch'essa esplica effetti sostanziali in punto di determinazione del reddito e influisce direttamente sul rapporto sottostante. **B.N.**

Sez. n. 2, sentenza n. 766/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Accertamento - attività finanziarie detenute all'estero – quadro RW – somme detenute all'estero in escrow account – obbligo di dichiarazione – sussiste – presenza di più cointestatari dell'escrow account – sanzioni - modalità di determinazione.

In presenza di una vendita di un immobile, è frequente la prassi in base alla quale l'acquirente deposita, presso un conto aperto presso una banca, una determinata somma di denaro (cosiddetto escrow account) con l'intesa che tale somma diverrà di proprietà e sarà messa nella effettiva disponibilità del venditore solo nel momento in cui il compratore entrerà in possesso del titolo di proprietà dell'immobile. In base alle disposizioni in materia di "monitoraggio fiscale", gli obblighi di dichiarazione tramite il quadro RW riguardano anche le situazioni, come quella di specie, in cui vi siano somme depositate all'estero in un escrow account intestato a più soggetti residenti (cointestatari), ancorché questi ultimi non siano abilitati ad effettuare movimenti finanziari prima del completamento dell'operazione di compravendita. In ordine all'applicazione delle sanzioni per l'intero ammontare o pro quota, in assenza di documentazione probatoria, dalla quale potersi evincere che il conto corrente cointestato fosse a firma disgiunta ovvero a firma congiunta e, quindi, a disponibilità pro quota di ciascuno degli intestatari del conto, si può propendere per la tesi del conto a firma congiunta (e quindi della disponibilità delle somme detenute all'estero pro quota), atteso che il rimpatrio delle disponibilità in un conto corrente intrattenuto presso una banca italiana era avvenuto a firma congiunta dei soggetti titolari del conto detenuto all'estero. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1025/2019 del 4 novembre 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento – disponibilità finanziarie detenute in Paesi a fiscalità privilegiata – presunzione di costituzione mediante redditi non dichiarati - art. 12, secondo comma, del D.L. n. 78 del 2009 - applicazione retroattiva - non sussiste.

In tema di termini di accertamento, il raddoppio previsto dall'art. 12, secondo comma, del D.L. n. 78 del 2010, secondo cui, ai soli fini fiscali, le somme detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione, non ha efficacia retroattiva in quanto alla medesima non può attribuirsi natura processuale, bensì natura sostanziale. **G.G.B.**

Attività illecite

Sez. n. 5, sentenza n. 670/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.

Attività illecita – società – accertamento – presunzione di distribuzione ai soci di minoranza – non sussiste – prova di partecipazione alla frode – necessità.

In tema di accertamento ex art. 14, co. 4, L. n. 537 del 1993, derivante da attività illecita attribuibile a società di capitali, è ragionevole ritenere che i soci di minoranza non possano influenzare le operazioni della società. È dunque infondata l'attribuzione degli utili agli stessi in mancanza di un'indagine sui conti bancari, oppure altra documentazione che attesti la loro partecipazione alla frode. **B.N.**

Sez. n. 4, sentenza n. 323/2020 del 27 agosto 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo

IRPEF - proventi da attività illecite – redditi diversi – ammissione della ricezione delle dazioni in denaro in sede penale – validità in ambito tributario – sussiste.

L'ammissione del soggetto, destinatario di somme in un contesto di corruzione di funzionari pubblici e politici, che in sede di sentenza penale di patteggiamento abbia riconosciuto come veritiere tali dazioni di denaro a suo favore, ha efficacia probatoria in sede tributaria e comporta la validità dell'accertamento fiscale a suo carico. **R.B.**

Contraddittorio

Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Accertamento – tributi armonizzati – contraddittorio endo-procedimentale – mancato svolgimento – obbligo di enunciare le ragioni pretermesse - sussiste.

In base alla consolidata giurisprudenza comunitaria e interna, il contraddittorio preventivo deve essere sempre attivato a pena di nullità per tutti i tributi armonizzati. Ma l'invalidità dell'atto può essere comminata quando il contribuente abbia anche assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia quindi proposto una opposizione meramente pretestuosa. **B.N.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1226/2019 del 28 novembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo

Accertamento – avviso di accertamento -contraddittorio procedimentale – diritti del contribuente – art. 12, comma 7, L. n. 212 del 2000 – PVC – termine dilatorio di 60 giorni – atto impositivo – emissione *ante tempus* – illegittimità – sussiste.

L'inosservanza del termine dilatorio di giorni 60, decorrenti dalla notifica del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, previsto dall'art. 12, comma 7, L. n. 212 del 2000 per l'emanazione dell'avviso di accertamento determina l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, essendo detto termine posto a garanzia del contraddittorio procedimentale e nel rispetto dei principi di collaborazione e buona fede, salvo ricorrano specifiche ragioni d'urgenza. **F.d'A.**

Sez. n. 8. Sentenza n. 1248/2019 del 4 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento - contraddittorio endo-procedimentale – tributi armonizzati – obbligo generale – omissione – conseguenze - onere a carico del contribuente della c.d. “prova di resistenza” – legittimità – sussiste.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria gravata di un è obbligo generale di contraddittorio endo-procedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi “armonizzati”, mentre, per quelli “non armonizzati”, non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito. **F.d'A.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1420/2019 del 18 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento – tributi armonizzati – contraddittorio – necessità – limiti.

In materia di accertamenti relativi a tributi armonizzati, pur sussistendo l'obbligo del contraddittorio endo-procedimentale, detto obbligo non può ritenersi violato quando il contribuente non dimostri quali documenti o elementi decisivi ai fini della verifica avrebbe potuto produrre. In applicazione di tale principio la Commissione ha ritenuto non sussistere alcuna violazione del principio del contraddittorio in un caso in cui il contribuente, dopo aver presentato documenti che l'Ufficio si era riservato di valutare, non era stato convocato per il contraddittorio.

Conforme a Sez. 9, n. 676/2019 del 16.9.2019, a Sez. 8, n. 1243-1248/2019 del 4.12.2019, a Sez. 8, n. 1423/2019 del 18.12.2019, a Sez. 8, n. 1487/2019 del 27.12.2019.
M.D.C.

Sez. n. 6, sentenza n. 712/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Accertamento – accertamento “a tavolino” – mancata emanazione p.v.c. – art. 12 l. n. 212 del 2000 e art. 24 l. n. 4 del 1929 – contraddittorio endo-procedimentale – obbligo – non sussiste.

In presenza di accertamenti redatti “a tavolino”, ossia sulla base di indagini bancarie e dei documenti prodotti dal contribuente a seguito di apposito invito dell'Ufficio emessi ai sensi dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 (in assenza, dunque, di accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuati nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale), la mancata emanazione del processo verbale di constatazione non comporta alcuna violazione né dell'art. 12 della l. n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), né dell'art. 24 della l. n. 4 del 1929, poiché l'Ufficio non ha posto in essere una verifica che necessitasse di una preventiva emanazione di un p.v.c.
D.M.

Sez. n. 1, sentenza n. 11/2020 del 13 gennaio 2020, Presidente rel. Celen-tano Aldo.

Accertamento – tributi armonizzati – contraddittorio endo-procedimentale – necessità – non sussiste – fondamento.

In tema di contraddittorio endo-procedimentale non vi è violazione dell'obbligo generale in materia di tributi armonizzati allorché il contribuente avesse presentato memoria prima dell'emissione dell'avviso e l'avviso avesse esplicitamente respinto tale memoria, perché ne risulta che anche un “contraddittorio di persona” non avrebbe sortito diverso esito. Tale conclusione resta valida anche se per quei medesimi motivi, respinti dall'avviso, il Giudice tributario annulli gran parte dell'accertamento.
U.S.

Sez. n. 4, sentenza n. 73/2020 del 29 gennaio 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Ramazzina Enrico.

Accertamento – tributi non armonizzati – contraddittorio endo-procedimen-

tale – principio generale – necessità - non sussiste – onere di esplicitare le ragioni per cui il confronto sarebbe stato utile – sussiste.

Accertamento - verifiche a tavolino - dovere di comunicare al contribuente l’inizio dell’attività di verifica – dovere di redigere il PVC - non sussiste.

Per i tributi non armonizzati, non sussiste nel nostro ordinamento un obbligo generalizzato di ricorrere al contraddittorio ed in ogni caso, anche se questo vi fosse, il contribuente non potrebbe sottrarsi dall’enunciare in concreto le ragioni che in quella sede di confronto avrebbe potuto far valere, ciò tanto più allorquando la condotta del soggetto passivo si caratterizzi per essere stata non collaborativa, non avendo egli assolto al dovere di produrre quanto richiesto dai verificatori.

In generale, per le verifiche a tavolino, non sussiste l’obbligo di comunicare l’avvio dell’attività e, in ogni caso, l’art. 12 non prevede alcuna sanzione di nullità con riguardo a simili aspetti. L’art. 12 della L. n. 212 del 2000 si riferisce, in particolare, alle attività istruttorie che comportano accessi nei locali del contribuente. Neppure, dunque, può dedursi dal predetto articolo l’obbligo di formare e comunicare il processo verbale in casi diversi da quelli previsti. **Ma.T.**

Sez. n. 5, sentenza n. 177/2020 del 19 febbraio 2020, *Presidente Fadel Pierantonio e Relatore Cimenti Renato.*

Accertamento – avviso di accertamento – tributi armonizzati e non armonizzati - contraddittorio endo-procedimentale – obbligatorietà non sussiste - contraddittorio in sede di adesione – effetti – legittimità dell’atto emanato – sussiste.

In tema di contraddittorio endo-procedimentale, quando la controversia verte solo in parte sui tributi c.d. “armonizzati”, non sussiste l’obbligo di attivare il contraddittorio preventivo e, in ogni caso, il contribuente ha l’onere di rendere noti i motivi che avrebbe potuto addurre prima dell’emanazione dell’atto e che, se adottati, avrebbero portato o alla non emanazione del medesimo, o all’emissione in termini diversi. Peraltro, ove l’atto impugnato sia stato preceduto da un regolare confronto tra le parti, anche nella fase di accertamento con adesione, non si rileva il difetto di contraddittorio endo-procedimentale atto a determinare la nullità del provvedimento conclusivo del procedimento accertativo. **A.V.-E.D.S.**

Dichiarazione tributaria

Sez. n. 4, sentenza n. 754/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Dichiarazione tributaria – controlli automatizzati - emendabilità a favore del

contribuente – ammissibilità - in sede contenziosa – sussiste - credito d'imposta per ricerca e sviluppo - compensazione - riporto nella relativa dichiarazione – omissione - legittimità – sussiste.

La dichiarazione tributaria può essere emendata dal contribuente anche in sede contenziosa, opponendosi alla maggiore pretesa tributaria azionata dal fisco, pur se con diretta iscrizione a ruolo a seguito di controllo automatizzato, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella sua redazione. Nel caso di specie, è stata riconosciuta al contribuente la facoltà di compensare un credito d'imposta per ricerca e sviluppo ex art. 1, commi 280-283, della legge n. 296 del 2006, ancorché egli ne avesse ommesso l'indicazione nella relativa dichiarazione dei redditi.

R.B.

Elusione

Sez. n. 6, sentenza n. 711/2019 del 18 settembre 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – cessione di crediti – cessione *pro-soluto* – deduzione perdite su crediti – elusione – insussistenza – condizioni.

Ai fini della deduzione di perdite su crediti derivanti dalla cessione del credito *pro-soluto* ai sensi dell'art. 101, comma 5, del TUIR, non si rinviene alcun intento elusivo qualora la cessione sia giustificata dal cattivo andamento dell'investimento effettuato, documentato dai legali della società, e qualora la deducibilità si fondi su documentazione adeguata (nella fattispecie, l'atto di cessione del credito *pro-soluto*), dalla quale sia possibile evincere la certezza della cessione e l'effettività della perdita.

A.G.

Esterovestizione

Sez. n. 6, sentenza n. 3/2019 dell'8 gennaio 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento - avviso di accertamento - esteroinvestizione - presupposti - reale potere gestionale - indizi gravi, precisi e concordanti - sussistenza.

Gli indizi raccolti permettono di individuare in modo inconfutabile il reale potere gestionale della società austriaca in capo al sig. ... e l'“*effective management*” in Italia presso la sede della società cooperativa italiana (si tratta di intercettazioni telefoniche ed ambientali, del rinvenimento nella sede della cooperativa italiana di numerosi fogli in bianco con l'intestazione della società austriaca e di conteggi e prospetti riproducenti una dettagliata situazione economica della società austriaca, con documenti che evidenziano la correlazione tra le fatture emesse dal fornitore croato nei confronti della società austriaca e da questa nei confronti della cooperativa italiana, di dichiarazioni rese in sede di interrogato-

rio ed in definitiva con tutta la documentazione raccolta, da cui risultano indizi gravi, precisi e concordanti ai sensi dell'art. 2729 c.c. che dimostrano l'etero gestione della società austriaca da parte degli amministratori della cooperativa italiana). **U.S.**

Indagini finanziarie

Sez. n. 4, sentenza n. 36/2019 del 29 gennaio 2019, *Presidente rel. Valmassoi Giovanni.*

Accertamento - accertamenti e controlli - autorizzazione relativa ad accertamenti bancari sui conti correnti della società per accertamenti personali - indagini bancarie su conti intestati ai soci della società oggetto di accertamento - legittimità - autorizzazione relativa ai conti correnti della società - utilizzabilità per l'accertamento personale nei confronti dei soci - legittimità - sussiste.

In materia di indagini bancarie, il provvedimento autorizzatorio del Comando Regionale della Guardia di Finanza è adeguatamente ed esaustivamente motivato tenuto conto delle criticità rilevate per la società oggetto di verifica e la validità dell'accertamento della posizione finanziaria poteva e doveva estendersi al socio tenuto conto della ristretta base sociale: quindi l'autorizzazione rilasciata per la società rende legittimo l'accertamento ricostruttivo operato anche nei confronti del contribuente socio della società oggetto di verifica per il suo accertamento personale. **U.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 223/2019 dell'1 aprile 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Ramazzina Enrico.*

Accertamento - indagini finanziarie - giustificazione di ogni versamento - necessità - sussiste - opzione per la contabilità semplificata - rilevanza - non sussiste.

Gli articoli 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 51 del d.P.R. n. 633 del 1972 contemplano una presunzione legale relativa in virtù della quale tutti i movimenti contabili, versamenti e prelievi, effettuati da un imprenditore corrispondono a operazioni imponibili e determinano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente. Quest'ultimo può superare la presunzione fornendo la prova contraria di aver tenuto conto delle somme oggetto delle movimentazioni ai fini della determinazione del reddito soggetto ad imposta, avendo registrato i versamenti in contabilità e utilizzato i pagamenti per pagare determinati beneficiari. La prova deve essere analitica con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario. L'opzione esercitata dal contribuente per il regime della contabilità semplificata non crea una esimente rispetto all'onere legislativamente previsto a suo carico di dimostrare la corrispondenza dei movimenti di conto corrente con le scritture contabili. **M.D.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 406/2019 del 22 maggio 2019, Presidente Napolitano Luisa. Relatore Corletto Daniele.

Accertamento - indagini finanziarie – conti correnti intestati a soggetti terzi rispetto a contribuente accertato – possibilità di operare da parte del contribuente accertato – presunzioni ex art. 32 d.P.R. n. 600 del 1973 – onere della prova – riparto.

L'indagine finanziaria può essere estesa a conti correnti intestati a soggetti terzi riconducibili a imprenditore o professionista, come i parenti e i soci, previa verifica della fittizietà della titolarità, in realtà in capo all'accertato. Per tale motivo sono necessarie presunzioni gravi, precise e concordanti - oltre alla delega ad operare sul conto - che gravano sull'Ufficio.

La Corte di Cassazione con sentenze n. 2386/2019 e 32974/2018, ha affermato che, nelle specifiche ipotesi di estensione delle indagini finanziarie a soggetti terzi, l'imputabilità delle operazioni al soggetto accertato possa avvenire solo quando vi sia una cointestazione del conto ovvero quando il contribuente abbia una delega ad agire, e giammai quando i rapporti di credito siano intestati esclusivamente ai terzi. In questi casi pertanto la presunzione che gli importi versati siano proventi non dichiarati dall'accertato è immediatamente applicabile con il conforto di altri elementi, mentre nel caso di conti correnti intestati solo ai terzi o senza collegamento alcuno con l'accertato, l'Ufficio, prima di avvalersi della presunzione dovrà soddisfare l'onere della prova in punto di interposizione fittizia nell'intestazione dei conti predetti (cfr. Cass. n. 8112/2016). La dottrina ritiene invece che la dimostrazione che i redditi appartengono al soggetto accertato, e non al possessore apparente, debba sempre essere fornita dall'Ufficio (cfr. A.Perrone, Le indagini bancarie. Contributo allo studio delle presunzioni nel diritto tributario, Bari, 2009, pagg. 221 e ss.).

A.E. – M.D.

Sez. n. 6, sentenza n. 717/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento – risultanze indagini bancarie – art. 32 d.P.R. n. 600 del 1973 – natura – presunzione legale – onere probatorio – inversione – sussiste.

La presunzione di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 ha natura legale e, pertanto, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 cod. civ. e previsti per le presunzioni semplici. In particolare, qualora l'accertamento si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, in base all'art. 32 cit., attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, determinandosi un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente.

D.M.

Accertamento – risultanze indagini bancarie – art. 32, comma 1, n. 2), prima parte, d.P.R. n. 600 del 1973 – ambito applicativo – lavoratore dipendente – applicabilità.

La presunzione legale contenuta nella prima parte dell'art. 32, comma 1, n. 2) del d.P.R. n. 600 del 1973 - secondo cui i dati e gli elementi acquisiti attraverso le indagini bancarie possono essere posti a base delle rettifiche e degli accertamenti, di cui agli artt. da 38 a 41 del d.P.R. n. 600 del 1973 e di cui agli artt. 54 e 55 del d.P.R. n. 633 del 1972, se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta, o che essi non hanno rilevanza allo stesso fine – trova applicazione anche nei confronti di soggetti diversi dagli imprenditori e dai lavoratori autonomi (nella fattispecie, un lavoratore dipendente), in virtù della portata generale del disposto normativo. **D.M.**

Sez. n. 5, sentenza n. 739/2019 del 23 settembre 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario.

Accertamento – risultanze delle indagini bancarie – art. 32, comma 1, n. 2), seconda parte, d.P.R. n. 600 del 1973 – presunzione incentrata sui prelevamenti bancari – piccolo imprenditore – inapplicabilità.

Il principio statuito dalla Corte Costituzionale (cfr. sent. n. 228/2014), secondo cui in capo ai titolari di reddito di lavoro autonomo non si applica la presunzione di maggiori compensi per i prelevamenti bancari effettuati prevista dall'art. 32, comma 1, n. 2), seconda parte del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è applicabile altresì ai piccoli imprenditori, per i quali il contributo alla produzione del lavoro dipendente sia marginale rispetto a quello fornito dal titolare. **A.G.**

Sez. n. 2, sentenza n. 764/2019 del 26 settembre 2019, Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Lapicciella Paolo.

Accertamento - reddito d'impresa – accertamento induttivo – risultanze delle indagini bancarie - utilizzazione dei dati bancari dell'impresa quale fondamento dell'accertamento – legittimità – sussiste.

In assenza di una dichiarazione dei redditi e di una regolare contabilità aziendale, l'ufficio può legittimamente porre i dati bancari riferiti all'impresa a fondamento dell'accertamento, senza necessità di ulteriori elementi di riscontro, in quanto è onere della contribuente dimostrare che i relativi movimenti finanziari riguardano attività estranee a quelle imponibili o si riferiscono ad attività contabilizzate. Il depositare una perizia di parte, la quale tenti di dare una generale diversa lettura delle movimentazioni bancarie, senza contestare, voce per voce, le poste considerate dall'ufficio, non è elemento sufficiente a vincere le presunzioni contenute nell'avviso di accertamento. **R.B.**

Sez. n. 9, sentenza n. 819/2019 del 25 settembre giugno 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – indagini bancarie – presunzione – conto cointestato tra familiari – legittimità - sussiste.

Nelle indagini bancarie l'amministrazione finanziaria può utilizzare presunzioni fondate su elementi precisi e concordanti per provare la riferibilità di un conto corrente bancario al contribuente, come l'intestazione dei conti a persone appartenenti al medesimo nucleo familiare. **M.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 905/2019 del 14 ottobre 2019, Presidente rel. *Marzio Guidorizzi*

Accertamento – indagini bancarie - presunzioni tributarie – valenza probatoria – limiti - prova contraria – valutazione in sede contenziosa – sussiste.

Il giudice tributario, una volta accertata l'effettività fattuale degli elementi specifici indicatori di capacità contributiva esposti dall'ufficio, non ha il potere di togliere a tali elementi la capacità presuntiva contributiva che il legislatore ha connesso alla loro disponibilità, ma può soltanto valutare la prova che il contribuente offra in ordine alla provenienza non reddituale delle somme necessarie per mantenere il possesso dei beni indicati dalla norma. **M.L.**

Sez. n. 2, sentenza n. 5/2020 del 2 gennaio 2020, Presidente *Tenaglia Lanfranco*, Relatore *Minelli Giovanni*.

Accertamento – indagini bancarie – imprenditore individuale – addebito in conto corrente – presunzione legale di ricavo – legittimità – non sussiste.

In tema di accertamenti bancari opera l'equiparazione tra piccoli imprenditori e lavoratori autonomi, con la conseguenza che anche ai piccoli imprenditori si applica la sentenza della Corte Costituzionale n. 228 del 2014 che ha sancito l'illegittimità dell'art. 32, comma 1, n. 2 d.P.R. n. 600 del 1973, laddove equipara gli addebitamenti sui conti ad accreditamenti con conseguente presunzione di ricavi.

Riferimenti normativi: Art. 32, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. **U.S.**

Motivazione

Sez. n. 1, sentenza n. 26/2019 del 21 gennaio 2019, Presidente *Scuffi Massimo*, Relatore *Guarda Gabriele*.

Accertamento delle imposte sui redditi - accertamenti e controlli - avviso di accertamento - motivazione - allegazione delle fatture contestate - necessità - esclusione.

L'Ufficio non ha alcun dovere di allegare all'avviso di accertamento le fatture contestate, su cui si basa la ripresa a tassazione, essendo queste documenti in possesso del contribuente e da questi perfettamente conosciuti. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 243/2019 del 9 aprile 2019, *Presidente rel. Corder Paolo.*

Accertamento – motivazione – formule di stile – insufficienza – compiutezza della difesa – irrilevanza – integrazione della motivazione in giudizio – inammissibilità – sussiste.

In tema di motivazione dell'accertamento, essa deve essere reale e tendenzialmente completa, seppure espressa in modo sintetico; deve dare modo al contribuente di conoscere l'iter logico-giuridico seguito dall'Amministrazione per giungere alla decisione insita nell'atto. Ne consegue che l'atto non può essere confezionato utilizzando formule di stile, generiche, che potrebbero essere inserite in qualsiasi atto del medesimo tipo. Né è ammissibile stabilire la sufficienza o meno della motivazione di un atto amministrativo sulla base delle capacità difensive del contribuente. Inammissibile è altresì l'integrazione della motivazione nel corso del giudizio di impugnazione: l'atto amministrativo deve avere una motivazione autosufficiente, e non può rinviare a successive spiegazioni, giustificazioni, integrazioni nel corso del giudizio, il quale è giudizio su quel determinato atto, con quella determinata e cristallizzata motivazione. In applicazione di tali principi la Commissione ha annullato un accertamento catastale con motivazione stereotipata citante costi medi di immobili con analoghe caratteristiche e la consultazione di prontuari, senza indicare quali fossero gli immobili presi a comparazione e i prontuari di settore consultati. **M.D.C.**

Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019 del 16 settembre 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Accertamento – avviso di accertamento – processo verbale di constatazione – osservazioni del contribuente – mancata considerazione delle osservazioni da parte dell'Ufficio – nullità – non sussiste.

In tema di motivazione dell'accertamento preceduto da processo verbale di constatazione, l'art. 12, co. 7, l. n. 212 del 2000 non prevede che l'omessa valutazione delle osservazioni formulate dal contribuente comporti nullità dell'avviso di accertamento. Di conseguenza, l'Amministrazione ha l'obbligo di valutare tali osservazioni, ma non di esplicitare detta valutazione nell'atto impositivo. **B.N.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1198/2019 del 26 novembre 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Accertamento - avviso di accertamento – motivazione – onere di allegazione degli atti richiamati – omessa allegazione del PVC – presenza di altri elementi utili a comprendere le motivazioni della pretesa – illegittimità per violazione del diritto di difesa - non sussiste.

La mancata allegazione del PVC all'avviso di accertamento notificato al contribuente non costituisce motivo sufficiente per decretare la illegittimità dell'atto,

qualora quest'ultimo contenga altri elementi e notizie utili per il contribuente per rendersi conto delle motivazioni della procedura accertativa, circostanza ritenuta sufficiente al fine di garantire una difesa adeguata. **F.d'A.**

Sez. n. 6, sentenza n. 466/2020 del 29 settembre 2020, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.

Avviso di accertamento – motivazione per relationem – ammissibilità – sussiste - rinvio acritico al pvc – illegittimità – sussiste.

La motivazione dell'atto di accertamento può avvenire anche *per relationem*. Tuttavia, i dati assunti dal processo verbale di constatazione devono essere necessariamente approfonditi e verificati da parte dell'Ufficio prima dell'emissione dell'atto. **M.L.**

Notificazioni

Sez. n. 3, sentenza n. 420/2019 del 4 giugno 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.

Notificazione degli atti agli italiani residenti all'estero – art. 60, comma 1 d.P.R. n. 600 del 1973 – modalità.

In caso di residenza estera del contribuente, la notifica dell'avviso di accertamento si ha per correttamente eseguita allorché l'Ufficio abbia garantito la conoscibilità dell'atto, inviando la raccomandata presso l'indirizzo risultante dall'iscrizione contenuta nell'AIRE, ai sensi dell'art. 60, comma 1, lett. e-bis) del d.P.R. n. 600 del 1973. È onere del contribuente provare la sussistenza dell'errata individuazione della residenza estera. **A.E. – R.G.**

Sez. n. 9, sentenza n. 662/2019 del 3 settembre 2019, Presidente rel. Guidorizzi Marzio.

Accertamento – avviso di accertamento - notificazione – persona irreperibile – procedimento.

In conformità alla giurisprudenza consolidata, è valida la notifica quando il messo notificatore, una volta verificata la irreperibilità del destinatario presso la casa di abitazione, depositi l'accertamento presso la casa comunale, affigga il relativo avviso di deposito, in busta chiusa e sigillata, presso quella che risulta essere l'abitazione, notizi quindi il contribuente con avviso inviato a mezza lettera raccomandata A.R. Nessun altro adempimento può essere richiesto, posto che la procedura prevista dalla legge non è tesa a garantire una conoscenza effettiva, ma la conoscibilità dell'atto da parte del destinatario. **B.N.**

Sez. n. 4, sentenza n. 74/2020 del 29 gennaio 2020, Presidente rel. Valmassoi Giovanni.

Accertamento – avviso di accertamento – notificazione – a mezzo posta elet-

tronica certificata – casella di posta del destinatario saturo – tardività di lettura – illegittimità della notifica – non sussiste.

In tema di notificazione degli atti di accertamento, la notifica dell'avviso di accertamento via PEC garantisce la conoscenza legale dello stesso ed integra la forma richiesta *ex lege* per portare a conoscenza del destinatario il provvedimento impositivo. L'eventuale saturazione della casella, imputabile al destinatario che ha l'onere di evitarla, non rileva al fine del computo del *dies a quo* per la presentazione dell'istanza di adesione o del ricorso, con la conseguenza che dalla tardività della frapposizione del gravame deriva l'inammissibilità dello stesso. **Ma.T.**

Sez. n. 6, sentenza n. 455/2020 del 29 settembre 2020, Presidente Schiarsaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – avviso di accertamento – notificazione – vizio della notificazione – annullamento in autotutela - emissione di un nuovo atto per sanare il vizio di notifica - nullità – non sussiste.

Con riferimento poi alla lamentata violazione delle norme relative all'autotutela sostitutiva, derivante dall'integrale annullamento dei primi avvisi di accertamento notificati a mezzo PECe la loro riproposizione con notifica a mezzo di raccomandata A/R, la Commissione osserva che gli avvisi rinotificati dall'Amministrazione sono identici a quelli annullati in autotutela; ed il fatto che l'Ente abbia preferito, in risposta alla (contestata dalla Parte) esistenza di un vizio nella notificazione, invece di rinotificare gli stessi avvisi di annullarli in autotutela e di notificare dei nuovi avvisi dal contenuto identico, non può essere causa di nullità, non avendo conseguenze sulla piena conoscenza degli atti da parte del contribuente e sul suo diritto di difesa. **M.L.**

Sez. n. 4, sentenza n. 793/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente rel. Napolitano Luisa.

Accertamento – avviso di accertamento – notificazione – notificazione a mezzo posta - prova dell'avvenuta notificazione – a carico del notificante – omessa produzione della C.A.D. - vizio della notificazione – sussiste.

È onere dell'Amministrazione Finanziaria provare documentalmente il completamento dell'*iter* previsto dall'art. 8 della legge n. 890 del 1982 per le notifiche a mezzo posta, e cioè la comunicazione al destinatario dell'avvenuto tentativo di notifica mediante la c.d. CAD che, in caso di assenza del destinatario, deve essere affisso alla porta d'ingresso oppure immesso nella cassetta della corrispondenza dell'abitazione. Con la conseguenza che questo vizio procedurale pregiudica, altrimenti, la conoscenza dell'avviso di accertamento da parte del destinatario. **F.D'A.**

Operazioni inesistenti

Sez. n. 2, sentenza n. 39/2019 del 29 gennaio 2019, *Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Buccini Stefano.*

Accertamento imposte - operazioni oggettivamente inesistenti - detrazione dell'iva - deducibilità dei costi - onere della prova - rispettivo riparto dell'onere probatorio - criteri.

Allorquando l'Amministrazione finanziaria ha fornito validi elementi di prova (anche presuntiva) circa il carattere fittizio delle operazioni, passa in capo al contribuente l'onere di provare - in altra maniera - l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, senza che, tuttavia, tale onere possa ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 351/2019 del 9 maggio 2019, *Presidente rel. De Martino Ermanno.*

Accertamento – accertamento e controlli – operazioni inesistenti – onere della prova – distribuzione. sussiste.

A fronte della contestazione di inesistenza di operazioni di acquisto intercorse con una società già cancellata dal registro delle imprese per avvenuta cessazione dell'attività, è il contribuente a dover fornire prova della effettività delle stesse operazioni. **Ma.T.**

Sez. n. 6, sentenza n. 609/2019 del 16 luglio 2019, *Presidente rel. Schiesaro Gampaolo.*

Accertamento – operazioni inesistenti – deducibilità dei costi – disconoscimento – onere della prova – ripartizione.

Nel caso di disconoscimento di costi pubblicitari per fatture ricollegate ad operazioni oggettivamente inesistenti, spetta all'Ufficio l'onere di dimostrare l'inesistenza delle operazioni fatturate. A tale fine importa un collegamento stabile e non occasionale con le società emittenti, ovvero la prova di retrocessioni di somme di denaro e non sono sufficienti incertezze circa la posizione in cui è collegato il logo sociale sul veicolo da corsa (nella specie si trattava di sponsorizzazioni nell'ambito delle competizioni automobilistiche). Anche la risoluzione del contratto di sponsorizzazione con l'Associazione emittente le fatture rileva per corroborare il carattere reale e non fittizio o simulato dell'operazione. **A.D.F.**

Sez. n. 9, sentenza n. 661/2019 del 3 settembre 2019, *Presidente rel. Guidorizzi Marzio.*

Accertamento – operazioni oggettivamente inesistenti – onere probatorio – obbligo dell'acquirente di dimostrare la propria diligenza – sussiste.

La linea di confine fra l'esigenza di contrasto alle frodi e quella di tutela dell'affidamento è insita nella condizione di avere o poter avere conoscenza della frode, ovvero nel fatto che l'ignoranza di partecipare ad una frode con la propria operazione commerciale sia esente da colpa. In presenza di un quadro probatorio che pone in discussione la normale diligenza dell'acquirente, l'inversione dell'onere probatorio risulta del tutto logica e sensata ed impone all'acquirente di documentare l'esistenza in concreto dei rapporti economici. **B.N.**

Sez. 5, sentenza n. 778/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

Accertamento – IVA – forniture di pelli – operazioni soggettivamente inesistenti – partecipazione al disegno fraudolento - onere della prova - riparto – a carico dell'ufficio – indici dell'inesistenza delle operazioni – contenuto.

In tema di accertamenti di operazioni soggettivamente inesistenti, la prova della consapevole partecipazione del contribuente al disegno fraudolento spetta all'ufficio. Nel merito, l'assenza di tale partecipazione nel caso di specie risulta da: 1) mancata dimostrazione del coinvolgimento diretto del contribuente; 2) assenza (o mancata prova) di retrocessione di denaro; 3) mancata dimostrazione che i prezzi praticati nelle operazioni contestate fossero inferiori o uguali a quelli di mercato (il margine ridotto è stato giustificato dai particolari meccanismi del mercato delle pelli); 4) assenza di prove in ordine all'esistenza di un accordo trilatero. **R.B.**

Sez. 6, sentenza n. 799/2019 del 27 settembre 2019, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Accertamento - società di capitali - indebita deduzione di costi per operazioni inesistenti – definitività dell'accertamento per mancata impugnazione – sussiste – necessità di notificare l'accertamento sociale al socio – non sussiste – automatismo in capo ai soci della società a ristretta base partecipativa di quanto accertato e divenuto definitivo per mancata impugnazione in capo alla società – legittimità – sussiste.

Nel caso di società a ristretta base partecipativa, l'accertamento del maggior reddito derivante dall'indebita deduzione di costi per operazioni inesistenti va notificato solo alla società e non anche ai soci, i quali sono privi di legittimazione processuale nel giudizio relativo alla determinazione del reddito sociale.

In tema di rapporto tra l'accertamento di utili di natura extra-contabile nei confronti di una società di capitali e l'accertamento nei confronti del socio della stessa, quale percettore degli utili medesimi, allorché si tratti di una società a ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extra-contabili accertati, salvo che non si dimostri che tali utili siano rimasti nel patrimonio sociale o reinvestiti.

È priva di fondamento la circostanza eccepita dagli appellanti soci, secondo cui non sarebbe applicabile l'automatismo di imputazione di quanto accertato in capo alla società, perché la definitività di un avviso di accertamento dovrebbe essere susseguente ad una sentenza e non, come avvenuto nel caso in esame, per mancata impugnazione degli atti impositivi a carico della società.

Ne consegue che, ove il reddito nei confronti della società risulti accertato in maniera definitiva, il giudizio nei confronti del socio, per quanto attiene all'esistenza degli utili extra-contabili realizzati dalla società, è pregiudicato dall'esito dell'accertamento effettuato nei confronti della società stessa. Nella fattispecie dunque, sussistendo la ristretta base partecipativa e non essendo stato dimostrato da parte dei soci l'accantonamento o reinvestimento degli utili extra-contabili, risultano legittimi gli avvisi di accertamento con i quali è stato imputato pro quota a ciascun socio il maggior reddito accertato a carico della società. **R.B.**

Sez. 9, sentenza n. 329/2020 dell'1 settembre 2020, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Accertamento – operazioni oggettivamente inesistenti – indicazione in fattura di beni diversi da quelli venduti – responsabilità dell'acquirente vittima della frode in commercio – non sussiste – indizi circa l'effettività delle operazioni – sussistono – conseguenza – illegittimità dell'accertamento.

Non può essere condivisa la tesi dell'Ufficio per cui un'operazione è oggettivamente inesistente anche quando vengono indicati beni diversi da quelli effettivamente venduti (nel caso di specie anziché prodotti biologici prodotti agricoli convenzionali) poiché si arriverebbe al paradosso di attribuire responsabilità fiscali al soggetto acquirente vittima della frode in commercio. Corroborano l'infondatezza dell'accertamento l'effettiva tracciabilità ed esistenza di ogni operazione corredata dei certificati resi da soggetti terzi in relazione alle pesate dei carichi, delle analisi chimiche, dei contratti di mediazione, dei pagamenti dei trasporti, degli acquisti della merce e della sua successiva vendita. Inoltre, l'Ufficio non ha mai rilevato e/o contestato intervenute retrocessioni di denaro idonee a dimostrare una compartecipazione nel reato contestato alle società fornitrici. **R.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 504/2020 del 7 ottobre 2020, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento – fatture per operazioni inesistenti – onere della prova – ripartizione.

In caso di contestazione di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, qualora l'agenzia delle entrate individui una concatenazione di presunzioni gravi, precise e concordanti a sostegno dell'impossibilità per i soggetti richiamati ad eseguire le prestazioni fatturate (nella fattispecie: mancanza di strutture organizzative e

di beni strumentali adeguati), diventa onere del contribuente dimostrare che quanto riportato in fattura afferisce ad operazioni realmente eseguite. **M.D.C.**

Conforme a Sez. 8, n. 29/2020 del 15.1.2020; Sez. 5, n. 398/2020 del 14.9.2020; Sez. 8, n. 405/2020 del 17.9.2020; Sez. 9, n. 661/2020 del 12.11.2020.

Richiama Cass. n. 21953/2007, 15395/2008, 24426/2013, 26854/2014.

Sez. n. 9, sentenza n. 661/2020 del 12 novembre 2020, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento – operazioni oggettivamente inesistenti – presunzioni gravi precise e concordanti – controprova del contribuente – regolarità formale delle operazioni - inidoneità.

La mera esibizione delle fatture, la regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati da parte del contribuente non è sufficiente a dimostrare l'effettività delle operazioni contestate sulla base di presunzioni gravi precise concordanti. **M.T.**

P-ex

Sez. n. 6, sentenza n. 711/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Accertamento – cessione di partecipazioni – participation exemption – requisiti – società partecipata – acquisto di un terreno insuscettibile di utilizzo commerciale o agricolo – inapplicabilità.

Ai fini dell'applicazione della disciplina della c.d. *participation exemption*, il requisito di cui all'art. 87, comma 1, lett. d) del TUIR, costituito dall'esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale ai sensi dell'art. 55 del TUIR, non si configura nei casi in cui la partecipata si limiti ad acquisire un terreno insuscettibile, di per sé, di essere utilizzato per lo svolgimento di attività commerciali ovvero agricole, senza che, pertanto, l'attività sia mai di fatto iniziata. **A.G.**

Sez. n. 2, sentenza n. 622/2020 del 9 novembre 2020, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – esenzioni ed agevolazioni - cessione di partecipazioni – participation exemption – requisiti – classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie – necessità – sussiste - classificazione nella categoria delle immobilizzazioni non finanziarie – sufficienza – esclusione.

In materia di "participation exemption", c.d. PEX, di cui all'art. 87, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, trattandosi di norma agevolativa, la sussistenza del requisito concorrente dell'iscrizione della partecipazione tra le immobilizzazioni finanziarie, non può essere interpretata estensivamente. Pertanto, l'errore di classificazione della partecipazione tra gli "impianti e macchinari", pur essendo

quest'ultima voce inequivocabilmente propria dell'attivo immobilizzato, preclude il riconoscimento dell'agevolazione. **M.P.**

Raddoppio dei termini

Sez. n. 6, sentenza n. 4/2019 dell'8 gennaio 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento - avviso di accertamento - in genere - decadenza - termini - raddoppio - condizioni - obbligo di denuncia penale - sufficienza - fattispecie.

È irrilevante che l'obbligo di denuncia sia insorto dopo il decorso dei termini ordinari per l'accertamento: infatti, l'unica condizione perché operi la normativa relativa al raddoppio dei termini è la constatazione dell'esistenza di una violazione per la quale sussista l'obbligo di denuncia di reato tributario. **U.S.**

Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019 del 16 settembre 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Accertamento – raddoppio dei termini dell'accertamento – presupposti – astratta configurabilità di un'ipotesi di reato – prescrizione del reato – irrilevanza.

In base alla consolidata giurisprudenza, ai fini del solo raddoppio dei termini di accertamento, ai sensi dell'art. 43, co. 3, d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 57, co. 3, d.P.R. n. 633 del 1972, rileva l'astratta configurabilità di un'ipotesi di reato e l'intervenuta prescrizione del reato non è di per sé stessa d'impedimento all'applicazione del termine raddoppiato. **B.N.**

Sez. n. 7, sentenza n. 724/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Accertamento – raddoppio dei termini – disciplina transitoria – obbligo di denuncia penale – sufficienza – legittimità - sussiste.

L'art. 2, comma 3, del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128 ha previsto una clausola di salvaguardia per il periodo transitorio, ribadendo la validità e la salvezza degli effetti degli atti di accertamento notificati entro il 2 settembre 2015, pur se in difformità con la disposizione dei primi due commi, e quindi anche in assenza di una formale denuncia inoltrata alla Pubblica Autorità entro la scadenza del termine c.d. ordinario. Le disposizioni del d.lgs. n. 128 del 2015 non sono state abrogate, né esplicitamente, né implicitamente, dalla Legge di stabilità 2016 (l. 28 dicembre 2015, n. 208). Ai fini del raddoppio dei termini per gli accertamenti notificati entro il 2 settembre 2015, non è pertanto necessaria l'effettiva presentazione della denuncia (né tanto meno la produzione di questa in giudizio), essendo l'unica condizione costituita dalla sussistenza dell'obbligo di denuncia penale. Il Giudice tributario dovrà controllare, se richiesto con i motivi di impugnazione, la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo, al

riguardo, una valutazione ora per allora (c.d. “prognosi postuma”) circa la loro ricorrenza ed accertando, quindi, se l’Amministrazione abbia agito con imparzialità od abbia, invece, fatto uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni denunciate al fine di fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento. **D.M.**

Sez. n. 5, sentenza n. 779/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

Accertamento - raddoppio dei termini di accertamento in presenza di notizia di reato – implicita abrogazione della norma transitoria stabilita dal d.lgs. n. 128 del 2015 da parte della legge n. 208 del 2015 – esclusione.

Va respinta la tesi secondo la quale la legge di stabilità 2016 (legge n. 208 del 2015) ha implicitamente abrogato la norma transitoria stabilita dal d.lgs. n. 128 del 2015. Ne consegue che, trattandosi nel caso di specie di atti anteriori, valgono le vecchie regole, per cui l’unica condizione per il raddoppio è che sussistesse reato fiscale comportante l’obbligo di denuncia ai sensi dell’art. 331 c.p.p., anche se posteriore rispetto al termine ordinario di accertamento. **R.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 785/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

Accertamento - raddoppio dei termini in presenza di notizia di reato – omessa valutazione postuma dei presupposti per l’obbligo di denuncia penale ex art. 331 c.p.p.– irrilevanza dal momento che l’esito del procedimento penale non condiziona l’applicabilità del raddoppio dei termini ai fini IRES.

Va respinta l’eccezione del contribuente secondo cui il giudice sarebbe chiamato ad effettuare una verifica postuma sulla sussistenza dei presupposti della denuncia ex art. 331 c.p.p., per accertare se effettivamente sussistevano i presupposti della denuncia per fruire del beneficio del raddoppio dei termini ai fini IRES. In presenza di un’ipotesi di reato ex art. 3 del d.lgs. n. 74 del 2000, vi è l’obbligo di denuncia e l’esito del procedimento penale non condiziona l’applicabilità del raddoppio dei termini. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1037/2019 del 5 novembre 2019, *Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Accertamento - raddoppio dei termini in presenza di notizia di reato - art. 43, terzo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 – novella di cui al D.lgs. n. 128 del 2015disciplina intertemporale.

In tema di raddoppio dei termini di accertamento la disciplina applicabile *ratione temporis* è la seguente:

1) atti già notificati alla data del 2 settembre 2015 ai quali si applica la normativa vigente a quella data degli articoli 43 d.P.R. n. 600 del 1973 e 57 d.P.R. n. 633 del 1972, per essere stati notificati entro il termine cd “raddoppiato”, anche senza l’inoltro della denuncia nel termine cd “ordinario”, i cui “effetti” “sono fatti salvi”, venendo in rilievo a sostegno, sia il rispetto dei termini secondo la disciplina vigente all’epoca, così come interpretata dalla Corte di Cassazione, sia il primo periodo del comma 3 dell’art. 2, D.lgs. 5 agosto 2015, n. 128, secondo cui “*sono comunque fatti salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie e degli altri atti impugnabili con i quali l’Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto (. ..)*”.

2) atti notificati entro il 31 dicembre 2015, e preceduti dalla notifica di un processo verbale di constatazione o dell’invito definibile, avvenuta entro il 2 settembre 2015. Anche in questo caso a prescindere dall’effettivo inoltro della denuncia nel termine cd “ordinario”, in quanto, secondo la previsione di cui al secondo periodo del comma 3 dell’art. 2 del D.lgs. n. 128 del 2015, citato sono «*altresì fatti salvi gli effetti degli inviti a comparire di cui a/l’articolo 5 del Decreto Legislativo 19 giugno 1997, n. 218 notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto, nonché dei processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell’articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza entro la stessa data, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015*».

3) atti notificati e da notificare dopo il 1° gennaio 2016, data di entrata in vigore della modifica apportata dalla legge di stabilità, e concernenti le annualità di imposta antecedenti a quella in essere al 31 dicembre 2016, per i quali il “raddoppio” opera unicamente se la denuncia è inoltrata entro il termine cd “ordinario”.

4) atti notificati dopo il 1° gennaio 2016 e riguardanti l’annualità in corso al 31 dicembre 2016 e quelle successive, per i quali decorrono i nuovi termini di accertamento, con esclusione del cd “raddoppio”, secondo quanto stabilito dalla legge di stabilità che ha riformato in tal senso gli articoli 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 57 del d.P.R. n. 633 del 1972.

conforme: sez. n. 7, sentenza n. 1096/2019 del 12 novembre 2019 e sez. n. 5, sentenza n. 1100/2019 del 13 novembre 2019.

G.G.B.

Sez. n. 8, sentenza n. 1484/2019 del 27 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento – raddoppio dei termini – estensione ai soci di società a ristretta base – sussiste – applicabilità ai fini Irap – esclusione – sussiste.

Sulla base del consolidato orientamento giurisprudenziale secondo il quale a fronte di redditi occulti conseguiti da società di capitali a ristretta base sociale è corretto attribuire i maggiori redditi ai soci, va considerato che le posizioni della persona giuridica e delle persone fisiche diventano inscindibili, con l'ovvia conseguenza che l'estensione dei termini di accertamento nei confronti della prima si estendono ai secondi. Quanto all'Irap, non essendo un'imposta per la quale siano previste sanzioni penali, è evidente che in relazione alla stessa non può operare la disciplina del raddoppio dei termini di accertamento.

Per quanto concerne l'estensione del raddoppio ai soci cfr. - sulla distinzione tra socio di maggioranza e minoranza - Sez. 4, n. 877/2019 del 9.10.2019. Per quanto concerne l'Irap, conforme a orientamento consolidato di merito e legittimità.

M.D.C.

C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 2, Sentenza n. 180/2020 dell'1 ottobre 2020
— *Presidente rel. Sartore Martino.*

Accertamento - raddoppio dei termini – notizia di reato – necessità – sussiste – sufficienza – sussiste.

In tema di proroga dei termini di accertamento, il raddoppio dei termini in caso di reati fiscali è legato all'esistenza dei presupposti che determinano l'obbligo di denuncia, anche se il reato potrebbe in concreto non esistere. Il Giudice di merito ha l'obbligo di valutare se i fatti contenuti nell'avviso di accertamento sono effettivamente idonei a configurare l'obbligo di denuncia penale. Pertanto, la *prorogatio* può essere giustificata dalla presenza di una semplice denuncia ma il controllo della sussistenza dei fatti non può prescindere dall'esame della denuncia depositata.

C.G.

Sez. n. 1, sentenza n. 502/2020 del 7 ottobre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Accertamento – raddoppio dei termini – decreto penale di archiviazione relativo ad altra annualità – irrilevanza.

Il raddoppio dei termini di accertamento si concretizza automaticamente nel momento in cui l'Ufficio rileva l'esistenza di un probabile reato mentre sono ininfluenti fatti relativi ad un'annualità diversa da quella oggetto di accertamento (nella fattispecie, decreto di archiviazione nel processo penale a carico del legale rappresentante).

M.D.C.

Sez. n. 4, sentenza n. 504/2020 del 7 ottobre 2020, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento – raddoppio dei termini – atti notificati entro il 2.9.2015 – denuncia trasmessa oltre il termine ordinario – validità.

Il raddoppio dei termini di accertamento, per gli atti notificati entro il 2 set-

tembre 2015, opera anche qualora la denuncia sia stata presentata o trasmessa oltre il termine ordinario di decadenza del potere di accertamento, operando in questo caso la clausola di salvaguardia che conferma la legittimità degli avvisi di accertamento già emessi prima dell'entrata in vigore della modifica legislativa. **M.D.C.**

Conforme a Sez. 3, n. 231/2020 del 25.6.2020 e a Sez. 4, n. 235/2020 del 25.6.2020. Contra: Sez. 3, n. 278/2020 del 30.7.2020. In tema di raddoppio dei termini di accertamento e irrilevanza della decorrenza del termine ordinario prima della denuncia cfr anche Sez. 9, n. 671/2020 del 18.11.2020.

Richiama numerose sentenze di Cassazione: 4775/2016, 16728/2016, 8226/2017, 9318/2017, 9670/2017, 9745/2017, 9889/2017, 11080/2017, 11195/2017, 11207/2017.

Riferimenti normativi: art. 2, commi 1 e 2, d.lgs. n. 128 del 2015.

Sez. n. 9, sentenza n. 697/2020 del 18 novembre 2020, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Accertamento – raddoppio dei termini di decadenza - violazione penalmente rilevante – applicabilità ai fini IRAP – non sussiste.

In tema di accertamento il cd. “raddoppio dei termini” previsto dall’art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 non può trovare applicazione anche per l’IRAP, poiché le violazioni delle relative disposizioni non sono presidiate da sanzioni penali. **M.T.**

Sez. n. 1, sentenza n. 788/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Accertamento – raddoppio dei termini – denuncia penale – violazioni tributarie non penalmente rilevanti – uso strumentale della denuncia penale – sussiste – conseguenze – c.d. termine lungo di accertamento - inapplicabilità

In tema di c.d. raddoppio dei termini per l’accertamento, l’inoltro della denuncia penale fondata su violazioni tributarie per le quali, invece, tale obbligo di denuncia non sussiste, costituisce un’ipotesi di uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni denunciate al fine di fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento, con conseguente impossibilità per l’Agenzia delle entrate di avvalersi del c.d. termine lungo per l’esercizio del potere di accertamento (Fattispecie nella quale la denuncia concerneva l’ipotesi di reato di cui all’art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000, dopo l’entrata in vigore della riforma introdotta dal d.lgs. n. 158 del 2015, in relazione a costi non inerenti). **Ge.M.**

Redditi delle persone fisiche

Sez. n. 6, sentenza n. 89/2020 del 30 gennaio 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Accertamento – redditi delle persone fisiche – cittadino iscritto all’AIRE – residenza estera – giudicato esterno – diversa annualità d’imposta – rilevanza - non sussiste.

Accertamento – redditi delle persone fisiche – residenza estera – prova – iscrizione all’AIRE – sufficienza – non sussiste – certificati esteri di residenza – sufficienza – non sussiste.

In materia di riconoscimento della residenza estera, la sentenza che ha riconosciuto la sussistenza della residenza all’estero del contribuente in una certa annualità (2008) non può avere valenza per altre annualità d’imposta (2009), dovendosi valutare le diverse circostanze riscontrate in periodi diversi; il Giudice tributario deve, comunque, accertare la persistenza dei requisiti in relazione all’annualità d’imposta considerata, senza essere vincolato da un giudicato riferito ad un periodo diverso.

In tema di prova della residenza all’estero, i certificati prodotti in atti nulla provano in merito alla ricorrenza dei presupposti stabiliti nell’art. 2 del TUIR (n. 917/1986) per l’individuazione della residenza fiscale dal momento che l’iscrizione di un cittadino all’AIRE non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale e che le informazioni acquisite dal sistema informativo dell’anagrafe tributaria confermavano l’effettiva residenza fiscale della contribuente, spettando in ogni caso all’autorità fiscale italiana l’effettiva verifica della residenza di un contribuente.

M.A.

Redditi d’impresa

Sez. n. 7, sentenza n. 619/2019 del 16 luglio 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Bazza Francesco.*

Accertamento – qualifica di imprenditore – acquisizione – frequente attività di compravendita di opere d’arte – attività commerciale – configurabilità – sussiste.

L’abitudine, la sistematicità e la stabile organizzazione dell’attività economica, come requisiti essenziali per l’acquisto della qualità di imprenditore, sono presunzioni semplici che da sole sono idonee ad avvalorare e legittimare un accertamento induttivo ex art. 39, comma 2, d.P.R. n. 600 del 1973 e a prevalere sugli elementi addotti dal contribuente (nel caso di specie la Commissione ha ritenuto sussistente un’attività commerciale in capo ad un contribuente che aveva acquistato, in diversi periodi d’imposta, una notevole quantità di opere d’arte, anche per importi elevati a conferma di una abitudine alla cessione, le aveva conservate in depositi esterni, avvalendosi di collaboratori per la conservazione e movimentazione delle stesse, e le aveva poi vendute realizzando notevoli margini di guadagno).

A.D.F.

Sez. n. 5, sentenza n. 190/2020 del 14 maggio 2020, *Presidente rel. Prato Federico.*

Accertamento – redditi di impresa – compravendite di immobili – occasionalità – sussiste - attività d’impresa – non sussiste.

In tema di reddito d’impresa, l’effettuazione di undici compravendite immobiliari nell’arco di quattro anni, che vedono come parti contraenti soggetti diversi, non configura di per sé lo svolgimento di un’attività d’impresa, così come definita dall’art. 2195 del Codice Civile, considerata la sporadicità e l’occasionalità delle operazioni, nonché la mancanza di professionalità dei soggetti che hanno posto in essere le compravendite, desunta dal ricorso a soggetti terzi per la conclusione delle stesse. **A.V.-E.D.S.**

Responsabilità tributaria

Sez. n. 2, sentenza n. 538/2019 del 3 luglio 2019, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Responsabilità tributaria - liquidatore – obbligazione tributaria della società – mancanza di atto impositivo giustificativo del debito – responsabilità – non sussiste.

In tema di responsabilità del liquidatore di cui all’art. 36 del D.P.R. n. 602/1973, la stessa sussiste e, quindi, può essere avviata l’azione di responsabilità a condizione che l’obbligazione tributaria si sia consolidata in capo alla società, mediante l’emissione di un avviso di accertamento a quest’ultima indirizzato. **A.V. – E.D.S.**

Sez. n. 7, sentenza n. 724/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Accertamento – liquidazione s.r.l. – debiti fiscali – responsabilità liquidatore – art. 36 d.P.R. n. 602 del 1973 – limiti – onere probatorio – spetta all’Amministrazione.

In base all’art. 36, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, i liquidatori possono rispondere in proprio delle imposte sul reddito dovute dall’ente liquidato (nella fattispecie, s.r.l.) solo se il mancato pagamento è dipeso da comportamenti dei liquidatori che abbiano soddisfatto i crediti di ordine inferiore a quelli tributari o abbiano assegnato beni ai soci senza avere prima soddisfatto i crediti tributari. Spetta all’Ufficio accertare la responsabilità dei liquidatori entro i limiti sopra tracciati, mediante un atto da notificare a costoro che dia conto dei presupposti della relativa responsabilità.

Accertamento – liquidazione s.r.l. – debiti fiscali – responsabilità soci – art. 36 d.P.R. n. 602 del 1973 – limiti – onere probatorio – spetta all’Amministrazione.

In base all’art. 36, comma 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, i soci i

quali abbiano ricevuto, nel corso degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione (nella fattispecie, liquidazione di s.r.l.), danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o abbiano avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai soggetti di cui al comma 1 (i liquidatori) nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal Codice Civile. È dunque consentito al Fisco agire in via sussidiaria nei confronti dei soci, salvo quanto previsto dall'art. 2495 cod. civ. Spetta all'Ufficio accertare la responsabilità dei soci entro i limiti sopra tracciati, mediante un atto da notificare a costoro che dia conto dei presupposti della relativa responsabilità. **D.M.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1212/2019 del 26 novembre 2019, *Presidente Cor-der Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento - associazioni sportive dilettantistiche – legale rappresentante - responsabilità personale – art. 38 c.c. – svolgimento effettivo di attività negoziale – necessità – sussiste.

In materia di legittimazione al ricevimento di un avviso di accertamento avente ad oggetto i redditi di un'associazione sportiva dilettantistica, la responsabilità personale stabilita dall'art. 38 c.c. non dipende dalla qualità di rappresentante legale, ma dallo svolgimento concreto di attività negoziale, e l'onere di fornire elementi gravi, precisi e concordanti che supportino tale presunzione permane in capo all'Amministrazione finanziaria, la quale deve dimostrare, al di là della carica formalmente rivestita, l'effettività delle attività negoziate in nome e per conto dell'Associazione. Ciò è poi ancor più necessario quando, come nel caso di specie, si sia in presenza di una Associazione cancellata anteriormente all'emissione dell'avviso di accertamento. **F.d'A.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1256/2019 del 4 dicembre 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Accertamento – società estinte – responsabilità del liquidatore – presupposti – onere della prova – a carico dell'Ente impositore – sussiste – conseguenza - illegittimità dell'avviso di accertamento.

Con riguardo alle società estinte la cui cancellazione dal Registro delle Imprese sia avvenuta anteriormente al 13.12.2014, l'Amministrazione finanziaria, per poter attivare la responsabilità personale del liquidatore per i debiti fiscali della società cessata (ex art. 36 del D.P.R. n. 602/1973), deve dimostrare che l'imposta sia già stata definitivamente accertata mediante avviso di accertamento notificato alla società ancora in vita e non tempestivamente impugnato, oppure mediante una sentenza che abbia confermato la pretesa tributaria e che sia passata in giudicato. **M.B.**

Società di comodo

Sez. n. 5, sentenza n. 177/2020 del 19 febbraio 2020, *Presidente Fadel Pierantonio e Relatore Cimenti Renato.*

IMPOSTE SUI REDDITI – disciplina società non operative – attività non iniziata – verifica operatività – costi di costruzione – costo del terreno – immobilizzazioni in corso – non computabili.

Nelle controversie riguardanti la disciplina delle società di comodo, sino al momento in cui inizia concretamente l'utilizzo della struttura alberghiera, i costi di costruzione del complesso e il connesso costo relativo all'acquisto di un terreno vanno considerati come elementi di costo del fabbricato iscrivibili tra le immobilizzazioni in corso e, quindi, fino a tale momento, sono irrilevanti ai fini del test di operatività.

A.V.-E.D.S.

Sez. n. 9, sentenza n. 680/2020 del 18 novembre 2020, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Accertamento – società di comodo – art. 30 L. n. 724 del 1994 – mancata presentazione di interpello ex art. 37-bis, co. 8, d.P.R. n. 600 del 1973 - recupero di imposta – legittimità.

È onere della società contribuente presentare l'interpello di cui all'art. 37-bis, co. 8, d.P.R. n. 600 del 1973 qualora sia a conoscenza, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, di fattori negativi tali da impedire il conseguimento del reddito minimo previsto dalla norma antielusiva.

M.T.

Sottoscrizione

Sez. n. 6, sentenza n. 486/2019 del 13 giugno 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accertamento - avviso di accertamento – sottoscrizione - delega di firma – delega in bianco – nullità – non sussiste.

La delega di firma non può considerarsi "in bianco" quando dalla lettura combinata dei documenti dimessi in atti dall'Ufficio si evince il nome del funzionario incaricato, la durata dell'incarico e le motivazioni sottese al conferimento dell'incarico stesso. Per giurisprudenza costante per vincere la presunzione di provenienza di un atto dell'Ufficio titolare del potere di emetterlo è necessario che venga specificamente dedotta e dimostrata o la non appartenenza del firmatario all'Ufficio che si assume la paternità dell'atto o, addirittura, l'usurpazione del relativo potere.

A.E.

Sez. n. 7, sentenza n. 495/2019 del 14 giugno 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Accertamento – atto di accertamento – firma – delega di firma – requisiti – mancanza – conseguenza – nullità dell'atto.

In materia di nullità dell'atto di accertamento per difetto di sottoscrizione va precisato che, quanto ai requisiti di validità della delega, la stessa deve essere rilasciata dal capo dell'ufficio e può essere conferita o con atto proprio o con ordine di servizio purché vengano indicate: 1) le ragioni della delega, ossia le cause che ne hanno resa necessaria l'adozione, quali carenza di personale, assenza, vacanza, malattia, o altro; 2) il termine di validità della delega; 3) il nominativo del soggetto specificamente delegato. Nel caso di specie l'amministrazione finanziaria non ha prodotto in giudizio un atto di delega di firma in senso proprio, coerente con i presupposti di validità della delega enucleati dalla giurisprudenza, limitandosi a produrre una delega non nominativa, priva di termine di efficacia, oltre che accompagnata da un corredo motivazionale del tutto generico ed apodittico; né l'amministrazione ha dimostrato che, nella data di emanazione degli avvisi contestati, la sottoscrizione è stata apposta dal dottor L. in ragione dell'assenza del Direttore. Ne deriva la fondatezza del motivo d'impugnazione, che travolge integralmente l'avviso di accertamento. **F.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 635/2019 del 23 luglio 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Sciuto Salvatore.

Accertamento – avviso di accertamento - sottoscrizione – delega – poteri del giudice - acquisizione d'ufficio da parte del giudice di prova di tale sottoscrizione delegata - esclusione – delega circostanziata e motivata a funzionario rientrante nel terzo settore - necessità – sussiste.

Il Giudice deve porre a fondamento della decisione la prova proposta dalle parti le quali hanno l'onere delle allegazioni, ossia l'onere di rendere note tutte le circostanze di fatto che giustificano la domanda e che le parti intendono provare. A fronte del mancato assolvimento dell'onere probatorio da parte del soggetto onerato, il giudice tributario non è tenuto ad acquisire d'ufficio le prove, in forza dei poteri istruttori attribuitigli dall'art. 7 del D.lgs. n. 546 del 1992, perché tali poteri sono meramente integrativi (e non esonerativi) dell'onere probatorio principale e vanno esercitati, al fine di dare attuazione al principio costituzionale della parità delle parti nel processo, soltanto per sopperire all'impossibilità di una parte di esibire documenti in possesso dell'altra parte. L'Ufficio non assolve a tale onere probatorio limitandosi ad indicare l'incarico conferito al sottoscrittore delegato, ma deve produrre una delega motivata che precisi l'appartenenza del delegato alla carriera direttiva della terza area e il periodo di efficacia della delega stessa non essendo ammissibile delega a tempo indeterminato. Pertanto, la documentata delega a tempo determinato a funzionario appartenente alla terza area funzionale legittima la sottoscrizione delegata dell'accertamento. **O.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1015/2019 del 30 ottobre 2019, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.

Accertamento - avviso di accertamento – sottoscrizione - delega di firma –

delega in bianco – illegittimità – sussiste – conseguenza - nullità dell'accertamento.

La delega di firma di cui all'art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973 non può consistere in un ordine di servizio in bianco, che si limiti ad indicare la sola qualifica professionale del destinatario della delega, senza alcun riferimento nominativo alla generalità di chi effettivamente rivesta la qualifica e, dunque, al contrario deve necessariamente indicare il nominativo del delegato. In presenza di contestazione, da parte del contribuente, della legittimazione del funzionario che ha sottoscritto l'avviso di accertamento, è onere dell'Agenzia fornire prova dell'esistenza della delega in capo al delegato. In assenza di tale prova l'accertamento è nullo. **G.G.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1031/2019 del 4 novembre 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Accertamento - avviso di accertamento – sottoscrizione - delega di firma – delega nominativa – validità – sussiste - nullità dell'accertamento - non sussiste.

Nel caso di delega di firma conferita dal Direttore Provinciale l'avviso di accertamento è legittimo qualora sottoscritto da un impiegato della carriera direttiva alla quale, a seguito delle evoluzioni normative contrattuali, appartengono tutti i dipendenti dell'Agenzia delle Entrate inquadrati nella terza area funzionale. In caso di contestazione, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a dimostrare la sussistenza della delega, sebbene non necessariamente dal primo grado, visto che si tratta di un atto che non attiene alla legittimazione processuale, avendo l'avviso di accertamento natura sostanziale e non processuale. **G.G.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 282/2020 del 30 luglio 2020, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – sottoscrizione – delega di firma – funzionario della carriera direttiva – funzionario appartenente alla terza area funzionale – equiparazione – legittimità – sussiste.

In tema di delegazione alla sottoscrizione degli atti di accertamento, è valida la delega a firmare l'accertamento, conferita dal Direttore Provinciale a funzionario appartenente alla terza area funzionale, poiché questa corrisponde alla ex carriera direttiva. **B.N.**

Sez. n. 4, sentenza n. 524/2020 del 7 ottobre 2020, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Accertamento – sottoscrizione – delega di firma – indicazione del solo incarico – sufficienza.

Per la sottoscrizione degli accertamenti, il conferimento della delega di firma può avvenire attraverso l'emanazione di ordini di servizio che individuino il

soggetto delegato con riferimento all'incarico ricoperto nell'ambito delle articolazioni interne all'ufficio, senza l'indicazione delle generalità, purché sia consentita la successiva verifica, in sede giurisdizionale, della corrispondenza fra il sottoscrittore e il destinatario della delega. **M.D.C.**

Studi di settore

Sez. 2, sentenza n. 788/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Accertamento in base agli studi di settore – obbligo del contraddittorio – sussiste – onere di provare l'esclusione dagli standard – a carico del contribuente – motivazione dell'accertamento – obbligo dell'ufficio di indicare le ragioni per cui non sono stati accolti gli elementi esposti dal contribuente – sussiste – difesa in giudizio del contribuente vincolata alle eccezioni sollevate in occasione del contraddittorio – esclusione – legittimità – sussiste.

L'applicazione degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è, *ex lege*, determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standard in sé considerati, bensì nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente, pena la nullità dell'accertamento.

Incombe sul contribuente l'onere probatorio, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, in ordine alla sussistenza delle condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati i c.d. "standard", tenuto conto della specifica realtà dell'attività economica nel periodo di imposta oggetto di indagine.

In tema di motivazione dell'avviso di accertamento basato sullo scostamento delle risultanze reddituali da quelle calcolate in base allo studio di settore, essa non può limitarsi all'indicazione dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità dello studio prescelto e con motivazioni per le quali le contestazioni sollevate dal contribuente sono state disattese.

Nondimeno, l'esito del contraddittorio non condiziona l'impugnabilità dell'avviso di accertamento, potendo il giudice di merito valutare liberamente sia l'applicabilità degli standard alla fattispecie concreta (prova che è posta a carico dell'ufficio impositore) sia la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non rimane vincolato alle eccezioni sollevate nella fase procedimentale amministrativa e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici. **R.B.**

Termini

C.T.P. di Belluno, Sez. n. 1, sentenza n. 21/2019 del 7 giugno 2019, Presidente Bolzoni Roberta, Relatore Giacomelli Umberto.

Accertamento – potere degli uffici – termini – decadenza – decorrenza - dall'annualità di contabilizzazione e deduzione – sussiste.

In tema di ammortamento dei beni ammortizzabili e relativa deducibilità ai fini delle imposte dirette, il termine di decadenza per l'esercizio del potere impositivo decorre dall'annualità nella quale è stata presentata la dichiarazione in cui i costi sono stati concretamente sostenuti e la quota di ammortamento è stata iscritta in bilancio, rispetto alla quale sorgono i presupposti del diritto alla deduzione, a ciò non ostando il principio di autonomia dei periodi di imposta, che non opera in relazione a situazione geneticamente unitarie ma destinate a ripercuotersi su annualità successive, e non potendo il contribuente essere esposto all'azione del Fisco per un periodo eccessivamente dilatato.

Riferimenti normativi: art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973.

M.D.C.

ACCISE

Accertamento

Sez. n. 6, Sentenza n. 9/2019 del 14 gennaio 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Accise – nitro-metano - Art. 21, comma 5 del TUA e Direttiva 92/81/CEE - tassazione carburanti e additivi - sussiste.

In materia di tassazione di carburanti e additivi, il nitro-metano utilizzato come carburante deve essere sottoposto ad accisa in forza del disposto dell'art. 21 comma 5 del D.lgs. n. 504 del 1995, risultando palese la volontà del legislatore di ricomprendere accanto agli olii minerali anche altri prodotti, purché destinati ad essere messi in vendita o ad essere utilizzati come carburante o come additivo ovvero per accrescere il volume finale dei carburanti. **F.R.M.**

Sez. n. 1, Sentenza n. 922/2019 del 15 ottobre 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Accise - Art. 21 comma 5 (ora comma 4) D.lgs. n 504/1995 – tassazione di prodotti utilizzati come carburanti – sussiste.

L'utilizzazione di una miscela destinata al settore dell'aeromodellismo è suscettibile di essere sottoposto ad accisa ai sensi dell'art. 21 comma 5 del D.lgs. n. 504 del 1995 (TUA), in quanto utilizzata come additivo per carburante e ciò indipendentemente dalla sua classificazione come olio minerale. **F.R.M.**

C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 539/2019 del 21 dicembre 2019, Presidente Apostoli Cappello Alessandro, Relatore Salsi Luciano.

Accise – accertamento – gas naturale - rideterminazione dei versamenti di acconto mensile da parte del contribuente – legittimità –non sussiste.

In materia di versamento delle rate di acconto relativamente ad accisa dovuta su gas naturale, [art. 26, comma 13, TUA, n.d.r.], il contribuente deve liquidare mensilmente una rata di acconto presuntiva, calcolata sulla base dei consumi dell'anno precedente. Il contribuente non può provvedere autonomamente al riequilibrio tra la situazione di diritto e quella di fatto. Il versamento delle rate di acconto è sempre obbligatorio ed è solo l'amministrazione finanziaria che ha la facoltà di prescrivere rateizzazioni in misura diversa, che possono essere determinate solo sulla base di dati tecnici e contabili messi a disposizione della stessa amministrazione. **P.B.**

Riferimenti normativi: art. 26, commi 8 e 13 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504

Agevolazioni

Sez. n. 8, sentenza n. 1487/2019 del 27 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise - agevolazioni – gasolio per autotrazione – dichiarazione - necessità - sussiste – dichiarazione inviata in “ambiente prova” – sufficienza – non sussiste – conseguenza – inesistenza del credito - sussiste.

Per ottenere l’agevolazione prevista per gli autotrasportatori sul costo del gasolio usato come carburante, è indispensabile il corretto invio della dichiarazione prevista dall’art. 3 del d.P.R. n. 277 del 2000; l’invio della stessa solo in “ambiente prova” comporta l’inesistenza della dichiarazione con conseguente inapplicabilità della norma agevolatrice, la violazione avendo carattere essenziale e determinando una effettiva e radicale inesistenza del credito.

Contra: Sez. 8, n. 66/2019 del 7.2.2019.

M.D.C.

Sez. n. 1, Sentenza n. 920/2019 del 15 ottobre 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise - rifornimento carburanti – mancato rispetto art. 254, comma 2, TULD - recupero accisa e sanzioni.

Sono legittimi gli atti di recupero e sanzionatori emessi a seguito della revoca dei benefici previsti dall’art. 254 T.U.L.D. (d.P.R. n. 43 del 1973) in relazione al rifornimento di carburante su una nave non partita entro le otto ore successive all’approvvigionamento, e ciò a prescindere dal verificarsi o meno dell’immisione in consumo nel territorio nazionale del carburante rifornito.

F.R.M.

C.T.P. di Padova, Sez. n. 1, sentenza n. 526/2019, del 30 dicembre 2019, Presidente Albertin Pietro, Relatore Toniato Maria Cristina.

Accise - agevolazioni – accertamento - gasolio per autotrazione – onere della prova – schede carburanti - Idoneità probatoria - – non sussiste.

Il rispetto delle condizioni di forma e di sostanza per essere ammessi a godere di un beneficio fiscale costituisce principio di carattere generale ed immanente nell’ordinamento tributario, essendo connesso all’onere della prova che grava sul contribuente circa la spettanza dell’agevolazione. Per dimostrare la sussistenza dei requisiti per ottenere il riconoscimento dell’aliquota agevolata per gasolio da autotrazione, destinato ad automezzi commerciali, non sono ammesse ricostruzioni alternative ai mezzi di prova previsti all’art. 3, comma 3, d.P.R. n. 277 del 2000; sono pertanto irrilevanti, ai fini probatori, le schede carburante compilate dagli autisti dei mezzi, rilevanti soltanto ai sensi della diversa fattispecie di cui all’art. 5 d.P.R. citato.

Riferimenti normativi: art. 3, comma 3, d.P.R. n. 277 del 2000.

P.B.

Contraddittorio

C.T.P. Venezia, Sez. n. 1, Sentenza n. 825/2020 del 9 dicembre 2020, Presidente Caracciolo Giuseppe, Relatore Vettorel Guido.

È infondata l'eccezione di violazione del contraddittorio endo-procedimentale, trattandosi di tributi su base dichiarativa e rispetto ai quali l'ufficio non ha effettuato alcuna attività di verifica, ma una "mera" rilevazione degli omessi versamenti indicati dallo stesso ricorrente, che non necessita alcun contraddittorio preventivo.

F.R.M.

Energia elettrica

Sez. n. 1, Sentenza n.258/2019 del 9 aprile 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise – energia elettrica - agevolazione ex art. 52, comma 3, lettera b) TUA – società consortile – autoproduttore – legittimità – non sussiste.

Sono legittimi gli atti di recupero delle accise e degli interessi e indennità di mora dovuti a motivo del disconoscimento dell'agevolazione di cui all'art. 52, comma 3, lettera b), del T.U.A., introdotta dal D.Lgs. n.26/2007, che esenta dal pagamento dell'accisa l'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili consumata dalle imprese di autoproduzione in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, nei confronti di una società consortile non suscettibile di rientrare nella definizione di "autoproduttore" stabilita dall'Amministrazione Finanziaria.

Riferimenti di prassi: nota n. 130439/RU del 13/12/2013 dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, richiamata dalla Circolare n. 12/D della medesima AF del 25 luglio 2014.

Riferimenti giurisprudenziali: Corte di Cassazione, sentenze nn. 23529/2008, 21995/2013, 22000/2013, 8293/2014.

F.R.M.

Sez. n. 8, Sentenza n.1243/2019 del 4 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise - energia elettrica – agevolazioni - obbligo di trasmissione dei dati relativi al consumo mensile - sussiste.

Il mancato assolvimento all'obbligo di trasmettere all'Amministrazione finanziaria le comunicazioni mensili dei consumi di cui all'art. 52 del D.lgs. n. 504/1995 non può essere sanato nemmeno mediante il richiamo ai consumi complessivi annuali, sia pure superiori alle soglie legislativamente previste. È pertanto legittimo il recupero del differenziale d'accisa non versato all'Erario ed il conseguente trattamento affittivo.

F.R.M.

Sez. n. 6, sentenza n. 90/2020 del 30 gennaio 2020 *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Accise - energia elettrica da fonti rinnovabili – agevolazioni – società consortili - cessione di energia elettrica non autoprodotta – cessione alle società consorziate – esenzione – non sussiste.

Nel caso in cui una società consortile non eserciti impianti di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili bensì acquisti da terzi l'energia che rivende alle società consorziate, le quali la acquistano non in base alla quota associativa ma in base ai consumi ed ai contratti di fornitura, la cessione di energia elettrica non è esente da accisa avendo il D.lgs. 2 febbraio 2007, n. 26 - decreto Bersani - liberalizzato solo la cessione ed il vettoriamento dell'energia ceduta a terzi non subordinandoli più alla conclusione di apposite convenzioni. **P.B.**

Riferimenti normativi: artt. 52 e 53, D.lgs. n. 504 del 1995

Sez. n. 2, sentenza n. 500/2020 del 5 ottobre 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

Accise – energia elettrica – agevolazione – società consortile – cessione ai consorziati – agevolazione – non sussiste.

In tema di accise sulla energia elettrica, la società consortile che autoproduce energia elettrica da fonte rinnovabile con impianti dalla potenza disponibile superiore a 20 Kw, beneficia dell'esenzione prevista dall' art. 52, comma 3, lett. b), del D.lgs. n. 504 del 1995, limitatamente all'energia prodotta e consumata in proprio e non anche a quella prodotta e ceduta ai singoli consorziati. **M.L.**

Prodotti energetici

Sez. n. 5, sentenza n. 651/2019 del 6 agosto 2019, *Presidente rel. Fadel Pierantonio.*

Accise – accisa sui carburanti – deposito fiscale – rifornimenti navali - sistemi di misurazione – misurazione effettuata dalla nave rifornita – validità – non sussiste – misuratore in uscita dal deposito fiscale – veridicità della misurazione – sussiste.

In materia di accise sui carburanti, in caso di contestazione, da parte del comando di bordo di una nave, del quantitativo di carburante rifornito da imbarcazione c.d. "bettolina" riconducibile ad azienda che gestisce un deposito fiscale, in assenza di esperimenti tecnici dei funzionari dell'Agenzia delle Dogane in merito all'attendibilità dei sistemi di misurazione automatici del carburante presenti sulla nave stessa è da ritenersi certa la misurazione effettuata dal deposito autorizzato, in quanto effettuata con mezzi di accertamento fiscale certificati e riconosciuti dall'Amministrazione Finanziaria. Ne consegue, pertanto, l'illegittimità della pretesa fiscale. **F.S.**

Rimborsi

Sez. n. 1, sentenza n. 6/2019, del 9 gennaio 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore guarda Gabriele.*

Accise – prodotti energetici – accisa sul gas – credito – istanza di rimborso – termine biennale – sussiste.

In materia di istanza di rimborso per crediti su accise per il gas è applicabile, a pena di decadenza, il termine biennale decorrente dalla data di pagamento. Nel caso di specie, considerato che le dichiarazioni relative al biennio successivo espongono un debito dal quale non era stato decurtato in compensazione il credito vantato, manca la continuità contabile necessaria a mantenere il credito esigibile, con la conseguente legittimità del diniego opposto dall'Ufficio doganale per intervenuta decadenza. **F.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 415/2020 dell'11 settembre 2020, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Accise – rimborso – istanza – presupposti - istanza di rimborso di imposta per prodotti non soggetti ad accisa e reintrodotti in deposito fiscale – contenuto necessario dell'istanza – fondamento.

Le disposizioni ex art. 6, comma 13, e 14, comma 6, D.lgs. n. 504 del 1995 – TUA - secondo il cui combinato disposto la domanda di rimborso dell'imposta assolta su prodotti già immessi in consumo e da reintrodurre in un deposito fiscale, per ivi effettuare miscele autorizzate al fine della messa a norma degli stessi, deve essere presentata prima della spedizione dei prodotti dal luogo in cui si trovano, ha lo scopo di consentire all'Agenzia delle Dogane quelle attività di controllo che non possono essere svolte se l'istanza di rimborso è presentata dopo che la miscelazione è avvenuta. Ai fini del riconoscimento della sua validità, nel quadro delle disposizioni sopra indicate, l'istanza di rimborso deve contenere ab origine l'indicazione quantomeno dei quantitativi indicativi relativi all'importo oggetto dell'istanza, quantitativi da precisare successivamente alla messa a norma dei prodotti in questione. **P.B.**

Riferimenti normativi: artt. 5, 6, e 14 del D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, TUA.

Sez. n. 6, sentenza n. 452/2020 del 29 settembre 2020, *Presidente Schiavone Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.*

Accise – rimborso – istanza – istanza di rimborso di imposta proposta dal consumatore finale – legittimazione attiva - non sussiste.

Il consumatore finale, anche in caso di addebito del tributo da parte del fornitore, non ha diritto a chiedere direttamente all'amministrazione finanziaria il rimborso delle accise indebitamente corrisposte. Il diritto al rimborso spetta unicamente al

fornitore, che può esercitarlo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria: a) nel caso in cui non abbia addebitato l'imposta al consumatore finale, entro due anni dalla data del pagamento; b) nel caso in cui il consumatore finale abbia esercitato vittoriosamente nei suoi confronti azione di ripetizione di indebitato, entro novanta giorni dal passaggio in giudicato della relativa sentenza. **P.B.**

Riferimenti normativi: art. 14 d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, TUA.

Sanzioni

Sez. n. 1, Sentenza n. 329/2019 del 15 aprile 2019, Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.

Accise – sanzioni - applicazione cumulativa art. 13 D.lgs. n. 471 del 1997 e art. 3, comma 4, D.lgs. n. 504 del 1995 (T.U.A.) – legittimità - sussiste.

È legittima l'irrogazione delle sanzioni disciplinate dagli artt. 13 del D. Lgs 472/97 e 3, comma 4, del D.lgs. n. 504 del 1995 TUA, atteso che tali sanzioni si applicano cumulativamente in quanto, in relazione al medesimo oggetto, esse assumono un contenuto diverso. **F.R.M.**

Sez. n. 1, sentenza n. 19/2020 dell'11 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise – accertamento - sanzioni - atto irrogazione sanzioni in costanza di procedura concorsuale del debitore - legittimità – sussiste.

Non è illegittimo l'atto di irrogazione di sanzioni amministrative relativo ad omesso versamento di accise nel termine di legge, notificato alla società inadempiente successivamente alla ammissione della stessa ad una procedura di concordato preventivo. La legittimità dell'atto va riconosciuta in applicazione del principio secondo cui, in tema di ammissione del contribuente alla procedura di concordato preventivo, l'art. 168 l.f. vieta l'inizio ovvero la prosecuzione di azioni esecutive sul patrimonio del debitore fino al passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato, ma non preclude all'ufficio l'esercizio dei poteri accertativi o sanzionatori restando inibita soltanto la richiesta di pagamento. L'ammissione alla procedura concorsuale inibisce, altresì, al contribuente di accedere agli strumenti previsti per la definizione agevolata delle sanzioni contestate per l'omesso versamento del tributo, definizione 7 possibile soltanto dal momento del passaggio in giudicato del provvedimento di omologazione.

Riferimenti normativi: art.168 r.d. 16.3.1942, n. 267, l.f.; art. 2935 c.c. **P.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 358/2020 del 9 settembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accise – provvedimento di irrogazione delle sanzioni – omesso versamento – sanzioni - uso strumentale della domanda di ammissione alla procedura di

concordato preventivo ex art. 161 l.f. – indice di comportamento colposo – irrogazione sanzioni – legittimità – sussiste.

Gli effetti della domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo ai sensi dell'art. 161 r.d. 16.3.1942, n. 267 (l.f.) non sono definitivi e non si conservano qualora non vengano posti in essere i successivi adempimenti procedurali. L'utilizzo reiterato della domanda di ammissione, ripetutamente dichiarata improcedibile dal giudice ordinario, può costituire indice di un comportamento colposamente dilatorio nell'assolvimento degli obblighi nei confronti dell'erario, tale da giustificare l'irrogazione di sanzioni nel caso di omesso versamento di imposte venute a scadenza prima della presentazione della domanda proposta ex art. 161 l.f. e successivamente dichiarata improcedibile. **P.B.**

AGEVOLAZIONI FISCALI

Credito d'imposta

Sez. n. 2, sentenza n. 71/2019 dell'8 febbraio 2019, *Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Minelli Giovanni.*

Agevolazioni tributarie - in genere - credito d'imposta per spese in materia di ricerca e sviluppo – atto di recupero - decadenza – termine – quattro anni dalla dichiarazione – sussiste – otto anni dall'utilizzo in compensazione – applicabi-lità – non sussiste.

L'atto di recupero di credito d'imposta non emesso a seguito del controllo degli importi indicati sui modelli F24, ma a seguito di una verifica in capo alla società, che tali modelli non ha mai compilato o presentato, deve essere emesso e no-tificato entro il termine di quattro anni decorrenti dall'anno della dichiarazione, perché - stante la sua natura accertativa - non va applicato l'articolo 27 comma 16 del D.L. 185/2008 (che prevede la decadenza al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo all'utilizzo dei crediti di imposta).

Riferimenti normativi: Legge 2006 n. 296, art. 1, commi 280 - 283 **U.S.**

Sez. n. 1, sentenza n. 501/2019 del 17 giugno 2019, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Agevolazioni - credito d'imposta – consumi di gasolio per autotrazione – istan-za - presentazione oltre i termini – decadenza dal beneficio – non sussiste.

In materia di agevolazioni all'autotrasporto, con specifico riferimento al credito d'imposta sui consumi di gasolio, il legislatore ha disposto che, per ottenere il riconoscimento del beneficio fiscale, debba essere presentata all'Agenzia delle Dogane competente per territorio un'istanza con periodicità trimestrale, entro il mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre solare, eliminando la pre-visione di decadenza dal riconoscimento del beneficio in caso di presentazione della richiesta oltre i termini prescritti (nel caso in esame, era stato contestato l'inserimento nell'istanza relativa al IV trimestre 2012 di alcune fatture del mese di settembre dello stesso anno). **A.V. – E.D.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 513/2019 del 19 giugno 2019, *Presidente Napolita-no Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Agevolazioni fiscali – credito d'imposta per attività cinematografiche – man-cata indicazione in dichiarazione – opponibilità in sede giudiziaria – legittimità - sussiste.

In tema di incentivi fiscali, il credito d'imposta per lo sviluppo di attività di produ-zione cinematografica (art. 1, co. 325, L. 24 dicembre 2007, n. 244, legge finanzia-ria 2008) può essere opposto, in sede giudiziaria, alla maggiore pretesa erariale dal contribuente che sia incorso nella decadenza a seguito della mancata indica-

zione del credito medesimo nella relativa dichiarazione dei redditi o in una tempestiva dichiarazione integrativa, sempre che lo stesso soggetto dimostri - o non siano comunque contestati dall'Amministrazione finanziaria - i requisiti sostanziali, trattandosi di una decadenza formale che incide solo sul piano amministrativo (nel caso di specie, in seguito ad un controllo automatizzato *ex art. 36-bis*, D.P.R. n. 600/1973, l'Amministrazione finanziaria recuperava a tassazione un credito d'imposta per investimenti cinematografici del quale era stata riscontrata l'omessa indicazione nel quadro RU del modello Unico 2013, non sanata dalla successiva dichiarazione in rettifica presentata tardivamente). **A.V. – E.D.S.**

C.T.P. di Vicenza, Sez. n. 3, Sentenza n. 277/2020 del 16 novembre 2020, *Presidente Manduzio Stefano - Relatore Pipeschi Gianni.*

Agevolazioni tributarie - in genere - credito d'imposta per spese in materia di ricerca e sviluppo - mero ribaltamento di costi – atto di recupero – legittimità - sussiste.

In tema di incentivi fiscali per investimenti in materia di ricerca e sviluppo, qualora il progetto di ricerca commissionato si riveli un mero ribaltamento di costi sostenuti dal committente in favore dell'organismo di ricerca, i benefici fiscali di cui all'art. 1, DL. 70/2011 non spettano. **R.R.**

Operazioni finanziarie a medio-lungo termine

Sez. n. 7, sentenza n. 726/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente rel. Bazza Francesco.*

Avviso di liquidazione – atti relativi a finanziamenti a medio-lungo termine – mutuo ipotecario – garanzia – pegno irregolare infruttifero – agevolazione *ex art. 15* d.P.R. n. 601 del 1973 – legittimità - sussiste.

La formulazione dell'art. 15 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, che esenta da imposizione (imposte di registro, bollo, ipotecaria e catastale e tassa sulle concessioni governative) le operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine, consente di far rientrare nella agevolazione in parola una casistica molto ampia di garanzie connesse alle operazioni di finanziamento. Nell'ambito di tale casistica, rientra la fattispecie in cui l'atto di mutuo ipotecario preveda che, in attesa del consolidamento della garanzia ipotecaria, la somma erogata sia temporaneamente costituita in pegno irregolare infruttifero. **A.G.**

Piccola proprietà contadina

Sez. n. 4, sentenza n. 882/19 del 9 ottobre 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

Imposte e tasse - esenzioni ed agevolazioni – “piccola proprietà contadina” - interpretazione della legge - interpretazione delle norme agevolative – agevo-

lazioni per la piccola proprietà contadina in ipotesi di alienazione o concessione del godimento del fondo a favore del coniuge, parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo – applicazione nel caso di trasferimento a favore di società (agricola) di persone partecipata dal coniuge, parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo – interpretazione estensiva – esclusione – spettanza agevolazioni – conseguenza.

In materia di agevolazioni per la piccola proprietà contadina, la lettura sinottica delle norme regolatrici delle fattispecie agevolate, evidenzia con chiarezza la volontà del Legislatore di disporre l'assoluta equiparazione, ai fini del riconoscimento delle agevolazioni, tra la società agricola e la persona fisica coltivatore diretto. Pertanto, la norma di proroga delle agevolazioni riservate agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base agli strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, a condizione che prima del decorso dei cinque anni dalla stipula non intervengano alienazione volontaria o cessazione della coltivazione o della conduzione diretta (art. 2 comma 4 bis, D.L. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito con modificazioni in l. 26 febbraio 2010, n. 25), che fa salve: la disposizione che esclude la decadenza dall'agevolazione nel caso in cui, ferma la destinazione agricola, intervengano alienazione del fondo o concessione del godimento dello stesso a favore del coniuge, di parenti entro il terzo grado o di affini entro il secondo grado, che esercitino l'attività di imprenditore agricolo di cui all'art. 2135 cod. civ. (art. 11, comma terzo, D.lgs. 18 maggio 2001, n. 228); la disposizione che equipara, ai fini delle agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie, le società agricole qualificate imprenditori agricoli professionali (limitatamente alle società agricole di persone qualora almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto come risultante dall'iscrizione nella sezione speciale del registro delle imprese di cui all'art. 2188 e seg. cod. civ.) con le persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto, alla condizione della permanenza dei requisiti nei cinque anni successivi alla fruizione, nonché ricomprende nel perimetro applicativo delle medesime agevolazioni anche le società agricole di persone con almeno un socio coltivatore diretto, le società agricole di capitali con almeno un amministratore coltivatore diretto e le società cooperative con almeno un amministratore socio coltivatore diretto, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale (art. 2. D.lgs. 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni); anche alla luce della disposizione che riconosce ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche (art. 9, D.lgs. 18 maggio 2001, n. 228), trova applicazione anche nel caso di cessione in godimento del fondo a favore di società (agricola) di persone, costituita fra gli stessi familiari del coltivatore, anziché

delle persone fisiche. Non si tratta, infatti, di interpretazione estensiva o di applicazione analogica della disposizione agevolatrice, entrambe non consentite, bensì di applicazione delle norme che dispongono la piena equiparazione di cui sopra. **M.P.**

Sez. n. 6. Sentenza n. 1231/2019 del 28 novembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Agevolazione fiscale - piccola proprietà contadina – imposte di registro e ipotecaria – alienazione o permuta entro il termine di 5 anni – decadenza dal beneficio – sussiste.

Ai sensi del combinato disposto dell'art. 1, primo comma, della legge n. 604 del 1954 e successive integrazioni e dell'art. 28 della legge n. 454 del 1961 il godimento dell'agevolazione per la piccola proprietà contadina è subordinato al fatto che il fondo acquistato non venga alienato e venga coltivato direttamente per almeno 5 anni. Ove l'alienazione o la permuta sia intervenuta prima del decorso del termine *ex lege* previsto si ha decadenza dal beneficio, anche in considerazione del fatto che l'acquirente cessa dal coltivare direttamente il fondo come espressamente richiesto dalla norma. **F.d'A.**

Tremonti ambientale

Sez. n. 5, sentenza n. 286/2019 del 15 aprile 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.

Agevolazioni – Tremonti ambientale – determinazione del sovra-costi agevolabile – considerazione dei profitti e costi operativi – necessità - sussiste –ammortamento - deducibilità – legittimità – non sussiste –sanzioni - incertezza normativa – inapplicabilità – sussiste.

Il sovra-costi agevolabile ai sensi dell'articolo 6, commi da 13 a 19, della legge n. 388 del 2000 (Tremonti ambientale), dato dal maggior costo di un impianto che realizzi la tutela ambientale rispetto ad un impianto tradizionale di produzione energia, deve essere rettificato dai profitti operativi e dai costi operativi dei cinque anni successivi all'investimento; dai costi operativi vanno esclusi gli ammortamenti, perché il loro importo è già tutto ricompreso nell'ammontare del maggior costo dell'impianto. Quanto alle sanzioni, deve escludersene l'applicabilità sulla base delle notevoli difficoltà di individuare e interpretare le norme di riferimento che danno luogo ad una diffusa incertezza di natura oggettiva e non soggettiva. **M.D.C.**

Sez. n. 2, sentenza n. 400/2019 del 21 maggio 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Agevolazioni tributarie – agevolazioni per investimenti ambientali – determinazione dell'agevolazione – criteri.

In relazione all'agevolazione di cui all'art. 6, commi da 13 a 19, introdotta con la legge di stabilità per l'anno 2001 e relativa agli investimenti ambientali, il criterio fondamentale da applicare è quello in base al quale gli investimenti agevolati vanno calcolati con l'approccio incrementale, essendo la deduzione ammessa nei limiti della quota di costo supplementare, vale a dire nei limiti del maggior costo sostenuto per l'approvvigionamento di un bene eco-compatibile piuttosto che di un bene standard. **Ma.T.**

Sez. n. 4, sentenza n. 563/2019 del 9 luglio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Ramazzina Enrico.*

Agevolazioni tributarie – detrazione per interventi di riqualificazione energetica – imprese immobiliari – immobili locati – legittimità – sussiste.

Il beneficio della detrazione fiscale per gli interventi di riqualificazione *energetica previsto dal d.m. 19 febbraio 2007* deve essere riconosciuto anche per le spese sostenute dalle imprese immobiliari su immobili di loro proprietà concessi in locazione a terzi, tenuto conto che la normativa non prevede alcuna preclusione in tal senso e stabilisce, in ogni caso, la spettanza della detrazione a favore del soggetto titolare del reddito d'impresa che sostiene la spesa di riqualificazione. **L.T.**

Regime dei minimi

Sez. n. 3, sentenza n. 1407/2019 del 17 dicembre 2019, *Presidente Cor-der Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

Imposte e tasse - esenzioni ed agevolazioni – regime dei “minimi” - onere probatorio – ripartizione – cessazione del regime – interposizione soggettiva – prova - carattere indiziario della prova – sufficienza – esclusione.

In materia di c.d. “regime dei minimi”, di cui all'art. 1, commi 96/117, l. 24 dicembre 2007, n. 244, cui il contribuente accede per opzione al momento dell'apertura della partita Iva, il superamento della soglia di fatturato, quale condizione di fuoriuscita dal regime agevolato deve essere dimostrato dall'Amministrazione. Pertanto, l'assolvimento dell'onere probatorio incombe sull'Amministrazione che intenda opporre l'interposizione di persona nell'ambito di un'operazione strutturata per ottenere il beneficio del regime agevolato. **M.P.**

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

Autotutela

Sez. n. 1, sentenza n. 105/2020 del 4 febbraio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Autotutela – intervento sostitutivo dell’Amministrazione finanziaria – potestà impositiva – limiti.

L’esercizio del potere di autotutela non implica consumazione del potere impositivo, sicché, rimosso con effetto *ex tunc* l’atto di accertamento illegittimo od infondato, l’Amministrazione finanziaria conserva ed anzi è tenuta ad esercitare – nella permanenza dei presupposti di fatto e di diritto – la potestà impositiva, ove ne sussistano i presupposti, incontrando i soli limiti del divieto od elusione del giudicato sostanziale formatosi sull’atto viziato, del decorso del termine decadenziale fissato per l’accertamento e per la notifica dei relativi atti, del diritto di difesa del contribuente e del divieto di doppia imposizione.

A.G.

Diritto d’interpello

Sez. n. 4, sentenza n. 880/2019 del 9 ottobre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Amministrazione finanziaria – imposte e tasse - statuto del contribuente - tutela dell’affidamento – interpello inammissibile - risposta come quesito – rilevanza ai fini dell’art. 11, statuto del contribuente - esclusione – rilevanza ai fini dell’art. 10, statuto del contribuente – sussiste.

In materia di interpelli, la previsione secondo cui la risposta scritta vincola ogni organo dell’Amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell’istanza e limitatamente al richiedente, di talché gli atti anche impositivi o sanzionatori difformi dalla risposta sono affetti da nullità (art. 11, comma terzo, l. 27 luglio 2000, n. 212), non è applicabile al caso in cui all’interpello dichiarato inammissibile sia stata fornita una risposta “come quesito”. Pertanto, da parte del contribuente che si sia uniformato alla risposta all’interpello inammissibile, fornita dall’Amministrazione “come quesito”, e ciò nonostante sia stato successivamente inciso da un atto impositivo, è invocabile la previsione generale sulla tutela dell’affidamento e della buona fede, che esclude l’irrogazione di sanzioni e l’applicazione di interessi (art. 10, comma secondo, l. 27 luglio 2000, n. 212), non già la previsione speciale in materia di interpelli (art. 11, comma terzo, l. 27 luglio 2000, n. 212).

M.P.

Normativa tributaria, interpretazione

Sez. n. 6, sentenza n. 534/2020 del 7 ottobre 2020, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.

Norme tributarie – interpretazione – retroattività – esclusione.

Nell'esegesi della normativa tributaria, ogniqualvolta questa sia suscettibile di una duplice interpretazione, una che ne comporti la retroattività e una che l'escluda, l'interprete dovrà dare preferenza a questa seconda interpretazione come conforme ai criteri generali introdotti con lo statuto del contribuente, e attraverso di essi ai valori costituzionali (in applicazione di tale principio la Commissione ha escluso che una nota esplicativa della nomenclatura doganale potesse essere applicata ad importazioni avvenute prima della sua emanazione).

Riferimenti normativi: art. 9, par. 1, Regolamento Ue n. 2658 del 1987; legge n. 212 del 2000.

M.D.C.

CATASTO

Accertamento catastale

Sez. n. 9, sentenza n. 291/2019 del 15 aprile 2019, *Presidente rel. Guidorizzi Marzio.*

Accertamento catastale – motivazione – requisiti.

L'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso.

Conforme a Sez. 4, n. 878/2019 del 9.10.2019, Sez. 6, n. 1418/2019 del 18.12.2019 e a Cass. civ. sez. V, n. 30166/2019 del 20.11.2019, Cass. civ. sez. VI, n. 31809/2018 del 7.12.2019, Cass. civ. sez. V, n. 12777/2018 del 23.5.2018, Cass. civ. sez. VI, n. 12497/2016 del 16.6.2016. **M.D.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 564/2019 del 9 luglio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Ramazzina Enrico.*

Catasto – classamento – avviso di accertamento catastale – motivazione – mera indicazione di dati oggettivi – sufficienza – sussiste.

In caso di rideterminazione del classamento dell'immobile, l'obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento catastale è osservato anche mediante la mera indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'Agenzia del Territorio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi idonei a consentire al contribuente, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, di intendere le ragioni della classificazione ed essere nelle condizioni di tutelarsi. **L.T.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1216/2019 del 26 novembre 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

Catasto – classamento - avviso di rettifica - obbligo di motivazione – indicazione della categoria e rendita catastali – necessità - motivazione - elementi precisi, univoci e concludenti – necessità – sussiste - valutazione cartolare del bene – sufficienza – non sussiste – conseguenza – illegittimità della rettifica.

In tema di motivazione degli avvisi di rettifica della categoria catastale e della rendita catastale di un immobile ai sensi dell'art. 7 della L. 212/2000, la pretesa fiscale deve essere comprovata in modo sufficiente ed idoneo ed in relazione

ad elementi precisi, univoci e concludenti, di talché il provvedimento deve essere integrato da elementi inconfutabili che conducano inequivocabilmente alla dimostrazione della violazione o dell'incongruenza nella proposta di classificazione catastale con il sistema DOCFA da parte dei proprietari del bene, mentre non è condivisibile l'azione di accertamento e rettifica della categoria e rendita catastale in via generale ed astratta, con valutazione cartolare del bene. **F.d'A.**

Sez. n. 1, sentenza n. 567/2020 del 20 ottobre 2020, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Accertamento – accertamento catastale – rettifica della domanda di variazione catastale – decadenza - termine – natura ordinatoria – legittimità – sussiste.

In tema di accertamento catastale, il termine di dodici mesi previsto dall'art. 1, comma 3, D.M. n. 701/1994, non rappresenta termine perentorio, ma ordinatorio, con la conseguenza che l'Ufficio può emettere l'accertamento anche oltre tale termine. **M.B.**

Classamento

C.T.P. di Venezia, Sez. n. 3, sentenza n. 110/2019 del 14 gennaio 2019, *Presidente rel. Almansi Marino.*

Catasto – classamento - attribuzione di rendita catastale – criterio comparativo - immobili simili – caratteristiche – omessa indicazione – conseguenza - difetto di motivazione - sussiste.

Nelle controversie in materia di rideterminazione delle rendite catastali, l'avviso di accertamento basato sul metodo comparativo è nullo per difetto di motivazione laddove, degli immobili oggetto di comparazione, venga indicata solo l'ubicazione e la categoria, senza alcun ulteriore dato (piano, finiture, consistenza, tipologia degli impianti, stato manutentivo, ecc.) che possa consentire di comprendere se effettivamente si tratta di unità simili. **M.D.M.**

Sez. n. 8, sentenza n. 233/2019 del 3 aprile 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Accertamento catastale – classamento – funzione pubblica del fabbricato – rilevanza – sussiste – impianto di depurazione – classamento in categoria E – legittimità – sussiste.

In tema di classamento catastale, se la natura soggettiva del proprietario del bene (nella fattispecie, società pubblica) non può essere determinante nell'assegnazione della categoria, ai fini dell'assegnazione stessa non può essere ignorata la funzione cui il fabbricato è destinato. I fabbricati che hanno una funzione pubblica vanno accatastati nella categoria E. Tra la natura industriale dell'attività o la natura di funzione pubblica del fabbricato, va privilegiata quest'ultima. In

applicazione di tali principi la Commissione ha ritenuto corretto il classamento in categoria E di un impianto di depurazione. **M.D.C.**

Sez. n. 8, sentenza n. 233/2019 del 30 settembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Catasto – classamento - immobili produttivi - immobile destinato a cava– iscrizione nel nceu – necessità – sussiste.

In materia di accatastamento delle unità immobiliari urbane, nel quadro del d.m. 2 gennaio 1998, n. 28 (Regolamento recante norme in tema di costituzione del catasto dei fabbricati e modalità di produzione ed adeguamento della nuova cartografia catastale), deve ritenersi da accatastare con legittima attribuzione di rendita catastale l'immobile produttivo, senza che rilevi in senso contrario l'entità della vita utile residua. Pertanto, considerato che qualunque immobile deve essere iscritto al catasto e che a ciascun immobile, nel caso sia produttivo, va attribuita una redditività di rilevanza catastale, si deve desumere che la cava è immobile strumentale da accatastare. **M.P.**

Sez. n. 6, sentenza n. 612/2019 del 16 luglio 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Catasto - classamento – fabbricati rurali a destinazione abitativa – criteri di determinazione e computo della consistenza.

Nell'ambito della rettifica di un classamento catastale, non può essere riconosciuta la natura rurale a fabbricati a destinazione abitativa, ma con carattere di lusso. A tale fine, la superficie interna utile deve essere calcolata al lordo dei muri esterni ed interni, escludendo i soli elementi di cui al DM 2 agosto 1969, art.6 (vale a dire balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e posti macchina). **A.D.F.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1188/2019 del 25 novembre 2019, Presidente Celementano Aldo, Grasso Maurizio

Catasto - classamento - immobili commerciali – iscrizione in categoria D/7 – svolgimento di attività industriale ed artigianale - mancanza requisiti igienico-sanitari – superficie inferiore ai limiti stabiliti dalla Direzione Centrale del Catasto – conseguenze - illegittimità del classamento – sussiste.

In materia di classamento degli immobili ai fini del calcolo della rendita catastale, rientra nella categoria C/2, invece che nella categoria D/7, l'immobile che risulta adibito a deposito dei mezzi ed attrezzature di una ditta di spurgo pozzi neri che, in quanto tale, non potrebbe essere utilizzato come laboratorio idoneo allo svolgimento di attività artigianale ed industriale, dal momento che: non dispone dei requisiti minimi previsti dalla normativa igienico – sanitaria, vigente sin dal

1980 ed altresì ha un a superficie inferiore ai limiti che la Direzione Centrale del Catasto ha indicato quali soglie dimensionali al di sopra delle quali collocare gli immobili di categoria D (cioè superficie non inferiore a mq. 500 e volume non inferiore a mc. 2000). **F.d'A.**

Sez. n. 1, sentenza n. 62/2020 del 21 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Catasto – accatastamento immobiliare – determinazione della rendita catastale - art. 1, comma 20, ss., L. n. 208 del 2015 – applicabilità - non sussiste.

In materia di variazione del classamento immobiliare, l'art. 1, comma 20 e segg., della L. n. 208 del 2015 è norma agevolativa che consente di scorporare le attrezzature e gli impianti utilizzati per la produzione ai fini della determinazione della rendita. Tale norma non può dunque essere invocata ai fini di revisione allorquando la variazione sia richiesta sulla base di una diversa valutazione complessiva dell'immobile, includente addirittura una riduzione della sua superficie. **Ma.T.**

Sez. n. 5, sentenza n. 67/2020 del 24 gennaio 2020, Presidente rel. Fadel Pierantonio.

Catasto – accertamento catastale – classamento – verifica sopralluogo – variazione del classamento originario – legittimità - sussiste.

La variazione della rendita catastale effettuata senza sopralluogo non impedisce all'Ufficio, una volta verificate le unità immobiliari urbane indicate nella richiesta del Comune, di provvedere alla riclassificazione di quelle che presentano un classamento palesemente non congruo. **M.A.**

Sez. n. 1, sentenza n. 262/2020 dell'8 luglio 2020, Presidente rel. Celen-tano Aldo.

Catasto – accertamento catastale – classamento immobiliare – unità immobiliare unica - attribuzione di distinte categorie catastali - legittimità – sussiste.

In tema di classamento, è corretto accatastare un'unica unità immobiliare in distinte categorie catastali in caso di immobili autonomi per redditualità e funzionalità (nel caso di specie l'una da ricomprendersi nella categoria E1, essendo ad esclusivo servizio pubblici e l'altra nella categoria D8, stante il carattere commerciale). **A.D.F.**

Sez. n. 1, sentenza n. 776/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Catasto – classamento – caratteristiche oggettive dell'immobile – rilevanza –

redditività dell'attività di impresa esercitata nell'immobile – rilevanza - esclusione

In tema di classamento, per l'attribuzione della rendita catastale, si deve fare riferimento alle caratteristiche oggettive dell'immobile, non potendo certo variare la rendita catastale in relazione alla capacità imprenditoriale del gestore dell'attività economica che viene esercitata al suo interno, né in relazione a fattori esterni che possono influire sulla sua redditività. Risulta, pertanto, illegittimo il criterio di calcolo utilizzato dall'Ufficio basato sulla redditività dell'attività di impresa esercitata nell'immobile (Nella fattispecie, relativa ad un immobile adibito ad albergo, l'Ufficio, per la determinazione della rendita catastale, si era avvalso dei prezzi medi delle camere ricavati dal sito web dell'hotel). **Ge.M.**

Contraddittorio

Sez. n. 5, sentenza n. 67/2020 del 24 gennaio 2020, Presidente rel. Fadel Pierantonio.

Catasto – accertamento catastale – contraddittorio preventivo – obbligatorio - non sussiste.

In materia di accertamento catastale, non sussiste l'obbligo del contraddittorio perché la controversia non verte su tributi c.d. "armonizzati" e, anche qualora si trattasse di tributi armonizzati, il contribuente avrebbe l'onere di rendere noti i motivi che avrebbe potuto addurre prima dell'emanazione dell'atto e che, se adottati, avrebbero portato o alla non emanazione dell'atto o all'emanazione dell'atto in termini diversi. **M.A.**

Sez. n. 3, sentenza n. 280/2020 del 30 luglio 2020, Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano.

Catasto – accertamento catastale – osservazioni del contribuente – obbligo di motivazione "rafforzata" – necessità –sussiste.

In materia di accertamento catastale, qualora l'avviso di accertamento disattenda gli elementi di fatto indicati dal contribuente, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate, sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa, sia per limitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso. **B.N.**

Motivazione

Sez. n. 2, sentenza n. 396/2019 del 21 maggio 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Catasto – classamento degli immobili – procedura DOCFA – avviso di rettifica – motivazione – riferimento a dati dichiarati – sufficienza – sussiste.

Il provvedimento di rettifica della rendita catastale, che faccia seguito all'istanza del privato pervenuta all'Ufficio attraverso la procedura "docfa", non può ritenersi di per sé immotivato, poiché lo stesso si fonda su dati che già rientrano nel patrimonio conoscitivo del contribuente, stante il carattere "partecipativo" della anzidetta procedura. **Ma.T.**

Sez. n. 2, sentenza n. 399/2019 del 21 maggio 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Catasto – classamento degli immobili – avviso di rettifica – motivazione – riferimento alla normativa catastale – sufficienza – sussiste.

Non sussiste difetto di motivazione nell'ipotesi in cui il provvedimento di rettifica della categoria catastale di un immobile sia adottato in conformità alle disposizioni normative che regolano il N.C.E.U, allorché il medesimo provvedimento indichi il DOCFA prodotto dalla parte privata e i dati ivi contenuti, consentendo così alla stessa di intendere le ragioni della rettifica. **Ma.T.**

Sez. n. 5, sentenza n. 67/2020 del 24 gennaio 2020, *Presidente rel. Fadel Pierantonio.*

Catasto – accertamento catastale – motivazione – verbale di accesso – allegazione – obbligatorietà - non sussiste.

In caso di accertamento catastale, l'Ufficio non ha alcun obbligo di allegazione del verbale di accesso (verbale di sopralluogo) se ha comunque riportato le risultanze dell'attività istruttoria nella motivazione dell'avviso di accertamento rendendo quindi il contribuente edotto degli elementi emersi in quella sede. **M.A.**

Sez. n. 3, sentenza n. 280/2020 del 30 luglio 2020, *Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano.*

Catasto – accertamento catastale – motivazione – carente - fondamento.

In materia di motivazione degli atti di accertamento catastale, difetta di motivazione l'avviso di accertamento catastale che sia privo di ogni indicazione riguardante le caratteristiche degli immobili, la variazione del numero dei vani, l'ubicazione del contesto edilizio, l'insussistenza di elementi di comparabilità con altri immobili. **B.N.**

Sez. n. 7, sentenza n. 640/2020 del 15 novembre 2020, *Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Catasto – accertamento catastale – tipologie accertative – motivazione - specifico riferimento alla situazione fattuale– necessità - sussiste.

In materia di classamento delle unità immobiliari urbane, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente

non siano disattesi dall'Ufficio. Pertanto, la sola considerazione di valori medi e di prezzi risultanti dalle pubblicazioni in internet, senza alcuna considerazione della specificità dei locali e dei luoghi non consente di ritenere assolto l'obbligo motivazionale. **M.P.**

Rendita catastale

Sez. n. 4, sentenza n. 1260/2019 del 4 dicembre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Rettifica catastale – stima diretta – reddito lordo ritraibile dall'immobile – assenza dell'analisi del mercato delle locazioni – necessità – non sussiste – legittimità della rettifica – sussiste.

È legittima la stima della rendita catastale ottenuta con il procedimento diretto (ex art. 15 e seguenti del D.P.R. n. 1142/1949) assumendo come reddito lordo il canone di locazione risultante dal contratto di locazione dello specifico immobile oggetto di stima, anziché il canone risultante dai dati medi del mercato locale delle locazioni. **M.B.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1412/2019 del 18 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Accertamento catastale – area di cava – pertinenza dell'opificio industriale – sussiste – iscrizione al catasto urbano – legittimità - sussiste.

L'intera area di cava va iscritta al catasto urbano quale pertinenza dell'opificio industriale costituito dagli edifici realizzati per l'esercizio dell'attività estrattiva, considerato che l'esistenza di tali edifici è possibile solo per la presenza della cava; l'area dalla quale viene estratto il materiale e gli edifici costituiscono un unico opificio, che in quanto tale rientra nella previsione dell'art. 2, comma 1, del d.m. n. 28 del 1998, ai sensi del quale "l'unità immobiliare è costituita da una porzione di fabbricato, o da un fabbricato, o da un insieme di fabbricati ovvero da un'area che, nello stato in cui si trova e secondo l'uso locale, presenta potenzialità di autonomia funzionale e reddituale". Per tali motivi la Commissione respinge il ricorso del contribuente che aveva valorizzato solo una minima parte dell'area. **M.D.C.**

Sez. n. 5, sentenza n. 298/2020 del 3 agosto 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Lapicciarella Paolo.

Catasto – rendita catastale – immobili del gruppo D ed E – stima diretta – pannelli fotovoltaici – rilevanza - sussiste.

In tema di determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale, i pannelli fotovoltaici che siano parte integrante della tettoia, connessa

strutturalmente ancorché temporaneamente, a fabbricato accatastato nel gruppo D o E, rilevano ai fini della stima diretta per determinare la rendita ai sensi dell'art. 1, co. 22, L. 2015, n. 208. Essi, infatti, accrescono l'utilità dell'immobile, senza essere funzionali allo specifico processo produttivo. **B.N.**

CONTRIBUTI CONSORTILI

Presupposto

Sez. n. 4, sentenza n. 578/2019 del 10 luglio 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Contributi consortili – presupposto – contestazione – onere probatorio – distribuzione – a carico del proprietario del fondo – sussiste.

In tema di contributi consortili, qualora gli immobili, anche demaniali, siano compresi in un perimetro consortile ovvero in un piano di classifica regolarmente approvato, è onere del contribuente contestare specificamente la legittimità della pretesa fornendo gli elementi che dimostrino l'inesistenza di concreti benefici derivanti dalle opere consortili eseguite, nessun altro onere probatorio gravando altrimenti sul consorzio di bonifica. **L.T.**

Soggettività passiva

Sez. n. 4, sentenza n. 578/2019 del 10 luglio 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Contributi consortili – soggettività passiva – beni demaniali - sussiste.

In virtù di quanto disposto dall'art. 10 R.D. 13 febbraio 1933, n. 215 i contributi consortili di bonifica sono dovuti da tutti i proprietari i cui beni ricadono nell'area che usufruisce in maniera diretta dei benefici derivanti dalle attività di bonifica, benché soggetti al regime del demanio pubblico ai sensi dell'art. 823 c.c. **L.T.**

DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Rettifiche della dichiarazione

Sez. n. 4, sentenza n. 1089/2019 del 13 novembre 2019, Presidente rel. Valmassoi Giovanni.

Dichiarazione dei redditi – accertamento – maggiori componenti negativi – opponibilità in sede contenziosa – legittimità - sussiste – dichiarazione integrativa – necessità – non sussiste.

Il contribuente può legittimamente fare valere in sede d'impugnazione dell'avviso di accertamento maggiori componenti negativi non dedotti nell'anno accertato, nel caso di specie una perdita su crediti che l'Ufficio non ha contestato né in punto di esistenza, né in punto di inerenza alla dichiarazione annuale oggetto di contestazione. Il contribuente, infatti, indipendentemente dalle modalità e dai termini di cui alla dichiarazione integrativa prevista dall'art. 2 del DPR n. 322 del 1998 e indipendentemente dalla presentazione dell'istanza di rimborso di cui all'art. 38 del DPR n. 602/1973, in sede contenziosa, può sempre opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria.

G.G.B.

I.C.I. – I.M.U.

Accertamento

Sez. n. 1, sentenza n. 28/2019 del 21 gennaio 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

ICI - determinazione della base imponibile - accertamento - motivazione - documenti richiamati - allegazione - onere - limiti - allegazione di delibere comunali - necessità - esclusione.

Non è necessaria l'allegazione all'avviso di accertamento impugnato delle delibere comunali in esso citate, trattandosi di atti che il contribuente doveva conoscere per poter effettuare la dichiarazione ICI e il conseguente versamento. **U.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 575/2019 del 10 luglio 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

ICI – avviso di accertamento – base imponibile – aree fabbricabili – motivazione – criteri di valutazione – necessità – sussiste.

Costituisce difetto di motivazione dell'avviso di accertamento in materia di ICI la mancata precisazione dei parametri utilizzati dall'Ufficio per la valutazione dell'area edificabile, la mancata indicazione dei prezzi medi delle aree simili, nonché la mancata allegazione delle delibere comunali di riferimento, qualora non ne venga riportato il contenuto essenziale. L'unità di misura per il calcolo dell'estensione delle aree e del loro valore a norma dell'art. 5 del D.lgs. n. 504 del 1992 non può che essere il metro quadrato, che risulterà diversamente apprezzato in dipendenza della quantità di metri cubi che sia consentito edificarvi o che vi risulti già edificata, rimanendo escluso che si possa assumere il metro cubo come unità di misura per il calcolo del valore delle aree. **L.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 663/2019 del 3 settembre 2019, *Presidente e Relatore Guidorizzi Marzio.*

ICI – accertamento – informazioni già in possesso del Comune – obbligo di dichiarazione – non sussiste.

Qualora sia dimostrato che il Comune sia già in pieno possesso di tutte le informazioni atte a verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria, non vi è obbligo in capo al contribuente di presentare la dichiarazione a fini ICI. **B.N.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1187/2019 del 25 novembre 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Guarda Gabriele Maurizio.*

ICI – avviso di accertamento – motivazione - area edificabile - onere del Comune di giustificare la pretesa – allegazione di documentazione idonea – necessità - sussiste.

Nell'ipotesi di avviso di accertamento impugnato dal contribuente e avente ad oggetto il *quantum* dell'ICI applicabile ad un'area edificabile, grava su quest'ultimo l'onere di fornire elementi idonei a giustificare la propria pretesa, allegando documentazione a sostegno della propria valutazione dell'area (nel caso di specie, il Collegio ritiene gravi sul Comune l'onere di giustificare una differente valutazione della medesima area in due anni consecutivi). **F.d'A.**

Sez. n. 6, sentenza n. 84/2020 del 30 gennaio 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

ICI-IMU – accertamento – atto di accertamento – motivazione – disconoscimento dell'esenzione - indicazione dei fatti integrativi del presupposto d'imposta - sufficienza - diritto all'esenzione - onere della prova – distribuzione – a carico del contribuente - sussiste.

In materia di disconoscimento dell'esenzione dall'ICI, gli avvisi di accertamento non devono contenere motivazioni delle ragioni giuridiche e fattuali relative al mancato riconoscimento dell'esenzione *ex lege* prevista, ma la sola indicazione dei fatti integrativi del presupposto d'imposta, spettando al soggetto che intende contestare la sussistenza di uno speciale regime derogatorio allegare e fornire dimostrazione dei fatti che fondano il suo diritto all'esenzione o agevolazione. **M.A.**

Sez. n. 1, sentenza n. 105/2020 del 4 febbraio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

IMU – accertamento - avviso di accertamento – motivazione – contenuto - elementi essenziali della pretesa – legittimità - sussiste.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo motivazionale dell'accertamento deve ritenersi adempiuto tutte le volte in cui il contribuente sia stato posto in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficacemente l'*an* ed il *quantum* dell'imposta. In particolare, il requisito motivazionale esige, oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, soltanto l'indicazione dei fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ente impositore nell'eventuale successiva fase contenziosa, restando, poi, affidate al giudizio di impugnazione dell'atto le questioni riguardanti l'effettivo verificarsi dei fatti stessi e la loro idoneità a dare sostegno alla pretesa impositiva. **A.G.**

Sez. n. 5, sentenza n. 284/2020 del 30 luglio 2020, Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.

ICI – accertamento - rendita catastale – notificazione – necessità – sussiste – retroattività – applicazione – legittimità – sussiste.

Gli atti attributivi o modificativi della rendita catastale sono efficaci solo se previamente notificati. L'inciso "solo a decorrere dalla loro notificazione" inserito nel comma 1, dell'art. 74, della legge 21.11.2000, n. 342, se da un lato è indicativo della impossibilità giuridica di utilizzare una rendita che non risulti previamente notificata, dall'altra non esclude affatto, ai fini impositivi, la utilizzabilità della rendita notificata anche per annualità anteriori detta notificazione ancora suscettibili di accertamento, di liquidazione o di rimborso. **O.C.**

Agevolazioni ed esenzioni

Sez. n. 3, sentenza n. 88/2019 del 19 febbraio 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.

IMU –interpello – richiesta agevolazioni – rigetto – società di diritto privato partecipata da enti pubblici – legittimità – sussiste.

La società ricorrente, non essendo un consorzio tra enti pubblici né un consorzio atipico con partecipazione mista pubblico (enti territoriali) privato, non possiede i requisiti soggettivi per beneficiare dell'esenzione invocata, neppure in misura proporzionale alla partecipazione in mano pubblica. **F.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 299/2019 del 15 aprile 2019, Presidente Bazza Francesco, Relatore Marcoloni Giorgio.

ICI – immobili vincolati ex legge n. 171 del 1973 – assimilabilità agli immobili di interesse storico artistico ex legge n. 1089 del 1939 – non sussiste – agevolazione – applicabilità – non sussiste.

In tema di imposta comunale sugli immobili, l'agevolazione prevista per gli immobili qualificati di interesse storico-artistico dall'art. 2, comma 5, del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, conv. in legge 24 marzo 1993, n. 75, è applicabile solo agli immobili sottoposti al vincolo diretto di cui all'art. 3 della legge n. 1089 del 1939 non essendo suscettibile di applicazione estensiva, salvo che non sia provato un nesso di pertinenzialità con l'immobile sottoposto al vincolo. Per questo motivo non sono agevolabili gli immobili vincolati ai sensi della legge n. 171 del 1973 (legge speciale per Venezia). **M.D.C.**

Nota: il Collegio dà atto dei diversi orientamenti sulla questione formati nella giurisprudenza della Commissione tributaria regionale (rispettivamente a favore e contro l'assimilabilità, ai fini dell'agevolazione ICI, degli immobili vincolati ai sensi della legge speciale per Venezia a quelli di interesse storico-artistico; peraltro si osserva che l'ultima decisione a favore è del 2017: cfr Sez. 10, n. 1006/2017 del 9.10.2017) e delle decisioni della Corte di Cassazione civ. sez. V, n. 3266/2019 del 5.2.2019 e n. 4053/2019 del 12.2.2019 che hanno sposato l'orientamento negativo.

Conforme a Sez. 1, n. 28/2019 del 21.1.2019, Sez. 7, n. 1177/2019 del 20.11.2019, Sez. 3, n. 1441/2019 del 18.12.2019.

M.D.C.

Sez. n. 2, sentenza n. 389/2019 del 21 maggio 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

IMU – agevolazioni ed esenzioni – immobili inagibili – prova – condizioni e limiti.

Al fine di fruire della riduzione della base imponibile IMU di cui all'art. 13, comma 3, lett. b, del D.L. n. 201 del 2011 (convertito con modificazioni dalla L. n. 214 del 2011), correlata all'inagibilità o all'inabitabilità del fabbricato, il contribuente è tenuto a fornire apposita perizia comprovante lo stato dell'immobile ovvero una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in tal senso, non potendosi limitare a eccepire, in assenza di uno dei predetti atti, la sussistenza di uno stato di inagibilità/inabitabilità connesso all'esecuzione di interventi di ristrutturazione.

Ma.T.

Sez. n. 4, sentenza n. 404/2019 del 22 maggio 2019, *Presidente Napolitano Luisa. Relatore Corletto Daniele.*

ICI – immobili posseduti da enti pubblici e loro consorzi per finalità istituzionali – società *in house* e di diritto privato – esenzione – legittimità – non sussiste.

L'art. 7 comma 1 lett. a) del D.Lgs. n. 504 del 1992 reca una elencazione tassativa dei soggetti esenti da ICI ed una società di capitali, ancorché costituita tra enti pubblici territoriali e non territoriali non può rientrare nell'esenzione, non essendo possibile una interpretazione analogica della norma agevolativa, ancorché l'immobile sia destinato a finalità istituzionali.

A.E. – M.D.

Sez. n. 2, sentenza n. 544/2019 del 3 luglio 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Lapicciarella Paolo.*

IMU – agevolazioni - ente non commerciale – concessione in comodato ad altro ente non commerciale – attività meritevoli – esenzione – sussiste.

Nelle controversie in materia di IMU, nelle ipotesi in cui l'immobile posseduto da un ente non commerciale venga concesso in comodato ad altro ente non commerciale per lo svolgimento di una delle attività meritevoli di cui all'art. 7, co. 1, lettera i), D.lgs. n. 504 del 1992, vale l'esenzione dal pagamento dell'IMU di cui al medesimo articolo (nel caso di specie, nonostante le attività fossero esercitate dall'ente comodatario, è stato ritenuto che, nella sostanza, è come se le stesse fossero svolte dal comodante, che le aveva demandate esclusivamente per ragioni economiche e pratiche).

A.V. – E.D.S.

Sez. n. 8, sentenza n. 548/2019 del 4 luglio 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Amodéo Girolamo.

ICI – agevolazioni - ente religioso – attività educativa e didattica – onerosità della prestazione – esenzione – non sussiste.

Nelle controversie in materia di ICI, l'attività svolta dall'ente religioso (nel caso specifico una Parrocchia) è da considerarsi commerciale in ragione del "passaggio di denaro" non simbolico - bensì di una certa consistenza - a fronte del quale la stessa è svolta, nonostante l'assenza di lucro o, addirittura, la perdita e il retroterra religioso e culturale sottostanti all'iniziativa assunta dall'ente, nonché l'importanza della funzione educativa e didattica. Pertanto, essendo l'attività commerciale, non è applicabile l'esenzione da ICI. **A.V. – E.D.S.**

Sez. n. 9, sentenza n. 571/2019 del 8 luglio 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoleoni Giorgio.

ICI – agevolazioni – immobile concesso in uso gratuito al figlio – dichiarazione – omissione – integrazione in sede contenziosa – legittimità - sussiste.

Il diritto ad usufruire di un'agevolazione tributaria derivante da condizioni oggettive o soggettive che derogano alla norma generale può essere affermato e dimostrato anche in sede contenziosa, in quanto la dichiarazione fiscale non ha natura di dichiarazione di volontà, ma di scienza, con la conseguenza che essa può essere liberamente modificata dal contribuente anche in sede processuale. **L.T.**

Sez. n. 8, sentenza n. 591/2019 del 11 luglio 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Amodéo Girolamo.

ICI – agevolazioni ed esenzioni – requisiti soggettivi ed oggettivi.

La mera appartenenza di un immobile ad un soggetto pubblico non consente l'applicazione dell'esenzione ICI, dovendo il contribuente dimostrare che l'immobile venga effettivamente utilizzato per lo svolgimento di attività istituzionale esente. **L.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 663/2019 del 3 settembre 2019, Presidente e Relatore Guidorizzi Marzio.

ICI – agevolazioni – immobili posseduti da Unità Sanitaria Locale – esenzione da ICI ai sensi dell'art. 7, co. 1, lett. i), D.lgs. n. 504 del 1992 – condizioni – utilizzo diretto ed immediato per l'assolvimento della finalità d'istituto – necessità - sussiste.

L'esenzione di cui all'art. 7, co. 1, lett. a), D.lgs. n. 504 del 1992, è basata su una destinazione esclusiva, destinazione che presuppone non qualsivoglia impiego dell'immobile per finalità latamente ed anche indirettamente riconducibili

all'oggetto istituzionale ed alla funzione o servizio pubblico dell'ente possessore, bensì una sua utilizzazione "diretta" ed "immediata" per l'assolvimento della finalità d'istituto. Tale interpretazione restrittiva si impone anche in ragione del carattere derogatorio ed eccezionale delle norme di esenzione tributaria. **B.N.**

Sez. n. 9, sentenza n. 835/2019 del 25 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

ICI – agevolazioni – terreni edificabili – proprietari soci di società semplice esercitante attività agricola – legittimità – sussiste.

In tema di agevolazioni ICI per le aree edificabili possedute da coltivatore diretto che conduce direttamente il fondo, l'esercizio dell'attività agricola per il tramite di società semplice i cui soci sono i soci sono proprietari pro quota, nonché coltivatori diretti del fondo, non è di ostacolo al riconoscimento delle agevolazioni fiscali e contributive. Pertanto, nel caso di specie essere soci di una s.s. ed iscritti nell'elenco dei coltivatori diretti o degli I.A.P., costituisce condizione, ai fini dell'attrazione nei riguardi della società agricola, delle agevolazioni, diversamente spettanti individualmente ai singoli proprietari. **F.S.**

Sez. n. 9, sentenza n. 838/2019 del 25 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

ICI – esenzione per gli immobili rurali - domanda di riconoscimento ruralità immobile – tardività – esenzione anni pregressi – non sussiste.

La domanda tardiva di riconoscimento della ruralità dell'immobile e di variazione della categoria catastale dell'immobile ai fini dell'esenzione dal pagamento del tributo non ha effetto retroattivo. **M.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 907/2019 del 14 ottobre 2019, Presidente rel. Marzio Guidorizzi.

ICI – immobili posseduti da enti pubblici - esenzione – utilizzo diretto e immediato – finalità istituzionali - necessità – sussiste – alloggi di servizio – agevolazione – non sussiste.

In tema di ICI, l'esenzione riconosciuta dall'articolo 7, comma 1, lettera a), del D.lgs. n. 504 del 1992, per gli immobili posseduti dagli enti ivi indicati spetta soltanto ove gli stessi siano direttamente ed immediatamente destinati a finalità istituzionali, sicché la stessa non spetta per gli alloggi di servizio dei militari e delle relative famiglie, in quanto utilizzati per esigenze di preminente carattere privato, in virtù di concessione e dietro pagamento di un canone. **M.L.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1255/2019 del 4 dicembre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

IMU – agevolazioni –ruralità dell'immobile – requisiti.

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota IMU ridotta allo 0,2% ex art. 13, comma 8, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, il carattere rurale di un immobile può essere riconosciuto soltanto ai fabbricati iscritti nella categoria D10 o a quelli per i quali risulti apposta in Catasto l'annotazione prevista dall'art. 1, comma 2, d.m. 26 luglio 2012. **M.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1257/2019 del 4 dicembre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.

ICI – impianti idraulici dei Consorzi di Bonifica – esenzione soggettiva ex art. 7, comma 1, lettera a), D. Lgs. n. 504 del 1992 – esclusione.

I Consorzi di Bonifica non sono semplici detentori, bensì sono concessionari dei beni demaniali che la legge affida loro in qualità di soggetti obbligati alla esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere finalizzate alle attività di bonifica e di preservazione idraulica. Pertanto, essi devono pagare l'ICI in relazione ai citati immobili demaniali, giacché l'art. 3, comma 2, D.lgs. 504/1992 prevede che *“nel caso di concessione su aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario”* (che, nella specie, è il Consorzio di Bonifica, al quale non si applica l'esenzione soggettiva prevista dall'art. 7, comma 1, lettera a), D. Lgs. n. 504 del 1992). **M.B.**

Sez. n. 7, sentenza n. 728/2019 del 23 settembre 2019, Presidente Bazza Francesco, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

Accertamento – ICI/IMU – fabbricati rurali – esenzione – applicabilità – presupposti.

In materia di ICI/IMU, affinché trovi applicazione l'esenzione dall'imposta in corrispondenza dei fabbricati rurali, è necessario o che i beni siano accatastati come rurali (categorie A/6 o D/10), oppure, in caso di fabbricati non ancora iscritti in catasto, che la Commissione tributaria adita accerti la sussistenza della loro ruralità ai sensi dell'art. 9 del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557. **A.G.**

Sez. n. 1, sentenza n. 65/2020 del 21 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

ICI-IMU - Esenzioni di cui all'art. 7 del D.lgs. n. 504 del 1992 - presupposti per fruire dell'esenzione – sussistenza – necessità - onere della prova – distribuzione - a carico del contribuente – sussiste.

In materia di ICI, la sussistenza dei presupposti di esenzione dal tributo, integrando un fatto impeditivo dell'operatività della regola generale di imposizione, deve essere provata dal contribuente che tale esenzione invochi; per questo motivo, per invocare le esenzioni di cui all'art. 7 D.lgs. n. 504 del 1992 il con-

tribuente deve produrre un qualche elemento idoneo a dimostrare l'effettiva destinazione d'uso degli immobili. **M.A.**

Sez. n. 6, sentenza n. 84/2020 del 30 gennaio 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

ICI-IMU - Esenzioni di cui all'art. 7 del D.lgs. n. 504 del 1992 - ente religioso - presupposti per fruire dell'esenzione – sussistenza – necessità - esercizio di attività con modalità commerciali - requisiti per la qualificazione dell'attività come imprenditoriale - pagamento di un corrispettivo – sufficienza – conseguenze – legittimità dell'accertamento - sussiste.

In materia di ICI, non è esente l'ente religioso che esercita un'attività che nel suo insieme dimostra l'essenziale finalità di produzione di reddito (attività sanitarie, didattiche o ricettive); ciò in quanto il pagamento di un corrispettivo risulta, ai fini ICI, rilevatore di esercizio di attività con modalità commerciali, mentre la mancanza dello scopo di lucro o la chiusura in perdita di esercizio risultano fattori giuridicamente irrilevanti ai fini della qualificazione del carattere imprenditoriale di una determinata attività, con la conseguente legittimità dell'accertamento originariamente impugnato. **M.A.**

Sez. n. 1, sentenza n. 167/2020 del 19 febbraio 2020, *Presidente Scuffi Massimo e Relatore Guarda Gabriele Maurizio.*

IMU – immobile sottoposto a ristrutturazione – esenzione per inagibilità – non sussiste.

In caso di immobile sottoposto a lavori di ristrutturazione, non sussiste il requisito dell'inagibilità, qualora il Comune non abbia mai dichiarato tale stato e la società non abbia presentato la relativa dichiarazione prevista dal D.M. 30/10/2012. Nel caso oggetto della controversia, essendo gli immobili oggetto di ristrutturazione, sugli stessi è dovuta l'IMU, in quanto non qualificabili come inagibili, in accordo con quanto stabilito dal Regolamento IMU comunale. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 191/2020 del 14 maggio 2020, *Presidente e Relatore Prato Federico.*

IMU – impresa di costruzioni - fabbricati costituenti beni merce – esenzione – sussiste - retroattività – non sussiste.

Nelle controversie in materia di IMU, l'esenzione dal versamento dell'imposta relativa ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, prevista dall'art. 2, D.L. n. 102 del 2013, decorre dal secondo semestre 2013. Nel caso di specie, considerato che l'agevolazione non ha efficacia retroattiva ne consegue che la medesima non è applicabile all'IMU dovuta per il periodo d'imposta 2012 e per il primo semestre 2013. **A.V.-E.D.S.**

Base imponibile

Sez. n. 3, sentenza n. 53/2019 del 30 gennaio 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.

ICI - base imponibile - determinazione - aree edificabili - nozione - interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. n. 504 del 1992 - riferimento allo strumento urbanistico generale adottato - necessità - mancanza di approvazione del piano particolareggiato - irrilevanza - legittimità - sussiste.

Presupposto essenziale per l'imposizione ai fini Ici sono la avvenuta iscrizione in catasto dell'immobile, e la previsione di piano che ne attribuisce e qualifica la suscettibilità edificatoria intesa come potenziale sviluppo delle facoltà dominicali, mentre non rileva a tal fine l'esistenza o meno del piano particolareggiato di attuazione dal quale discende non già la potenzialità astratta di edificare, ma le modalità concrete di esercizio del diritto di edificare che incidono sul valore di mercato attuale del bene. **U.S.**

Sez. n. 7, sentenza n. 375/2019 del 20 maggio 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

ICI-IMU – terreni – base imponibile – determinazione – criteri.

Con riguardo all'individuazione della base imponibile dell'ICI, l'art. 5, comma 5, del D.lgs. 504/92 fa espresso riferimento "... ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche": ne deriva che è onere del contribuente fornire elementi comprovanti l'eventuale diverso minor valore dei terreni. **Ma.T.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1445/2019 del 19 dicembre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

IMU – fabbricati non iscritti in catasto – determinazione base imponibile – criterio legale – necessità – non sussiste - conseguenza – libertà di accertamento – sussiste.

In tema di accertamenti IMU, pur dopo l'abrogazione dell'art. 5, comma 4, del d.lgs. n. 504 del 1992, che prevedeva che per i fabbricati non iscritti in catasto il valore, ai fini della imposizione ICI, fosse determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati simili già iscritti in catasto, si deve ritenere che l'attribuzione del potere di imposizione, e l'individuazione per legge degli elementi essenziali del tributo, e, in particolare, per quello che qui interessa, del soggetto passivo, del presupposto, della base imponibile, autorizzino il soggetto attivo, titolare del potere impositivo, a procedere alla rilevazione della base imponibile anche nei casi in cui le modalità dell'accertamento non siano espressamente indicate dalla legge, dovendosi ritenere che queste, in assenza di precisazioni normative, siano libere, nel rispetto dei principi dell'ordinamento fiscale. In applicazione di tali principi la Commissione ha ritenuto legittimo l'accertamento IMU del Co-

mune che ha determinato la base imponibile di fabbricati non iscritti in catasto sulla base del valore di immobili simili iscritti. **M.D.C.**

Sez. n. 2, sentenza n. 1/2020 del 2 gennaio 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Buccini Stefano.*

ICI-IMU – determinazione della base imponibile - aree edificabili – criteri di valutazione.

In tema di valutazione delle aree edificabili al fine di determinare la base imponibile delle medesime ai fini IMU, è corretto tenere conto della parte da cedere gratuitamente al comune per verde, parcheggi, spazi di sosta e manovra, nonché della necessità di attuare le opere di urbanizzazione primaria e secondaria e, infine, del perdurare della “crisi del mercato” immobiliare. **U.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 306/2020 del 10 agosto 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

ICI – base imponibile – terreni edificabili – valore – determinazione - regolamenti comunali contenenti valore delle aree edificabili –natura imperativa –non sussiste - valore venale in comune commercio – applicabilità - sussiste – valore di acquisto – legittimità – sussiste.

Ai sensi dell’art. 5, comma 5, del d.lgs. n. 504 del 1992, per la determinazione della base imponibile ai fini ICI delle aree fabbricabili occorre riferirsi al “valore venale in comune commercio al 1° gennaio dell’anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all’indice di edificabilità, alla destinazione d’uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristica”. Ai fini della determinazione del suddetto valore, i regolamenti previsti dagli artt. 52 e 59 del d.lgs. n. 446 del 1997 non hanno natura propriamente imperativa, e quindi vincolante per il Comune, ma svolgono una funzione analoga a quella dei cosiddetti studi di settore, ossia quella di mera fonte presuntiva. Il valore venale in comune commercio non è altro che il valore di mercato di quell’area che, in assenza di fatti ed accadimenti che giustifichino un notevole decremento di valore intervenuto nel frattempo, coincide con il prezzo versato dal contribuente in sede di acquisto. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 339/2020 dell’1 settembre 2020, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero*

ICI-IMU – base imponibile – determinazione – rendita catastale – variazioni della rendita – effetti temporali.

La rendita catastale modificata ha effetto retroattivo quando vengono corretti errori originari o vizi correlati, mentre il nuovo classamento opera *ex nunc* quando lo stesso è stato predisposto sulla base di nuovi elementi sopravvenuti. **R.B.**

Sez. n. 7, sentenza n. 655/2020 dell'11 novembre 2020, Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

ICI – Base imponibile – immobile demanio marittimo non accatastato – utilizzo provvisorio di rendita presunta – legittimità - sussiste.

Qualora un immobile non sia accatastato, è legittimo da parte del Comune l'utilizzo provvisorio di una rendita presunta ai fini della determinazione della base imponibile Ici. È fatta salva la facoltà del contribuente di richiedere il rimborso dell'imposta versata in eccesso qualora la rendita definitivamente attribuita a seguito di accatastamento determini la debenza di una imposta inferiore a quella provvisoriamente versata. **M.T.**

Notificazioni

Sez. n. 1, sentenza n. 57/2020 del 21 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

IMU – accertamento – atto di accertamento – notificazione – notificazione collettiva ed impersonale agli eredi nell'ultimo domicilio del *de cuius* – legittimità – sussiste – condizioni.

Anche in materia di notificazione degli atti di accertamento ai fini IMU, in difetto di comunicazione da parte degli eredi, ai sensi dell'art. 65, c. 2, d.P.R. n. 600 del 1973, delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale, la notifica è legittimamente eseguita impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio del *de cuius*, domicilio che può desumersi sia dalle indicazioni contenute nella denuncia di successione, sia da quelle reperibili nell'atto di accettazione beneficiata. Quand'anche la notifica del provvedimento non fosse avvenuta impersonalmente agli eredi ma ad uno di essi, comunque non vi sarebbe illegittimità, perché troverebbe applicazione l'art. 1292 c.c., che, in tema di obbligazioni solidali, autorizza il creditore ad agire nei confronti di qualunque debitore per l'intero. **Ma.T.**

Sez. n. 7, sentenza n. 655/2020 dell'11 novembre 2020, Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

Accertamento ICI – notificazioni mediante PEC – conoscenza dell'atto – raggiungimento dello scopo – nullità – non sussiste.

Accertamento ICI – notificazioni mediante PEC – sottoscrizione con firma digitale – equipollenza firme CADES e PADES – sussiste.

In tema di notificazioni degli atti di accertamento in ambito ICI, l'irritualità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta

la nullità, se la consegna dello stesso ha comunque prodotto il risultato della sua conoscenza da parte del destinatario e determinato così il raggiungimento dello scopo legale.

In tema di sottoscrizione degli atti di accertamento, le firme digitali di tipo “CA-dES” e di tipo “PAdES” sono entrambe ammesse ed equivalenti, sia pure con le differenti estensioni “.p7m” e “.pdf” in conformità agli standard previsto dal reg. UE 910/2014 ed alla relativa decisione di esecuzione n. 1506/2015. **M.T.**

Presupposto

Sez. n. 9, sentenza n. 365/2019 del 13 maggio 2019, Presidente rel. Guidorizzi Marzio.

ICI-IMU – presupposto impositivo – terreno edificabile – vincolo di pertinenza – requisiti.

Ai fini Ici, un terreno ha funzione pertinenziale rispetto a un fabbricato contiguo allorché risultino integrati due requisiti, uno di carattere soggettivo, consistente nell’effettiva volontà del titolare di destinare un bene a servizio dell’altro, e uno di carattere oggettivo, consistente nella durevole subordinazione funzionale di un immobile all’altro: requisiti che non sussistono qualora due terreni siano fisicamente separati da una recinzione. **Ma.T.**

Sez. n. 7, sentenza n. 493/2019 del 14 giugno 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

I.C.I. – presupposto dell’imposta – immobili posseduti da consorzi di bonifica – accertamento dell’imposta – legittimità – sussiste.

In materia di presupposto dell’Imposta Comunale sugli Immobili sono assoggettati ad imposta gli immobili posseduti dai Consorzi di bonifica tenuto conto che: l’art. 3, comma 2, del D.Lgs. n. 504 del 1992 prevede che “nel caso di concessione su aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario”; i Consorzi di Bonifica sono concessionari *ex lege* degli impianti idrovori; il rapporto tra i Consorzi di bonifica e i beni del Demanio loro affidati è in verità declinabile secondo lo schema della concessione a titolo gratuito; ed è un rapporto basato sulla stessa legge istitutiva dei consorzi (R.D. n. 215 del 1933) in correlazione con la funzione specifica ivi loro assegnata, di esecuzione manutenzione ed esercizio delle opere di bonifica. Derivando il titolo direttamente dalla legge non era necessaria l’emanazione di un conseguente atto amministrativo propriamente concessorio. Pertanto, ai fini dell’imposizione rileva l’art. 3 del D.Lgs 504/ 1992 secondo il quale soggetti passivi dell’ICI sono (...) nel caso di concessione su aree demaniali i soggetti concessionari. Il Consorzio di Bonifica, in relazione ai beni demaniali posseduti in funzione delle opere integrali di bonifica era - in senso formale - soggetto passivo dell’ICI”. **F.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 573/2019 del 10 luglio 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

ICI – presupposto – liquidazione dell’imposta – fabbricato collabente – imponibilità – non sussiste.

Il fabbricato accatastato come unità collabente (categoria f/2), oltre a non essere tassabile come fabbricato in quanto privo di rendita, non è tassabile neppure come area edificabile sino a quando l’eventuale demolizione restituisca autonomia all’area fabbricabile, che da quel momento sarà soggetta ad imposizione come tale, fino al subentro dell’imposta sul fabbricato ricostruito. **L.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 694/2020 del 18 novembre 2020, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.*

ICI – presupposto atto di variazione catastale – accorpamento di terreni edificabili ad un terreno pertinenziale a fabbricato – modifica dell’identificativo catastale – modifica della destinazione urbanistica – non sussiste.

A fini ICI, l’accorpamento in un unico mappale di più terreni edificabili ad altro terreno pertinenziale a fabbricati non muta la destinazione urbanistica dei terreni accorpati, qualora il contribuente non dimostri il venir meno della loro potenzialità edificatoria per l’intervenuta variazione catastale. **M.T.**

Rimborso

Sez. n. 4, sentenza n. 407/2019 del 22 maggio 2019, *Presidente Napolitano Luisa. Relatore Corletto Daniele.*

ICI – immobili strumentali ad attività agricola – esenzione - oggettiva classificazione catastale – retroattività – legittimità – sussiste – conseguenze – istanza di rimborso – legittimità - sussiste.

Ai fini del trattamento esonerativo dei fabbricati rurali è dirimente l’oggettiva classificazione catastale (A/6 unità abitative e D/10 immobili strumentali) con attribuzione della relativa rendita e, qualora l’immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, è onere del contribuente che invochi l’esenzione impugnare il classamento. Ne consegue che il requisito della ruralità produce effetto dal quinto anno antecedente la presentazione della domanda e, pertanto, è dovuto il rimborso per quanto pagato entro tale lasso di tempo. **A.E. – M.D.**

Soggetti passivi

Sez. n. 8, sentenza n. 668/2019 del 12 settembre 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

IMU – leasing immobiliare – soggettività passiva – possessore senza titolo – non sussiste – società proprietaria – sussiste.

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

Sez. n. 5, sentenza n. 783/2019 del 23 settembre 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno

ICI – soggettività passiva del trust – esclusione.

In tema di soggettività passiva ICI, bisogna riferirsi al d.lgs. n. 504 del 1992 che nulla dice in merito al trust. La norma precisa che il presupposto di imposta è il possesso del bene, pertanto il titolare del possesso/proprietà dei beni non può che essere il *trustee* e non il trust in sé, soggetto privo di personalità giuridica, e ciò a prescindere dalle limitazioni all'esercizio della proprietà poste al *trustee*. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1033/2019 del 4 novembre 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

IMU - leasing immobiliare - soggettività passiva – conduttore - risoluzione del contratto - trasferimento in capo alla società concedente – legittimità - sussiste.

Ai sensi dell'art. 9 del D.lgs. n. 23 del 2011, con la risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini IMU si determina in capo alla società di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore. Ciò in quanto, il legislatore ha ritenuto rilevante, ai fini impositivi, non già la consegna del bene e quindi la detenzione materiale dello stesso, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima la detenzione qualificata dell'utilizzatore. **G.G.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1083/2019 del 13 novembre 2019, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.

ICI – soggettività passiva del trust – esclusione.

Il D.lgs. n. 504 del 1992, istitutivo dell'ICI, non contiene alcuna indicazione circa i criteri indispensabili per attribuire in capo al Trust una soggettività ai fini ICI, diversamente da quanto disposto dall'art. 73 del TUIR per le imposte dirette, a mente del quale il Trust è soggetto passivo d'imposta. Ne consegue che ai fini del tributo locale in parola non è possibile attribuire soggettività passiva al Trust perché a ciò osta il principio della riserva di legge contemplato dall'art. 23 della

Costituzione. Da tali osservazioni discende la soggettività passiva d'imposta del trustee, in quanto proprietario dei beni del Trust, pur come patrimonio separato rispetto ai suoi rapporti giuridici personali. **G.G.B**

Sez. n. 9, sentenza n. 1501/2019 del 30 dicembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Tributi locali – ICI-IMU – soggetto passivo – contratto di leasing – ritardata riconsegna del bene al locatore – presupposto in capo al locatore – sussiste.

In materia di imposta municipale unica, l'art. 9, D.lgs. 14 marzo 2011, individua il soggetto passivo dell'imposta nel proprietario dell'immobile e, per il caso del contratto di leasing nel locatario "a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto". Ne viene che assume rilevanza ai fini della soggettività passiva, non la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittimi la detenzione qualificata dell'utilizzatore. Pertanto, in caso di risoluzione anticipata del contratto di leasing, la soggettività passiva dell'IMU relativa all'immobile oggetto del contratto va individuata in capo al locatore concedente a decorrere dalla risoluzione, non già a decorrere dall'effettiva riconsegna dell'immobile. **M.P.**

Sez. n. 1, sentenza n. 103/2020 del 4 febbraio 2020, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

Accertamento – ICI – trasferimento della proprietà al trust – soggettività passiva – trust – spettanza.

La corrente maggioritaria della giurisprudenza sembra ritenere che, anche ai fini delle imposte indirette (ivi compresa l'ICI), la soggettività passiva dei beni disposti in trust sia da allocare in capo al trust stesso. Ne consegue che, a partire dalla data di trasferimento della piena proprietà dell'immobile al trust, l'obbligo di versare l'ICI graverà sul trust.

Contra, Sez. 5, sentenza n. 783/2019 del 23 settembre 2019; Sez. n. 9, sentenza n. 1501/2019 del 30 dicembre 2019. **A.G.**

Sez. n. 6, sentenza n. 468/2020 del 29 settembre 2020, Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Chini Leonardo.

IMU – locazione finanziaria – soggettività passiva – cessazione contratto – effetti.

In tema di soggettività d'imposta, la cessazione dello status di soggetto passivo Imu viene individuata dalla norma primaria di imposta e, per l'effetto, il locatario finanziario non si considera più come soggetto passivo, non tanto dalla riconsegna del bene al concedente, ma dal momento della cessazione del contratto, che

ai fini dell'Imu, come nella disciplina civilistica, si determina nel momento del pagamento dell'ultimo canone in base alla durata stabilita nel contratto oppure, nelle ipotesi di risoluzione anticipata per inadempimento, come nella fattispecie, dal momento in cui il contratto è stato risolto. **M.L.**

Sez. n. 7, sentenza n. 545/2020 del 13 ottobre 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fornataro Fabrizio.

IMU – immobile gravato da servitù di uso pubblico – soggetto passivo.

In tema di IMU, l'esistenza di un vincolo di servitù di uso pubblico sull'immobile (nella fattispecie, un parcheggio sotterraneo), non esonera il proprietario dal pagamento dell'imposta, in quanto la sua posizione non può essere equiparata a quella del nudo proprietario, mantenendo egli tutti i poteri propri di un *dominus*, l'insieme dei beneficiari della servitù di uso pubblico dovendosi limitare a godere di alcune specifiche *utilitates*, che non escludono che il proprietario formale possa godere appieno del bene in tutti gli altri modi. **M.D.C.**

Sez. n. 7, sentenza n. 655/2020 dell'11 novembre 2020, Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

ICI – Immobili posti nel demanio marittimo – concessionario di beni demaniali – soggetto passivo dell'imposta.

Gli immobili posti nel demanio marino sono soggetti ad ICI e, di conseguenza, il concessionario dei beni demaniali è soggetto passivo dell'imposta *ex art. 18*, comma 3, della L. n. 388 del 2000. **M.T.**

Sanzioni

Sez. n. 9, sentenza n. 692/2020 del 18 novembre 2020, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

ICI – sanzioni - canali adduttori delle acque per il funzionamento delle centrali idroelettriche – determinazione categoria catastale - obiettive condizioni di incertezza - sanzioni – illegittimità - sussiste.

In tema di ICI sussistono obiettive condizioni di incertezza sull'individuazione della categoria catastale dei canali adduttori delle acque per il funzionamento delle centrali idroelettriche, tali da rendere illegittima l'irrogazione delle sanzioni. **M.T.**

Sez. n. 6, sentenza n. 766/2020 del 21 dicembre 2020, Presidente rel. Fina Sergio

IMU – immobile concesso in leasing - risoluzione del contratto - soggettività passiva del locatore – sussiste - mancata riconsegna del bene - irrilevanza - fondamento - normativa in materia di TASI - irrilevanza - ragioni.

In tema di leasing, tenendo conto del disposto dell'art. 9 del decreto legislativo 14 maggio 2011, n. 23, nella formulazione antecedente la riforma introdotta dalla legge 27 dicembre 2019, n. 160, soggetto passivo dell'IMU, nell'ipotesi di risoluzione del contratto, torna ad essere il locatore, ancorché non abbia ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte del locatario, in quanto, ai fini impositivi, assume rilevanza non tanto la detenzione materiale del bene, bensì l'esistenza di un vincolo contrattuale, senza che rilevi, in senso contrario, la disciplina in tema di TASI, essendo, quest'ultima, ancorata a presupposti differenti.

Ge.M.

I.R.A.P.

Accertamento

Sez. n. 5, sentenza n. 785/2019 del 23 settembre 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.

IRAP – accertamento - raddoppio dei termini in presenza di notizia di reato – legittimità - non sussiste.

Non opera, seppure in presenza di denuncia penale, il raddoppio dei termini di accertamento ai fini IRAP. **R.B.**

Agevolazioni

Sez. n. 7, sentenza n. 147/2019, del 4 marzo 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.

IRAP – agevolazioni – fondazioni – art. 25 D.lgs. n. 367 del 1996 – applicabilità – non sussiste – conseguenze – istanza di rimborso – rigetto – legittimità.

In materia di base imponibile IRAP l'art. 25 del D.lgs. 29 giugno 1996, n. 367, che prevede l'esclusione dall'imposizione sui redditi dei proventi percepiti dalle fondazioni nell'esercizio di attività commerciali svolte in conformità ai propri scopi istituzionali, non è applicabile all'IRAP, non essendo questa un'imposta sul reddito, bensì un'imposta reale calcolata sul valore della produzione netta. Ne consegue la legittimità del diniego opposto all'istanza di rimborso presentata dalla fondazione. **F.S.**

Presupposto

Sez. n. 3, sentenza n. 418/2019 del 3 giugno 2019, Presidente rel. Corder Paolo.

IRAP – soggetti passivi - mediatori, agenti di commercio e promotori finanziari – presupposto - art. 2, comma 1, D.lgs. n. 446 del 1997 – autonoma organizzazione - accertamento in concreto.

Pur in presenza in astratto di un'attività d'impresa, va comunque verificata in concreto l'esistenza o meno di un'autonoma organizzazione, seppure con un'esigenza di prova, a carico del contribuente, in qualche modo rafforzata. Nel caso di specie, il contribuente che esercita l'attività di agente di commercio, utilizzando due automezzi, un cellulare, una stampante e un fax (beni ammortizzabili di esiguo valore), e si avvale di un collaboratore familiare non deve ritenersi soggetto passivo di imposta, per carenza del requisito dell'autonoma organizzazione. Il rapporto costi/ricavi non è elemento rilevante ai fini della soggezione ad IRAP, in quanto dipendente dall'andamento degli affari.

Conforme a Cass. SSUU civ. 26.05.2009 n. 12108 (Ud. del 12 maggio 2009); Cass. 11.5.2016, n. 9561; in tema di attività svolta da un agente di commercio, Cass. Sez. 5, n. 27898/2018, Piccone, Rv. 651271-01, ha ritenuto che la stessa sia soggetta ad IRAP solo ove ricorra il requisito della autonoma organizzazione la cui sussistenza non può peraltro essere desunta dal valore assoluto dei compensi e dei costi e dal loro reciproco rapporto percentuale. Al riguardo, ha infatti precisato che i compensi elevati possono essere sintomo del mero valore ponderale specifico dell'attività esercitata, e, dall'altro, che le spese consistenti possono derivare da costi strettamente afferenti all'aspetto personale costituendo, così, un elemento non correlato all'implementazione dell'aspetto organizzativo.

A.E. – R.G.

Sez. n. 4, sentenza n. 512/2019 del 19 giugno 2019, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.

IRAP – presupposto – impresa familiare – unico collaboratore – compiti meramente esecutivi – autonoma organizzazione – configurabilità – non sussiste – conseguenze - rimborso – legittimità – sussiste.

In tema di IRAP, non configura “autonoma organizzazione” l'esercizio dell'attività d'impresa di promotore e consulente finanziario nella forma giuridica di impresa familiare, nel caso in cui ad affiancare l'imprenditore iscritto all'apposito Albo professionale vi sia un unico familiare svolgente mansioni meramente esecutive e di segreteria (nel caso specifico, l'Agenzia delle entrate aveva negato il rimborso IRAP ad un avvocato, sostenendo che l'attività di promotore e consulente finanziario svolta dallo stesso insieme alla moglie - con quest'ultima che si occupava di compiti meramente esecutivi e di segreteria - nella forma dell'impresa familiare configurasse l'autonoma organizzazione, che è uno dei presupposti per l'applicazione dell'IRAP).

A.V. – E.D.S.

Sez. n. 2, sentenza n. 633/2019 del 22 luglio 2019, Presidente rel. Tena-glia Lanfranco.

Irap – redditi di lavoro autonomo – presupposto impositivo - autonoma organizzazione – necessità – sussiste - disponibilità di beni strumentali necessari per lo svolgimento dell'attività forniti da terzi – autonoma organizzazione – configurabilità - esclusione.

Non è assoggettato ad Irap il libero professionista che esercita la propria attività in assenza di autonoma organizzazione. Si ha autonoma organizzazione quando il professionista: a) sia sotto qualsiasi forma il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'”*id quod plerumque accidit*”, costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. E' dunque esclusa l'applicazione

dell'Irap in capo al professionista che, in assenza di autonoma organizzazione, utilizzi strumenti indispensabili e di corredo al *know-how* dello stesso forniti dallo studio presso il quale presta la propria attività. **O.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 685/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Rel. Valmassoi Giovanni.

Irap – attività professionale esercitata al di fuori dello studio associato – imponibilità – non sussiste.

Non sussiste il presupposto impositivo dell'Irap per la parte d'attività che il professionista svolga, in modo autonomo ed individuale e senza ricorrere ad autonoma organizzazione, al di fuori dell'associazione professionale cui appartiene. **S.A.**

Sez. n. 7, sentenza n. 727/2019 del 23 settembre 2019, Presidente Bazza Francesco, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

Accertamento – IRAP – medici convenzionati con l'ULSS – autonoma organizzazione – non sussiste.

In materia di IRAP, il medico convenzionato con l'ULSS (nella fattispecie, un pediatra) che svolga l'attività avvalendosi di una struttura minima (comprensiva di una segretaria dipendente) non soggiace all'obbligo di imposizione per la predetta imposta, in quanto l'accordo convenzionale con il SSN comporta che i compensi derivanti dall'attività dei medici di famiglia siano predeterminati a prescindere dal valore e dalla quantità di beni strumentali impiegati ed esclude che l'attività possieda le caratteristiche di autonoma organizzazione. **D.M.**

Sez. n. 9, sentenza n. 825/2019 del 25 settembre giugno 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

IRAP – presupposto impositivo - autonoma organizzazione - compensi a terzi – collaboratori studio legale – configurazione del presupposto – non sussiste.

Il sostenimento di costi per remunerare i collaboratori di uno studio legale non è un elemento che dimostri l'esistenza di una autonoma e strutturata organizzazione, anche in considerazione dell'ammontare non elevato di tali spese (nel caso di specie in misura tra il 10 ed il 12% del fatturato). **M.T.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1205/2019 del 26 novembre 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato

IRAP – presupposto impositivo - autonoma organizzazione – medici di famiglia convenzionati – capacità reddituale – compensi predeterminati – beni strumentali – odontoiatra – convenzione S.S.N. – imponibilità – non sussiste.

Per i compensi derivanti dalla convenzione con il SSN, convenzione che riconosce al medico un compenso fisso per ogni assistito, a fronte del quale il medi-

co deve provvedere alla predisposizione di uno studio e degli strumenti medici necessari per l'esercizio della professione, sia la giurisprudenza della Suprema Corte che la giurisprudenza di merito anche di questa CTR (vedi per la recente sentenza n. 727/712019) hanno affermato e ribadito che l'organizzazione dei medici di famiglia convenzionati con il SSN non può in nessun caso incrementare la loro capacità reddituale poiché i compensi derivanti dalla loro attività sono predeterminati a prescindere dal valore e dalla quantità dei beni strumentali impiegati e la loro attività non possiede le caratteristiche di autonoma organizzazione (nel caso di specie, nell'ipotesi di attività di odontoiatra il requisito dell'autonoma organizzazione produttiva va intesa non come qualificazione formale dell'attività economica ma come presenza di una struttura organizzativa idonea a svolgere l'attività professionale in via autonoma, indipendente dall'apporto personale del professionista). **F.d'A.**

Redditi di lavoro autonomo

Sez. n. 2, sentenza n. 2/2020 del 2 gennaio 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Buccini Stefano.*

IRAP – redditi di lavoro autonomo – redditi prodotti in forma associata - professioni ordinistiche - determinazione della base imponibile – contributi previdenziali obbligatori versati alla cassa nazionale – deducibilità dal reddito professionale – legittimità – sussiste.

I contributi previdenziali obbligatori versati dai notai alla cassa nazionale del notariato sono deducibili dal reddito complessivo, in quanto sono da considerare spese inerenti all'attività professionale svolta, essendo il relativo esborso una conseguenza del reddito prodotto: di conseguenza il cosiddetto contributo repertoriale notarile è un costo strettamente inerente all'attività professionale e come tale deducibile anche ai fini Irap ex art. 54 TUIR.

Riferimenti normativi: Art. 10 e art. 54, comma 1, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. **U.S.**

Rimborsi

Sez. n. 4, sentenza n. 760/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

IRAP - reddito di lavoro autonomo – compensi da attività di amministratore e sindaco di società – attività svolte esclusivamente attraverso strutture e mezzi delle società – imponibilità – non sussiste – rimborso – legittimità – sussiste.

Posto che l'amministrazione finanziaria non ha contestato che gli uffici di sindaco ed amministratore venivano svolti dal professionista esclusivamente attraverso il ricorso a strutture e mezzi organizzativi altrui (in particolare, quelli

delle società), al contribuente deve essere riconosciuto il rimborso dell'IRAP corrisposta in relazione ai compensi percepiti per l'esercizio delle predette funzioni. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 63/2020 del 21 gennaio 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

IRAP – istanza di rimborso – compensi di lavoro autonomo – attività di sindaco e revisore – separazione dall'attività professionale esercitata in forma associata – imponibilità – non sussiste – limiti.

In tema di assoggettabilità ad IRAP dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo, il contribuente che svolge l'attività di sindaco e revisore con una partita IVA diversa e separata da quella con la quale fattura la sua attività svolta nello studio di cui è socio è escluso dall'applicazione dell'Irap solo se dimostra di non aver utilizzato la struttura dell'associazione professionale per lo svolgimento della propria attività come sindaco o revisore. **M.A.**

Sez. n. 4, sentenza n. 125/2020 del 12 febbraio 2020, *Presidente rel. Napolitano Luisa.*

IRAP – diniego di rimborso – medico oculista – autonoma organizzazione – non sussiste.

Ai fini IRAP, non sussiste il presupposto della autonoma organizzazione per il medico che utilizza due studi professionali. Nel caso di specie (medico oculista), non integra il presupposto dell'autonoma organizzazione né il costo delle apparecchiature indispensabili allo svolgimento della professione (che nel caso dell'oculista è significativo considerate le nuove tecnologie impiegate anche per i normali controlli medici in questo ambito), né il ricorso occasionale al lavoro e/o alle strutture messe a disposizione da parte di terzi (considerati l'entità delle prestazioni ed i compensi corrisposti). **A.G.**

I.R.E.S.

Addizionali

Sez. n. 1, sentenza n. 468/2019 del 12 giugno 2019, *Presidente: Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Rimborso Robin Tax - Retroattività della pronuncia di illegittimità costituzionale resa dalla Corte Costituzionale circa l'istituzione dell'imposta - non sussiste – giusti motivi per compensare le spese di lite – sussistono.

In materia di Robin Tax, non vi è contrasto tra la motivazione ed il dispositivo della sentenza n. 10/2015 emessa dalla Corte Costituzionale, che ha dichiarato l'incostituzionalità dell'addizionale in esame e la spettanza del relativo rimborso, escludendo dagli effetti temporali della propria decisione il periodo di tempo antecedente ad essa. In punto di spese di giudizio, tuttavia, va concessa la compensazione, poiché deve essere riconosciuta l'esistenza di una dottrina favorevole alla tesi della retroattività della citata pronuncia e di una giurisprudenza non univoca.

A.E.

Agevolazioni

Sez. n. 6, sentenza n. 603/2019 del 16 luglio 2019, *Presidente Schiesaro Gampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

IRES – agevolazioni – investimenti per attività di ricerca e sviluppo – credito d'imposta – obbligo di dichiarazione – sussiste – dichiarazione del residuo nel successivo periodo d'imposta – obbligatorietà – omissione – conseguenza – decadenza – non sussiste.

In caso di applicazione dei crediti di imposta derivanti dagli investimenti per attività di ricerca e sviluppo (nella specie di cui all'art. 29, D.L. n. 185 del 2008), il legislatore ha previsto a pena di decadenza la necessità di indicare nella dichiarazione dei redditi il credito di imposta maturato (periodo di concessione) e di riportarlo anche in quello successivo. Una volta effettuata tale indicazione, prevista appunto a pena di decadenza, non è contemplata da alcuna norma specifica e, tanto meno, è prevista a pena di decadenza la necessità di indicare la parte residua del credito di imposta non integralmente utilizzato. In caso di residuo di un credito di imposta originariamente riconosciuto e dichiarato correttamente, violerebbe il principio del legittimo affidamento estendere la decadenza oltre ai casi tassativamente previsti per applicarla a periodi successivi in relazione ad eventuali residui di detto credito di imposta, ove il residuo del credito non sia stato dichiarato.

A.D.F.

Sez. n. 4, sentenza n. 680/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

IRES – agevolazioni – associazioni sportive dilettantistiche – requisiti – rispetto del principio di democraticità – necessità – sussiste – mancanza – conseguenze – decadenza dal regime agevolativo.

Il regime agevolato previsto dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398 e dell'art. 90, commi 17 e ss. della legge 27 dicembre 2002, n. 289 in favore delle associazioni sportive dilettantistiche non dipende dall'elemento formale della veste giuridica assunta, ma dall'effettivo svolgimento di attività associativa dilettantistica senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato del tutto estrinseco e neutrale dell'affiliazione alle federazioni sportive ed al Coni e, affinché un'associazione sportiva dilettantistica possa beneficiare delle agevolazioni fiscali previste in materia di IVA e di IRPEG (IRES), rispettivamente, dall'art. 4 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e dall'art. 111 (148) d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, non è sufficiente la sua astratta sussumibilità in una delle categorie previste da tali norme, ma è necessario che essa dia prova di svolgere la propria attività nel pieno rispetto di tutte le prescrizioni imposte da esse, pacifico risultando che le agevolazioni in discorso "si applicano solo a condizione che le associazioni interessate si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa, da inserire nell'atto costitutivo o nello statuto. Nel caso di specie, l'accertata violazione sistematica o addirittura strutturale della clausola di democraticità e con ciò l'assenza del carattere genuinamente associativo e dilettantistico dell'associazione comporta l'irrelevanza del mancato superamento del limite dei ricavi derivanti dall'esercizio di attività commerciale con la conseguenza della legittimità dell'atto impugnato, anche in assenza di specifica impugnazione del capo di sentenza che dava atto del mancato superamento della soglia legale.

F.S.

Sez. n. 5, sentenza n. 734/2019 del 23 settembre 2019, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Cimenti Renato.

IRES - accertamento – società sportive dilettantistiche – proventi attività commerciale – regime agevolativo – applicabilità – non sussiste.

In materia di società sportive dilettantistiche, soltanto i proventi derivanti da attività istituzionali possono beneficiare del regime agevolativo di cui alla l. 16 dicembre 1991, n. 398, dovendo viceversa i compensi da attività commerciali essere assoggettati al regime ordinario di imposizione.

D.M.

Sez. n. 2, sentenza n. 765/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

IRES – detrazioni d'imposta per riqualificazione energetica degli immobili – immobili merce – spettanza – non sussiste.

In materia di detrazione d'imposta per riqualificazione energetica degli immobili la norma di cui all'art. 1 comma 1, prima parte, della legge 27 dicembre 1997, n.449, *ratione temporis* applicabile, che prevede: "Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, si detrae dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, una quota delle spese sostenute fino ad un massimo della stessa di lire 150 milioni ed effettivamente rimaste a carico, per la realizzazione degli interventi di cui alle lettere a), b), e), ed) dell'art.31 della legge 5 agosto 1978, n.457, sulle parti comuni di edificio residenziale di cui all'art. 1117, n. 1) del c.c., nonché per la realizzazione degli interventi di cui alle lettere b), c) e D) dell'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n.457, effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, possedute o detenute e sulle loro pertinenze . . . omissis ..." va coordinata con la disciplina dettata dall'art.90, ex art.57, del T.U.I.R. N. 917/86 in base al quale, "I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del Titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato ... omissis Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione". Ne consegue che la prevista deducibilità degli oneri sostenuti va collegata alla circostanza che i costi sostenuti per gli interventi di ristrutturazione non concorrono, come componenti negativi alla determinazione del reddito d'impresa, ma costituiscono un onere per alleviare il quale è prevista l'agevolazione fiscale di cui si controverte. Pertanto, nel caso di specie, trattandosi di immobili merce, la società immobiliare non può beneficiare della detrazione di che trattasi.

F.S.

Sez. n. 6, sentenza n. 1292/2019 del 9 dicembre 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

IRES – immobili di interesse storico artistico – strumentalità - agevolazione – non sussiste.

Agli immobili strumentali dell'impresa non si applica l'agevolazione prevista per gli immobili di interesse storico artistico (art. 11, comma 2, L. n. 413 del 1991), la quale riguarda i soli fabbricati i cui redditi siano determinabili secondo i criteri fondiari (cioè quelli posseduti da persone fisiche e da enti non commerciali, nonché gli immobili patrimonio delle imprese). In effetti, l'agevolazione è giustificata dal fatto che i costi di manutenzione degli immobili vincolati sono superiori a quelli relativi ad altre tipologie di immobili, e questa giustificazione non avrebbe senso rispetto al procedimento di calcolo del reddito d'impresa, il quale già tiene conto in modo analitico dei maggiori costi.

M.B.

Sez. n. 7, sentenza n. 1345/2019 del 16 dicembre 2019, *Presidente Scarrano Carmine, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

IRES – agevolazioni – detassazione ambientale ex art. 6 della legge n. 388 del 2000 – ammortamento dell’impianto - deducibilità – esclusione.

Le quote di ammortamento di un impianto per il quale è stata riconosciuta l’agevolazione di cui all’art. 6 della legge n. 388 del 2000 (detassazione ambientale) non possono essere portate in deduzione, poiché l’importo degli ammortamenti è già ricompreso nell’ammontare del costo dell’impianto per il quale è stata riconosciuta la detassazione: diversamente, la citata deduzione comporterebbe una duplicazione del beneficio. **M.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 524/2020 del 7 ottobre 2020, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

Imposte dirette – agevolazioni enti associativi – iscrizione al Coni – sufficienza – non sussiste.

L’esenzione d’imposta prevista in favore delle associazioni non lucrative, dipende non dall’elemento formale della veste giuridica assunta (nella specie, associazione sportiva dilettantistica), ma dall’effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato del tutto estrinseco e neutrale dell’affiliazione alle federazioni sportive ed al Coni. **M.D.C.**

Conforme a Sez. 6, n. 87/2020 del 30.1.2020.

Sez. n. 6, sentenza n. 600/2020 del 30 ottobre 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

IRES – dividendi – distribuzione da società estera – tassazione - esclusione – convenzioni internazionali contro la “doppia imposizione economica” – fondamento.

L’esclusione da imposizione in Italia dei dividendi pagati da una società tedesca – in virtù dell’art. 24, par. 2, lett. B) della Convenzione Italia-Germania (c.d. “doppia imposizione economica”) – non può essere subordinata all’ipotetico ulteriore presupposto della “doppia imposizione giuridica”, ossia la contemporanea imposizione, alla fonte, sugli stessi dividendi, da parte dello Stato tedesco. L’applicazione di norme convenzionali non può essere subordinata alla sussistenza di requisiti ulteriori rispetto a quelli in esse previsti. La disciplina pattizia prevale su quella nazionale, in quanto, a seguito del recepimento nell’ordinamento giuridico italiano di convenzioni internazionali tramite la legge di ratifica, le stesse acquisiscono il rango di fonte primaria, ai sensi degli artt. 10, comma 1, e 117 della Costituzione. **M.B.**

Deducibilità dei costi

Sez. n. 2, sentenza n. 373/2019 del 21 maggio 2019, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IRES – redditi d’impresa – deducibilità dei costi – perdite su crediti – elementi certi e precisi di insolvenza – necessità – sussiste.

Ai fini della sussistenza degli elementi “certi e precisi” ex art. 101, comma 5, Tuir, non è sufficiente dimostrare, per effettuare la deduzione prima della dichiarazione di fallimento del debitore, che lo stesso versasse in una situazione di grave insolvenza, in quanto è solo con la predetta dichiarazione che si concretizzano gli elementi certi e precisi di inesigibilità del credito che consentono la deduzione della perdita.

Ma.T.

Sez. n. 4, sentenza n. 682/2019 del 18 settembre 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

IRES – costi - deducibilità quote di accrescimento nel contratto di soccida – inerenza – legittimità – sussiste.

È deducibile per il soccidante la quota di accrescimento riconosciuta al soccidario per l’opera svolta, essendo finalizzata a responsabilizzare il soccidario che viene incentivato a rendere più performante l’allevamento. Si tratta, dunque, di onere inerente per l’impresa che lo sostiene, essendo conforme alla natura del contratto di soccida.

S.A.

Sez. n. 2, sentenza n. 791/2019 del 26 settembre 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

IRES – costi – perdite su crediti – credito per finanziamento soci - cessione pro soluto di crediti da finanziamento soci – indeducibilità della perdita perché configura remissione di debito – legittimità – sussiste.

La cessione pro soluto del credito da finanziamento soci infruttifero, a favore dell’acquirente delle quote della società debitrice, più che una vera e propria cessione del credito pro soluto, si configura quale remissione del debito, indeducibile ai fini fiscali per effetto di quanto disposto, in via residuale, dall’art. 100, comma 4, del d.P.R. n. 917 del 1986.

R.B.

Sez. n. 6, sentenza n. 1331/2019 del 13 dicembre 2019, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

IRES – TFM – deducibilità – limite quantitativo ex art. 2120 c.c. – non sussiste – conseguenza - illegittimità dell’avviso di accertamento.

Gli accantonamenti al fondo TFM sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell’esercizio in conformità agli accordi contrattuali conclusi tra le parti, in quan-

to non esistono disposizioni legislative che regolino le modalità di determinazione di tale indennità o che prevedano limiti alla relativa deducibilità, salvi i criteri di congruità e ragionevolezza. È dunque infondata la tesi sostenuta dall'Amministrazione finanziaria, stando alla quale l'ammontare deducibile dell'accantonamento per TFM non può eccedere il limite previsto dall'articolo 2120 cod. civ. in relazione al TFR. **M.B.**

Sez. n. 8, sentenza n. 129/2020 del 12 febbraio 2020, Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.

IRES – accertamento – stipulazione contratti derivati – oneri connessi – deducibilità – requisiti.

Ai fini della deducibilità degli oneri connessi ai contratti derivati stipulati da una società, è necessario accertare che gli stessi rispondano a finalità di copertura rispetto ai mutui/prestiti stipulati contemporaneamente e che, pertanto, siano sprovvisti di scopo speculativo. Nell'ottica di individuare con precisione ed esattezza quali siano effettivamente le operazioni che possano essere definite di copertura, le indicazioni della Banca d'Italia e della Consob, apparendo in alcuni casi generiche, non sono sufficienti. Debbono, viceversa, essere rilevati la riferibilità e la relazione tra prestito/mutuo e contratto derivato. Requisiti, questi, che, però, debbono tenere conto necessariamente delle variabili connesse agli interessi del contraente e alla sua propensione al rischio, di talché possono ritenersi ammissibili coperture anche parziali, sia relativamente all'intero importo preso in prestito, sia relativamente ai tassi che il contraente intende coprire parzialmente o totalmente. **D.M.**

Sez. n. 6, sentenza n. 272/2020 del 14 luglio 2020, Presidente rel. Schiarsa Giampaolo.

IRES – accertamento – reddito d'impresa – deducibilità dei costi – principio di inerenza – fondamento – genericità della fattura – rilevanza ai fini dell'inerenza – esclusione.

In tema di deducibilità dei costi sostenuti, l'inerenza deve essere apprezzata attraverso un giudizio qualitativo, scevro dai riferimenti ai concetti di utilità o vantaggio afferenti ad un giudizio quantitativo, e deve essere distinta anche dalla nozione di congruità del costo, anche se l'antieconomicità e l'incongruità della spesa possono essere indici rivelatori del difetto di inerenza. Né può essere invocata la pretesa genericità della fattura relativa all'importo contestato. **B.F.**

Sez. n. 5, sentenza n. 293/2020 del 3 agosto 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Lapicciella Paolo.

IRES – dichiarazione dei redditi – omessa presentazione – avvenuto deposito

del bilancio presso la C.C.I.A.A. – deducibilità dei costi iscritti in bilancio – necessità – sussiste.

In tema di deducibilità degli elementi passivi di reddito in caso di omessa dichiarazione dei redditi, I costi di locazione dei locali, di produzione e del personale, presenti nel bilancio depositato presso la CCIAA, vanno riconosciuti in deduzione con rideterminazione del maggior reddito accertato. **G.M.**

Sez. n. 6, sentenza n. 309/2020 del 10 agosto 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

IRES - reddito d'impresa – deducibilità dei costi - spese di sponsorizzazione - incongruità rispetto al valore normale - giudizio sull'inerenza delle spese - confronto con i costi sostenuti nei confronti di altre società di sponsorizzazione – legittimità – sussiste.

Nel caso di ripresa a tassazione di alcuni costi di sponsorizzazione ove non sia contestata l'effettività delle prestazioni ma solamente il loro valore ritenuto non congruo, va condiviso l'orientamento della Cassazione secondo il quale, se è vero che l'ammontare delle spese di pubblicità è liberamente determinato dalle parti contrattuali, è altrettanto vero che il giudizio sull'inerenza delle spese permane in capo all'Ufficio che ha la facoltà di valutare i costi ed i ricavi esposti dal contribuente anche nell'ipotesi in cui non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili e di negare la deducibilità anche parziale di un costo ritenuto non congruo o sproporzionato rispetto al quale il contribuente non fornisca plausibili ragioni giustificative. La ripresa dell'Ufficio in merito alla non congruità del costo risulta pertanto corretta e legittima, visti i confronti con analoghe sponsorizzazioni che il contribuente aveva in essere con altre società sponsor. **R.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 387/2020 dell'11 settembre 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

IRES – componenti negativi di reddito – accantonamento trattamento di fine mandato – deducibilità – sussiste.

Non può essere ripreso a tassazione l'accantonamento al fondo per il trattamento di fine mandato degli amministratori sulla base dell'art. 105, comma 1, d.P.R. n. 917 del 1986 che disciplina unicamente la deducibilità degli accantonamenti del trattamento di fine rapporto nell'ambito del reddito di lavoro dipendente. È, infatti, illegittima l'applicazione analogica ed estensiva di una norma tributaria. **S.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 574/2020 del 21 ottobre 2020, *Presidente Valmasoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

IRES – componenti negativi – deducibilità – prova – requisiti.

Ai fini della deducibilità dei costi derivanti da accordi contrattuali non è sufficiente l'esibizione del contratto riguardante le prestazioni di servizi e la fatturazione dei corrispettivi, ma occorre la prova dell'effettività e dell'inerenza della spesa in ordine all'attività di impresa esercitata, ed al reale vantaggio che ne sia derivato a quest'ultima. Grava sul contribuente l'onere della prova dell'esistenza, dell'inerenza e – se contestata dall'Amministrazione finanziaria – della coerenza economica dei costi deducibili. A tal fine, non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista la documentazione di supporto da cui ricavare – oltre che l'importo – la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità del costo. **M.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 742/2020 del 17 dicembre 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

IRES – deducibilità dei costi - perdita su crediti – proposta di concordato preventivo – inesigibilità del credito – insussistenza.

In tema di perdite su crediti, la circostanza che il debitore abbia formulato proposta di concordato preventivo non è sufficiente a far concludere per l'inesigibilità del credito, essendo quantomeno necessario attendere l'esito della proposta di concordato preventivo per avere certezza della definitività della perdita. **Ge.M.**

Redditi d'impresa

Sez. n. 7, sentenza n. 360/2019 del 13 maggio 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.

IRES – redditi d'impresa – deducibilità dei costi – prestito obbligazionario – interessi passivi – deducibilità – principio d'inerenza – necessità – non sussiste.

Gli interessi passivi corrisposti in relazione all'emissione di obbligazioni, giusta la previsione di cui all'art. 109, comma 5 del Tuir, sono esclusi dal giudizio di inerenza. **Ma.T.**

Sez. n. 4, sentenza n. 509/2019 del 19 giugno 2019, Presidente Napolitano Luisa e Relatore Corletto Daniele.

IRES – redditi d'impresa – credito in valuta – rinuncia del credito da parte del socio – perdita su cambi – deducibilità – legittimità - sussiste.

In caso di rinuncia da parte di un socio al credito in valuta vantato nei confronti della società, mediante conferimento dello stesso in cambio di quote di partecipazione, l'eventuale perdita su cambi prodottasi a causa dell'andamento dei tassi di cambio risulta deducibile, posto che la rinuncia da parte del socio, in quanto espressione della volontà di patrimonializzare la società, determina il

conseguimento del credito il cui importo, anche se non materialmente incassato, viene, comunque, “utilizzato” con atto avente natura di rinuncia. Inoltre, la rilevanza fiscale della perdita sarebbe confermata dalla previsione di cui all’art. 9, co. 5, TUIR, in base al quale “Ai fini delle imposte sui redditi le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche ... per i conferimenti in società” (nel caso di specie, una società italiana aveva rinunciato al credito in valuta nei confronti di una controllata estera, conferendolo in quest’ultima a titolo di sottoscrizione di un aumento della quota di partecipazione al capitale sociale ed iscrivendo in bilancio e portando in deduzione la perdita su cambi pari alla differenza tra il valore storico e quello corrente alla data del conferimento del credito, il cui valore era diminuito a seguito di un andamento sfavorevole dei tassi).

A.V. – E.D.S.

Sez. n. 4, sentenza n. 756/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Reddito d’impresa – canoni di locazione di immobili strumentali di interesse storico od artistico – agevolazione ex art. 11, comma 2, della legge n. 413 del 1991 – non applicabile – tassazione secondo i criteri catastali – non sussiste – tassazione analitica – sussiste.

In tema di tassazione dei canoni di locazione di immobili strumentali di interesse storico od artistico, qualora tali immobili appartengano ad una società di capitali il cui reddito complessivo, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d’impresa e determinato secondo le disposizioni di cui alla sezione I del capo II del titolo II del d.P.R. n. 917 del 1986, il reddito deve essere determinato in via analitica, quale risultato della somma algebrica dei costi effettivamente sostenuti e dei ricavi conseguiti, non potendosi applicare la norma contenuta nell’art. 11, comma 2, della legge n. 413 del 1991. Infatti, potendo l’imprenditore dedurre fiscalmente dal reddito d’impresa i costi inerenti a detti immobili, egli non risente dei maggiori oneri connessi con la manutenzione dei fabbricati vincolati che giustificano la previsione agevolativa di cui alla citata legge n. 413 del 1991.

R.B.

Sez. n. 6, sentenza n. 303/2020 del 10 agosto 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Reddito d’impresa – transfer pricing – prova della pretesa - contestazione del transfer pricing – legittimità - sussiste – prova contraria – esecuzione delle transazioni a valori di mercato – necessità – sussiste.

Nel caso di accertamento fiscale con cui l’Amministrazione finanziaria contesti il *transfer pricing* per tutta una serie di operazioni commerciali realizzate con la società controllante estera, è in capo al contribuente l’obbligo di dimostrare, ai sensi

dell'art. 2697 c.c., che le transazioni sono intervenute secondo valori di mercato ex art. 9, comma 3, del d.P.R. n. 917 del 1986, restando in capo all'Amministrazione finanziaria solo l'obbligo di contestare il *transfer pricing* e non già anche quello di dimostrare che il reddito della società sia stato effettivamente ed artificiosamente spostato verso le società soggette ad una fiscalità nazionale più bassa. **R.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 315/2020 del 17 agosto 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

IRES - reddito d'impresa – spese di sponsorizzazione a favore di società sportiva ciclistica – art. 90, comma 8, legge n. 289 del 2002 – presunzione legale assoluta di qualificazione come spese di pubblicità nel limite di Euro 200 mila annuali – legittimità – sussiste.

L'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, ha introdotto una presunzione legale assoluta di qualificazione come spesa di pubblicità, rivolta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante, il corrispettivo in denaro versato alle società sportive dilettantistiche fino all'importo di Euro 200 mila per anno, rendendo irrilevante ogni considerazione circa l'antieconomicità della stessa rispetto al fatturato o all'utile di esercizio dell'erogante. **R.B.**

Sez. n. 9, sentenza n. 328/2020 dell'1 settembre 2020, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

IRES - reddito d'impresa – plusvalenza - conferimento di una partecipazione priva dei requisiti di cui all'art. 87 d.P.R. n. 917 del 1986 – valore di realizzo – valore risultante dalla perizia di conferimento – riconoscimento da parte dell'Amministrazione finanziaria - obbligatorietà – non sussiste.

Sotto un profilo generale, la perizia di stima, ancorché redatta ai sensi dell'art. 2343 c.c., non ha effetti vincolanti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, soggetto terzo ed estraneo al procedimento valutativo, ma costituisce, una volta acquisita, riferimento ineludibile per i soci e per la società committente. Nelle ipotesi di conferimento di partecipazioni prive dei requisiti *pex*, l'Amministrazione ha l'obbligo di verificare l'esistenza di eventuali plusvalenze da sottoporre a tassazione a prescindere dalle dichiarazioni rese dai contribuenti anche in forza di eventuali perizie di stima redatte da esperti ai sensi della norma civilistica sopra richiamata. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 349/2020 del 9 settembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

IRES - reddito d'impresa – *transfer pricing* – omessa contabilizzazione di interessi attivi alla controllante – fondatezza – sussiste – recupero a tassazione degli oneri e degli interessi passivi correlati – infondatezza – sussiste.

È fondato l'accertamento fiscale con cui l'Amministrazione finanziaria contesta l'omessa contabilizzazione di interessi attivi alla società controllante, ai sensi dell'art. 110, comma 7, del d.P.R. n. 917 del 1986, in presenza di un debito bancario acceso dalla contribuente di cui però la controllante deve considerarsi il reale beneficiario. Per contro, è infondato il recupero a tassazione degli oneri e degli interessi passivi pagati dalla contribuente, poiché non può essere negato il riconoscimento di una posta negativa (gli interessi e gli oneri pagati alla banca finanziatrice) costituita a fondamento del recupero di una posta attiva (gli interessi non riaddebitati) e della conseguente rideterminazione dell'imponibile. **R.B.**

Rimborsi

Sez. n. 1, sentenza n. 265/2020 dell'8 luglio 2020, *Presidente rel. Celenzano Aldo.*

IRES – rimborso – interessi moratori – maturazione – decorrenza.

In tema di rimborso degli interessi moratori sulla maggiore Ires versata, come conseguenza della parziale deducibilità dell'Irap, introdotta con D.L. n.185 del 2008, poiché l'imposta fu ricevuta in buona fede dall'Erario, gli interessi decorrono dalla domanda e non dall'entrata in vigore del cit. D.L. n. 185. **A.D.F.**

Stabile organizzazione

Sez. n. 9, sentenza n. 659/2020 del 12 novembre 2020, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Marcoloni Giorgio.*

IRES -- IRAP – stabile organizzazione - magazzino di stoccaggio temporaneo in Italia -- non sussiste.

Ai sensi dell'art. 5 della Convenzione Danimarca-Italia, non si considera esistente una "stabile organizzazione" se: a) si fa uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa, b) i beni o le merci appartenenti all'impresa sono immagazzinati ai soli fini di deposito, esposizione o consegna. **M.T.**

I.R.P.E.F.

Accertamento

Sez. n. 5, sentenza n. 47/2019 del 28 gennaio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario.*

Accertamento delle imposte sui redditi - accertamenti e controlli - rettifica delle dichiarazioni - accertamento in rettifica - metodo sintetico - redditometro - prova da parte dell'amministrazione dell'esistenza dei fattori-indice - onere a carico del contribuente - contenuto – prova di possedere risorse monetarie a disposizione tali da coprire le spese presunte – idoneità - sussiste.

In tema di accertamento in rettifica delle imposte sui redditi delle persone fisiche, in caso di determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali del 10 settembre e 19 novembre 1992 (cd. *Redditometro*), il contribuente fornisce idonea dimostrazione che il reddito presunto non esiste provando di possedere risorse monetarie a disposizione tali da coprire le spese presunte. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 638/2019 del 23 luglio 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Sciuto Salvatore.*

Accertamento – redditi di capitale - distribuzione di utili extra-bilancio – presunzione semplice – sussiste - prova che i maggiori redditi non sono stati distribuiti o che la distribuzione è avvenuta in differente periodo d'imposta – onere – a carico del contribuente – violazione del divieto di presunzione di secondo grado - esclusione – legittimità - sussiste.

In presenza di società a ristretta base azionaria ovvero a base familiare, pur non sussistendo a differenza di una società di persone, una presunzione legale di distribuzione degli utili ai soci, non può considerarsi illogica – tenuto conto della “complicità” che normalmente avvince un gruppo così composto – la presunzione semplice di distribuzione degli utili extracontabili ai soci. Tale presunzione non viola il divieto di presunzione di secondo grado poiché il fatto noto non è costituito dalla sussistenza dei maggiori redditi induttivamente accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che in tal caso normalmente caratterizza la gestione sociale. Resta ferma per il contribuente – socio la possibilità di dimostrare che i maggiori redditi non sono mai stati distribuiti ovvero che la distribuzione è avvenuta in un differente periodo d'imposta. **O.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 681/2019 del 18 settembre 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele*

IRPEF – impresa familiare – accertamento maggior reddito – imputazione al solo imprenditore – illegittimità – sussiste.

In presenza di impresa familiare, è illegittimo l'avviso di accertamento che imputa il maggior reddito in capo al solo imprenditore. Il reddito è un'entità unitaria e dunque anche il maggior imponibile accertato deve seguire le partecipazioni nell'impresa familiare, con conseguente ripartizione *pro quota*. **S.A.**

Sez. n. 4, sentenza n. 126/2020 del 12 febbraio 2020, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

IRPEF – accertamento – interposizione fittizia – soggetto accertato – persona fisica – società estera interposta – cancellazione società dal Registro delle imprese – notificazione tardiva – non sussiste.

In presenza di un accertamento emesso, ai sensi dell'art. 37, co. 3, d.P.R. n. 600 del 1973, nei confronti di una persona fisica e ad essa tempestivamente notificato, è infondata l'eccezione con la quale si eccepisce la tardiva notifica dell'accertamento adducendo che la stessa sarebbe avvenuta successivamente alla cancellazione della società interposta dal Registro delle imprese. E ciò in quanto la mancata dichiarazione dei redditi derivanti dall'attività libero professionale è stata accertata a carico della persona fisica (nel caso di specie, un medico chirurgo), non già a carico della società (nel caso di specie, una società di diritto inglese, di cui il contribuente era legale rappresentante ed unico socio), che risulta considerata negli accertamenti solo al fine di precisare che i redditi da questa apparentemente prodotti sono invece ascrivibili alla persona fisica. **D.M.**

Agevolazioni ed esenzioni

Sez. n. 2, sentenza n. 118/2020 del 3 febbraio 2020, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.*

IRPEF – diniego tacito di rimborso – contratto di lavoro internazionale a tempo indeterminato alle dipendenze del Quartier Generale Militare Interalleato – ex lavoratore – redditi da pensione – esenzione – non sussiste.

In materia di imposte sui redditi delle persone fisiche, Ai fini dell'esenzione dal pagamento delle imposte sui redditi, l'art. 8, co. 1, lett. c) del d.p.r. n. 2083 del 1962 presuppone, per l'applicabilità del beneficio, due condizioni tassative, ossia che si tratti di "redditi derivanti da stipendi ed emolumenti" e che essi siano corrisposti al personale civile "dai quartieri generali interalleati nella loro qualità di impiegati di detti quartieri generali". La disposizione normativa fa, quindi, esclusivo riferimento agli stipendi e agli emolumenti percepiti in costanza del rapporto lavorativo, senza menzionare le pensioni corrisposte dopo la cessazione del medesimo. **A.G.**

Base imponibile

Sez. n. 3, sentenza n. 281/2020 del 30 luglio 2020, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.

IRPEF – base imponibile – locazione e sublocazione – duplicazione d’imposta - fondamento.

Nel caso di conduttore persona fisica che sublochi l’immobile locatogli da una società commerciale, la base imponibile Irpef è costituita dai canoni attivi di sublocazione al netto dei canoni passivi di locazione. A tal fine, le fatture quietanzate emesse dalla società locatrice al conduttore persona fisica costituiscono sufficiente prova documentale degli affitti passivi sostenuti, purché la società stessa abbia dichiarato tra le proprie entrate i corrispettivi relativi alle fatture quietanzate e quindi le somme relative siano entrate come elementi attivi nella sua contabilità. L’inserimento nella contabilità societaria consente di considerare assolta l’obbligazione fiscale concernente le somme introitate a titolo di locazione dalla società. Conseguentemente, l’accertamento sulle partite contenute nelle fatture quietanzate si configura come doppia imposizione, in quanto alla maggiore Irpef in capo al contribuente, si sovrappone l’effetto delle somme iscritte negli attivi della società. **B.N.**

Detrazioni

Sez. n. 6, sentenza n. 820/2019 del 27 settembre 2019, Presidente rel. Fina Sergio.

IRPEF – detrazione costi di riqualificazione energetica – DM 19.02.2007 – comunicazione attestato di certificazione energetica all’ENEA – termine - 90 giorni dall’ultimazione dei lavori –perentorietà - sussiste.

Il DM 19 febbraio 2007, applicativo della normativa di riferimento – L. n. 296 del 2006 – prevede, tra le condizioni per l’ammissione alla detrazione dei costi di riqualificazione energetica, l’invio all’ENEA della comunicazione contenente l’attestato di certificazione energetica e la scheda informativa sugli interventi realizzati nel termine di 90 giorni dall’ultimazione dei lavori. L’interpretazione letterale della disposizione induce a ritenere tale termine perentorio con conseguente decadenza in caso di inosservanza. **M.T.**

Sez. n. 7, sentenza n. 506/2020 del 7 ottobre 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Minelli Giovanni.

Irpef – contributi previdenziali e assistenziali – termini per la deducibilità – perentorietà – non sussiste – istanza di rimborso – analogia con integrativa - sussiste.

Ai fini Irpef, i termini per la deducibilità dei contributi previdenziali e assistenziali non sono perentori ed è sufficiente rispettare il limite di deducibilità. Per far valere la deducibilità l'istanza integrativa è del tutto analoga all'istanza di rimborso e non vi è ragione di un trattamento differenziato. **M.D.C.**

Riferimenti normativi: art. 10, comma 1, lett. e), d.P.R. n. 917 del 1986.

Immobilizzazioni finanziarie

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 3, sentenza n. 112/2019 del 13 maggio 2019, *Presidente Riscica Roberto, Relatore Campion Roberto.*

Imposte dirette – voluntary disclosure – riportabilità minusvalenze finanziarie – non sussiste.

Secondo quanto disposto dall'art. 68 c. 5 TUIR è prevista il riporto negli anni successivi dell'eccedenza di minusvalenza finanziaria alla condizione che tale indicazione sia inserita nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale la minusvalenza e la perdita sono state realizzate. Quando le suddette minusvalenze emergono in sede di adesione alla "voluntary disclosure" posta in essere in anni successivi, le stesse non possono essere riportate in avanti perché manca il requisito dell'inserimento in una dichiarazione dei redditi. **M.D.C.**

Plusvalenze

Sez. n. 5, sentenza n. 77/2019 dell'11 febbraio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore De Troia Antonio.*

IRPEF - redditi diversi - operazioni speculative - plusvalenze derivanti da vendita di terreni edificabili – fabbricato destinato alla demolizione e ricostruzione – equiparazione – non sussiste.

In caso di vendita di fabbricato per il quale in precedenza era stata presentata richiesta di permesso a costruire per la demolizione e ricostruzione, non si tratta di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, ma di terreni sui quali insiste un fabbricato e, quindi, già edificati.

Riferimenti giurisprudenziali: Cass. Civ., Sez. V, Sentenza n. 7853 del 2016 **U.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 85/2019 del 18 febbraio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

I.R.P.E.F. - redditi diversi - in genere - plusvalenze "immobiliari" – vendita di terreno agricolo acquistato con patto di riservato dominio – quinquennio dall'acquisto – calcolo – atto di acquisto – irrilevanza – pagamento dell'ultima rata – rilevanza - plusvalenze con fini speculativi - conseguenze - imponibilità - sussiste.

In caso di vendita con patto di riservato dominio, il contratto posto in essere dalle parti è da ricondursi alla disciplina prevista dall'art. 1523 c.c., che prevede che il trasferimento della proprietà è sottoposto alla condizione sospensiva del pagamento dell'ultima rata, per cui la fattispecie in esame non è trattabile fiscalmente come quella dell'art. 109 TUIR, ove il passaggio della proprietà è stabilito al momento della stipula, stante che "ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza non si tiene conto delle clausole di riserva della proprietà": quindi ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. b, TUIR per determinare se la rivendita è infra-quinquennale e quindi la relativa plusvalenza è imponibile non è rilevante il momento dell'atto di acquisto con patto di riservato dominio, ma il momento del pagamento dell'ultima rata. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 640/2019 del 23 luglio 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Sciuto Salvatore.

I.R.PE.F. – vendita terreno prima del quinquennio dall'acquisto - accertamento plusvalenza – legittimità – sussiste – determinazione dell'imponibile quale differenza tra corrispettivo incassato e costo di acquisto aumentato dei costi deducibili ed inerenti – legittimità - sussiste.

La vendita di terreni non oltre il quinquennio dall'acquisto determina plusvalenza tassabile ex art. 67, comma 11, lett. b) del T.U.I.R. la quale deve essere determinata come differenza tra il corrispettivo incassato e il costo di acquisto aumentato dei costi deducibili inerenti e documentati, ossia le spese notarili e di cancellazione ipotecaria. **O.C.**

Sez. n. 9, sentenza n. 832/2019 del 25 settembre 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

I.R.PE.F. – plusvalenze – cessione terreno edificabile acquisito per successione — determinazione base imponibile.

La plusvalenza da cessione di terreno, acquisito per successione, va determinata prendendo come base il valore iniziale dell'immobile indicato nella dichiarazione di successione, *mortis causa*, maggiorato esclusivamente delle spese sostenute per la registrazione dell'atto ed ulteriormente rivalutato con gli indici ISTAT, senza tenere conto delle spese di lottizzazione mai autorizzate da specifica convenzione. **M.T.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1073/2019 del 7 novembre 2019, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.

I.R.PE.F. – terreni – possesso ultra-quinquennale - costituzione diritto di superficie a titolo oneroso – plusvalenza – non sussiste – diritto al rimborso di quanto versato a tale titolo – legittimità – sussiste.

La costituzione del diritto di superficie rientra tra le previsioni dell'art. 67, lett. b) del TUIR perché si tratta di un diritto reale di godimento al quale è pienamente applicabile l'art. 9, comma 5, del TUIR implicante l'equiparazione della disciplina fiscale relativa alle cessioni a titolo oneroso della piena proprietà degli immobili agli atti che importano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento. Ne consegue la non tassabilità del plusvalore conseguito ove la costituzione del diritto in parola riguardi un terreno posseduto da più di cinque anni.

G.G.B.

Sez. n. 6, sentenza n. 318/2020 del 17 agosto 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

I.R.PE.F. - plusvalenze – rivalutazione di titoli azionari - imposta sostitutiva – operazione eseguita dal *de cuius* – nuova rivalutazione eseguita dagli eredi – rimborso dell'imposta sostitutiva corrisposta dal *de cuius* – non sussiste.

La norma agevolativa prevista dalla legge n. 448 del 2001 in tema di rivalutazione di partecipazioni sociali con pagamento di un'imposta sostitutiva, poiché ha carattere eccezionale non può essere applicata in via estensiva consentendo all'erede di chiedere la ripetizione delle somme versate dal *de cuius* per effetto della prima rivalutazione da esso operata, in caso di successiva rivalutazione della partecipazione sociale. A tale conclusione non osta la previsione contenuta nell'art. 67 del d.P.R. n. 600 del 1973, in tema di divieto di doppia imposizione, in quanto le due operazioni di rivalutazione vanno considerate distinte ed autonome.

R.B.

C.T.P. di Rovigo, Sez. n. 1, sentenza n. 23/2020, del 20 gennaio 2020, *Presidente Zampi Carlo, Relatore Berto Francesco.*

I.R.PE.F. – imposta sostitutiva – definitività rivalutazione con versamento prima rata – sussiste - diritto al rimborso – non sussiste.

In tema di rivalutazione agevolata dei cespiti patrimoniali, la scelta del contribuente di optare per la rideterminazione del costo di acquisto della partecipazione costituisce atto unilaterale dichiarativo di volontà che giunto a conoscenza dell'Amministrazione Finanziaria (attraverso il pagamento dell'imposta sostitutiva) comporta di per sé quale suo effetto la rideterminazione del valore della partecipazione e non può essere revocato per scelta unilaterale del contribuente. Una volta soddisfatte le condizioni prestabilite per accedere al beneficio, con la redazione della perizia e il versamento della prima rata d'imposta nei termini previsti, si determina il perfezionamento dell'obbligazione tributaria, per cui il contribuente non può più modificarne gli effetti e ottenere il rimborso delle somme corrisposte.

C.B.

Proventi illeciti

Sez. n. 2, sentenza n. 393/2019 del 21 maggio 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

I.R.PE.F. – redditi diversi – proventi illeciti – distrazione di fondi di associazione – contestazione – prova contraria – qualificazione.

Allorché da un controllo svolto nei confronti di una associazione sportiva dilettantistica emerge la distrazione di fondi, a fini personali, da parte del presidente della medesima, spetta a quest'ultimo, a fronte dell'imputazione a suo carico di tali somme a titolo di "proventi illeciti", l'onere di dimostrare che i predetti fondi siano stati comunque destinati ad attività connesse alla gestione dell'associazione.

Ma.T.

Redditi di capitale

Sez. n. 2, sentenza n. 30/2019 del 23 gennaio 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

I.R.PE.F. - redditi di capitale - in genere - società di capitali - ristretta base societaria – accertamento societario per IRES - presunzione di distribuzione degli utili ai soci - legittimità - sussiste.

Trattandosi di società a ristretta base societaria, nel caso di specie di un unico socio che detiene il 100% delle quote societarie, nonché di soggetto che è anche amministratore unico della società e rappresentante legale della stessa, il rapporto tra l'accertamento di un maggiore reddito nei confronti della società di capitali e l'accertamento nei confronti dell'unico socio della stessa, quale percettore di utili, consolida una legittima presunzione di attribuzione di utili extra-bilancio.

U.S.

Sez. n. 3, sentenza n. 158/2020 del 18 febbraio 2020, *Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

IRPEF – società a ristretta base sociale – definitività dell'accertamento in capo alla società – presunzione di distribuzione degli utili ai soci – sussiste.

Nelle controversie riguardanti le società a ristretta base sociale, nel caso in cui la definitività dell'accertamento societario abbia di riflesso comportato l'attribuzione al socio di una quota di utili accertati in capo alla società corrispondente alla quota di capitale detenuta, vale la presunzione di attribuzione pro quota ai soci degli utili extracontabili accertati in capo alle società partecipate a ristretta base sociale, che può essere superata solo qualora venga dimostrato che i maggiori ricavi accertati in capo alla società siano stati accantonati o reinvestiti.

IRPEF – società a ristretta base sociale – presunzione di distribuzione degli utili ai soci – redditi di capitale – contributi previdenziali – pagamento – obbligo – non sussiste.

Nelle controversie riguardanti le società a ristretta base sociale, nel caso in cui la definitività dell'accertamento societario abbia di riflesso comportato l'attribuzione al socio di una quota di utili accertati in capo alla società corrispondente alla quota di capitale detenuta, su tali redditi non sono dovuti i contributi previdenziali, posto che sono qualificabili come redditi di capitale. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 519/2020 del 7 ottobre 2020, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.

Irpef – tassazione dividendi – accollo del debito per dividendi da parte del cessionario d'azienda - incasso giuridico dividendi – non sussiste.

La tassazione dei dividendi avviene per cassa; non è applicabile la tesi dell'incasso giuridico (in virtù della quale la rinuncia a crediti correlati a redditi che vanno tassati per cassa comporta l'avvenuto incasso giuridico dei crediti e quindi l'obbligo di sottoporli a tassazione), in caso di accollo del debito per dividendi da parte del cessionario di usufrutto di azienda, poiché non si verifica in tal caso alcuna rinuncia al credito per dividendi da parte del socio, né alcun arricchimento della società partecipata (con conseguente aumento del valore della partecipazione), tali da innescare il presupposto impositivo. **M.D.C.**

Conforme a Sez. 4, n. 520/2020 del 7.10.2020. In tema di incasso giuridico, cfr Sez. 6, n. 465/2020 del 29.9.2020, che l'ha ritenuto realizzato in caso di giroconto del debito per TFM maturato dall'amministratore deceduto, a debito nei cfr degli eredi/soci.

Riferimenti normativi: artt. 45, 47, 88, 95, comma 6, e 101, comma 7, d.P.R. n. 917 del 1986.

Redditi d'impresa

Sez. n. 2, sentenza n. 668/2020 del 16 novembre 2020, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

IRPEF – accertamento - impresa familiare – maggiori redditi - imputabilità al contribuente titolare di impresa familiare – legittimità - sussiste.

Il maggior reddito accertato in capo ad un'impresa familiare deve essere interamente imputato al titolare dell'impresa stessa, poiché il solo reddito indicato in dichiarazione è suddivisibile tra i componenti dell'impresa familiare. **M.T.**

Redditi di lavoro dipendente

Sez. n. 4, sentenza n. 319/2020 del 27 agosto 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Reddito di lavoro dipendente – credito per le imposte pagate all'estero – detrazione esercitata in una dichiarazione relativa ad annualità successive a quelle di insorgenza dei redditi – spettanza – sussiste – omessa esposizione del credito nella dichiarazione relativa all'anno di percezione del reddito e a cui si riferiscono le imposte estere – decadenza – non sussiste – termine per l'esercizio del diritto – è quello di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. – divieto di doppia imposizione – sussiste

La detrazione del credito per le imposte pagate all'estero su un reddito ivi prodotto spetta con riferimento all'anno d'imposta in cui è prodotto il reddito stesso, ma se ne può usufruire anche in periodi d'imposta successivi, riliquidando l'imposta già versata, a norma dell'art. 165, comma 6, del d.P.R. n. 917 del 1986. Se pure è vero che la legge prevede in linea di massima tale possibilità con riferimento all'ipotesi in cui il pagamento a titolo definitivo dell'imposta estera avvenga successivamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno di percezione del reddito estero, tuttavia la disposizione introduce in sostanza il principio che consente al contribuente di utilizzare, in detrazione dalle imposte dovute per altri anni di imposta e nei limiti della relativa capienza, il credito d'imposta che risulta dall'avvenuta doppia imposizione.

A differenza della precedente versione, l'attuale testo del comma 8 del citato art. 165 non prevede più, in modo espresso, la decadenza dal diritto in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata, cosicché è possibile ricavare la regola che il credito per le imposte assolute all'estero può essere fatto valere nell'ordinario termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. Va osservato che l'indicazione del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi dell'anno di competenza costituisce un adempimento di forma volto ad impedire comportamenti di evasione e a facilitare il controllo da parte dell'Agenzia delle entrate. Nel caso di specie, nessun comportamento di tal genere può essere rimproverato al contribuente, il quale, in quanto percettore di solo reddito di lavoro dipendente, ha adempiuto agli obblighi fiscali tramite presentazione da parte del datore di lavoro del mod. 770 e del CUD e non ha affatto tenuto nascosto il reddito conseguito all'estero.

Esiste un principio generale dell'ordinamento tributario, non derogabile nel caso di specie, secondo cui, in applicazione della regola costituzionale della commisurazione del dovere fiscale alla capacità contributiva, è vietata la doppia imposizione e prescrizioni di natura formale non possono prevalere sulla fedeltà alla *ratio* ed allo spirito dell'art. 165 del d.P.R. n. 917 del 1986 (nel caso di specie, si trattava di un contribuente che, nella propria dichiarazione, aveva esposto in

detrazione dal reddito dell'anno 2013 il credito per le imposte pagate all'estero per i redditi ivi conseguiti, come lavoratore dipendente, negli anni 2007, 2008 e 2009; l'Ufficio, in esito al controllo formale ex art. 36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973, aveva rettificato la dichiarazione negando il riconoscimento del credito in questione in quanto tale credito non era relativo all'anno di competenza). **R.B.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 174/2020 del 3 dicembre 2020, *Presidente Chiarelli Pierluigi, Relatore Poli Lucia.*

Irpef – qualificazione dei redditi – categorie reddituali – transazione – effetto novativo – reddito di lavoro dipendente – sussiste.

In materia di transazione novativa, è necessario che l'accordo raggiunto dalle parti disciplini per intero il nuovo rapporto negoziale, ricorrendo altrimenti a una novazione conservativa, perché la novazione oggettiva si configura come un contratto estintivo e costitutivo di obbligazioni, caratterizzato dalla volontà di far sorgere un diverso rapporto obbligatorio in sostituzione di quello precedente. In applicazione di tale principio la Commissione ha riconosciuto la natura di reddito di lavoro dipendente alle somme pattuite a favore del ricorrente in sede di transazione in una causa di lavoro. **M.D.C.**

Redditi di partecipazione

Sez. n. 9, sentenza n. 361/2019 del 13 maggio 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Irpef – redditi di partecipazione – regime di trasparenza – imputazione ai soci – legittimità – sussiste.

In merito all'applicazione dell'art. 5, comma 1, Tuir, che stabilisce il sistema di imputazione cosiddetto "per trasparenza", in assenza di una specifica previsione derogatoria, inserita in un atto pubblico o in una scrittura privata anteriori all'inizio del periodo di imposta, i redditi conseguiti dalla società devono essere posti in capo a ciascun socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione. **Ma.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 507/2019 del 17 giugno 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.*

Irpef – redditi di partecipazione – società a ristretta base sociale – fatture soggettivamente inesistenti – accertamento maggior utile - presunzione di distribuzione ai soci – legittimità – non sussiste.

Nelle controversie riguardanti le società a ristretta base sociale, in caso di fatture soggettivamente inesistenti o carenti di alcuni requisiti richiesti dalla legge, la presunzione di distribuzione dei maggiori utili occulti accertati in capo alla società ai soci non è fondata, posto che non è messa in dubbio l'effettiva corre-

sponsione di somme a terzi, a fronte delle fatture ricevute, ma semplicemente l'ottenimento di un vantaggio indebito per la società (nel caso specifico, l'Ufficio contestava la deducibilità in capo alla società di alcune fatture ricevute e, quindi, sosteneva l'esistenza di un utile occulto distribuibile ai soci, adducendo come ragioni della ripresa la presenza di fatturazioni soggettivamente inesistenti o carenti di alcuni requisiti richiesti dalla legge, senza, tuttavia, mettere in dubbio l'effettiva corresponsione di somme a terzi). **A.V. – E.D.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 554/2019 del 8 luglio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Irpef - redditi di partecipazione – accertamento societario – utili extra-bilancio – presunzione di distribuzione - ristretta base sociale – legittimità – sussiste.

È fondata la presunzione di distribuzione ai soci di utili extra-bilancio accertati in capo alla società qualora la società sia caratterizzata dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci nella gestione sociale, fermo restando la facoltà dei soci di fornire la prova dell'inesistenza di maggiori ricavi, oppure che i maggiori ricavi, a fronte di destinazioni alternative, non sono stati distribuiti. **L.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 678/2019 del 16 settembre 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

IRPEF – società di persone – redditi di partecipazione – automatica imputazione ai soci – contestazioni in essere tra i soci – irrilevanza.

La circostanza che alcuni soci abbiano intrapreso azioni civili e penali nei confronti degli altri componenti della compagine sociale, nonché del commercialista, non rileva ai fini dell'art. 5 del TUIR che, per il principio di trasparenza, prevede la automatica imputazione dei redditi dichiarati dalla società di persone a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione degli stessi. **B.N.**

Sez. n. 3, sentenza n. 744/2019 del 24 settembre 2019, *Presidente Cordero Federico, Relatore Borghi Raffaele.*

Accertamento – imposte dirette – società di persone fallita – accertamento societario – intervenuta definitività – principio di trasparenza – art. 5 del Tuir – accertamento nei confronti del socio accomandante – archiviazione penale – effetti – sanzioni amministrative – sono escluse.

L'archiviazione del procedimento penale disposta nei confronti del socio accomandante di una società di persone non comporta, *de plano*, che il giudizio tributario debba conformarsi a quello penale, in quanto diverso ed autonomo è il processo e l'obiettivo del processo tributario. Tuttavia, il fatto che la responsabilità sia stata circoscritta, sul piano penale, al solo socio accomandatario è ele-

mento rilevante ai fini della condanna o meno alle sanzioni del socio accomandante. Infatti, l'archiviazione del procedimento penale nei confronti del socio accomandante e la contemporanea condanna del solo socio accomandatario, pur nella autonomia del processo penale nei confronti di quello tributario, incide comunque sul presupposto della esistenza o meno della colpa nei confronti della frode che è all'origine della ripresa a tassazione. L'assenza di colpa sul piano penale comporta la non applicabilità delle sanzioni amministrative in capo al socio accomandante. **D.M.**

Sez. n. 8, sentenza n. 901/2019 del 14 ottobre 2019, Presidente Angelo Risi, Relatore Giorgio Marcoleoni.

IRPEF – società di persone – redditi di partecipazione – accertamento societario – definitività – socio – diritto di difesa – autonoma impugnabilità – sussiste.

In tema di imposte sui redditi, alla luce degli artt. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e 40 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, l'accertamento compiuto nei confronti della società di persone è destinato a riverberare i suoi effetti sui soci, i quali, tuttavia, ove non abbiano preso parte (come nella specie) al giudizio relativo alla determinazione del reddito sociale, promosso dalla sola società, possono impugnare - e sono tenuti a farlo, qualora intendano contestarlo l'accertamento del loro reddito personale, facendo valere i propri diritti a prescindere dalle sorti dell'accertamento indirizzato alla società, e ancorché esso sia divenuto definitivo, esercitando il diritto di difesa a ciascuno di essi garantito dall'art. 24 Cost. L'atto di accertamento individuale emesso nei confronti del socio è, infatti, atto distinto, per cui su di esso non spiega effetti l'impugnazione dell'accertamento nei confronti della società, ove non sia effettuata anche dal socio.

conforme Cass. Civ. 14498/2002.

M.L.

Sez. n. 5, sentenza n. 1099/2019 del 13 novembre 2019, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.

Irpef – redditi di partecipazione – società di capitale – ristretta base sociale - maggior reddito accertato in capo alla società – imputazione ai soci - costi non deducibili per difetto di inerenza - carenza di presupposto – sussiste – conseguenza – principio di trasparenza – applicabilità – non sussiste.

Solo i ricavi occulti oppure i costi inesistenti generano un flusso monetario e pertanto la loro quantificazione può essere considerata una distribuzione di utili extra bilancio in capo ai soci. Di contro, nel caso di costi ritenuti in deducibili solo ai fini fiscali non si può affermare che l'importo accertato sia stato distribuito ai soci proprio perché non è stata creata una provvista di natura finanziaria da poter essere considerata oggetto di distribuzione. **G.G.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 1211/2019 del 26 novembre 2019, *Presidente Cor-der Paolo, Relatore Villacara Antonio*

Irpef - redditi di partecipazione – accertamento induttivo - maggiori ricavi – principio di trasparenza – presunzione di distribuzione – legittimità – sussiste.

In materia di redditi d'impresa determinati induttivamente ex art. 39, co.2, lett. d-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 dall'Amministrazione finanziaria, i maggiori ricavi vanno considerati quali utili non dichiarati, che si presumono ripartiti extra contabilmente fra i soci ex art. 5 TUIR, proporzionalmente alla rispettiva quota di partecipazione, con conseguente applicazione dell'art. 47 TUIR, che si riferisce altresì agli utili distribuiti non ufficialmente o al di fuori dell'ufficialità recata dalla delibera assembleare, compresi quelli derivanti da accertamenti da parte dell'Amministrazione finanziaria. **F.d'A.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1223/2019 del 28 novembre 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Cimenti Renato.*

Irpef – redditi di partecipazione - società a ristretta base partecipativa - utili non contabilizzati – presunzione di distribuzione ai soci – divieto di doppie presunzioni – non sussiste - prova contraria - ammissibilità – sussiste.

Accertata in capo alla società la produzione di utili da redditi non contabilizzati, questi vanno attribuiti al socio in rapporto alla quota di partecipazione, quando si tratti di società a ristretta base azionaria ed il socio non abbia provato la diversa utilizzazione di detti proventi. La presunzione di distribuzione di utili non viola il divieto di presunzione di secondo grado, in quanto il fatto noto non è costituito dalla sussistenza dei maggiori redditi accertati nei confronti della società, ma dalla ristrettezza della base sociale e dal vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci che, in tal caso, normalmente caratterizza la gestione sociale. Resta ferma la possibilità per il contribuente-socio di dimostrare che i maggiori redditi non sono mai stati distribuiti ovvero che la distribuzione è avvenuta in un differente periodo d'imposta. **F.d'A.**

Redditi di pensione

Sez. n. 4, sentenza n. 755/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele*

I.R.PE.F. – somme erogate da un fondo di previdenza complementare sotto forma di prestazione di capitale – imponibilità – sussiste.

Aderendo alla più recente giurisprudenza della Cassazione, la prestazione di capitale che un fondo di previdenza complementare per il personale di un istituto bancario effettui a favore di un ex dipendente, in forza di un accordo risolutivo di ogni rapporto inerente al trattamento pensionistico integrativo di godimento,

costituisce, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986, reddito della stessa categoria della pensione integrativa cui il dipendente ha rinunciato e, va pertanto, assoggettato al medesimo regime fiscale cui sarebbe stata sottoposta la predetta forma di pensione. **R.B.**

Redditi fondiari

Sez. n. 4, sentenza n. 196/2020 del 9 giugno 2020, *Presidente Napolitano Luisa e Relatore Mercurio Francesco.*

IRPEF – immobile in comproprietà – canoni di locazione – mancata percezione – concorrenza alla formazione del reddito – sussiste.

In materia di redditi fondiari, il sistema del riferimento, per la determinazione del reddito dei fabbricati, al canone risultante dal contratto di locazione deve armonizzarsi nel contesto di un sistema che pone la regola per cui i proventi degli immobili concorrono a formare il reddito complessivo indipendentemente dalla effettiva percezione. Pertanto, in caso di immobile in comproprietà, il contratto di locazione, stipulato da uno solo dei comproprietari, esplica effetti anche nei confronti di quello non presente in atti che, di conseguenza, è tenuto a dichiarare, ai fini fiscali, il relativo reddito fondiario per la quota a lui imputabile, indipendentemente dall'effettiva percezione. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 542/2020 del 14 ottobre 2020, *Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.*

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

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

Riferimenti normativi: art. 3 D.Lgs n. 23 del 2011.

Sez. n. 1, sentenza n. 566/2020 del 20 ottobre 2020, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

IRPEF – redditi fondiari - canoni di locazione immobiliare – riduzione del canone a fronte di lavori di ristrutturazione a carico del conduttore – modalità di pagamento in natura – accertamento fiscale – legittimità sussiste.

Ai fini delle imposte sui redditi, in tema di contratti di locazione di immobili, i lavori di ristrutturazione – concordati contrattualmente e posti in essere dal conduttore – sono una forma diversa di corresponsione del canone di locazione, per cui la proprietà non può abbattere fiscalmente i canoni percepiti dell'ammontare trattenuto dal conduttore a fronte dei lavori eseguiti o da eseguire. L'eventuale riduzione della parte numeraria del canone di locazione a fronte di lavori da eseguire nell'immobile non è altro che una modalità diversa di pagamento del canone, il quale viene corrisposto parte in danaro e parte in natura attraverso l'esecuzione dei lavori. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 625/2020 del 9 novembre 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Borghi Raffaele.*

IRPEF – redditi fondiari – presupposto - canoni di locazione immobiliare – morosità - clausola risolutiva espressa - efficacia *ex nunc* della risoluzione del contratto – successivo provvedimento di convalida di sfratto – natura accertativa – conseguenza – illegittimità della ripresa fiscale.

In materia di tassazione dei redditi di locazione, la clausola risolutiva espressa per morosità individua il termine oltre il quale i canoni non versati non integrano possesso del reddito. Pertanto, in caso di clausola risolutiva espressa per morosità, ai sensi dell'art. 26, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, non sono soggetti a tassazione i canoni maturati per una locazione commerciale e non versati, ancorché il provvedimento di convalida di sfratto sia successivo, giacché tale provvedimento non ha natura costitutiva, bensì meramente accertativa. **M.P.**

Rimborsi

Sez. n. 5, sentenza n. 555/2019 del 8 luglio 2019, *Presidente rel. Prato Federico.*

Irpef – rimborsi – termine – ex art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 – legittimità sussiste – affidamento del contribuente generato da comportamenti dell'A.F. – tutela dell'affidamento – non sussiste.

L'istanza di rimborso Irpef presentata oltre il termine di decadenza prescritto dall'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 va dichiarata tardiva, a prescindere dal fatto che, con comportamenti concludenti, l'agenzia delle entrate abbia accettato l'istanza e dichiarato che il credito sarebbe stato rimborsato. **L.T.**

I.V.A.

Accertamento

Sez. n. 4, sentenza n. 1262/2019 del 4 dicembre 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

IVA – accertamento - operazioni soggettivamente inesistenti – prova - adesione perfezionata da altre utilizzatrici – irrilevanza – sussiste.

Ai fini della prova dell'inesistenza soggettiva delle operazioni di acquisto è irrilevante che altre due società che avevano effettuato acquisti dal medesimo fornitore abbiano prestato adesione agli avvisi di accertamento dai quali sono state raggiunte, del tutto analoghi a quello dedotto in giudizio, giacché le ragioni per cui un contribuente accertato decida di non contestare l'accertamento possono essere diverse dalla consapevolezza della fondatezza del rilievo fiscale. **M.B.**

Aliquote

Sez. n. 7, sentenza n. 369/2019 del 20 maggio 2019, *Presidente rel. Scaramo Carmine.*

IVA – agevolazioni – opere di urbanizzazione secondaria – aliquota agevolata – applicabilità – non sussiste.

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva agevolata al 10%, prevista per l'importazione dei beni che rientrano nel quadro di interventi di urbanizzazione primaria, il carattere tassativo dell'elencazione di cui all'art. 4 della L. n. 847 del 1964 esclude possano rientrarvi i beni funzionali a realizzare opere di adeguamento della rete idrica di un innesto aeroportuale. **Ma.T.**

Base imponibile

Sez. n. 6, sentenza n. 472/2019 del 13 giugno 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

IVA – imponibilità – regime ex art. 8-bis, c. 1, lett. a) del D.P.R. n. 633 del 1972 – presupposti.

Il regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 8-bis, comma 1 lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972, può trovare applicazione solamente al termine della costruzione di una barca da diporto, situazione che permette l'iscrizione dell'unità nel Registro Internazionale e, quindi, la destinazione effettiva del mezzo all'esercizio di un'attività commerciale. Pertanto, la mera fornitura di motori marini a una società di leasing non può beneficiare del regime agevolativo. **A.E.**

Sez. n. 8, sentenza n. 588/2020 del 30 ottobre 2020, Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.

IVA – variazioni dell'imponibile o dell'imposta - cessione del contratto – requisiti.

La cessione del contratto di consulenza comporta il venir meno del contratto stesso. Il venir meno del contratto di consulenza fa rientrare l'emissione delle note di credito nella fattispecie prevista dall'art. 26, d.P.R. n. 633 del 1972, nella parte relativa alla rescissione o annullamento del contratto precedentemente sottoscritto. Ai fini IVA, quindi, sono da ritenersi legittime le note di storno o "accredito" ai sensi dell'art. 26 citato, anche se mancanti di alcune indicazioni formali quali il rimando alla fattura precedentemente emessa o al contratto sottostante, che certo non possono determinarne la non liceità in quanto aderenti al dettato normativo. Le relative prestazioni – in tal modo non effettuate – non partecipano alla determinazione del risultato di esercizio in quanto non tassabili. **M.B.**

Credito

Sez. n. 2, sentenza n. 336/2020 dell'1 settembre 2020, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

IVA - credito IVA – società in accomandita semplice - scioglimento per mancata ricostituzione della pluralità dei soci – prosecuzione dell'attività in forma individuale – subentro in tutte le posizioni attive e passive della società – trasferimento del credito IVA alla ditta individuale mediante indicazione nella relativa dichiarazione – legittimità – sussiste.

Nel caso di scioglimento di una società in accomandita semplice per mancata ricostituzione della pluralità dei soci, il socio superstite che sia subentrato nelle poste attive e passive della società, proseguendo l'impresa in forma individuale, è legittimato a trasferire anche il credito IVA alla ditta individuale mediante presentazione della dichiarazione IVA in forma unificata, senza che occorrono ulteriori formalità. **R.B.**

Compensazione

Sez. n. 5, sentenza n. 556/2020 del 20 ottobre 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Cimenti Renato.

IVA - compensazione intertemporale – visto di conformità – necessità – sussiste.

In materia di compensazioni IVA, le compensazioni in cui il credito IVA annuale viene utilizzato per il pagamento di un debito relativo ad un periodo antecedente-

te a quello di maturazione del credito sono da considerarsi di tipo c.d. *orizzontale*. Per tale ragione, la compensazione è soggetta all'obbligo di ottemperare agli adempimenti che il legislatore ha stabilito al fine di contrastare possibili ed eventuali abusi, come l'obbligo di apposizione del visto di conformità relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge un credito di imposta. **M.B.**

Contraddittorio

Sez. n. 3, sentenza n. 794/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Corder Paolo .

Indagine a tavolino a seguito di richiesta di rimborso IVA – emissione di avvisi di accertamento IRES, IRAP ed IVA prima del completamento della produzione documentale da parte del contribuente – termine di 60 giorni previsto dall'art. 12 della legge n. 212 del 2000 – decorrenza dall'atto iniziale di richiesta dei documenti – esclusione – instaurazione del contraddittorio nel caso di tributi armonizzati e non armonizzati – necessità – sussiste – omissione – conseguenze - illegittimità degli avvisi di accertamento.

In caso di accertamenti originanti da una istanza di rimborso IVA ed emessi senza attendere il completamento della produzione documentale da parte del contribuente, non è rispettato il principio di contraddittorio previsto dall'art. 12 della legge n. 212 del 2000. La decorrenza del termine di 60 giorni indicato nella predetta disposizione non può essere individuata dalla richiesta di documenti rivolta al contribuente, presupponendo invece un atto finale del sub procedimento amministrativo iniziato con la richiesta di produzione documentale.

Circa l'obbligatorietà di instaurazione del contraddittorio con il contribuente in relazione alla tipologia del controllo e dell'imposta coinvolta, va richiamato il consolidato orientamento della Corte di Cassazione, secondo il quale per i tributi non armonizzati il contraddittorio va esperito solamente nei casi di verifiche effettuate nei locali aziendali, ossia nei casi previsti dall'art. 12 della legge n. 212 del 2000, mentre per i tributi armonizzati il contraddittorio va salvaguardato sempre e comunque (quindi anche nei casi delle c.d. verifiche a tavolino) come un obbligo generale di derivazione comunitaria, a prescindere dall'art. 12 della legge n. 212 del 2000.

In tale ultimo caso, va precisato che, ai fini della nullità dell'avviso di accertamento, il giudice è tenuto ad effettuare una sorta di prova di resistenza, ovvero una prova (anche per presunzioni semplici) circa la probabilità che l'avviso non sarebbe stato emesso o emesso per gli stessi importi qualora l'Ufficio si fosse trovato di fronte alle osservazioni e ai rilievi del contribuente.

In presenza di accertamenti relativi a tributi armonizzati e non armonizzati, strettamente legati dal punto di vista genetico, pur in presenza di una verifica a tavolino, l'ufficio deve in ogni caso rispettare il principio del contraddittorio, chiudendo la verifica con un processo verbale e attendendo il termine di garan-

zia con riferimento ad entrambi i tributi, non potendo in tal caso il contraddittorio essere applicato in via parziale. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 117/2020 del 3 febbraio 2020, *Presidente e Relatore Guidorizzi Marzio.*

IVA – avviso di liquidazione – contraddittorio endo-procedimentale – termine dilatorio – osservanza – necessità – mancanza – conseguenze – nullità dell’atto – sussiste.

È violato il principio del contraddittorio preventivo posto dall’art. 12, co. 7, l. n. 212 del 2000, qualora l’avviso di liquidazione emesso ai fini del recupero dell’IVA (conseguente alla revoca dell’agevolazione prevista per l’acquisto della prima casa) sia stato emanato quando erano trascorsi neanche 20 giorni dal sopralluogo effettuato dall’Agenzia del Territorio. Nel caso di specie risulta, peraltro, soddisfatta la c.d. prova di resistenza (ovvero la possibilità per il contribuente di introdurre argomenti meritevoli di considerazione), che scatta solo se la normativa interna non prevede già di per sé la sanzione della nullità, sanzione prevista nel nostro ordinamento dall’art. 12, co. 7, l. n. 212 del 2000 per l’ipotesi del mancato rispetto del termine dilatorio. **A.G.**

Credito, cessione del

Sez. n. 4, sentenza n. 340/2019 dell’8 maggio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

I.V.A. – operazioni di acquisto di crediti tributari da procedure fallimentari – assoggettabilità all’imposta – non sussiste – non imponibilità – legittimità – sussiste.

In materia di imponibilità I.V.A. delle operazioni di acquisto di crediti tributari da procedure fallimentari, non è sostenibile l’assunto dell’Ufficio impositore che le ritiene soggette all’imposta, ancorché esenti quali operazioni di finanziamento e rientrando nel calcolo del pro-rata di detraibilità. Invero, nel caso di specie, le operazioni contestate configurano veri e propri acquisti di crediti *pro-soluto*, poiché anche se i crediti acquistati sono potenzialmente certi nella riscossione, posto che l’erario è solvibile per definizione, tale condizione di solvibilità non elimina il rischio di non vedere soddisfatto integralmente il credito. **F.S.**

Detrazione

Sez. n. 6, sentenza n. 810/2019 del 27 settembre 2019, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

IVA – detrazione ex art. 74 del d.P.R. n. 633 del 1972 – contratto di pubblicità – contratto di sponsorizzazione – distinzione.

Ai fini Iva occorre distinguere tra spese di pubblicità e sponsorizzazione: sono spese di sponsorizzazione quelle correlate ad iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre sono spese pubblicitarie o di propaganda quelle sostenute per la pubblicizzazione dei prodotti, marchi e servizi dell'impresa. **M.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 829/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

IVA – detrazione – attività – prestazioni destinate a migranti con fissa dimora e non richiedenti asilo – spese di ristrutturazione immobili adibiti ad ospitalità - detraibilità – sussiste.

Sono prestazioni esenti Iva ex art. 10, n. 27 ter del d.P.R. n. 633 del 1973 le prestazioni socio sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, destinate a migranti senza fissa dimora e richiedenti asilo. In presenza di prestazioni di ospitalità di migranti con fissa dimora e non richiedenti asilo – quindi non esenti - è ammessa la detrazione dell'IVA pagata sugli acquisti effettuati per la ristrutturazione o manutenzione degli immobili strumentalmente utilizzati per tale attività. **M.T.**

Sez. n. 1, sentenza n. 106/2020 del 4 febbraio 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

I.V.A. - accertamento – operazioni soggettivamente inesistenti – indetraibilità dell'IVA – condizioni.

In materia di detraibilità dell'imposta in presenza di operazioni soggettivamente inesistenti, la direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 osta a che un soggetto passivo effettui la detrazione dell'IVA riportata nelle fatture emesse da un prestatore di servizi qualora risulti che il servizio è stato sì fornito, ma non da tale prestatore o dal suo subappaltatore, alla doppia condizione che tali fatti integrino un comportamento fraudolento e che sia dimostrato, alla luce degli elementi oggettivi forniti dalle autorità fiscali, che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto alla detrazione s'inscriveva in un'evasione, circostanza che spetta al giudice nazionale verificare. Nel caso di specie, pur non essendo stata verificata dal cliente con la dovuta diligenza la corrispondenza del soggetto che ha emesso le fatture (una cartiera, che non disponeva dei mezzi e del personale necessari per eseguire la prestazione) rispetto a quello che ha effettivamente eseguito i lavori, non è tuttavia dimostrata la consapevolezza della partecipazione ad una frode fiscale e non sono nemmeno dimostrati i vantaggi fiscali che il cliente avrebbe tratto dalla fatturazione dei lavori da parte della "cartiera" anziché dal soggetto che ha effettivamente eseguito la prestazione. **A.G.**

Sez. n. 4, sentenza n. 325/2020 dell'1 settembre 2020, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Mercurio Francesco.*

IVA – detrazione - esercizio del diritto – presupposti – ricevimento della fattura di acquisto e sua registrazione – necessità - sussiste – prove alternative circa la sussistenza dei requisiti sostanziali di cui all'art. 17 della sesta direttiva – termine per l'esercizio del diritto – individuazione.

In linea di principio, il diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti è connesso al ricevimento ed alla registrazione della relativa fattura. Tuttavia, anche in presenza dell'acclarata violazione dei requisiti formali, quali la mancata redazione delle dichiarazioni periodiche o di quella annuale, ovvero l'omessa tenuta del registro IVA acquisti, l'Amministrazione finanziaria non può negare tale diritto al contribuente che provi la sussistenza dei requisiti sostanziali di cui all'art. 17 della sesta direttiva CEE, a mezzo produzione delle fatture ovvero di altra documentazione contabile, purché il diritto alla detrazione sia esercitato entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto ai sensi dell'art. 8, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998. **R.B.**

Esenzione

Sez. n. 6, sentenza n. 1326/2019 del 13 dicembre 2019, *Presidente Schiavaro Giampaolo Maria Vitt, Relatore Borghi Raffaele.*

IVA – esenzione - prestazioni sanitarie – servizi accessori erogati da società tra medici – esclusione – sussiste.

L'esenzione IVA prevista dall'art. 10, comma 1, n. 18, Dpr. 633/72 con riguardo alle prestazioni sanitarie non spetta per i servizi erogati da una società esercente attività professionale organizzata in forma d'impresa ex art. 2238 c.c. qualora: a) manchi un contratto scritto o un accordo di collaborazione che formalizzi il rapporto tra la società e il medico specialista, b) l'attività della società si esaurisca in prestazioni di natura tecnica o amministrativa e segua pedissequamente le specifiche fornite dai medici e c) i pazienti siano clienti dei professionisti e non abbiano alcun rapporto diretto con la società. **M.B.**

Liquidazione

Sez. n. 9, sentenza n. 163/2019 dell'11 marzo 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

I.V.A. – liquidazione dell'imposta – detraibilità – pro-rata in relazione alle operazioni esenti effettuate – occasionalità dell'operazione – applicazione – non sussiste.

In materia di detraibilità dell'I.V.A. sugli acquisti, l'applicazione del *pro-rata* relativamente alle operazioni esenti effettuate trova un limite nell'occasionalità dell'operazione di finanziamento erogato dalla controllata alla società capogruppo trova conferma nell'unicità di tale operazione economica. Pertanto, la definizione della natura occasionale dell'operazione di finanziamento concessa in epoca risalente alla società capogruppo consente di escludere i relativi interessi attivi dal calcolo della percentuale di riduzione dell'IVA detraibile in ragione delle operazioni esenti effettuate. **F.S.**

Operazioni inesistenti

Sez. n. 5, sentenza n. 553/2019 del 8 luglio 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.

IVA – frode carousel – onere della prova – distribuzione – prova dell'omesso versamento dell'imposta all'interno della filiera – a carico dell'Amministrazione – legittimità – sussiste.

È onere dell'amministrazione finanziaria fornire la prova sia dell'omesso versamento dell'Iva in qualsiasi punto della catena di fornitura, sia della consapevole partecipazione alla frode fiscale da parte del soggetto passivo, fermo restando che quest'ultimo non è tenuto ad effettuare investigazioni sulla regolarità dei fornitori, salvo l'uso della normale diligenza. **L.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 676/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

IVA – operazioni soggettivamente inesistenti – diritto dell'acquirente alla detrazione dell'imposta versata – onere probatorio.

È l'acquirente a dover dimostrare di non essere stato a conoscenza del fatto che la fornitrice omettesse di versare l'Iva, con la conseguenza che, in difetto, non può essere riconosciuto il diritto alla detrazione dell'imposta evasa. **B.N.**

IVA – operazioni soggettivamente inesistenti – mancata prova di previo recupero dell'imposta in capo al fornitore – principio di neutralità - violazione – non sussiste - divieto di doppia imposizione – violazione - non sussiste.

Non si realizza doppia imposizione e violazione del principio di neutralità dell'Iva, quando l'acquirente non ottemperi al proprio onere di provare che gli accertamenti operati in capo al fornitore abbiano consentito un effettivo recupero dell'imposta evasa. Né può configurarsi una solidarietà tra fornitore e acquirente quando la detrazione dell'imposta versata dall'acquirente è stata negata per responsabilità proprie di questi. **B.N.**

Sez. n. 9, sentenza n. 1209/2019 del 25 novembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

IVA – Principio di neutralità - detraibilità degli acquisti – operazioni soggettivamente inesistenti - onere della prova – riparto - a carico dell’Ufficio – sussiste - presunzioni gravi, precise e concordanti - necessità – sussiste.

al fine di far valere l’indetraibilità dell’IVA esposta in fattura, spetta all’Amministrazione finanziaria dimostrare l’esistenza di una frode di carattere fiscale e l’inesistenza soggettiva delle operazioni e addurre elementi anche di carattere presuntivo (purché gravi, precisi e concordanti) diretti a dimostrare la “mera connivenza (non già la partecipazione)” del cessionario. Nello specifico, l’Ufficio è tenuto a rappresentare gli elementi in base ai quali sia possibile sostenere che il cessionario non potesse non comprendere, utilizzando l’ordinaria diligenza richiedibile all’imprenditore, l’inesistenza soggettiva delle operazioni contestate.

F.d’A.

Rimborsi

Sez. n. 1, sentenza n. 27/2019 del 21 gennaio 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

I.V.A. – credito – cessazione dell’attività - istanza di rimborso – presentazione del modello VR – necessità – non sussiste – conseguenze – prescrizione ordinaria del credito – legittimità sussiste.

In materia di rimborso del credito I.V.A. risultante dall’ultima dichiarazione presentata per cessazione dell’attività, la mancata presentazione del modello VR da parte del contribuente deve ritenersi una semplice inosservanza formale che non impedisce la piena applicabilità dell’art. 30 del D.P.R. n. 633 del 1972 che definisce l’evento “cessazione di attività” in modo autonomo rispetto a tutte le successive previsioni di rimborso dell’imposta a credito. Ne consegue che il relativo credito del contribuente è soggetto all’ordinaria prescrizione decennale, mentre non è applicabile il termine biennale di decadenza previsto dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21, ‘comma 2, in quanto l’istanza di rimborso non integra il fatto costitutivo del diritto, ma solo il presupposto di esigibilità del credito per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso.

F.S.

Sez. n. 4, sentenza n. 185/2019 del 19 marzo 2019, Presidente relatore Valmassoi Giovanni.

IVA – credito d’imposta – istanza di rimborso – richiesta di produzione documentale – insufficienza – conseguenze – diniego di rimborso – legittimità – sussiste – consolidamento del credito per decadenza dal potere di rettificare la dichiarazione – non sussiste.

In materia di rimborso del credito IVA risultante dalla liquidazione finale per cessazione della società è legittimo il diniego opposto dall'ufficio a seguito dell'insufficienza della produzione documentale depositata dall'istante, poiché l'Amministrazione Finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente anche quando siano scaduti i termini per l'esercizio del suo potere di accertamento e tale principio trova immediata e diretta applicazione al caso in esame per cui la tesi del contribuente tesa ad affermare un consolidamento non contestabile del proprio credito non è fondata. Ne consegue che il contribuente avrebbe dovuto adeguatamente dare supporto documentale a sostegno della propria pretesa producendo la documentazione richiesta dalla Amministrazione: l'inerzia del contribuente, ha precluso all'Amministrazione la doverosa verifica della fondatezza della pretesa di rimborso per cui correttamente la istanza è stata rigettata. **F.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 230/2019 del 2 aprile 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

IVA – credito – omessa richiesta in dichiarazione - istanza rimborso – termine – ex art. 21 del D.lgs. n. 546 del 1992 - sussiste.

Nel caso di credito Iva indicato in dichiarazione ma con opzione per l'utilizzo in compensazione anziché per il rimborso, la domanda di restituzione deve essere presentata nel termine biennale previsto dall'articolo 21, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992. **M.D.C.**

Sez. n. 6, sentenza n. 471/2019 del 13 giugno 2019, *Presidente: Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Rimborso IVA – esposizione del credito in dichiarazione – mancata presentazione del modello VR – spettanza – sussiste.

L'esposizione di un credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi non obbliga il contribuente ad ulteriori adempimenti, dovendo solamente attendere che l'Amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il controllo secondo le procedure di liquidazione; pertanto, se la mera risultanza del credito in dichiarazione integra, a seguito del consolidamento del rapporto tributario, il fatto costitutivo del relativo diritto a favore del contribuente, la presentazione dell'istanza di rimborso costituisce, quindi, solo il presupposto dell'esigibilità del credito e non l'elemento costitutivo dello stesso. Da ciò discende che il credito IVA esposto nella dichiarazione dei redditi nel quadro RX, anche se non accompagnato dalla presentazione del modello ministeriale VR, sia soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale e non al termine biennale di decadenza ex art. 21, comma 2, del D. Lgs. n. 546 del 1992. **A.E.**

Sez. n. 3, sentenza n. 637/2019 del 23 luglio 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Sciuto Salvatore.

Iva – diniego di rimborso – indicazione del credito nel quadro RX della dichiarazione annuale – sufficienza - sussiste – presentazione del modello VR – presupposto per dare inizio all’esecuzione del rimborso – è tale – decadenza - termine biennale – legittimità – non sussiste - prescrizione - termine decennale – legittimità - sussiste.

In tema di rimborso del credito iva la compilazione del quadro RX della dichiarazione annuale configura formale domanda ed esercizio del diritto al rimborso, mentre la compilazione del modello VR costituisce, ex art. 38 bis, comma 1, d.P.R. n. 633 del 1972, adempimento necessario solo a dar inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne discende che una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso mediante compilazione del quadro RX, la presentazione del modello “VR” non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza previsto dall’art. 21, comma 2, D.lgs. n. 546 del 1992, ma esclusivamente a quello ordinario di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c.. **O.C.**

Sez. n. 9, sentenza n. 677/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

IVA – rimborsi – sospensione della procedura di rimborso – incidenza sulla prescrizione del diritto – non sussiste.

Nel caso di eccedenza Iva chiesta a rimborso in dichiarazione, la sospensione della procedura di rimborso, ai sensi dell’art. 23, co. 1, D.lgs. n. 472 del 1997, non incide sul decorso del termine di prescrizione e del relativo diritto di credito. Diversamente dalla sospensione e dall’interruzione della prescrizione del diritto, la sospensione della procedura non influisce sui requisiti dell’adempimento della prestazione pecuniaria dovuta dall’Amministrazione Finanziaria. In particolare, non determina una “sopravvenuta inesigibilità” del diritto di credito della controparte. In mancanza di un valido atto interruttivo, il credito al rimborso continua dunque a prescriversi anche durante la sospensione dell’attuazione del rapporto. **B.N.**

Sez. n. 7, sentenza n. 716/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

IVA – credito - rimborso IVA – procedimento – presupposti – esposizione del credito in dichiarazione – sufficienza – legittimità - sussiste.

Ai fini del riconoscimento del diritto al rimborso dell’imposta, è sufficiente l’esposizione nella dichiarazione dei redditi di un credito d’imposta, senza che occorra alcun altro adempimento a carico del contribuente. Quest’ultimo dovrà solo attendere che l’Amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il potere-dovere di controllo secondo la procedura di liquidazione

delle imposte, ovvero, ricorrendone i presupposti, attraverso lo strumento della rettifica della dichiarazione. Al contribuente spettano, parimenti, gli interessi di mora decorrenti, ai sensi dell'art. 78, comma 33, lett. a), della l. 30 dicembre 1991, n. 413, nel testo *ratione temporis* applicabile anteriormente alla modifica operata con il d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, dalla data della richiesta formulata direttamente al Concessionario, ovvero, in caso di richiesta rivolta all'Ufficio finanziario, dalla comunicazione o disposizione di pagamento di quest'ultimo. Non spettano, invece, gli interessi anatocistici, né la rivalutazione monetaria, a meno che, per quest'ultima fattispecie, non si dimostri di aver subito un danno da svalutazione monetaria ulteriore rispetto a quello derivante dal ritardato conseguimento del rimborso e già risarcito dagli interessi moratori. **A.G.**

Sez. n. 3, sentenza n. 747/2019 del 24 settembre 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.

IVA – rimborso - sospensione del rimborso – impugnazione – società di gestione di fondi di investimento – autonomia patrimoniale del fondo – effetti.

I diversi fondi d'investimento istituiti da una società di gestione costituiscono patrimoni separati. L'autonomia patrimoniale del fondo impedisce che su di esso possa intervenire un'azione, anche a titolo cautelativo (nel caso di specie, il provvedimento di sospensione di un rimborso IVA spettante), per un contenzioso che attiene ad un altro fondo, pur gestito dalla medesima società di gestione. E ciò in quanto esiste un principio di tutela forte degli interessi dei risparmiatori partecipanti al fondo (nel caso di specie, il fondo per il quale è dovuto il rimborso IVA), a fronte di azioni che riguardano fondi terzi, anche se intraprese dall'Amministrazione finanziaria. **D.M.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1019/2019 del 4 novembre 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.

IVA – detraibilità - beni in leasing - diritto al rimborso dell'IVA relativa – sussiste.

Il diritto al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto disciplinato dall'art. 30 c. 3 lett. c) del d.P.R. n. 633 del 1972 non opera, come ritenuto dall'Ufficio, limitatamente all'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili, bensì trova applicazione anche con riguardo ai beni acquisiti in leasing equiparati, tenuto conto che, ai fini fiscali, la materiale disponibilità del bene è equiparata alla sua proprietà legale. **G.G.B.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1416/2019 del 18 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Riscossione – rimborsi – rimborsi iva - costo della garanzia – diritto al rimborso del costo della garanzia – sussiste.

In materia di rimborsi Iva garantiti ex art. 38 bis, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in ragione di pendenze tributarie, il contribuente ha diritto al rimborso del costo della garanzia ai sensi dell'art. 8, comma quarto, l. 27 luglio 2000, n. 212. Pertanto, in esito alla controversia che abbia definitivamente definito la pendenza sulla pretesa fiscale, al contribuente va riconosciuto il diritto al rimborso del costo della fideiussione, non ostando al riconoscimento del diritto, la perdurante mancata adozione del regolamento ministeriale di attuazione previsto dal comma 6 del medesimo articolo, atteso che la norma di legge definisce in modo completo tutti gli elementi costitutivi del diritto di credito (soggetti, contenuto della prestazione, termine di adempimento ed insorgenza del diritto), a fronte del quale corrisponde non l'esercizio di una potestà discrezionale della P.A., ma una condotta dell'Ufficio finanziario interamente vincolata nell' "an" (l'obbligo di rimborso insorge al momento del definitivo accertamento della insussistenza del tributo per il quale la garanzia è stata prestata) e nel "quid" (importo dovuto a rimborso, corrispondente al costo della garanzia) che deve inquadrarsi nello schema tipico della obbligazione di natura patrimoniale avente titolo nella legge. **M.P.**

Conforme a Cass. civ. Sez. trib., n. 19751/2013 del 28.8.2013.

M.D.C.

Sanzioni

Sez. n. 7, sentenza n. 554/2020 del 19 ottobre 2020, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Fornataro Fabrizio.

IVA - sanzioni – causa di forza maggiore – diligenza – legittimità – fondamento.

In materia di sanzioni amministrative tributarie, un venditore professionale di immobili che abbia beneficiato dell'esenzione IVA di cui all'art. 10, co. 1, n. 8-bis del D.P.R. 633/1972 non può invocare l'esimente della causa di forza maggiore qualora il fatto impeditivo all'alienazione dello stesso immobile entro il termine previsto dalla predetta disposizione fosse già conosciuto o comunque conoscibile dal venditore medesimo, anche in relazione alla diligenza che su di esso incombe ai sensi dell'art. 1176, co. 2, cod. civ. **M.B.**

Soggetti passivi

Sez. n. 4, sentenza n. 683/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.

Iva – associazione temporanea di imprese – soggettività passiva – non sussiste.

L'associazione temporanea di imprese (A.T.I.) non può essere qualificata come autonomo soggetto passivo ai fini dell'Iva, dato che le imprese in essa confluite esercitano la propria attività economica in modo indipendente, sopportandone il rischio economico, in conformità all'art. 9 della Direttiva n. 2006/112. È dunque illegittima la detrazione d'imposta effettuata dall'A.T.I. **S.A.**

Territorialità

Sez. n. 2, sentenza n. 192/2019 del 20 marzo 2019, *Presidente relatore Russo Giuseppe.*

I.V.A. – principio di territorialità – deroga prevista dall’art. 72 del d.P.R. n. 633 del 1972 – limiti.

In tema di deroghe al principio di territorialità previste dall’art. 72 del d.P.R. n. 633 del 1972, non sono considerate imponibili le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei quartieri generali militari internazionali ed organismi presenti sul territorio nazionale in esecuzione di trattati militari nell’esercizio delle proprie funzioni istituzionali. Ne consegue che il principio della immunità fiscale relativa di cui gode uno Stato nei confronti di un altro Stato, in Italia, è limitata all’esistenza di una connessione funzionale tra l’attività esercitata e le mansioni e gli obiettivi istituzionali propri del soggetto di diritto internazionale. Pertanto, le prestazioni di natura privatistica - quali le cessioni di pasticceria e gelateria al personale civile e militare della base Army and Air Force Exchang Service, di stanza presso la caserma Ederle di Vicenza – non possono godere della non imponibilità ai fini I.V.A., non sussistendo connessione alcuna tra le cessioni e/o prestazioni fornite e le attività istituzionali della Nato. **F.S.**

IMPOSTA IPOTECARIA E CATASTALE

Agevolazioni

Sez. n. 4, sentenza n. 1303/2019 del 10 dicembre 2019, *Presidente e Relatore Valmassoi Giovanni*.

Imposte ipotecarie e catastali – istanza di rimborso – agevolazioni – immobili provenienti da locazioni finanziarie risolte per inadempimento dell'utilizzatore – agevolazione - presupposto dell'agevolazione – sussistenza – conseguenza – obbligo di rimborso - sussiste.

L'agevolazione di cui all'art. 35, comma 10 ter.1, D.L. n. 223/2006, è stata introdotta al fine di favorire la circolazione di beni strumentali in situazioni di "incaglio" o di difficile ricollocazione commerciale. Ne possono beneficiare tutti i contratti di compravendita immobiliare stipulati dopo l'1.1.2011, a patto che il bene compravenduto provenga da un contratto di locazione finanziaria risolto per inadempimento dell'utilizzatore. È irrilevante la data di stipulazione del leasing.

M.B.

Aliquote

Sez. n. 1, sentenza n. 105/2019, del 20 febbraio 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele*.

Imposte ipotecarie e catastali – rinuncia abdicativa – tassazione proporzionale – legittimità – sussiste.

In materia di trascrizione di atti di rinuncia abdicativa di quote di proprietà immobiliare, non possono negarsi gli effetti economici e giuridici in capo al beneficiario e la modifica della capacità contributiva. Pertanto è corretto sottoporre l'atto "in esame alle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale.

F.S.

Liquidazione

Sez. n. 7, sentenza n. 356/2019 del 13 maggio 2019, *Presidente rel. Scarano Carmine*.

Imposte ipotecarie e catastali – successione – liquidazione della dichiarazione – motivazione dell'avviso di liquidazione – contestazione – perizia di parte – necessità – sussiste.

In merito alla liquidazione dell'imposta ipotecaria e catastale in relazione ad una dichiarazione di successione, non spetta al giudice effettuare i calcoli della superficie utile dell'immobile onde stabilirne la tipologia; detti calcoli appartengono ad un articolato procedimento amministrativo dell'Ufficio preposto,

che ha certezza legale e viene attestato nel certificato catastale. Per contrastare le stime dell'Ufficio, il contribuente può legittimamente produrre apposita perizia. **Ma.T.**

Trust

Sez. n. 5, sentenza n. 58/2019 del 4 febbraio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

Imposte ipotecarie e catastali – conferimento di immobile in trust – tassazione in misura proporzionale – illegittimità – tassazione in misura fissa – sussiste.

In tema di tassazione ipotecaria e catastale per il conferimento di un immobile in un *trust* non auto-dichiarato occorre distinguere due ipotesi: 1) il *trust* è transattivo dal disponente al trustee, ma è stabilmente individuato il beneficiario finale del *trust*, per cui è come se si trattasse di una donazione dal disponente al beneficiario; 2) il *trust* è transattivo, ma l'intestazione al trustee del patrimonio destinato al *trust* configura una situazione transitoria, per cui si applica l'imposta in misura fissa, in quanto l'imposizione proporzionale si applicherà se e quando vi sarà la definitiva attribuzione dei beni del *trust* ai soggetti che ne beneficeranno. Considerato che il caso di specie configura la seconda ipotesi ne consegue che l'imposizione, al momento della stipula dell'atto istitutivo del *trust*, deve eseguirsi in misura fissa e non proporzionale. **F.S.**

Sez. n. 1, sentenza n. 387/2019 del 20 maggio 2019, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Imposte ipotecarie e catastali – trust – costituzione – versamento imposta proporzionale – istanza di rimborso – diniego – legittimità – non sussiste.

In materia di registrazione di un atto di costituzione di un *trust* con conferimento di immobili liquidato ai fini delle imposte ipotecarie e catastali assoggettandolo ad aliquota proporzionale, è illegittimo il diniego opposto all'istanza di rimborso, poiché l'istituzione di un vincolo di destinazione non è tassato in sé e per sé, ma solo quando vi sia un effettivo incremento patrimoniale del beneficiario, situazione che non si verifica sino a quando il programma del *trust* non abbia avuto esecuzione. **F.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1239/2019 del 2 dicembre 2019, *Presidente Scaroni Carmine, Relatore Cimenti Renato.*

Imposta ipotecaria e catastale – trust – presupposto impositivo - imposta proporzionale – legittimità – non sussiste – tassazione in misura fissa – sussiste – diniego rimborso – legittimità – non sussiste.

In materia di imposte ipotecaria e catastale, l'imposta è dovuta in misura proporzionale quando vi sia trascrizione di atti e sentenze che importano trasfe-

rimento di proprietà di beni immobili o costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari sugli stessi, mentre è dovuta in misura fissa per trascrizione di atti o sentenze che non importano trasferimento di proprietà di beni immobili né costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari. Nell'ipotesi specifica dell'istituzione di un trust, quando non vi sia nell'atto costitutivo alcuna previsione di corrispettivo a carico del *trustee*, il conferimento di beni non può essere definito né in alcun modo assimilato ad una operazione a carattere patrimoniale. Ne consegue che, all'atto del conferimento al *trust*, la misura delle imposte ipotecarie e catastali deve essere quella in cifra fissa, dal momento che, non essendovi un effettivo arricchimento in capo al *trustee*, il presupposto impositivo per la tassazione ipo-catastale proporzionale non sussiste. **F.d'A.**

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ

Agevolazioni

Sez. n. 2, sentenza n. 491/2019 del 17 giugno 2019, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.

Imposta pubblicità – agevolazioni - cabina per foto tessera – esenzione – legittimità – non sussiste.

Ai fini dell'imposta sulla pubblicità, la cabina per fototessera, in considerazione del fatto che la stessa non risulta qualificata nella visura camerale della società come sede secondaria od unità locale produttiva, non può essere ricondotta al concetto di sede legale né sede di effettivo esercizio dell'attività; non è pertanto applicabile l'art. 17, co 1 bis del D.lgs. n. 507 del 1993 che prevede un'esenzione, come tale, da ritenersi di stretta interpretazione.

In base all'orientamento giurisprudenziale della Suprema Corte di Cassazione sotto indicato che si è venuto formando in materia si può desumere che "le cabine per fototessera e/o le postazioni automatiche di distributori di cibi e bevande non possono essere ricondotti né al concetto di sede legale né a quello di sede effettiva di esercizio dell'attività sociale e neppure può ipotizzarsi un rapporto pertinenziale con la sede della società, in ragione dell'ampia diffusione territoriale che ne impedisce a monte la stessa configurabilità di un rapporto durevole di servizio del singolo distributore alla sede sociale". **A.E. - P.VT.**

Sez. n. 2, sentenza n. 632/2019 del 22 luglio 2019, Presidente rel. Tenaglia Lanfranco.

Imposta pubblicità e pubbliche affissioni - accertamento – mezzo pubblicitario superiore a 300 cmq – esenzione – non sussiste - criterio di misurazione – riunione di una pluralità di messaggi inscindibilmente tra loro collegati e di identico contenuto – legittimità - sussiste.

Non è esente dall'imposta sulla pubblicità il mezzo pubblicitario di superficie superiore a cmq 300; ai fini del calcolo della superficie imponibile, ex art. 7, comma 5, del d.lgs. n. 507 del 1993, si considera come unico mezzo pubblicitario una pluralità di messaggi che presentino un collegamento strumentale inscindibile fra loro e abbiano identico contenuto, anche se non siano collocati in un unico spazio. **O.C.**

Sez. n. 1, sentenza n.60/2020 del 21 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Pubblicità - Art. 17, c. 1, lett. b), D.lgs. n. 507 del 1993 – sportelli ATM Postamat – esenzione - sussiste.

L'assimilabilità tra sportelli ATM Bancomat e Postamat va affermata alla luce

dell'identità del servizio offerto e nel quadro della giurisprudenza assolutamente prevalente che propende per tale conclusione. L'onere della prova che la scritta identificativa del servizio non fosse ubicata nelle immediate vicinanze dello sportello automatico deve essere fornita da chi contesta la spettanza dell'esenzione.

Ma.T.

Sez. n. 1, sentenza n. 262/2020 dell'8 luglio 2020, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

Imposta sulla pubblicità – scritta posta sull'asfalto – esenzione - sussiste – funzione pubblicitaria – esclusione – sussiste.

Il contribuente benefica dell'esenzione dall'imposta pubblicitaria di cui all'art.17 del d.lgs n.507 del 1993, nel caso di una scritta "lavaggio" apposta sull'asfalto, all'interno di una stazione di servizio, non configurandosi il presupposto per l'applicazione dell'imposta e non essendoci una correlazione diretta con il logo della società appellante.

A.D.F.

Sez. n. 1, sentenza n. 769/2020 del 22 dicembre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Imposta sulla pubblicità – esenzioni – pubblicità collocata su distributori automatici – esenzione ex art. 17, comma 1-bis, del d.lgs. n. 507 del 1993 – applicabilità - esclusione - fondamento

In tema di imposta sulla pubblicità, nel caso di pannelli pubblicitari esposti su distributori automatici, non può trovare applicazione l'esenzione di cui all'art. 17, comma 1-bis, del d.lgs. n. 507 del 1993, prevista per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività a cui si riferiscono, in quanto, ai fini dell'esenzione, il segno si deve trovare sul luogo ove si svolge l'attività e i predetti distributori non possono considerarsi "sede" di svolgimento dell'attività commerciale (Fattispecie in tema di cabine per fototessera).

Ge.M.

Presupposto

Sez. n. 8, sentenza n. 67/2019 del 7 febbraio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Imposta comunale sulla pubblicità e diritti sulle pubbliche affissioni - imposta sulla pubblicità - in genere - iscrizioni segnalanti apparecchi bancomat e postamat - esclusione - fondamento.

Le insegne installate allo scopo di consentire l'individuazione degli sportelli "Postamat" sono esenti dall'imposta di pubblicità in applicazione dell'art. 17, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 507 del 1993, perché rientrano nella categoria degli avvisi al pubblico in quanto il loro scopo non è di invitare il pubblico

alla consumazione del bene in vendita ovvero alla fruizione del servizio offerto, bensì quello di fornire agli interessati le idonee comunicazioni e notizie tese a facilitare l'utilizzazione dei beni e dei servizi in questione. **U.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 80/2019 dell'11 febbraio 2019, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.*

Imposta sulla pubblicità - in genere – insegne segnalanti cabine fotografiche - tassabilità - sussiste.

Le cabine fotografiche non costituiscono sede ove si svolge l'attività dell'impresa, e non godono quindi della norma per cui l'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività commerciale cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a cinque metri quadrati: il posizionamento dei mezzi fotografici nel Comune non può essere ricondotto né al concetto di sede legale né tantomeno a quello di sede effettiva, perché la diffusione territoriale del mezzo pubblicitario impedisce la configurabilità di un rapporto durevole di servizio del singolo "distributore" (che nel caso in questione va individuato nella cabina fotografica). **U.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 235/2019 del 3 aprile 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Imposta pubblicità – cabina automatica per fototessere – sede di svolgimento dell'attività – non è tale – imponibilità – sussiste.

In tema di imposta di pubblicità, escluso che il distributore automatico possa ricondursi al concetto tanto di sede legale quanto di quella effettiva di esercizio dell'attività sociale, e ritenuto che neppure possa ipotizzarsi un rapporto pertinenziale con la sede della società, in ragione dell'ampia diffusione territoriale che impedisce a monte la stessa configurabilità di un rapporto durevole di servizio del singolo distributore alla sede sociale, appare decisivo nell'escludere che al punto automatico di esercizio possa attribuirsi la qualificazione di sede, il rilievo che tale concetto viene a costituire il presupposto per l'applicazione di norma, quale l'articolo 17 comma 1 bis, del d.lgs. n. 507 del 1993, che prevede un'esenzione fiscale, come tale da ritenersi di stretta interpretazione.

Conforme a Sez. 5, n. 80/2019 dell'11.2.2019, Sez. 4, n. 1085/2019 del 13.11.2019, Sez. 9, n. 1115/2019 del 14.11.2019, Sez. 8, n. 1408/2019 del 18.12.2019 e a Cass. civ. sez. V, n. 15460/2019 del 7.6.2019. **M.D.C.**

Sez. n. 5, sentenza n. 1234/2019 del 2 dicembre 2019, *Presidente rel. Prato Federico.*

Imposta comunale sulla pubblicità – presupposto – numero indeterminato di destinatari - "avviso al pubblico" – esenzione - sussiste – superficie inferiore

a mezzo metro quadrato – segnalazione di luogo di svolgimento di servizio di pubblica utilità – imponibilità – non sussiste.

Il Collegio aderisce al principio per cui il presupposto dell'imposta sulla pubblicità va ricercato nell'astratta possibilità del messaggio pubblicitario, in rapporto all'ubicazione del mezzo, di avere un numero indeterminato di destinatari. Ciò in ragione del fatto che esse, pur essendo le iscrizioni collocate in luogo pubblico o aperto al pubblico, non costituiscono, ex art. 5 d.lgs. n. 507 del 1993, "messaggio di rilevanza pubblicitaria" ai fini dell'imposta comunale sulla pubblicità, dal momento che non promuovono la domanda di beni o servizi né la conclusione di contratti ovvero il miglioramento dell'immagine del relativo operatore di mercato. Esse si configurano, invece, quale "avviso al pubblico" esente, se di superficie non superiore al mezzo metro quadrato ex art. 17, comma I, lett. b d. lgs. n. 507 del 1993, limitandosi a segnalare all'utenza il luogo di svolgimento di un determinato servizio di pubblica utilità (nel caso di specie le iscrizioni "Bancomat" e Postamat" indirizzano l'utenza verso il luogo di ubicazione di sportelli automatici presso i quali è consentito fruire di servizi bancari). **F.d'A.**

IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI

Agevolazioni

Sez. n. 7, sentenza n. 627/2019 del 16 luglio 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.*

Imposta sugli spettacoli - spettacolo viaggiante in sede fissa di go-Kart – autorizzazione comunale - obbligo di fare riferimento alla reale tipologia dei servizi forniti e non all'autorizzazione amministrativa – sussiste – struttura di noleggio di go-Kart a carattere sportivo e/o agonistico – esclusione dal novero delle grandi attrazioni – sussiste – agevolazione iva ed esenzione da imposta sugli intrattenimenti – applicabilità – esclusione – legittimità - sussiste.

L'attività di noleggio go-kart per la partecipazione a gare non è riconducibile ad una attività di spettacolo viaggiante e, dunque, non è esente da imposta sugli intrattenimenti né assoggettata ad iva con aliquota agevolata dl 10%. Infatti, ai fini dell'applicazione delle agevolazioni, si deve fare riferimento alla reale natura del servizio fornito di talché l'autorizzazione concessa dal Comune all'attività di spettacolo viaggiante in sede fissa esente da imposta sugli intrattenimenti e assoggettata ad iva con aliquota agevolata dl 10%.

O.C.

IMPOSTE SUI REDDITI

Marchio, cessione del

Sez. n. 5, sentenza n. 524/2019 del 24 giugno 2019, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Cimenti Renato.

Imposte sui redditi – marchio – cessione tra privati – imponibilità – non sussiste - irrilevanza fiscale – sussiste.

In tema di tassazione dei redditi connessi ai marchi, la cessione degli stessi tra soggetti privati non produce in capo al cedente un reddito tassabile, posto che, in primo luogo, il trasferimento non rientra tra i fatti che, normativamente, generano materia imponibile e, in secondo luogo, non può essere equiparato alla fattispecie dei redditi diversi di cui all'art. 67, co. 1, lett. l), TUIR, consistente nell'assunzione di un obbligo di fare, non fare o permettere. **A.V. – E.D.S.**

Perdite su crediti

Sez. n. 9, sentenza n. 528/2019 dell'1 luglio 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Imposte sui redditi – crediti – cessione *pro soluto* – perdita su crediti - deducibilità – non sussiste.

La cessione *pro soluto* di un credito ad un prezzo meramente simbolico avvenuta a soli nove mesi dalla sua esigibilità, nonché l'assenza di qualsiasi azione promossa in precedenza nei confronti del debitore per ottenere il pagamento almeno parziale e di iniziative per chiedere il fallimento del debitore stesso con conseguente recupero almeno dell'IVA, portano a ritenere che la perdita relativa al credito ceduto sia priva dei requisiti che, in base alla normativa all'epoca vigente, ne consentivano la deducibilità. **A.V. – E.D.S.**

IMPOSTA UNICA SUI CONCORSI PRONOSTICI E SULLE SCOMMESSE

Accertamento

Sez. n. 5, sentenza n. 95/2020 del 3 febbraio 2020, Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario.

Imposta unica sui concorsi pronostici – accertamento - annualità d'imposta ante 2011 – applicabilità – non sussiste.

Per effetto della dichiarazione di incostituzionalità dell'art. 1, comma 66, lett. b, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, effettuata dalla Corte Costituzionale con sentenza 23 gennaio 2018, n. 27, l'imposta unica per i concorsi pronostici di cui all'art. 1 d.lgs. 23 dicembre 1998, n. 504 non è dovuta per le annualità di imposta precedenti al 2011.

Riferimenti normativi: art. 1, D.lgs. n. 504 del 1998; art. 1, comma 66, legge 13.12.2010, n. 220 **P.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 366/2020 del 9 settembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Imposta unica sui concorsi pronostici – accertamento – presupposto – fondamento - eccezione di incostituzionalità – manifesta infondatezza.

L'imposta unica per i concorsi pronostici e sulle scommesse di cui all'art. 1 d.lgs. 23 dicembre 1998, n. 504, si applica anche in assenza della concessione specifica ed è un'imposta che colpisce la ricchezza del giocatore nel momento in cui una somma (la puntata) viene trasferita dal giocatore al gestore delle scommesse. L'imposta è applicabile nei confronti di chiunque gestisce con qualunque mezzo, anche telematico, per conto proprio o di terzi, anche ubicati all'estero, concorsi pronostici o scommesse di qualsiasi genere. Se l'attività è esercitata per conto di terzi, il soggetto per conto del quale l'attività è esercitata è obbligato solidalmente al pagamento dell'imposta e delle relative sanzioni. La disposizione di cui all'art. 1 d.lgs. 23 dicembre 1998, n. 504 non è in contrasto con i principi costituzionali di cui agli artt. 23 e 53 cost., ma ne rappresenta la corretta applicazione sottoponendo ad imposta tutti coloro che svolgono attività di raccolta di scommesse, anche se non siano muniti della necessaria autorizzazione. **P.B.**

Soggetto passivo

Sez. n. 1, sentenza n. 1185/2019 del 25 novembre 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

Imposta unica sulle scommesse – artt. 1 e 3 del D. Lgs. 504/98 – accettazione

rimessa all'operatore estero – elemento non determinante – gestione delle scommesse - soggettività passiva dell'imposta – sussiste.

L'attività di raccolta delle scommesse, trasmissione delle stesse all'operatore estero, pagamento delle eventuali vincite rientra pienamente nella fattispecie di cui agli artt. 1 e 3 del D. Lgs. 504/98 e il fatto che l'accettazione delle scommesse sia riservata all'operatore estero non rappresenta elemento determinante per escludere che il contribuente svolga attività di "gestione" delle scommesse stesse.

F.d'A.

Territorialità

Sez. n. 1, sentenza n. 1185/2019 del 25 novembre 2019, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

Imposta unica sulle scommesse – ambito territoriale di applicazione – contratto – sussiste.

L'imposta unica sulle scommesse si applica correttamente nel contesto territoriale in cui viene concluso il contratto (pagamento della scommessa ed eventuale riscossione della vincita).

F.d'A.

PRELIEVO ERARIALE UNICO

Accertamento

Sez. n. 3, sentenza n. 90/2019 del 19 febbraio 2019, Presidente rel. Corder Paolo.

Accertamento - apparecchi da intrattenimento - prelievo erariale unico (PREU) – prova dell'avvenuta cessione e del mancato funzionamento.

Nel caso in cui l'installatore di un apparecchio da intrattenimento, richiesto di versare il PREU per accertata evasione di imposta da parte dell'ufficio, alleggi la carenza di legittimazione passiva per aver ceduto a terzi l'apparecchiatura in questione senza aver sollevato contestazioni in sede di partecipazione alle operazioni di sequestro, la produzione in giudizio della mera fattura di vendita non può dirsi sufficiente a provare che l'apparecchio non era più nella sua effettiva disponibilità. Spetta altresì all'installatore dimostrare che durante il periodo precedente la cessione l'apparecchio non aveva funzionato e non aveva prodotto evasione di imposta.

Riferimenti normativi: Art. 39, comma 13, D.L. n. 269/2003, conv. con mod. in l. 24.11.2003, n. 326 - Art. 110, comma 6, lett. a) e b), R.D. 18.6.1931, n. 773. P.B.

PROCESSO TRIBUTARIO

Atti impugnabili

Sez. n. 3, sentenza n. 88/2019 del 19 febbraio 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

Processo tributario – atti impugnabili – rigetto interpello – impugnabilità – sussiste.

In tema di atti impugnabili la risposta negativa ad interpello volto ad ottenere l'esenzione dalle imposte immobiliari comunali, non essendo solamente un atto di natura provvedimento traducendosi in un diniego di agevolazioni tributarie, è un atto impugnabile. **F.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 475/2019 del 13 giugno 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Processo tributario – atti impugnabili – rigetto interpello disapplicativo – legittimità – non sussiste – conseguenze – inammissibilità del ricorso introduttivo.

In materia di atti impugnabili, la risposta all'interpello resa dall'Amministrazione ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212/2000 deve ritenersi mero parere, che non integra alcun esercizio di potestà impositiva nei confronti del richiedente, ed atto non provvedimento, non sussistendo infatti alcun carattere vincolante nella risposta per il richiedente il quale non è assolutamente vincolato ad uniformarsi ad essa. Ne consegue che il parere di specie è conseguentemente carente dei caratteri dell'autoritarità e dell'esecutorietà e non può di certo ritenersi esecutivo non producendo nei confronti del richiedente alcun effetto diretto ed immediato e non può essere annoverato tra gli atti generali di imposizione impugnabili in via di azione innanzi al Giudice amministrativo o disapplicabili dal giudice ordinario o tributario in via incidentale. Pertanto, va dichiarato inammissibile il ricorso introduttivo del giudizio. **F.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 616/2019 del 16 luglio 2019, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – atti impugnabili – provvedimento di sospensione della procedura di rimborso per garantire il pagamento di crediti erariali – impugnabilità – presupposti - esigenza di proporzionalità tra crediti e debiti – sussiste.

L'atto di sospensione del rimborso volto a garantire crediti erariali, seppure non liquidi, produce l'effetto giuridico tipico dell'atto di diniego del rimborso ed è quindi impugnabile autonomamente, nonostante non sia ricompreso nell'elenco di cui all'art.19 D.lgs. n.546 del 1992, atteso che la tassatività ivi indicata non è da riferire ai provvedimenti nominativamente individuati, ma alle categorie

cui sono riconducibili in base agli effetti giuridici che producono. In tale contesto, rientra nel novero degli atti impugnabili il provvedimento attraverso il quale l'Amministrazione finanziaria condiziona il rimborso di un credito al pagamento dei debiti fiscali, ovvero alla loro compensazione e ciò a prescindere dal *nomen iuris* che gli sia stato attribuito. Nell'ambito dell'impugnazione di detto provvedimento è necessario addurre i fatti costitutivi del proprio credito e non limitarsi ad eccepire solo vizi di legittimità del provvedimento sospensivo ed in tale ambito compete al Giudice l'esame della posizione sostanziale delle parti, che può essere efficacemente svolta con il criterio della proporzionalità. Ed invero, in caso di misura cautelare di sospensione del rimborso per presenza di carichi pendenti anche solo potenziali, vantati dall'Erario nei confronti del titolare del diritto al rimborso, la sospensione risulta legittima se e nella misura in cui esista "una qualche proporzione tra i crediti delle parti". **A.D.F.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1190/2019 del 25 novembre 2019, Presidente *Celentano Aldo*, Relatore *Grasso Maurizio*.

Processo tributario – atti impugnabili - autotutela – silenzio rigetto – impugnabilità – sussiste – motivi d'impugnazione – vizi di legittimità – necessità – sussiste – contestazioni di merito – ammissibilità – non sussiste – conseguenze - inammissibilità del ricorso.

L'impugnazione del diniego di autotutela è prevista solo per vizi di legittimità dello stesso diniego, anche nelle ipotesi di silenzio, pena l'inammissibilità del ricorso. **F.d'A.**

Sez. n. 1, sentenza n. 569/2020 del 20 ottobre 2020, Presidente rel. *Celentano Aldo*.

Processo tributario – atti impugnabili - provvedimento del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate – impugnabilità – sussiste.

Il provvedimento emesso dal Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate con cui si dichiara l'inammissibilità dell'istanza di interpello presentata dal contribuente è sindacabile, nel merito, innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale. **M.B.**

Capacità processuale

Sez. n. 4, sentenza n. 800/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente *Valmassoi Giovanni*, Relatore *Mercurio Francesco*.

Processo tributario - capacità processuale delle società – società estinta - sopravvivenza a seguito di cancellazione dal Registro delle imprese – legittimità – sussiste.

La previsione di cui all'art. 28, comma 4, D.lgs. 175/2014 fa sì che la società che è parte in causa ed ha proceduto alla propria cancellazione non debba considerarsi estinta, ai sensi dell'art. 2495 c.c., né "venuta meno" agli effetti degli artt. 110 e 111, comma 2, c.p.c., né "morta" ex art. 299 ss. c.p.c. Dunque, per tutto il periodo stabilito dalla norma, la società non perde né la capacità di essere parte né quella processuale. **F.D'A.**

Competenza

Sez. n. 1, sentenza n. 9/2020 del 13 gennaio 2020, *Presidente rel. Celen-tano Aldo.*

Processo tributario – ricorso – impugnazione atti della riscossione – competenza territoriale – Commissione provinciale del luogo dove ha sede l'ufficio che ha emesso l'atto – fondamento.

Nelle controversie aventi ad oggetto le cartelle di pagamento, la competenza per territorio va attribuita alle Commissioni Tributarie Provinciali nella cui circoscrizione ricade la sede dell'Agente della Riscossione che ha emesso la cartella impugnata, non dovendosi ascrivere rilievo, a tal fine, alla sede dell'Ufficio tributario che ha formato il ruolo (cfr. per tutte Cass. civ. sez. V 1/10/2014 n. 20671). **U.S.**

Conciliazione giudiziale

Sez. n. 8, sentenza n. 1245/2019 del 4 dicembre 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio*

Accordo conciliativo – artt. 48 e 48 bis del D.lgs. 546/1992 – principio della normale indisponibilità del credito erariale - giudice tributario – esame di legittimità – condizioni di ammissibilità.

Nelle ipotesi previste dagli artt. 48 e 48 bis del D.lgs. 546/1992, i termini dell'accordo conciliativo per la definizione della controversia sono rimessi alla valutazione delle parti e la composizione della lite si pone in deroga al principio più generale della normale indisponibilità per l'erario del credito d'imposta. Ne consegue che il giudice tributario non può vagliare il merito delle scelte effettuate dalle parti, dovendosi limitare ad un esame di legittimità dell'accordo conciliativo sotto il profilo della sussistenza dei presupposti e delle condizioni di ammissibilità. **F.d'A.**

Giudicato esterno

Sez. n. 6, sentenza n. 2/2019 dell'8 gennaio 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Processo tributario - giudicato esterno - efficacia in un giudizio avente finalità

diverse - accertamento della situazione giuridica e soluzione di questioni di fatto o di diritto comuni ad entrambe le cause – parti processuali diverse – efficacia - non sussiste.

La sentenza del Giudice del Lavoro, passata in giudicato, che esclude l'esistenza dei rapporti di lavoro subordinato rilevati dall'INPS, accertando l'infondatezza sul punto del processo verbale di constatazione sulla base del quale anche l'Agenzia delle entrate fonda le proprie pretese, non assume direttamente o indirettamente effetti probatori per la valutazione delle contestazioni formulate in quanto né l'Agenzia delle entrate, né l'Inps risultano parti del rapporto processuale che coinvolgeva soggetti diversi.

Riferimenti normativi: Cod. Civ., art. 2909

U.S.

Sez. n. 6, sentenza n. 114/2020 del 5 febbraio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – giudicato esterno – effetti – limiti.

Nel giudizio tributario, non sussiste l'efficacia vincolante del giudicato esterno formatosi in un distinto giudizio tra le medesime parti e con presupposti impositivi comuni, nel quale sia stato riconosciuto il diritto del contribuente al rimborso di somme indebitamente versate per un diverso periodo d'imposta, qualora vi osti la definitività delle pretese impositive oggetto del processo pendente, che sia intervenuta anteriormente alla formazione del giudicato favorevole dell'altro giudizio, per non essere mai stati impugnati i relativi atti presupposti. Detta definitività trova fondamento nel principio della certezza del diritto, volto a riconoscere l'effetto della intangibilità ed irretrattabilità delle situazioni giuridiche, costituendo in ogni ordinamento il limite invalicabile entro il quale i rapporti giuridici non possono più essere messi in discussione. **A.G.**

Giurisdizione

Sez. n. 2, sentenza n. 33/2019 del 28 gennaio 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Minelli Giovanni.*

Processo tributario - giurisdizione - controversie relative all'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - disciplina successiva alla l. n. 248 del 2006 - giurisdizione del giudice tributario - sussiste – natura del credito – irrilevanza.

Sussiste la giurisdizione tributaria anche relativamente ai crediti aventi natura non tributaria, perché le controversie aventi ad oggetto l'impugnazione del provvedimento d'iscrizione di ipoteca sugli immobili, al quale l'Amministrazione finanziaria può ricorrere in sede di riscossione delle imposte sui redditi ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973, sono devolute - a seguito dell'entrata

in vigore dell'art. 35, comma 26-quinquies, del d.l. n. 223 del 2006, introdotto dalla legge di conversione n. 248 del 2006, che ha carattere innovativo e non interpretativo - alla giurisdizione del giudice tributario, indipendentemente dalla natura del credito rispetto al quale costituisce garanzia. **U.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 482/2019 del 13 giugno 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Giurisdizione - accise – addizionale sull'energia elettrica – istanza di rimborso – consumatore finale – legittimazione – non sussiste – competenza del giudice tributario – non sussiste – giurisdizione del giudice ordinario – sussiste.

In materia di rimborsi dell'addizionale sull'accisa sui prodotti energetici, il rapporto tributario inerente al pagamento dell'imposta si svolge esclusivamente tra l'Amministrazione finanziaria ed il solo fornitore con sussistenza di un rapporto tributario diretto tra fisco e fornitore sottoposto alla normativa tributaria, mentre altro risulta essere il rapporto privatistico tra il fornitore ed il consumatore del prodotto. Conseguentemente, quando il consumatore fa valere nei confronti del fornitore l'azione di ripetizione della parte di prezzo corrispondente al suddetto tributo, ritenendo di essere esonerato dal relativo pagamento, non esercita un'azione tributaria di rimborso, ma, nel rapporto con il suo fornitore, un'azione per la restituzione di una parte del prezzo indebitamente corrisposto in quanto non avrebbe potuto essere compresa nel prezzo medesimo. Ne deriva che l'asserito indebito vantato si configura come indebito oggettivo ex art. 2033 c.c. e non come indebito tributario ex art. 14 c. 2 del TUA e, pertanto, sotto la giurisdizione del giudice ordinario. **F.S.**

Sez. n. 2, sentenza n. 672/2019 del 17 settembre 2019, Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.

Processo tributario – Tari – metodologie di calcolo e di addebito dell'imposta – giurisdizione – non sussiste.

i criteri e le metodologie di calcolo e di addebito della Tari sono previsti da norme statali, linee guida ministeriali e sono recepite, con variazioni, da delibere comunali. Benché tali criteri incidano sul costo del servizio, la Commissione Tributaria non ha dunque giurisdizione in materia. **B.N.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1416/2019 del 18 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Giurisdizione – controversie su rimborso fidejussioni crediti Iva – giurisdizione tributaria – sussiste.

Va riconosciuta la giurisdizione tributaria sulle controversie concernenti il rimborso dei costi sostenuti dalle parti contribuenti in relazione alle polizze fidejus-

sorie presentate al fine di ottenere la sospensione o rateizzazione del pagamento di imposte iscritte a ruolo in pendenza di giudizio. **M.D.C.**

Impugnazioni

Sez. n. 8, sentenza n. 63/2019 del 7 febbraio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio.*

Processo tributario - impugnazioni - appello - eccezioni - non riproposte (decadenza) eccezioni assorbite - onere di riproposizione in appello - sussistenza – contumace - sussistenza - fattispecie.

Il principio sancito dall'art. 346 c.p.c., che intende rinunciare e non più riesaminabili le domande ed eccezioni non accolte dalla sentenza di primo grado che non siano state espressamente riproposte in appello, trova applicazione anche nei riguardi dell'appellato rimasto contumace in sede di gravame, in coerenza con il carattere devolutivo dell'appello, così ponendo appellato e appellante su un piano di parità - senza attribuire alla parte, rimasta inattiva ed estranea alla fase di appello, una posizione sostanzialmente di maggior favore - sì da far gravare su entrambi, e non solo sull'appellante, l'onere di prospettare al giudice del gravame le questioni (domande ed eccezioni) risolte in senso ad essi sfavorevole; tuttavia, mentre il soccombente soggiace ai vincoli di forme e di tempo previsti per l'appello, la parte vittoriosa ha solo un onere di riproposizione, in difetto presumendosi che manchi un interesse alla decisione, mancanza che ben può essere imputata anche alla parte contumace. **U.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 317/2019 del 23 aprile 2019, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – principio di non contestazione – impugnazione – contestazione dell'assunto di controparte formulato in primo grado – legittimità – non sussiste – conseguenza – rigetto dell'appello.

Anche in materia di processo tributario vige il principio di non contestazione, in ragione del quale, quando l'ufficio appellante non abbia contestato in primo grado l'assunto del contribuente posto a fondamento della decisione impugnata, deve ritenersi inammissibile tale contestazione tardiva, perché operata soltanto con l'atto d'appello. Nel caso di specie, tale contestazione - per come è stata formulata - poggia sull'introduzione di un fatto nuovo e diverso da quello considerato in primo grado, mentre per essere ammissibile la nuova difesa deve rigorosamente astenersi dall'introdurre nuovi elementi di indagine non valutati dal giudice di prime cure. Ne consegue, pertanto, il rigetto dell'appello. **F.S.**

Sez. n. 7, sentenza n. 862/2019 del 7 ottobre 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

Processo tributario – impugnazioni – decadenza – condoni e sanatorie - decadenza dall’impugnazione per decorso del termine lungo per l’impugnazione - periodo di sospensione ex lege valevole per i termini di impugnazione delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione limitatamente alle liti definibili – applicabilità della sospensione feriale dei termini – esclusione.

In materia di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione rese in relazione alle liti definibili ex art. 11, comma nono, D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni in l. 21 giugno 2017, n. 96, decorso il termine lungo per l’impugnazione, aumentato del periodo di sospensione ex lege valevole per i termini di impugnazione delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione per le liti definibili, si verifica la decadenza dall’impugnazione. Pertanto, non ha rilievo il periodo di sospensione feriale eventualmente decorso all’interno del più ampio periodo di sospensione dei termini di impugnazione delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione per le liti definibili, giacché la sospensione dei termini opera come una parentesi nel decorso del termine, che, come tale, va ignorata, così da attribuirle valore pari a zero. **M.P.**

Sez. n. 8, sentenza n. 900/2019 dell’11 ottobre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Processo tributario – impugnazioni – domande o eccezioni non riproposte – decadenza - applicabilità all’appellato contumace in secondo grado – estensione – fondamento.

In materia di impugnazioni, la norma di cui all’art. 346 c.p.c. (art. 56, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546), che assimila alla rinuncia la mancata riproposizione delle domande (questioni) e delle eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado, trova applicazione, in considerazione del carattere devolutivo dell’appello, anche nei riguardi dell’appellato rimasto contumace. Pertanto, se è insita nella ratio della norma la presunzione che, in difetto di riproposizione, in capo all’appellato costituito manchi l’interesse alla decisione sui capi di soccombenza, a fortiori deve presumersi tale mancanza di interesse in capo all’appellato contumace, onde scongiurare che alla parte inerte venga assicurato una posizione di maggior tutela rispetto a quella riservata alla parte costituita.

Conforme: Sez. n. 8, sentenza n. 1409/19 del 18 dicembre 2019. **M.P.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1410/2019 del 18 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Processo tributario – appello – mera riproposizione dei motivi di ricorso – inammissibilità – sussiste.

La mera riproposizione nell'atto di appello di quanto esposto nel ricorso introduttivo non è idonea a soddisfare l'obbligo di indicare "i motivi specifici dell'impugnazione" di cui all'art. 53, comma 1, d.lgs. n. 546 del 1992. L'impugnazione che si limiti a detto rinvio va pertanto dichiarata inammissibile.

Conforme a Sez. 9, n. 990/2019 del 23.10.2019 e a Sez. 1, n. 1020/2019 del 4.11.2019 e, per l'inammissibilità di singoli motivi, a Sez. 1, n. 258/2019 del 9.4.2019, e a Sez. 8, n. 1490/2019 del 27.12.2019. **M.D.C.**

Sez. n. 3, sentenza n. 275/2020 del 16 luglio 2020, Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano.

Processo tributario – appello – eccezioni nuove - rilevabilità d'ufficio – mancanza – conseguenza - inammissibilità.

Ai sensi dell'art. 57, D.L.gs. 1992 n. 546, è inammissibile eccepire per la prima volta in appello il difetto di delega alla firma degli atti impugnati, in quanto trattasi di questione nuova, non rilevabile d'ufficio. **B.N.**

Sez. n. 3, sentenza n. 279/2020 del 30 luglio 2020, Presidente Corder Paolo, Relatore Buccini Stefano.

Processo tributario – appello – specificità dei motivi di appello – fondamento.

La specificità dei motivi di appello non presuppone necessariamente che l'atto di impugnazione sia argomentato e sviluppato nei vari passaggi, bensì richiede semplicemente che sia esplicitato, anche in modo estremamente sintetico, l'errore che ha eventualmente commesso il primo giudice e le ragioni che conducono a ritenere sussistente tale errore. **B.N.**

Sez. n. 1, sentenza n. 348/2020 del 9 settembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio

Processo tributario - giudizio di appello – cartella di pagamento – mancata indicazione nella cartella del termine per la presentazione di istanza di autotutela – domanda nuova – inammissibilità – sussiste.

Va considerata domanda nuova e quindi inammissibile in appello ai sensi dell'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992, non essendo presente nel ricorso introduttivo, la richiesta di annullamento di una cartella di pagamento priva dell'indicazione del termine entro il quale poter presentare istanza in autotutela all'ente impositore. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 505/2020 del 7 ottobre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Processo tributario - giudizio di appello – riproposizione dei motivi – specifica censura sulla sentenza impugnata – necessità – sussiste.

In sede di appello alla Commissione tributaria regionale, devono essere considerati come rinunciati da parte dell'appellante tutti i motivi non espressamente indicati e riproposti con specifiche censure su quanto deciso nella sentenza appellata.

M.D.C.

Conforme a Sez. 1, nn. 507-508-509-511/2020 del 7.10.2020.

Sez. n. 7, sentenza n. 553/2020 del 19 ottobre 2020, Presidente rel. Fadel Pierantonio.

Processo tributario – ricorso in appello – contenuto del ricorso – specifici motivi d'impugnazione – necessità – sussiste – omissione – conseguenza – inammissibilità dell'appello.

In materia di contenuto del ricorso in appello, esse deve contenere motivi specifici di impugnazione della sentenza di primo grado e non limitarsi a riproporre le doglianze già sollevate dinnanzi al Giudice di prime cure senza che sia svolta una approfondita critica dell'impianto motivazionale della decisione impugnata, con la conseguente inammissibilità del gravame.

M.B.

Sez. n. 1, sentenza n. 571/2020 del 20 ottobre 2020, Presidente rel. Ce-lentano Aldo.

Processo tributario – ricorso in appello – motivo specifico di impugnazione – omessa indicazione – conseguenza - inammissibilità del ricorso.

In tema di proposizione del ricorso in appello, la mancata prospettazione di alcuna doglianza specifica nei confronti della sentenza dei giudici di primo grado ovvero l'omessa indicazione di alcun motivo specifico di impugnazione comporta l'inammissibilità del ricorso.

M.B.

Sez. n. 7, sentenza n. 652/2020 dell'11 novembre 2020, Presidente Scarno Carmine, Relatore Minelli Giovanni.

Processo tributario – impugnazioni – motivi dell'appello – mancanza di specificità – inammissibilità – sussiste.

In tema di motivi di impugnazione, il generico richiamo delle eccezioni formulate nel primo grado di giudizio, senza alcun riferimento ai motivi specifici di censura, richiesti a pena di inammissibilità dall'art. 53 D.lgs. n. 546 del 1992, comporta l'inammissibilità dell'appello per mancanza di specificità dei motivi dello stesso.

M.T.

Sez. n. 9, sentenza n. 685/2020 del 18 novembre 2020, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Processo tributario – impugnazioni - omessa notifica dell’atto di appello ad una parte costituita in primo grado – inammissibilità dell’atto di appello notificato alle altre parti – non sussiste.

L’omessa notificazione dell’impugnazione ad una delle parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado non comporta l’inammissibilità dell’appello, ma soltanto l’esigenza dell’integrazione del contraddittorio per ordine del giudice, in applicazione dell’art. 331 c.p.c. **M.T.**

Legittimazione

Sez. n. 8, sentenza n. 62/2019 del 7 febbraio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Processo tributario – interesse ad agire – recupero accisa su carburanti illegittimamente estratti da deposito fiscale – obbligazione solidale del titolare del deposito e del trasportatore – acquiescenza dell’obbligato principale e saldo del debito tributario – impugnazione del trasportatore coobbligato – interesse – mancanza – conseguenza – inammissibilità dell’appello.

In tema di interesse ad agire, la presenza di pretese tributarie - avanzate in via solidale nei confronti del titolare del deposito fiscale e del trasportatore per accisa su carburanti illegittimamente estratti dal deposito - interamente soddisfatte dall’obbligato principale, configura un’ipotesi di carenza d’interesse all’impugnazione avanzata dal coobbligato, con la conseguenza che il relativo atto d’appello va dichiarato inammissibile. **F.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 204/2019 del 21 marzo 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Processo tributario – fallimento – legittimazione processuale del fallito – non sussiste

La dichiarazione di fallimento attribuisce in via esclusiva agli organi del fallimento ogni decisione circa la proposizione o la riassunzione del giudizio nel quale sia parte il fallito, previa autorizzazione del giudice delegato, configurandosi una legittimazione suppletiva del fallito solo a fronte della accertata inerzia degli organi fallimentari in ipotesi in cui il fallito agisca per la tutela di diritti strettamente personali, ove l’amministrazione fallimentare sia rimasta inerte ed indifferente nei confronti del giudizio. In applicazione di tal principi la Commissione ha dichiarato inammissibile l’appello proposto dal fallito.

Riferimenti normativi: artt. 25 e 31 R.D. n. 267 del 1942 e art. 45 d.lgs. n. 546 del 1992. **M.D.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 514/2019 del 19 giugno 2019, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Ramazzina Enrico.

Processo tributario – ricorso - legittimazione processuale – società cancellata – legittimazione attiva - sussiste.

In tema di legittimazione processuale, ai sensi dell'art. 28, co. 4, del D.lgs. n. 175/2014, la società cancellata dal Registro Imprese è legittimata alla presentazione del ricorso introduttivo contro un avviso di accertamento notificato prima della cancellazione.

Processo tributario – impugnazioni - legittimazione processuale – società cancellata – appello proposto dal socio unico della società cancellata - mero successore processuale – legittimazione attiva – condizioni – limiti.

In tema di legittimazione processuale, l'appello proposto dal socio in qualità di "mero successore processuale" della società cancellata non può che considerarsi inammissibile, in quanto l'appellante è carente di interesse ad impugnare la sentenza perché soggetto diverso rispetto alla legittima parte attiva della precedente fase processuale e perché non è qualificabile come "successore" nel processo già instaurato contro la società, posto che non ha dimostrato di aver percepito somme dal bilancio finale di liquidazione (fatto che, oltre a costituire il limite di responsabilità del socio in riferimento al debito sociale - ex art. 2495, co. 2, c.c. - è anche la condizione per qualificarlo come successore processuale). Nel caso oggetto della controversia, l'appellante era una società che deteneva la nuda proprietà delle quote relative alla società cancellata a cui era indirizzato l'avviso di accertamento (l'usufrutto era invece di uno dei soci della società appellante, che aveva ricoperto il ruolo di legale rappresentante della società destinataria dell'atto impositivo).

A.V. – E.D.S.

Sez. n. 5, sentenza n. 554/2019 del 8 luglio 2019, Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.

Processo tributario – legittimazione attiva – società di capitali – impugnazione da parte del socio – legittimità - non sussiste.

Il socio di una società di capitali che non rivesta anche la carica di amministratore o legale rappresentante non è legittimato a proporre o a stare in giudizio in una controversia riguardante la società. Pertanto, la mancata impugnazione degli atti di accertamento da parte del soggetto legittimato ad attivare il contenzioso non può essere ritenuta sanata da un intervento suppletivo dei soci, privi di legittimazione passiva.

L.T.

Sez. n. 1, sentenza n. 557/2019 del 8 luglio 2019, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

Processo tributario – legittimazione attiva – associazione non riconosciuta –

cessazione – conseguenze – perdita della capacità processuale del legale rappresentante.

Ai fini dell'interpretazione dell'art. 28, comma 4, del D.lgs. n. 175 del 2014, la cessazione dell'attività da parte delle associazioni non riconosciute va equiparata alla cancellazione delle società dal registro delle imprese, con conseguente venir meno della capacità di stare in giudizio in persona del legale rappresentante. **L.T.**

sez. n. 9, sentenza n. 1003/2019 del 23 ottobre 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Processo tributario – procedure concorsuali - concordato preventivo - legittimazione ad agire – titolarità - liquidatore giudiziale - non sussiste – conseguenze – inammissibilità del ricorso.

In presenza di concordato preventivo, legittimato a ricorrere contro gli avvisi di accertamento da cui scaturisce la cartella di pagamento oggetto del giudizio - e quindi anche nei confronti della stessa cartella - non è il liquidatore giudiziale bensì il legale rappresentante della società in quanto ai sensi dell'art. 167 R.D. n. 267 del 1942 durante la procedura del concordato il debitore conserva l'amministrazione dei suoi beni e l'esercizio dell'impresa, sotto la vigilanza del commissario giudiziale. **G.G.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 334/2020 dell'1 settembre 2020, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Processo tributario – società cooperativa cancellata dal Registro delle imprese – ricorso proposto dall'ultimo presidente – annullamento dell'avviso di accertamento stante l'intervenuta estinzione e cancellazione della società prima della notifica – novella legislativa introdotta dall'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014 – efficacia retroattiva – non sussiste – appello dell'Ufficio – inammissibilità del ricorso in quanto presentato da società estinta – non sussiste.

Non può essere accolto il motivo di doglianza sollevato dall'Amministrazione finanziaria in ordine all'inammissibilità del ricorso proposto dall'ultimo presidente della società estinta e cancellata dal Registro delle imprese in quanto se è vero che sussiste carenza di legittimazione attiva dell'ex presidente è altrettanto vero che la dichiarazione di nullità dell'avviso di accertamento, in quanto notificato a società estinta precedentemente all'introduzione dell'art. 28 del d.lgs. n. 175 del 2014, che ha portata innovativa, deve ritenersi valutazione preliminare ed assorbente. **R.B.**

Sez. n. 4, sentenza n. 576/2020 del 21 ottobre 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Processo tributario – cancellazione della società – “sopravvivenza fiscale” – legittimazione processuale – sussiste - prosecuzione del processo – legittimità – sussiste.

La previsione di cui all’art. 28, comma 4, D.lgs. n. 175/2014 – riguardante la c.d. “sopravvivenza fiscale” delle società – comporta che, nei giudizi aventi ad oggetto l’accertamento dell’esistenza e del modo d’essere del tributo, la società che è parte in causa – e ha proceduto alla propria cancellazione – non debba considerarsi estinta, ai sensi dell’art. 2495, c.c.; né “venuta meno” agli effetti degli artt. 110 e 111, comma 2, c.p.c.; né “morta” ex artt. 299 e ss., c.p.c. Per tutto il periodo stabilito dalla norma, la società non perde né la capacità di essere parte, né quella processuale. L’iter processuale prosegue da e nei confronti della società in persona del liquidatore ante-cancellazione in virtù di una *prorogatio ope legis*. Come nel passaggio da un grado all’altro di giudizio, la società – in persona del liquidatore “prorogato” – è legittimata a proporre e ricevere l’impugnazione. M.B.

Litisconsorzio

Sez. n. 2, sentenza n. 773/2019 del 26 settembre 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Processo tributario – ricorso – avverso avviso di accertamento del reddito di una società di persone – litisconsorzio necessario tra società e soci – sussiste – sentenza emessa in un giudizio promosso dalla sola società – nullità del giudizio per mancata integrazione del contraddittorio – rilevabilità d’ufficio - legittimità – sussiste.

Nel caso di un accertamento nei confronti di una società di persone, il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l’integrazione del contraddittorio ai sensi dell’art. 14 del d.lgs. n. 546 del 1992 (salvo la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche d’ufficio. R.B.

Mediazione

Sez. n. 9, sentenza n. 290/2019 del 15 aprile 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Processo tributario – procedimento di mediazione – iscrizione a ruolo ante

tempus – accoglimento del reclamo – compensazione spese di lite – legittimità – sussiste.

È legittimo compensare le spese di lite in caso di annullamento dell'atto da parte dell'amministrazione, quando il giudizio è sorto perché la parte non ha atteso la conclusione del procedimento di mediazione (che nella fattispecie si sarebbe concluso con l'accoglimento del reclamo) prima di promuovere il giudizio avanti alla Commissione. **M.D.C.**

Sez. n. 1, sentenza n. 565/2020 del 20 ottobre 2020, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

Processo tributario – reclamo e mediazione – accoglimento parziale – cessazione “parziale” della materia del contendere – iscrizione a ruolo del ricorso – giudizio sul residuo – legittimità sussiste.

L'istituto disciplinato dall'art. 17-*bis* del D.lgs. n. 546/1992 – ossia “il reclamo e la mediazione” – è da considerarsi come deflattivo del contenzioso tributario nella misura in cui conduce alla sottoscrizione di un accordo, il quale definisce la vertenza senza che si arrivi al contenzioso. Qualora l'Ufficio disponga il rimborso delle somme richieste dal contribuente – mediante ricorso-reclamo – ad esclusione degli interessi, tale accoglimento – trattandosi di accoglimento parziale – non produce la sottoscrizione di una mediazione. L'accoglimento parziale determina la cessazione della materia del contendere con esclusivo riferimento a quanto oggetto dell'accoglimento medesimo. **M.B.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 122/2020 del 20 ottobre 2020, *Presidente Chiarelli Pierluigi, Relatore Adinolfi Aldo.*

Processo tributario – procedura di mediazione in sede di reclamo - accoglimento del reclamo - costituzione in giudizio del ricorrente – rivendicazione del rimborso spese – legittimità - sussiste.

In caso di controversia soggetta a reclamo-mediazione, l'annullamento dell'atto da parte dell'amministrazione finanziaria in accoglimento del reclamo, seppur determina la carenza di interesse per la decisione di merito eliminando l'oggetto del contendere, lascia tuttavia persistere l'interesse del contribuente al recupero delle spese sostenute per contrastare l'illegittimo atto dell'ente impositore. **M.D.C.**

Notificazioni

Sez. n. 6, sentenza n. 1336/2019 del 13 dicembre 2019, *Presidente e Relatore Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – ricorso introduttivo - notificazioni – normativa anteriore all'introduzione del PTT – notifica a mezzo PEC – inesistenza – sussiste - sa-

natoria ex art. 156 c.p.c. – non sussiste – conseguenze - inammissibilità del ricorso.

È inesistente la notifica del ricorso introduttivo avvenuta a mezzo PEC prima dell'entrata in vigore della normativa che autorizza tale modalità di notifica nel processo tributario. L'inesistenza della notifica esclude l'applicabilità dell'art. 156 cpc, cosicché il vizio procedurale in questione, che comporta l'inammissibilità del ricorso, non è sanabile con la costituzione in giudizio della parte resistente. **M.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 784/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Giuseppe Russo.

Processo tributario – processo tributario telematico – impugnazione notificazione – notifica con modalità telematiche - perfezionamento della notifica oltre le ore 21.00 del termine ultimo – conseguenze – tardività del gravame – legittimità - sussiste.

Nella previsione dell'art. 16-septies del d.l. n. 179 del 2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 221 del 2012, la notifica eseguita con modalità telematiche la cui ricevuta di accettazione è generata dopo le ore 21.00 ed entro le ore 24.00 si perfeziona, per il notificante, alle ore 07.00 del giorno successivo, anziché al momento di generazione della predetta ricevuta. Ne consegue, nel caso di specie, la tardività del gravame. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 51/2020 del 21 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

Processo tributario – introduzione del giudizio - notifica telematica del ricorso – costituzione cartacea anteriormente all'entrata in vigore del PTT – inammissibilità – non sussiste.

In materia di introduzione del giudizio, non può configurarsi inammissibilità qualora, anteriormente all'entrata in vigore del processo tributario telematico, la notifica sia avvenuta via PEC e la costituzione sia avvenuta, invece, su supporto cartaceo. Infatti, non solo la notifica via PEC era legittima, ma ha anche raggiunto lo scopo, potendosi in ogni caso invocare l'applicazione dell'art. 156 c.p.c. **Ma.T.**

Ottemperanza

Sez. n. 6, sentenza n. 820/2020 del 28 dicembre 2020, Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.

Giudizio di ottemperanza – giudice di primo grado - sentenza – impugnazione – avanti la Commissione tributaria regionale - inammissibilità – sussiste.

In tema di impugnazione della sentenza che decide il giudizio di ottemperanza, l'art. 70, comma 7 del D.lgs. 546/92, consente di impugnare la sentenza che decida il giudizio di ottemperanza solo mediante il ricorso per cassazione. Ne consegue che è possibile denunciare alla Suprema Corte non soltanto la violazione delle norme disciplinanti il predetto giudizio, ma anche ogni altro "error in procedendo" nel quale sia incorso il giudice dell'ottemperanza e, in particolare, il mancato o difettoso esercizio del potere-dovere di interpretare ed eventualmente integrare il "dictum" costituito dal giudicato cui l'amministrazione non si sia adeguata o l'omesso esame di una pretesa che avrebbe dovuto trovare ingresso in quella sede. **F.D'A.**

Procedimento

Sez. n. 4, sentenza n. 126/2019 del 26 febbraio 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Processo tributario – procedimento - definizione agevolata dei carichi affidati agli Agenti della riscossione (cd. rottamazione cartelle) di cui all'art. 6 del di 22 ottobre 2016, n. 193 – effetti – cessata materia del contendere - riscossione frazionata in pendenza di giudizio – conseguenze – giudizio sul residuo non iscritto a ruolo – necessità – sussiste.

In tema di effetti della definizione agevolata dei carichi affidati agli Agenti della Riscossione, la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata comporta, pur in assenza dell'impegno a rinunciare al giudizio pendente, e, anzi, come nel caso, pur in assenza del riferimento a giudizi pendenti, l'estinzione del giudizio dopo aver avuto conferma della avvenuta regolare definizione del carico richiesto con cartella. Nel caso in cui, come nella fattispecie che ne occupa di iscrizione a ruolo frazionata ai sensi dell'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992, il carico affidato all'Agente della riscossione non rechi l'intera pretesa tributaria oggetto della controversia, ma solo parte di essa, si produce in tale evenienza una parziale cessazione della materia del contendere, riferita alla parte oggetto di definizione agevolata, e il giudizio deve proseguire per il residuo importo della controversia, che non essendo stato oggetto di iscrizione a ruolo non ha potuto fruire dell'agevolazione. **F.S.**

Sez. n. 2, sentenza n. 633/2019 del 22 luglio 2019, *Presidente rel. Tena-glia Lanfranco.*

Processo tributario – procedimento –Irap - esercizio abituale professione - autonomia organizzazione – accertamento – in sede di giudizio di merito – legittimità - sussiste –motivazione – necessità – sussiste - sindacabilità in sede di giudizio di legittimità – esclusione.

Spetta al giudice di merito accertare la sussistenza o meno dell'autonoma organizzazione ai fini dell'applicazione dell'Irap e tale giudizio, se congruamente motivato, è insindacabile in sede di legittimità. **O.C.**

Sez. n. 5, sentenza n. 670/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Faccio Mario.

Processo tributario – accertamento non indicante modalità, termine e organo giurisdizionale cui ricorrere – remissione in termini – legittimità.

È ammissibile il ricorso proposto tardivamente, se l'atto impugnato non reca le indicazioni concernenti la Commissione Tributaria alla quale proporre ricorso, né i termini e le modalità per ricorrere. Ciò in quanto il contribuente deve essere messo in condizione di conoscere le modalità degli adempimenti a suo carico nel caso in cui volesse ricorrere. **B.N.**

Sez. n. 9, sentenza n. 677/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Processo tributario – accertamento non indicante modalità, termine e organo giurisdizionale cui ricorrere – mera irregolarità – remissione in termini – legittimità.

Alla luce della giurisprudenza consolidata, la mancata e/o erronea indicazione nell'atto impugnato della Commissione Tributaria competente, delle forme e del termine per proporre ricorso non comporta la nullità dell'atto non essendo una tale conseguenza prevista dal Legislatore, ma configura una semplice irregolarità, avendo la norma il solo scopo di agevolare il contribuente e comportando altresì un'eventuale riammissione in termini per una tardiva impugnativa, frutto dell'errore scusabile. **B.N.**

Sez. n. 9, sentenza n. 1002/2019 del 23 ottobre 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Processo tributario – procedimento - onere della prova – perizia di parte asseverata – principio di non contestazione – effetti.

In presenza di avviso di liquidazione con cui l'Ufficio rettifica, ai fini delle imposte indirette, il valore di un terreno agricolo sulla base dei VAM, la perizia di parte asseverata, nella specie concernente il valore e le caratteristiche di un terreno agricolo, deve essere specificamente contestata dall'Ufficio. Per contrastare detta perizia non risulta sufficiente il fatto, richiamato dall'Ufficio, che le perizie di Parte non siano "risolutive ma possono assumere un valore meramente indiziario" a cui non è possibile attribuire un valore di prova; ciò è certamente condivisibile a patto che vi sia, da parte dell'Amministrazione, una contestazione del contenuto della perizia che vada nel merito di quanto la stessa afferma e, soprattutto, che la rettifica sia basata non già solamente su valori medi come i VAM, ma sia anche supportata da una verifica sul terreno, cosa che nel presente caso manca del tutto. **G.G.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 114/2020 del 5 febbraio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – istanza di annullamento in autotutela – provvedimento di diniego – sindacato giurisdizionale – limiti.

Il sindacato giurisdizionale sul provvedimento di diniego dell'Amministrazione rispetto ad un'istanza di annullamento in autotutela è ammesso esclusivamente per ragioni di rilevante interesse generale, che non ricorrono ove il contribuente deduca, in astratto, la violazione del diritto di ciascun cittadino ad una tassazione conforme al principio di capacità contributiva, trattandosi di un interesse astratto, coincidente con il ripristino della legalità.

Processo tributario – IRAP – istanza di rimborso – silenzio-rifiuto – impugnazione – diniego espresso – impugnazione – necessità.

Costituisce ragione ostativa all'eventuale accoglimento del ricorso avverso il silenzio-rifiuto alla richiesta di rimborso dell'imposta il fatto che, al momento della proposizione del ricorso, sia intervenuto un provvedimento espresso di diniego. Tale nuovo provvedimento, infatti, poneva fine al silenzio-rifiuto e avrebbe dovuto essere impugnato, magari con motivi aggiunti per evitare il consolidarsi di effetti pregiudizievoli. **A.G.**

Sez. n. 3, sentenza n. 251/2020 del 2 luglio 2020, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Processo tributario – procedimento – perizia di parte – fondamento del convincimento del giudice – sentenza – indicazione delle ragioni – necessità – sussiste.

Nel processo tributario la perizia di parte può costituire una fonte del libero convincimento del giudice che può porla a fondamento della decisione a condizione però che spieghi le ragioni per le quali la ritenga corretta e convincente. **O.C.**

Sez. n. 6, sentenza n. 273/2020 del 14 luglio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – procedimento – udienza – fissazione - deposito atti e documenti – termine – inosservanza – decadenza – rinvio legale per emergenza sanitaria – sanatoria – non sussiste.

È tardiva la memoria depositata a ridosso dell'udienza di discussione originariamente fissata il 24 febbraio 2020 e, dunque, in violazione del termine fissato dall'alt. 32, comma 2 del D.lgs. n. 546 del 1992, che ha natura perentoria, e che avrebbe imposto il deposito entro venerdì 14 febbraio 2020, dieci giorni liberi prima dell'udienza del 25 febbraio 2020. Il fatto che l'udienza in questione non sia stata tenuta, essendo rinviata d'ufficio per l'emergenza sanitaria determinata dal corona virus, non comporta il venir meno dalla decadenza già verificatasi. **G.M.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 3, sentenza n. 52/2020 del 14 luglio 2020, Presidente Chiarelli Pierluigi, Relatore Celotto Guido.

Processo tributario – procedimento - prova documentale – disconoscimento della conformità all’originale – requisiti.

In tema di prova documentale, l’onere di disconoscere la conformità tra l’originale di una scrittura e la copia fotostatica della stessa prodotta in giudizio, pur non implicando necessariamente l’uso di formule sacramentali, va assolto mediante una dichiarazione di chiaro e specifico contenuto che consenta di desumere da essa in modo inequivoco gli estremi della negazione della genuinità della copia, senza che possano considerarsi sufficienti, ai fini del ridimensionamento dell’efficacia probatoria, contestazioni generiche o onnicomprensive. **G.C.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 2, sentenza n. 123/2020 del 20 ottobre 2020, Presidente rel. Chiarelli Pierluigi.

Processo tributario – procedimento – sindacato del giudice - *thema decidendum* – limitato dai contenuti dell’atto impugnato – motivazione - integrazione in giudizio - inammissibilità.

Il processo tributario, in quanto diretto a sollecitare il sindacato giurisdizionale sulla legittimità del provvedimento impositivo, è strutturato come un giudizio di impugnazione del provvedimento stesso e tale caratteristica circoscrive il dibattito alla pretesa effettivamente avanzata con l’atto impugnato, sì che il Giudice tributario non può estendere la propria indagine all’esame di circostanze nuove od estranee a quelle originariamente invocate dall’Ufficio nell’atto impugnato, del quale non è possibile integrare la carenza motivazionale con ulteriori elementi dedotti solo in sede giudiziale. **M.D.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 572/2020 del 21 ottobre 2020, Presidente Valmasoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Processo tributario – procedimento - giudizio di “impugnazione-merito” - poteri del giudice – limiti.

Il giudizio tributario non si connota come un giudizio di “impugnazione-annullamento”, bensì come un giudizio di “impugnazione-merito”, in quanto non è finalizzato soltanto ad eliminare l’atto impugnato, ma è diretto alla pronuncia di una decisione di merito sul rapporto tributario, sostitutiva dell’accertamento dell’Amministrazione finanziaria. Se il Giudice tributario ritiene invalido l’avviso di accertamento per motivi di carattere sostanziale e riconosce l’incongruenza dell’imponibile accertato dall’Ufficio, egli ha il dovere di decidere nel merito ed accertare la maggiore imposta dovuta, entro i limiti posti dalle ragioni di fatto e di diritto esposte nell’atto impositivo impugnato e dalle dichiarazioni rese dal contribuente. **M.B.**

Sez. n. 1, sentenza 791/2020 del 22 dicembre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Processo tributario – procedimento - mezzi di prova – autocertificazioni e dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà – ammissibilità - non sussiste – elusione divieto di giuramento e prova testimoniale ex art. 7, comma 4, D.lgs. n. 546 del 1992 – mezzo di prova costituito al di fuori del processo – sussiste.

Le autocertificazioni e le dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà non hanno valore di prova nel sistema dell'accertamento giudiziario delle vicende fiscali. Infatti, l'attribuzione di efficacia probatoria alla dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà che, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative, essendo viceversa priva di efficacia in sede giurisdizionale, trova, con specifico riguardo al contenzioso tributario, ostacolo invalicabile nella previsione del D.Lgs. 546 del 1992, art. 7, comma 4, giacché finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento e prova testimoniale - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo.

F.D'A.

Procedimento cautelare

Sez. n. 3, sentenza n. 49/2019 del 28 gennaio 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Processo tributario - procedimento cautelare - sospensione dell'esecuzione della sentenza di appello – effetti - nuova iscrizione a ruolo – legittimità – non sussiste.

La sospensione dell'esecutività della sentenza decisa con ordinanza della CTR, ai sensi dell'art. 62 bis del D.lgs. n. 546 del 1992, preclude l'emanazione di un'ulteriore cartella, connessa e derivata dalla iscrizione a ruolo che è oggetto del giudizio di legittimità, e motivata dalla incompletezza della iscrizione a ruolo delle maggiori imposte IRES per un errore "ab origine" commesso dall'Agenzia delle Entrate.

U.S.

Processo telematico

Sez. n. 1, sentenza n. 501/2019 del 17 giugno 2019, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.*

Processo tributario – ricorso – notificazioni – modalità - a mezzo posta - costituzione in giudizio – modalità – in via telematica – inammissibilità del ricorso – non sussiste.

In tema di notifica del ricorso e costituzione in giudizio, è ammessa la possibilità per il contribuente di costituirsi in giudizio in via telematica anche quando il

ricorso è stato notificato con modalità cartacea. Nel caso di specie, il contribuente aveva notificato il ricorso alla controparte a mezzo posta raccomandata - anziché tramite PEC - e si era costituito in giudizio attraverso il deposito telematico, omettendo di depositare la prescritta copia del ricorso spedito per posta e la copia della ricevuta della raccomandata. **A.V. – E.D.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1290/2019 del 9 dicembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Processo tributario telematico – costituzione in giudizio – PEC alla Commissione tributaria – inammissibilità del ricorso.

È inammissibile il ricorso che, ai fini della costituzione in giudizio, sia stato trasmesso alla Commissione tributaria a mezzo PEC. In effetti, nel caso di notificazione alla controparte del ricorso introduttivo a mezzo PEC, la costituzione in giudizio del ricorrente deve avvenire mediante il SIGIT, siccome disposto dal decreto ministeriale n. 163 del 23/12/2013. **M.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 111/2020 del 5 febbraio 2020, Presidente Schiesaro Giampaolo Maria Vittorio, Relatore Chini Leonardo.

Processo tributario – ricorso – notifica a mezzo p.e.c. – processo telematico – non attivo nella regione – notifica in proprio da parte del difensore – nullità – insanabilità del vizio – sussiste.

La notifica del ricorso è inesistente/nulla e non può essere sanata, ai sensi dell'art. 156 c.p.c., dal conseguimento degli effetti dell'atto nei casi in cui: i) essa sia stata proposta via p.e.c., pur non essendo ancora entrata in vigore, a livello regionale, la modalità del c.d. "processo telematico"; ii) essa sia stata effettuata "in proprio" dal difensore, in contrasto col dettato dell'art. 1 della l. n. 53/1994, che limita tale facoltà alle materie civile, amministrativa e stragiudiziale. **A.G.**

Rappresentanza e difesa

Sez. n. 6, sentenza n. 218/2019 del 28 marzo 2019, Presidente relatore Schiesaro Giampaolo.

Processo tributario – rappresentanza in giudizio - Agenzia Entrate Riscossione – proroga del mandato conferito da Equitalia servizi riscossione s.p.a. – non sussiste – sanatoria ex art. 182 c.p.c. – requisiti – mancanza – conseguenze – estinzione del giudizio.

In materia di rappresentanza in giudizio dell'Agenzia Entrate – Riscossione, quale avente causa nei giudizi instaurati da Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a., nessuna norma consente o dispone la proroga *ex-lege* degli incarichi profes-

nali conferiti dalle società di riscossione sciolte per legge e cancellate dal registro delle imprese, con la conseguenza che l'estinzione del mandante fa venir meno il mandato originariamente conferito. Ciò posto, ove il giudice disponga la sanatoria ex art. 182 c.p.c. la costituzione in giudizio dell'Agenzia Entrate deve avvenire secondo i criteri previsti dall'art. 23 del D.lgs. n. 546 del 1992, vale a dire che deve essere esplicitamente indicato il nuovo ente parte del giudizio nonché l'indicazione del legale rappresentante pro tempore che, ovviamente, sta in giudizio per mezzo del difensore. Ove ciò non si verifichi, come nella memoria prodotta nel caso di specie, si rivela un'inerzia dell'appellante rispetto al termine perentorio concesso ai sensi dell'art. 182 c.p.c. che determina l'estinzione del processo. **F.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 428/2019 del 6 giugno 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoleoni Giorgio*

Agenzia Entrate Riscossione – rappresentanza in giudizio – avvocato del libero foro – mandato – legittimità – non sussiste.

Deve essere considerato nullo il mandato difensivo rilasciato dall'Agenzia delle Entrate Riscossione in favore di un avvocato del libero foro, salvo che si allegghino le fonti del potere di rappresentanza, individuate congiuntamente sia in un atto organizzativo generale – contenente gli specifici criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro – sia in un'apposita delibera, che giustifichi, nel caso concreto, tale ricorso. **A.E.**

Sez. n. 4, sentenza n. 68/2020 del 29 gennaio 2020, *Presidente rel. Napolitano Luisa.*

Processo tributario – assistenza tecnica avanti alle Commissioni Tributarie - difensore iscritto all'Albo degli Architetti – legittimità - sussiste – condizioni.

In materia di assistenza tecnica nel processo tributario, qualora nella controversia afferente la decadenza dalle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa si discuta delle caratteristiche fisiche dell'immobile (nel caso di specie si discuteva se l'immobile superasse o meno la metratura per essere considerato immobile di lusso), in base al combinato disposto degli artt. 2, co. 2, e 12, co. 2, del D.lgs. n. 546 del 1992, anche un architetto è abilitato all'assistenza tecnica avanti alle Commissioni tributarie. **M.A.**

Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020 del 14 luglio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Processo tributario – Parti del processo – Capacità di stare in giudizio – Assistenza tecnica.

L'Agenzia delle Entrate – Riscossione può costituirsi in giudizio a mezzo del difensore del libero foro, senza dover dar conto delle ragioni di tale scelta che è, in

astratto, consentita dalla legge, atteso che la specifica convenzione non riserva all'Avvocatura erariale la difesa e la rappresentanza in giudizio. In tal caso, non è richiesta l'adozione di apposita delibera o alcuna altra formalità per ricorrere al patrocinio a mezzo di avvocati del libero foro, da scegliere nel rispetto dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi dell'art. 1, co. 5 del D.L. n. 193 del 2016 e dei principi del codice dei contratti pubblici. **B.N.**

Contra: Sez. n. 8, sentenza n. 428/2019 del 6 giugno 2019.

Conforme: Sez. n. 6, sentenza n. 290/2020 del 3 agosto 2020.

Sez. n. 5, sentenza n. 290/2020 del 3 agosto 2020, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Processo tributario - Agenzia Entrate Riscossione – rappresentanza in giudizio – avvocato del libero foro – mandato – legittimità – sussiste.

In materia di assistenza tecnica nel processo tributario, è legittimo da parte di Agenzia Entrate Riscossione l'affidamento dell'incarico ad un avvocato del libero foro ai sensi dell'art. 4-*nonies* del D.L. n. 34 del 2019, nelle ipotesi in cui non vi sia una esplicita riserva esclusiva a favore dell'Avvocatura dello Stato o, non ricorrendo tale presupposto, l'Avvocatura abbia comunicato di non volere o essere in grado di assumere direttamente l'esercizio dell'attività processuale. **G.M.**

Contra: Sez. n. 8, sentenza n. 428/2019 del 6 giugno 2019.

Conforme: Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020 del 14 luglio 2020.

In materia, occorre precisare che oltre all'intervento della norma di interpretazione autentica citata in massima è seguita la puntuale lettura della fattispecie resa dalle SS.UU. con la sentenza 22 ottobre, 19 novembre 2019, n. 30008.

Revocazione

Sez. n. 5, sentenza n. 1203/2019 del 26 novembre 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Processo tributario – impugnazioni – giudizio di revocazione - art. 64 D.lgs. n. 546 del 1992 e art. 395 c.p.c. - giudicato esterno - omessa eccezione della sua esistenza - sentenza di appello – impugnabilità – sussiste - decisione in difformità dal giudicato - ricorso per cassazione - inammissibilità – ricorso per revocazione - necessità – sussiste.

In tema di impugnazioni, nel caso in cui il giudicato esterno si sia formato nel corso del giudizio di secondo grado e la sua esistenza non sia stata eccepita, nel corso dello stesso, dalla parte interessata, la sentenza di appello che si sia pronunciata in difformità da tale giudicato è impugnabile con il ricorso per revocazione e non con quello per Cassazione (nel caso di specie, il capo della sentenza

che ha deliberato circa la comminazione delle sanzioni che, non essendo stato oggetto di gravame in sede di appello, può essere legittimamente impugnata con ricorso per revocazione). **F.d'A.**

Ricorso

Sez. n. 4, sentenza n. 157/2019 del 12 marzo 2019, *Presidente relatore Valmassoi Giovanni.*

Processo tributario – ricorso – contenuto della domanda – assenza di motivi specifici di impugnazione dell’atto – conseguenze – rigetto del ricorso – legittimità - sussiste.

In materia di contenuto della domanda rivolta al giudice in un processo di tipo impugnatorio, quale quello tributario, qualora il ricorrente si limiti a sostenere il diritto al rimborso dell’IMU versata per illegittimità costituzionale dell’imposta medesima, senza specifiche censure circa l’illegittimità del diniego opposto ovvero di accoglimento dell’istanza di rimborso. Nel caso di specie, il contribuente si limita a chiedere il rimborso, se nelle more fosse intervenuta sentenza di dichiarazione di illegittimità della normativa IMU, oppure che venga sollevata questione di legittimità costituzionale della normativa. Così facendo, il contribuente profila la richiesta non come declaratoria di illegittimità del provvedimento del comune ma, esclusivamente, come richiesta di promuovere incidente di incostituzionalità genericamente esteso alla intera normativa delle “disposizioni istitutive dell’IMU” ponendo, quindi, al giudice tributario una domanda che si pone al di fuori del perimetro delle sue attribuzioni. Ne consegue la legittimità del rigetto del ricorso introduttivo operato dal giudice di prime cure. **F.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 202/2019 del 21 marzo 2019, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Cimenti Renato.*

Processo tributario – ricorso – termini di impugnazione – errate indicazioni contenute nell’accertamento – rimessione in termini – applicabilità – sussiste.

Qualora il contribuente sia stato tratto in errore dalle informazioni contenute nell’accertamento e in altri atti circa il termine di impugnazione (nella fattispecie veniva indicato in 45 giorni il termine di sospensione feriale, tanto nell’avviso di accertamento quanto in sede di rigetto dell’istanza di autotutela), ne consegue la riammissione in termini per il ricorso, in quanto tardivamente presentato per causa ad esso non imputabile, in ossequio ai principi costituzionali di tutela delle garanzie difensive e del giusto processo, oltre che dell’affidamento di buona fede dei contribuenti nella Pubblica Amministrazione. **M.D.C.**

Sez. n. 6, sentenza n. 485/2019 del 13 giugno 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Cartella di pagamento – mancata impugnazione – avviso di intimazione – aggio di riscossione – contestazione – art. 21 D.lgs. n. 546 del 1992 – impugnazione – termine – perentorietà – sussiste.

La regolare notifica delle cartelle di pagamento senza tempestiva impugnazione delle stesse preclude al contribuente ogni contestazione sui successivi avvisi di intimazione per vizi propri delle cartelle di pagamento in quanto il termine stabilito dall'art. 21 d. D.lgs. n. 546/92 per l'impugnazione degli atti indicati nel precedente art. 19 ha natura perentoria. Si tratta di termine di decadenza decorso il quale è precluso al contribuente l'esercizio del diritto di impugnazione dell'atto che deve ritenersi definitivo. La censura formulata avverso l'aggio di riscossione attraverso l'impugnazione dell'avviso di intimazione è pertanto tardiva ex art. 21 D.lgs. n. 546 del 1992. **A.E. – E.T.**

Sez. n. 7, sentenza n. 715/2019 del 18 settembre 2019, Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

Processo tributario – atti autonomamente impugnabili – art. 19 d.lgs. n. 546 del 1992 – oggetto di impugnazione – vizi propri – atti prodromici regolarmente notificati – contestazione – inammissibilità.

L'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 specifica che ognuno degli atti in esso indicati è impugnabile solo per vizi propri, sicché non è ammissibile contestare, in sede di impugnazione degli avvisi di liquidazione, il contenuto o la forma delle cartelle di pagamento ad essi prodromiche e regolarmente notificate, la cui mancata contestazione tempestiva è dipesa da una scelta del contribuente. Solo quando l'atto presupposto non è stato notificato è ammessa la contestazione dello stesso unitamente al primo atto del procedimento notificato. **D.M.**

Sez. n. 2, sentenza n. 770/2019 del 26 settembre 2019, Presidente est. Russo Giuseppe.

Processo tributario – ricorso – avviso di accertamento – reddito di partecipazione – avviso di accertamento a socio di una società di persone – mancata impugnazione dell'accertamento notificato alla società – conseguenze - inammissibilità del ricorso contro l'avviso di accertamento del reddito di partecipazione – legittimità – sussiste.

Ove l'avviso di accertamento emesso nei confronti di una società di persone non sia stato impugnato né dalla curatela fallimentare né dai soci collettivamente e/o *uti singuli*, la pretesa erariale vantata dall'ufficio diventa *res judicata*. Ne consegue che il ricorso avverso l'avviso di accertamento del reddito di partecipazione promosso dal socio è inammissibile. **R.B.**

Sentenza

Sez. n. 1, sentenza n. 58/2020 del 21 gennaio 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Processo tributario - sentenza – motivazione – omissione – nullità – non sussiste - rinvio al primo giudice – non sussiste.

In tema di motivazione dei provvedimenti giudiziari, l'eventuale carenza del requisito motivatorio, rilevata in sede di gravame, non legittimerebbe il rinvio al Primo Giudice, essendo questo consentito nei soli casi tassativamente previsti ed essendo il Collegio di appello legittimato a supplire alle eventuali carenze della sentenza impugnata. **Ma.T.**

Sez. n. 2, sentenza n. 137/2020 del 14 febbraio 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Processo tributario – sentenza - rettifica della rendita catastale – valutazione plausibilità – elementi adottati nel corso del giudizio – canone di locazione – validità – sussiste – sentenza - motivazione estranea alla materia del contendere – illegittimità - non sussiste.

Non integra una violazione dell'art. 36 del D.lgs. n. 546 del 1992 la motivazione della sentenza (che il contribuente eccepisce essere estranea rispetto alla materia del contendere) che prenda in considerazione, nell'ottica di rilevare la bontà della ricostruzione induttiva operata dall'Ufficio e la plausibilità della rendita catastale dallo stesso accertata, un elemento (nel caso di specie, l'ammontare del canone di locazione) al quale l'Ufficio, negli avvisi di accertamento, non ha fatto accenno e che è stato dallo stesso comunicato al Collegio prima dell'udienza. **D.M.**

Sospensione dei termini

Sez. n. 6, sentenza n. 757/2020 del 21 dicembre 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo*

Processo tributario - definizione agevolata delle liti fiscali – sospensione del termine per le impugnazioni ex art. 6, comma 11, del d.l. n. 119 del 2018, conv. in l. n. 136 del 2018 – sospensione feriale – cumulabilità – esclusione.

In tema di definizione agevolata delle controversie fiscali ex art. 6 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito in legge 17 dicembre 2018 n. 136, la sospensione del termine per le impugnazioni di nove mesi di cui all'art. 6, undicesimo comma, del medesimo decreto non si cumula col periodo di sospensione feriale. **Ge.M.**

Spese di lite

Sez. n. 1, sentenza n. 584/2019 del 9 luglio 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Processo tributario – abuso del processo – cessata materia del contendere – spese di lite – condanna del ricorrente – legittimità – sussiste.

Allorquando risulti evidente che il giudizio sia stato introdotto esclusivamente a fini dilatori, appare corretta la decisione di accollare al ricorrente le spese processuali, pur in presenza di una definizione per cessata materia del contendere. **L.T.**

Sez. n. 6, sentenza n. 124/2020 del 11 febbraio 2020, *Presidente e Relatore Fina Sergio.*

Processo tributario - errore materiale e/o interpretativo dell'ufficio – autoannullamento della pretesa – cessazione della materia del contendere – spese di lite – Amministrazione – condanna.

La cessazione della materia del contendere, frutto di un mero errore materiale e/o interpretativo dell'Amministrazione, è, in termini di spesa di lite, da addebitare a quest'ultima, avendo comportato l'attivazione, da parte del contribuente, di un inutile quanto defatigante procedimento giudiziale. **A.G.**

Sez. n. 1, sentenza n. 172/2020 del 19 febbraio 2020, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

Spese del giudizio – cessazione della materia del contendere – “prognosi postuma” – soccombenza virtuale.

In tema di liquidazione delle spese del giudizio, in caso di pronuncia di cessazione della materia del contendere, il giudice si deve regolare procedendo con lo stabilire una soccombenza virtuale, effettuando cioè la cosiddetta “prognosi postuma”, consistente nel giudicare quale delle parti in causa avrebbe vinto se la stessa fosse giunta effettivamente a decisione. Nel caso specifico, il giudice di primo grado ha stabilito che il giudizio prognostico fosse del tutto favorevole alla parte contribuente e, quindi, ha dichiarato la cessazione della materia del contendere, condannando al pagamento delle spese del giudizio di primo grado l'Agenzia delle entrate. Le spese del secondo grado vengono compensate, in considerazione del fatto che la somma liquidata al difensore è stata ritenuta sufficiente a retribuire anche l'operato relativo al secondo grado di giudizio. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 273/2020 del 14 luglio 2020, Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.

Processo tributario – impugnazioni – spese del grado di giudizio – compensazione – riforma della pronuncia sulle spese – specifico motivo di grave – necessità – sussiste.

Stante la reciproca soccombenza le spese del grado vanno compensate tra le parti, non essendo possibile modificare la condanna alle spese inflitta agli appellati dalla sentenza impugnata, in assenza di specifico motivo di impugnazione.

G.M.

REDDITI D'IMPRESA

Deducibilità dei costi

Sez. n. 8, sentenza n. 629/2019 del 18 luglio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Accertamento – trattamento fine mandato amministratore– applicazione della disciplina del trattamento di fine rapporto per lavoratore dipendente – esclusione - entità del trattamento – determinazione con delibera sociale – sufficienza - sussiste – conseguenza - legittimità dell'accantonamento.

La determinazione dell'importo da accantonare a titolo di trattamento di fine mandato dell'amministratore è rimessa ex art. 2389 c.c. alla volontà dei soci quale espressa formalmente nella delibera societaria; ai fini della determinazione del *quantum* da accantonare non trova applicazione l'art. 2120 c.c. espressamente riferito solo al lavoratore dipendente; la divisione del compenso annuo per 12 permette anche di poter dire che la società è stata sufficientemente attenta, non lasciando trasparire alcun comportamento antieconomico. **O.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1013/2019 del 30 ottobre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Accertamento – componenti negativi di reddito – oneri assicurativi - polizza key man - natura mista - indeducibilità – sussiste.

In presenza di una polizza assicurativa *key man* di natura mista, che prevede sia la capitalizzazione di parte del premio pagato, che la copertura del rischio morte dell'assicurato, il premio della polizza, quanto alla parte che eccede quella che viene utilizzata dalla Società per far fronte ai rischi demografici previsti dal contratto (rischio di mortalità), non è deducibile, rappresentando una riserva di denaro da inserire nell'attivo dello stato patrimoniale e non nel conto economico. **G.G.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 1043/2019 del 4 novembre 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Accertamento – componenti negativi di reddito - spese di pubblicità sostenute a favore di associazioni sportive dilettantistiche - art. 90 della L. n. 289 del 2002 - natura della presunzione – deducibilità – principio di inerenza - necessità – sussiste.

La norma racchiusa all'art. 90, ottavo comma, della L. n. 289 del 2002, in tema di deduzione di spese di pubblicità sostenute a favore di associazioni sportive dilettantistiche, introduce una presunzione assoluta solo in ordine alla natura della spesa e non rispetto alla sua deducibilità. Pertanto, resta fermo che le spe-

se di cui si tratta sono deducibili solo se soddisfano i presupposti di deducibilità dettati dall'art. 109 del TUIR, consistenti nell'effettività della spesa e nella sua inerenza all'attività economica esercitata dal contribuente. **G.G.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 1225/2019 del 28 novembre 2019, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

Redditi d'impresa – deducibilità dei costi - spese di sponsorizzazione – principio d'inerenza –legame tra società *sponsee* e potenziali clienti dello sponsor – necessità – sussiste.

In relazione alla spese di sponsorizzazione, in ottemperanza a quanto sancito dall'art. 109 TUIR, che sancisce che le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi, il Collegio ritiene necessaria la sussistenza di un effettivo legame tra i potenziali clienti della società-sponsor e l'associazione-*sponsee* con cui è stato concluso il contratto di sponsorizzazione, dovendosi ravvisare un nesso tra i rispettivi mercati. **F.d'A.**

Sez. n. 9, sentenza n. 1478/2019 del 20 dicembre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Accertamento – deducibilità dei costi – contratto di soccida – integrazioni verbali – ammissibilità – sussiste.

Il contratto di soccida può essere stipulato o integrato verbalmente. Dalla legge tale possibilità è prevista, ed in nessuna disposizione fiscale è contemplata una deroga a tale regolamentazione, né il fatto che le pattuizioni principali vengano stipulate per iscritto preclude in alcun modo la possibilità di integrazioni verbali. In applicazione di tali principi la Commissione ha ritenuto fiscalmente deducibili dei costi conseguenti ad integrazioni verbali di un contratto di soccida originariamente stipulato per iscritto. **M.D.C.**

Sez. n. 2, sentenza n. 91/2020 del 3 febbraio 2020, Presidente rel. Tena-glia.

Accertamento – redditi d'impresa – deducibilità dei costi – principio d'inerenza – cessione di autoveicoli - traslazione dell'onere di pagamento della tassa automobilistica in capo al venditore – legittimità – sussiste.

In tema di inerenza dei costi dedotti, premesso che la traslazione dell'obbligo di pagamento della tassa automobilistica è legittima, in assenza di espliciti divieti di legge, il relativo onere a carico del cedente l'autoveicolo è deducibile, posto che l'esistenza di tali accordi traslativi in capo al contribuente si può rilevare in via presuntiva dai pagamenti, dalle annotazioni nelle scritture contabili e dalle movimentazioni finanziarie. **M.A.**

REGISTRO

Accertamento

Sez. n. 1, sentenza n. 42/2019 del 28 gennaio 2019, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

Registro - accertamento - registrazione degli atti - omissione - prescrizione e decadenza - in genere - fattispecie.

In materia di imposta di registro il potere accertativo dell'Ufficio, ai sensi dell'art. 76 comma 1, d.P.R. n. 131 del 1986, decade con il decorso di cinque anni per gli atti che il contribuente omette di presentare per la registrazione. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 421/2019 del 4 giugno 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.

REGISTRO – APPLICAZIONE IMPOSTA – Natura ed effetti giuridici prodotti dall'atto - Modalità di tassazione - Art. 20 DPR n. 131 del 1986

Nell'ipotesi di vendita frazionata nel tempo dei beni aziendali, riqualficata dall'Ufficio come cessione d'azienda (ipotesi di c.d. "spezzatino"), poiché l'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - vigente *ratione temporis* - dettando una regola interpretativa, impone una qualificazione degli atti secondo la causa concreta dell'operazione negoziale complessiva, a prescindere dall'eventuale disegno o intento elusivo delle parti. Quando gli atti sono plurimi e funzionalmente collegati è rilevante la causa concreta dell'operazione complessiva, ossia la sintesi degli interessi effettivamente perseguiti dalle parti, a prescindere dall'esistenza o meno di un intento elusivo dei contraenti. Pertanto, è legittimo l'avviso di liquidazione che determina l'imposta di registro secondo quanto previsto per le cessioni d'azienda comprensiva delle merci, applicando l'imposta di registro nella misura del 3% sul valore delle merci fatturate.

Orientamento giurisprudenziale favorevole: Sez. 5, n. 10743/2013, Bruschetta, Rv. 626531-01; Sez. 5, n. 06405/2014, Napolitano, Rv. 630589-01; Sez. 5, n. 25001/2015, Chindemi, Rv. 637841-01; Sez. 5, n. 11873/2017, De Masi, Rv. 649760-01. A seguito dell'entrata in vigore della modifica normativa di cui all'art. 1, co. 1084, L. 145/2018, Sez. 5, n. 00722/2019, Penta, Rv. 652156-01, ha ritenuto che, ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, l'Amministrazione, pur non essendo tenuta a conformarsi alla qualificazione attribuita dalle parti al contratto, non può travalicare lo schema negoziale tipico in cui l'atto risulta inquadrabile, salva la prova, da parte sua, sia del disegno elusivo sia delle modalità di manipolazione ed alterazione degli schemi negoziali classici. Da ultimo, rilevante sul tema, Ord. Cass. Civile Sez. 5 n. 23549 del 23/09/2019, che ha disposto la trasmissione degli atti alla corte costituzionale, dichiarando "rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale, in rapporto

agli artt. 53 e 3 Cost., dell'art. 20 DPR 131/1986, come risultante dagli interventi apportati dall'art. 1 co. 87 L. 205/2017 (l. di bilancio 2018) e dall'art. 1, co. 1084, L. 145/2018 (l. di bilancio 2019), nella parte in cui dispone che, nell'applicare l'imposta di registro secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, si debbano prendere in considerazione unicamente gli elementi desumibili dall'atto stesso, "prescindendo da quelli extra-testuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi". **A.E. – R.G.**

Sez. n. 4, sentenza n. 758/2019 del 25 settembre 2019, Presidente Napolitano Luisa, Relatore Dorigatti Giampaolo.

Registro - accertamento - accertamento di maggior valore – terreno edificabile – metodo comparativo – riferimento a valori di trasferimenti anteriori di non oltre tre anni – riferimento ad un unico valore frutto di un accertamento con adesione – rilevanza – legittimità - non sussiste.

In tema di accertamento di maggior valore di un terreno edificabile, non può essere ritenuto sufficiente a fondare l'accertamento dell'ufficio il valore di un altro terreno, oggetto di un precedente trasferimento, determinato in sede di accertamento con adesione. Infatti, i motivi che possono aver indotto all'adesione il diverso contribuente, che era parte dell'atto di trasferimento assunto come comparazione, possono essere stati i più svariati, tra cui la valutazione della convenienza tra il tempo, le energie e le spese da sopportare a fronte di un contenzioso e l'ammontare dei tributi da versare a fronte della conclusione dell'accertamento con adesione, e non necessariamente il riconoscimento che il valore venale del terreno fosse superiore al prezzo esposto in atto. **R.B.**

Agevolazioni

Sez. n. 2, sentenza n. 34/2019 del 28 gennaio 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Minelli Giovanni.

Registro - agevolazioni tributarie - piccola proprietà contadina - cessione del terreno - ampliamento dei limiti soggettivi – disciplina della prosecuzione sotto altra forma della coltivazione del terreno - applicabilità – non sussiste.

Allorquando la contribuente conceda in affitto un terreno ad una società della quale siano socie figlia e nuora, non si può sostenere che abbia affittato a parenti o affini, i quali sono gli unici soggetti cui fa riferimento l'invocato articolo 11 d.lgs. n. 228 del 2001: infatti la società rimane soggetto distinto dai propri soci, essendo irrilevante che nella società (anche di persone) vi siano soci parenti o affini. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 54/2019 del 30 gennaio 2019, *Presidente rel. Corder Paolo.*

Registro - piccola proprietà contadina - agevolazioni ex art. 9 del d.p.r. n. 601 del 1973 – revoca delle agevolazioni già concesse – onere della prova – incombe sul contribuente.

In tema di revoca delle agevolazioni fiscali l'onere della prova, trattandosi di benefici fiscali, non può che ricadere pacificamente sul contribuente, il quale, secondo la regola generale dell'art. 2697 c.c., deve provare i fatti posti a fondamento del suo diritto al beneficio, che chiaramente rappresenta un'eccezione rispetto all'ordinario rapporto tributario tra contribuente e fisco, e non incide su tale onere la circostanza che il beneficio dapprima fosse stato concesso e poi fosse stato revocato. **U.S.**

Sez. n. 9, sentenza n. 75/2019 dell'11 febbraio 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Registro - agevolazioni - decadenza - accertamento "a posteriori" - liquidazione della maggiore imposta - natura - imposta principale - non sussiste - imposta complementare – sussiste.

L'imposta liquidata derivante dal successivo accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate della carenza di un presupposto dell'agevolazione e non risultante tra gli elementi desumibili dall'atto come previsto dall'art. 3 ter del D.lgs. n. 463 del 1997 per il controllo diretto nei sessanta giorni, ma anzi emerso in contrasto con quanto dichiarato dalle parti al notaio rogante e da questi considerato nell'autoliquidazione in sede di registrazione telematica, deve essere qualificata non "principale", ma bensì "complementare". **U.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 95/2019 del 20 febbraio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Registro - agevolazioni - beneficio per l'acquisto della prima casa - Art. 10 del d.lgs. n. 23 del 2011 – Irretroattività.

Non si possono applicare le prescrizioni dell'art. 10 del D.lgs. n. 23 del 2011 ad una compravendita del 2011, perché il comma 5 dello stesso articolo 10 stabilisce: "Le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2014". Fino a quest'ultima data un immobile abitativo per essere considerato "di lusso" doveva avere delle caratteristiche individuate dal D.M. del 2/8/1969; successivamente l'essere "di lusso" discendeva dall'attribuzione o meno all'immobile di alcune categorie catastali (A/1, A/8, A/9). **U.S.**

Sez. n. 7, sentenza n. 358/2019 del 13 maggio 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.

Registro – agevolazioni – prima casa – abitazioni di lusso – condizioni – limiti.

Con riguardo alla compravendita di un immobile intercorsa prima dell'entrata in vigore dell'art. 10, comma 5 del D.lgs. 23/2011, per comprendere se il contribuente possa fruire dell'agevolazione prevista per l'acquisto di un'abitazione non di lusso, a nulla rileva la categoria catastale dell'immobile, limitandosi l'art. 6 del d.m. 02/08/69, disposizione applicabile *ratione temporis*, a richiamare il criterio della superficie utile. **Ma.T.**

Sez. n. 2, sentenza n. 397/2019 del 21 maggio 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Registro – agevolazioni – acquisto prima casa – abitazione di lusso – requisiti.

Per stabilire il carattere non “di lusso” di un'abitazione ai fini del riconoscimento delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa, occorre fare esclusivo riferimento alla “superficie utile complessiva” (ai sensi del d.m. 2 agosto 1968 n. 1072), che non deve essere superiore a 240 mq; a tale scopo, poiché il concetto di “superficie utile” diverge da quello di “superficie utile abitabile” (d.m. 10 maggio 1977, n. 801), è irrilevante che l'altezza di alcuni vani sia inferiore ai parametri di legge, atteso che nel concetto di vani si comprendono anche quelli privi del requisito dell'abitabilità, essendo, quest'ultimo attributo, concetto estraneo a quello di “superficie utile”. **Ma.T.**

C.T.P. di Padova, Sez. n. 2, sentenza n. 172/2019 del 6 giugno 2019, Presidente relatore De Rosa Giuseppe.

Registro – comunione immobiliare – rinuncia abdicativa di uno dei comproprietari – principio di “elasticità” del diritto di proprietà – espansione del diritto di proprietà del beneficiario - spettanza agevolazioni “prima casa” – sussiste.

Nell'ipotesi di comunione immobiliare la rinuncia abdicativa da parte di uno dei comproprietari, con la conseguente concentrazione della proprietà nelle mani del soggetto a favore del quale è avvenuta l'abdicazione, non configura un negozio traslativo. In tale ipotesi trova applicazione il principio di “elasticità” del diritto di proprietà in forza del quale si attua un'espansione del diritto di proprietà del beneficiario. Si tratta di una donazione indiretta a favore di uno dei comproprietari che ha diritto, in presenza dei relativi presupposti, a usufruire delle agevolazioni “prima casa”.

Riferimenti normativi: art. 69, comma 3, L. 21 novembre 2000, n. 342 **S.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 561/2019 del 8 luglio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario.*

Registro – agevolazioni – agevolazione prima casa – immobile di lusso – caratteristiche.

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione prima casa in materia di imposta di registro e di imposte ipotecarie e catastali, prevista dalla nota II bis dell'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, la tipologia delle finiture non determina la destinazione d'uso, e dunque l'abitabilità, di una parte dei locali dell'immobile idonea ad includerli nel computo della superficie utile complessiva prevista dall'art. 6 del D.M. 2 agosto 1969 per godere dell'agevolazione. **L.T.**

Sez. n. 8, sentenza n. 589/2020 del 30 ottobre 2020, *Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.*

Agevolazioni ed esenzioni – agevolazione prima casa – mancato trasferimento della residenza – decadenza dal beneficio.

Nell'ipotesi in cui il contribuente acquisti un immobile abitativo dichiarando nell'atto di acquisto la volontà di trasferire la residenza entro 18 mesi – allo scopo di usufruire dell'agevolazione prima casa – e poi non rispetti tale impegno, decade dal beneficio. Di conseguenza, il contribuente non potrà in sede giudiziale difendersi dalle pretese dell'Agenzia delle Entrate affermando la presenza di altro requisito agevolativo quale l'esercizio della propria attività nel comune in cui si trova l'immobile. Una volta che l'acquirente abbia subordinato l'agevolazione prima casa alla condizione risolutiva del trasferimento della residenza, il termine indicato è da ritenersi perentorio ai fini agevolativi. **M.B.**

Sez. n. 8. Sentenza n. 1242/2019 del 4 dicembre 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Registro - agevolazioni fiscali “prima casa” - diritto di usufrutto – rinuncia abdicativa a titolo gratuito – trasferimento della proprietà – atti traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento – arricchimento del beneficiario – decadenza dall'agevolazione – legittimità.

In materia di agevolazioni fiscali per l'acquisto della “prima casa”, l'atto di rinuncia abdicativa a titolo gratuito al diritto di usufrutto, essendo soggetto all'imposta prevista dal D.lgs. n. 346 del 1990 (come reintrodotta dal D.L. n. 262 del 2006, conv. con mod. dalla l. n. 286 del 2006), rientra nell'ambito degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento, in virtù dell'arricchimento ottenuto dal beneficiario, derivandone la decadenza dall'agevolazione tributaria. **F.d'A.**

Sez. n. 9, sentenza n. 210/2019 del 25 marzo 2019, Presidente rel. Guidorizzi Marzio.

Agevolazioni – piccola proprietà contadina – trasferimento terreno agricolo da società semplice a parente dei soci – decadenza dalle agevolazioni – non sussiste.

In tema di agevolazioni previste a favore dei coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale, la trasmissione dei benefici opera non solo nel trasferimento dei terreni dalla società ai soci, ma anche nel trasferimento dalla società a soggetti che rivestano la qualifica di coniuge, parente o affine (rispettivamente entro il terzo e il secondo grado) dei soci della società e che esercitino l'attività di imprenditore agricolo. In applicazione di tale principio la Commissione ha negato la decadenza dalle agevolazioni in capo a una società semplice che, avendo goduto delle agevolazioni previste per i coltivatori diretti in sede di acquisto di un terreno agricolo procedeva, prima del decorso del quinquennio, alla concessione in godimento del terreno medesimo a un'imprenditrice agricola, figlia e sorella dei soci.

Conforme a Sez. 4, n. 882/2019 del 9.10.2019 e Sez. 9, n. 1130/2019 del 14.11.2019. Contra Sez. 2, n. 34/2019 del 28.1.2019.

Riferimenti normativi: art. 7 legge n. 604 del 1954 – artt. 9 e 11, comma 3, d.lgs. n. 228 del 2001.

M.D.C.

Sez. n. 5, sentenza n. 652/2019 del 6 agosto 2019, Presidente rel. Fadel Pierantonio.

Imposta di registro – agevolazioni - piccola proprietà contadina – rapporto di pertinenzialità tra terreno e fabbricato agricolo – sussiste – conseguenze – registrazione a tassa fissa – legittimità.

In caso di compravendita di terreno agricolo su cui insiste un fabbricato rurale e dei quali venga rilevata la destinazione ad attività primarie, il rapporto di pertinenzialità dei beni immobili può essere considerato reciproco e pertanto può essere riconosciuto il regime agevolativo previsto dall'art. 2 comma 4 bis del D.L. 194/2009.

F.S.

Sez. n. 2, sentenza n. 340/2020 dell'1 settembre 2020, Presidente rel. Guidorizzi Marzio.

Imposta di registro – agevolazione prima casa – revoca – abitazione di lusso – computo della metratura – metodologia.

In relazione al concetto di superficie utile cui fa riferimento l'art. 6 del d.m. 2 agosto 1969 al fine di individuare le abitazioni di lusso (escluse dall'agevolazioni prima casa), non ci si deve limitare alla superficie calpestabile od abitabile. Al contrario, occorre avere riguardo alla superficie lorda comprendendo le me-

trature interne ed esterne ed escludendo i vani e le superfici espressamente richiamati dal citato decreto, quali i balconi, le terrazze, le soffitte ecc. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 342/2020 dell'1 settembre 2020, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero

Imposte di registro ed ipotecarie-catastali – imprenditore agricolo professionale – agevolazione prevista per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina – conseguimento dei requisiti di imprenditore agricolo professionale – termine - certificazione definitiva attestante la qualifica – necessità di produzione entro il termine – sussiste – omissione – conseguenza - decadenza dall'agevolazione – sussiste – diritto al rimborso ai sensi dell'art. 5 della legge n. 604 del 1954 – non sussiste.

L'agevolazione fiscale a favore della piccola proprietà contadina è concessa quando entro il termine triennale dalla registrazione dell'atto di acquisto dei terreni venga prodotta, da parte dell'acquirente, la certificazione attestante la qualifica di imprenditore agricolo professionale. Ove il contribuente non presenti tale certificazione entro il predetto termine, egli decade dall'agevolazione in oggetto e non è legittimato ad esercitare il diritto al rimborso di cui all'art. 5 della legge n. 604 del 1954 anche nell'eventualità in cui sia in grado di presentare la certificazione successivamente alla scadenza del termine anzidetto (nel caso di specie, il contribuente, dopo aver dichiarato in atto la volontà di conseguire la qualifica di imprenditore agricolo professionale entro il termine indicato dalla legge, non era tuttavia riuscito a presentare la relativa certificazione definitiva entro detto termine e si era quindi visto notificare un avviso di liquidazione contenente la richiesta di pagamento delle imposte di registro ed ipo-catastali nella misura ordinaria. Il contribuente aveva quindi proceduto al versamento delle somme richieste dall'Ufficio, senza impugnare l'avviso di liquidazione. Dopo aver ottenuto dall'organo competente la certificazione attestante la qualifica di imprenditore agricolo professionale, il contribuente presentava istanza di rimborso delle maggiori somme pagate ai sensi dell'art. 5 della legge n. 604 del 1954, ritenendo che tale disposizione gli desse diritto di ottenere la restituzione di tali somme entro il termine decadenziale di tre anni dall'avvenuto pagamento dell'importo integrativo a saldo, dopo aver finalmente presentato la certificazione definitiva). **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 375/2020 del 9 settembre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Imposta di registro – comunione immobiliare – Rinuncia abdicativa di uno dei comproprietari – principio di "elasticità" del diritto di proprietà – espansione del diritto di proprietà del beneficiario - agevolazioni "prima casa" – legittimità – sussiste.

Nell'ipotesi di comunione immobiliare, la rinuncia abdicativa da parte di uno dei comproprietari, con la conseguente concentrazione della proprietà nelle mani del soggetto a favore del quale è avvenuta l'abdicazione, non configura un negozio traslativo. In tale circostanza trova applicazione il principio di "elasticità" del diritto di proprietà in forza del quale si attua un'espansione del diritto di proprietà del beneficiario. Si tratta di una donazione indiretta a favore di uno dei comproprietari che ha diritto, in presenza dei relativi presupposti, a usufruire delle agevolazioni "prima casa".

Riferimenti normativi: art. 69, comma 3, L. 21 novembre 2000, n. 34 **S.B.**

Base imponibile

Sez. n. 9, sentenza n. 212/2019 del 25 marzo 2019, *Presidente rel. Guidorizzi Marzio.*

Imposta di registro – espropriazione terreno da parte del Comune – base imponibile - prezzo globale - modalità di corresponsione dell'indennità – non rileva – tassazione ordinaria – sussiste.

In caso di acquisto di un terreno edificabile da parte del Comune a seguito di espropriazione, la base imponibile per l'applicazione dell'imposta di registro è costituita dal prezzo globale dell'operazione, trattandosi di contratto a titolo oneroso costitutivo-traslativo di diritti reali, a nulla rilevando che la maggior parte dell'indennità venga corrisposta non in denaro ma attraverso il riconoscimento di una potenzialità edificatoria maggiore sulla parte di terreno che residua al privato. Ne consegue la legittimità dell'avviso di liquidazione impugnato. **M.D.C.**

Interpretazione degli atti

Sez. n. 2, sentenza n. 3/2020 del 2 gennaio 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Minelli Giovanni.*

Registro – interpretazione degli atti – oggetto – riqualificazione di plurimi atti ad un'unica operazione negoziale – legittimità – non sussiste.

In tema di interpretazione degli atti sottoposti a registrazione, è illegittimo l'operato dell'ufficio che, in mancanza di una specifica norma di legge, pretenda di interpretare unitariamente, attraverso la configurazione di un'unica presunta causa negoziale, quelli che sono in realtà distinti atti giuridici, assoggettati nel sistema dell'imposta di registro, che è un'imposta d'atto a distinta ed autonoma imposizione; infatti ogni atto è autonomo, e come tale, va trattato.

Riferimenti normativi: Art. 20, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. **U.S.**

Sez. n. 1, sentenza n. 783/2020 del 22 dicembre 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Imposta di registro – interpretazione degli atti - art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - limiti – imposta d’atto - conseguenze – eventuale motivo elusivo – garanzie procedurali ex art. 10-bis della l. n. 212 del 2000 – necessità – sussiste.

Ai fini dell’applicazione dell’imposta di registro, l’art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 stabilisce che, nell’interpretare l’atto presentato a registrazione, si debba prescindere dagli elementi extra-testuali e dagli atti ad esso collegati, in coerenza con la natura di “imposta d’atto” storicamente riconosciuta all’imposta di registro. Pertanto, l’Agenzia delle entrate, qualora intenda contestare attraverso il riferimento ad elementi extra-testuali o al collegamento negoziale, il conseguimento di indebiti vantaggi fiscali da parte del contribuente, è tenuta ad osservare le garanzie procedurali previste dall’art. 10-bis della legge n. 212 del 2000. **Ge.M.**

Liquidazione

Sez. n. 6, sentenza n. 709/2019 del 18 settembre 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Registro – liquidazione dell’imposta - avviso di liquidazione – società di capitali – cancellazione dal Registro delle imprese – estinzione della società – effetti – differimento quinquennale – art. 28 d.lgs. n. 175 del 2014 – retroattività – non sussiste.

L’art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, il quale prevede che, ai soli fini della validità e dell’efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l’estinzione della società di cui all’art. 2495 cod. civ. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese, è norma di natura sostanziale e non procedurale, in quanto non si risolve in una mera regolamentazione dei termini processuali o dei tempi e delle procedure di accertamento e riscossione. Pertanto, il differimento quinquennale degli effetti dell’estinzione della società stabilito dalla medesima disposizione si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal Registro delle Imprese sia stata presentata successivamente all’entrata in vigore della norma sopra richiamata. **D.M.**

Sez. n. 7, sentenza n. 731/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Avviso di liquidazione – imposta di registro – contratto di finanziamento – garanzia – contratto di cessione di crediti – collegamento negoziale – aliquota fissa – applicabilità - sussiste.

In base al principio della “causa in concreto”, per il quale la causa del contratto deve essere intesa con riferimento all’effettivo assetto di interessi che le parti vogliono realizzare mediante la conclusione di uno o più negozi giuridici, valorizzando il collegamento negoziale, il contratto di cessione di crediti stipulato a garanzia dell’adempimento delle obbligazioni derivanti da un contratto di finanziamento, il quale sia strutturalmente e funzionalmente collegato a quest’ultimo, rende doverosa l’applicazione dell’imposta di registro in misura fissa. L’art. 6 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 assoggetta infatti all’imposta di registro in misura proporzionale pari allo 0,50% le “cessioni di crediti”, mentre le “garanzie reali e personali” sono tassate in tale misura soltanto se “a favore di terzi”, scontando, diversamente, l’imposta in misura fissa.

In senso conforme, sia pure con riferimento al diverso caso di un contratto di cessione di crediti stipulato a garanzia delle obbligazioni derivanti da un contratto di sale and lease back, cfr., per tutte, C.T.R. del Veneto, Sez. 7, sent. n. 733/2019.

A.G.

Sez. n. 1, sentenza n. 102/2020 del 4 febbraio 2020, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

Avviso di liquidazione – canone di locazione – imposta di registro – beni strumentali – IVA – principio di alternatività – Direttiva CEE n. 112/CE – contrasto – divieto di cumulo – sussiste.

La proporzionalità dell’imposta di registro sul canone di locazione, in relazione a beni strumentali che già sono soggetti ad IVA, si pone in contrasto con la Direttiva CEE n. 112/CE, dato che di fatto diviene un’imposta sul giro d’affari e, in ogni caso, contrasta con il principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro. L’assoluta alternatività esistente tra le due imposte implica la non applicabilità di un loro cumulo, che diverrebbe una vera e propria duplicazione d’imposta, vietata dall’ordinamento.

A.G.

Registrazione degli atti

Sez. n. 4, sentenza n. 11/2019 del 16 gennaio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Dorigatti Giampaolo.*

Imposta di registro - registrazione in termine fisso ed in caso d’uso - caso d’uso - ricognizione di debito - carattere patrimoniale - applicabilità dell’imposta in termine fisso - fondamento.

La ricognizione di debito è da considerarsi una dichiarazione unilaterale di scienza e rientra quindi tra gli atti di cui all’art. 11 della Tariffa, Parte I, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, per i quali è prevista l’applicazione dell’imposta di registro in misura fissa; non rientra invece nelle previsioni di cui all’art. 3 della stessa Parte I della Tariffa che prevede l’imposizione proporzionale (1%) come ritenuto

dall'Agenzia, perché non si tratta di dichiarazione di volontà. Si deve considerare infatti che la ricognizione di debito non è un atto che comporti il trasferimento di diritti a contenuto patrimoniale, oppure che modifichi la sfera patrimoniale delle parti; neppure costituisce una fonte di obbligazione perché sottostante alla ricognizione esiste già una obbligazione che non viene modificata o estinta dalla ricognizione stessa, in quanto quest'ultima semplicemente dispensa il creditore dal dare prova dell'altrui obbligazione già esistente, come prevede l'art. 1988 del Codice Civile. **U.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 15/2019 del 15 gennaio 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele.*

Registro - registrazione atti giudiziari - avviso di liquidazione - motivazione - contenuto.

È adeguatamente motivato l'avviso di liquidazione che riporta l'indicazione della sentenza da tassare, la somma sottoposta a tassazione sulla base del dispositivo della sentenza e - per calcolare la rivalutazione e gli interessi legali - le tabelle previste dalla normativa in vigore. **U.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 19/2019 del 15 gennaio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Registro - registrazione atti giudiziari - avviso di liquidazione - liquidazione - aliquota proporzionale - legittimità - non sussiste - tassa fissa - sussiste - limiti.

In materia di registrazione degli atti giudiziari, in esito ad un giudizio riguardante il finanziamento concesso da una Banca ad una società, con estinzione anticipata del mutuo conseguente alla restituzione di interessi usurari e anatocistici (oggetto della vertenza era il limite massimo degli interessi esigibili), la sentenza va registrata applicando l'imposta fissa di registro per quanto riguarda il capitale e gli interessi convenzionali e l'imposta di registro proporzionale del 3% sugli interessi moratori; ne consegue l'illegittimità dell'applicazione dell'aliquota del 3% effettuata dall'ufficio finanziario ritenendo che la sentenza rientrasse tra i provvedimenti di condanna al pagamento di somme e valori. **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 208/2019 del 26 marzo 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.*

Imposta di registro – vendite sottoposte a condizione sospensiva – condizione di adempimento – validità - sussiste

E' legittimo dedurre in condizione sospensiva di un contratto di compravendita l'adempimento, né può ritenersi condizione meramente potestativa il fatto del pagamento del prezzo quando di importo tale da ritenerne il soddisfacimento fortemente dipendente dall'acquisizione di mezzi finanziari anche attraverso istituti bancari; in tal caso la condizione non dipende infatti essenzialmente

dalla singola volontà dell'acquirente dipendendo il suo avveramento anche e soprattutto da eventi e volontà di terzi. In applicazione di tali principi è stato annullato l'atto di liquidazione che, considerando la condizione del pagamento del prezzo meramente potestativa, determinava l'imposta di registro in misura proporzionale.

Riferimenti normativi: art. 27, comma 3, d.P.R. n. 131 del 1986.

M.D.C.

Sez. n. 2, sentenza n. 310/2019 del 17 aprile 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Registro – registrazione degli atti - preliminare di compravendita immobiliare – risoluzione del contratto – rimborso dell'imposta proporzionale pagata sulla caparra confirmatoria – sussiste – tassa fissa – rimborsabilità – non sussiste.

In materia di registrazione di contratti preliminari di compravendita immobiliare con presenza di caparra confirmatoria soggetti ad imposta fissa ed imposta proporzionale calcolata sul valore della caparra, in caso di risoluzione del contratto per inadempimento è rimborsabile l'imposta proporzionale pagata sul valore della caparra confirmatoria, mentre non può essere rimborsato il valore della tassa fissa, trattandosi del costo del servizio reso.

F.S.

Sez. n. 4, sentenza n. 341/2019 dell'8 maggio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Corletto Daniele.*

Registro – registrazione atti giudiziari – sentenza pronunciata nei confronti di società estinta – registrazione d'ufficio – liquidazione dell'imposta a carico di socio della società estinta – legittimità – non sussiste.

Nel caso di registrazione d'ufficio di sentenza pronunciata contro una società estinta è illegittimo l'avviso di liquidazione dell'imposta emesso a carico di un ex socio della società medesima, posto che – a prescindere dal fatto di trovarsi in presenza di un evento giuridicamente impossibile quale l'insorgenza di un debito a carico di un soggetto estinto - anche a voler considerare che la società, pur estinta, fosse ancora parte in causa nella controversia civile e che su di essa ricadesse il debito relativo all'imposta di registro, e anche a voler ritenere che delle conseguenze della sentenza e degli obblighi fiscali conseguenti alla sua pronuncia si debbano far carico i soci della società, da considerare di questa successori, tale responsabilità non potrebbe su di essi incombere in maniera incondizionata ed illimitata. Per far valere tale responsabilità l'ufficio avrebbe dovuto provare che il socio al momento della liquidazione della società fosse stato assegnatario di beni o avesse ricevuto somme di denaro sulla base del bilancio finale di liquidazione, ovvero che la società estinta fosse titolare di diritti e di beni non compresi nel bilancio di liquidazione che si siano, con l'estinzione, trasferiti ai soci, in regime di contitolarità o comunione indivisa.

F.S.

Sez. n. 5, sentenza n. 366/2019 del 15 maggio 2019, *Presidente Fadel Pierantonio, Relatore Facco Mario.*

Registro – registrazione atti giudiziari – sentenza per l’esecuzione di contratto preliminare inadempito – aliquota proporzionale – applicabilità – non sussiste – definitività del provvedimento giudiziario – necessità – sussiste.

In caso di preliminare di vendita inadempito, e di successiva sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c., l’effetto traslativo della proprietà si produce solo con la raggiunta definitività di tale pronuncia, ciò che esclude l’applicabilità dell’imposta di registro in misura proporzionale con riguardo ai provvedimenti giurisdizionali non ancora passati in giudicato. **Ma.T.**

Sez. n. 6, sentenza n. 476/2019 del 13 giugno 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.*

Registro – ipotecarie e catastali – atti di divisione di comunione immobiliare ereditaria – conguaglio in denaro – rinuncia – tassazione come atti traslativi – non sussiste.

In tema di registrazione di atti di divisione di comunione immobiliare ereditaria, nel caso di specie realizzati tra padre e figli, l’importo a conguaglio rinunciato dal padre con animo liberale a favore dei figli non può di certo essere configurato come vendita immobiliare, ma esclusivamente come atto di donazione per cui dovrà essere tassato secondo la specifica disciplina, posto che in caso di scioglimento della comunione mediante assegnazione dei beni in natura e versamento di conguagli in denaro, ove i condividenti abbiano ricevuto il valore delle rispettive quote, si applica l’aliquota degli atti di divisione e non l’aliquota degli atti traslativi, atteso che quest’ultima è applicabile ai sensi dell’art. 34 del d.P.R. n. 131 del 1986 soltanto nel caso in cui ad un condividente siano stati attribuiti beni per un valore eccedente quello a lui spettante e limitatamente alla parte in eccedenza, mentre non rileva che la somma corrisposta a titolo di conguaglio provenga o meno dalla massa ereditaria, in quanto la norma citata non si riferisce alla provenienza dei beni, ma solamente al loro valore. Ne consegue, pertanto, l’illegittimità dell’avviso di liquidazione impugnato. **F.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 588/2019 del 11 luglio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Registro – registrazione atti giudiziari – sentenza – lite di valore inferiore a Euro 1.033,00 – esenzione - sussiste.

Il regime di esenzione per valore previsto dall’art. 46 della L. n. 374 del 1991 (per le cause e le attività conciliative in sede non contenziosa il cui valore non eccede Euro 1.033,00) deve trovare applicazione non solo in relazione agli atti ed ai provvedimenti relativi al giudizio avanti il giudice di pace, ma anche

agli atti e provvedimenti emessi dai giudici ordinari nei successivi gradi di giudizio. **L.T.**

Sez. n. 1, sentenza n. 859/2019 del 1° ottobre 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Imposta di registro – sentenze e atti giudiziari – pendenza del giudizio civile nel grado d’appello – sospensione dell’esecutività della sentenza appellata – registrazione con applicazione dell’imposta proporzionale di registro – legittimità - sussiste.

In tema di registrazione, l’art. 37, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, specifica che gli atti dell’autorità giudiziaria in materia di controversie civili, che definiscono anche parzialmente il giudizio, sono soggetti alla imposta anche se al momento della registrazione siano stati impugnati o siano ancora impugnabili, salvo conguaglio o rimborso in base a successiva sentenza passata in giudicato. Pertanto, la circostanza della sospensione dell’esecutività della sentenza impugnata avanti alla Corte di appello non rileva ai fini dell’esclusione dell’applicazione dell’imposta di registro proporzionale. **M.P.**

Sez. n. 7, sentenza n. 1338/2019 del 16 dicembre 2019, *Presidente e Relatore Bazza Francesco.*

Imposta di registro – interpretazione degli atti presentati per la registrazione – legge Finanziaria per il 2018 – interpretazione autentica – effetto per il passato – irrilevanza della causa concreta – illegittimità dell’avviso di liquidazione.

L’art. 1, comma 1084, della legge Finanziaria per l’anno 2019 ha stabilito esplicitamente che la disposizione di cui all’art. 1, comma 87, lettera a), della legge 27.12.2017 n. 205, concernente la modifica dell’art. 20 TUR, ha valenza interpretativa e pertanto è vincolante anche per il passato. Ne deriva che l’imposta di registro non può essere applicata con riguardo alla causa concreta degli atti posti in essere, bensì deve essere applicata esclusivamente sulla base dell’atto formalmente effettuato e presentato per la registrazione. **M.B.**

Sez. n. 3, sentenza n. 749/2019 del 24 settembre 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Registro – registrazione atti giudiziari - avviso di liquidazione – decreto ingiuntivo – credito derivante da operazioni soggette ad IVA – imposta di registro – IVA – principio di alternatività.

Il decreto ingiuntivo ottenuto nei confronti del debitore inadempiente per il recupero di somme assoggettate ad IVA è soggetto all’applicazione dell’imposta di registro in misura fissa e non in misura proporzionale. Ciò in virtù del principio di alternatività tra IVA e imposta di registro di cui all’art. 40 del d.P.R. 26 aprile

1986, n. 131, avuto riguardo alla natura del rapporto originario tra le società, afferente il mancato pagamento di fatture soggette ad IVA. Assume a tal fine rilevanza la circostanza che il decreto ingiuntivo in questione non ha in alcun modo modificato la natura del credito originario, che rimane inalterata anche a seguito dell'azione di recupero

in senso conforme, cfr., per tutte, Cass., sent. n. 19365/2018; contra, Cass., SS.UU., sent. n. 18520/2019. **D.M.**

Sez. n. 2, sentenza n. 769/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Imposta di registro – registrazione atti giudiziari - sentenza civile - esecutività sospesa dal giudice di appello – tassazione – legittimità – sussiste.

La sentenza del tribunale che definisce il giudizio, anche solo parzialmente, è soggetta a tassazione a norma dell'art. 31, comma 1, del testo unico del registro, anche se sospesa dal giudice di appello, non ricollegandosi il presupposto del tributo all'efficacia esecutiva della sentenza, bensì all'esistenza di un titolo giudiziale soggetto a registrazione. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 11/2020 del 13 gennaio 2020, Presidente rel. Celenzano Aldo.

Registro – registrazione degli atti – ricognizione di debito – natura patrimoniale – esclusione – aliquota proporzionale – applicabilità – esclusione – tassa fissa – applicabilità - sussiste - fondamento.

La ricognizione di debito è da considerarsi una dichiarazione unilaterale di scienza e rientra quindi tra gli atti di cui all'art. 11 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986, per i quali è prevista l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa; non rientra invece nelle previsioni di cui all'art. 3 della stessa Parte I della Tariffa che prevede l'imposizione proporzionale (1%) come ritenuto dall'Agenzia, perché non si tratta di dichiarazione di volontà. Si deve considerare infatti che la ricognizione di debito non è un atto che comporti il trasferimento di diritti a contenuto patrimoniale, oppure che modifichi la sfera patrimoniale delle parti; neppure costituisce una fonte di obbligazione perché sottostante alla ricognizione esiste già una obbligazione che non viene modificata o estinta dalla ricognizione stessa, in quanto quest'ultima semplicemente dispensa il creditore dal dare prova dell'altrui obbligazione già esistente, come prevede l'art. 1988 del C.C. **U.S.**

Sez. n. 1, sentenza n. 19/2020 del 14 gennaio 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoleoni Giorgio.

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari – sentenza – tassazione – parzialmente proporzionale e parzialmente fissa – interpretazione - fondamento.

In materia di registrazione degli atti giudiziari, all'esito di un giudizio riguardante il finanziamento concesso da una Banca ad una società, con estinzione anticipata del mutuo conseguente alla restituzione di interessi usurari e anatocistici (oggetto della vertenza era quindi il limite massimo degli interessi esigibili), la sentenza va registrata applicando l'imposta fissa di registro per quanto riguarda il capitale e gli interessi convenzionali e l'imposta di registro proporzionale del 3% sugli interessi moratori: era quindi illegittima la pretesa dell'Agenzia delle Entrate di applicare l'aliquota del 3% ritenendo che la sentenza rientrasse tra i provvedimenti di condanna al pagamento di somme e valori. **U.S.**

C.T.P. di Treviso, Sez. n. 1, sentenza n. 8/2020 del 4 febbraio 2020, Presidente rel. Cicero Giovanni.

Imposta di registro – ordinanza di assegnazione del credito pignorato – effetto traslativo – non sussiste.

In tema di assegnazione del credito oggetto di pignoramento, l'ordinanza con cui le somme sono attribuite al creditore non ha effetto traslativo poiché non contiene la condanna al pagamento di una somma o di consegna di merci, giacché è finalizzata alla mera attuazione del titolo esecutivo sottostante. Per tale ragione, l'imposta di registro deve applicarsi in misura fissa e non proporzionale. **L.V.**

C.T.P. di Belluno, Sez. n. 2, sentenza n. 5/2020 del 18 maggio 2020, Presidente Zatta Rosanna, Relatore Ciriotto Edoardo

Imposta di registro – registrazione degli atti – registrazione verbale di mediazione civile - clausola penale – autonoma imponibilità – non sussiste. Imposta ipotecaria – trascrizione atto di mediazione – esenzione – sussiste.

In tema di tassazione dei verbali di mediazione civile, il significato dell'espressione "spesa, tassa o diritto di qualsiasi natura e specie", non può che volere dire che la norma trova applicazione anche con riferimento a tipologie di tributi non espressamente menzionate, come le imposte ipotecarie e catastali. Quanto alla clausola penale eventualmente contenuta nel verbale, è anch'essa esente, in quanto parte integrante dell'accordo di mediazione. **M.D.C.**

Riferimenti normativi: art. 17, commi 2 e 3, d.lgs. n. 28/2010.

Sez. n. 8, sentenza n. 254/2020 del 7 luglio 2020, Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari – decreto ingiuntivo – esecuzione – mancanza – rilevanza – non sussiste.

L'imposta di registro che è imposta sull'atto è applicata in sede di registrazione del decreto ingiuntivo indipendentemente dall'esecuzione dello stesso decreto. **O.C.**

Sez. n. 6, sentenza n. 475/2020 del 29 settembre 2020, Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari - sentenza di omologazione del concordato fallimentare – tassazione proporzionale – legittimità – sussiste.

In sede di registrazione della sentenza di omologazione del concordato fallimentare, il concordato medesimo, quale atto enunciato in tale sentenza, è soggetto all'imposta proporzionale di registro dell'1,50%, ai sensi dell'art. 8 lett. C) della tariffa all. A al d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 634, per la parte in cui preveda l'accollo dei debiti da parte dell'assuntore e la dazione di ipoteca a garanzia del relativo obbligo. Detta imposizione non trova deroga per il caso in cui quell'accollo e quella garanzia siano correlati alla cessione di beni in favore dell'assuntore, e questa cessione sia stata tassata separatamente in sede di registrazione dei singoli atti, in quanto la connessione fra l'una e l'altra prestazione ha carattere meramente pattizio, non intrinseco e necessario, sicché non sono applicabili gli artt. 20 e 41 del citato decreto, che prevedono la tassabilità di una soltanto delle prestazioni di natura corrispettiva. **M.L.**

Sez. n. 8, sentenza n. 590/2020 del 30 ottobre, Presidente Risi Angelo, Relatore Petrarulo Francesco.

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari - decreto ingiuntivo – presupposto del tributo.

Ai sensi dell'art. 37, d.P.R. n. 131 del 1986, il presupposto dell'imposta di registro – nonché dell'obbligo di registrazione – del decreto ingiuntivo è la sola esecutività del decreto stesso, a prescindere sia dalla sua mancata definitività – dovuta da eventuali atti di opposizione – sia dalla effettiva possibilità di riscuotere il credito ingiunto. La tassa di registrazione colpisce una dichiarazione di credito, azionata esecutivamente, per un determinato importo, il che implica manifestazione di capacità contributiva. **M.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 762/2020 del 21 dicembre 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Imposta di registro – riconoscimento di debito – atto avente natura dichiarativa - conseguenze – applicabilità art. 3 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 – sussiste

Ai fini dell'imposta di registro, l'atto di riconoscimento di debito, avendo natura dichiarativa, è soggetto all'aliquota dell'1% ai sensi dell'art. 3 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986. **Ge.M.**

Sez. n. 5, sentenza n. 814/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente est. Fadel Pierantonio, Relatore Casagrande Francesco.

Registro – registrazione degli atti – atti giudiziari – lodo arbitrale – rinuncia – imponibilità - sussiste.

L'imposta di registro per il lodo arbitrale è dovuta anche quando le parti hanno rinunciato ad avvalersene in sede di conciliazione giudiziale (Nel caso di specie, il lodo era divenuto definitivo per mancata impugnazione e mai riformato da un provvedimento giudiziario o conciliativo sostitutivo interno al giudizio sulla validità del lodo stesso, il quale risultava pertanto valido a nulla rilevando la transazione successiva tra le parti).

F.D'A.

Rimborsi

Sez. n. 5, sentenza n. 286/2020 del 3 agosto 2020, *Presidente Prato Federico, Relatore Lappicirella Paolo.*

Registro – alternatività IVA Registro – contratti di locazione soggetti ad IVA – istanza di rimborso – rigetto – legittimità – sussiste.

In tema di alternatività tra IVA e imposta di registro, è legittima l'applicazione di un doppio prelievo Iva e registro, sulla medesima operazione, quando consista nella locazione di immobili strumentali. Invero, l'art. 401 della direttiva europea 2006/112/CE del Consiglio del 28.11.2006, relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto, che prevede il divieto di introdurre altre imposte con caratteristiche simili all'Iva sulla c.d. cifra d'affari, deve essere interpretato nel senso che esso non osta ad un'imposta di registro proporzionale che colpisce i contratti di locazione di beni strumentali, quale quella prevista dalla normativa nazionale di cui al procedimento principale (sostanzialmente identico a quello in esame) anche quando detti contratti siano parimenti soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

O.C.

Solidarietà

Sez. n. 9, sentenza n. 75/2019 dell'11 febbraio 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Registro - agevolazioni - decadenza - difetto dei relativi presupposti – liquidazione della maggiore imposta – natura complementare – conseguenze con riguardo alla responsabilità del notaio rogante.

La maggior imposta di registro complementare può essere richiesta unicamente alle parti contraenti, ma non al notaio rogante, che non è soggetto passivo dell'imposizione, in quanto solidalmente obbligato, come responsabile d'imposta ex art. 64 DPR n. 600/73, al pagamento dell'imposta principale di registro soltanto in funzione dell'interesse generale alla riscossione e non perché partecipe dei presupposti sostanziali dell'imposizione.

Riferimenti giurisprudenziali: Cass. Civ., Sez. 5, Ordinanza n. 12257 del 17/05/2017

U.S.

Sez. n. 9, sentenza n. 442/2019 del 10 giugno 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.*

Registro – registrazione degli atti - comunione ereditaria - società di fatto – regolarizzazione - applicazione dell’imposta – tassa fissa – termine – un anno dall’apertura della successione – sussiste – registrazione posteriore - recupero dell’imposta – natura - complementare – solidarietà del notaio rogante – non sussiste.

La regolarizzazione di società di fatto ancorché derivanti da comunioni ereditarie che abbiano continuato in forma societaria l’esercizio d’impresa va effettuata applicando l’imposta di registro nella misura fissa solo qualora l’atto di regolarizzazione venga registrato entro l’anno di apertura della successione ereditaria. Superato tale limite temporale, il recupero operato non può essere qualificato come principale bensì complementare, derivando da una riqualificazione del rogito, con la conseguenza che la maggior imposta può essere richiesta unicamente alle parti, e non al notaio, obbligato in solido solo per il pagamento dell’imposta principale di registro. **A.E.**

Trust

Sez. n. 5, sentenza n. 58/2019 del 4 febbraio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

Registro - applicazione dell’imposta - in genere - trust - atto di disposizione - neutralità fiscale - momento impositivo - individuazione - fondamento.

L’istituzione di un vincolo di destinazione non è tassato in sé e per sé, ma solo quando vi sia un effettivo incremento patrimoniale del beneficiario, situazione che non si verifica “sino a quando il programma del trust non abbia avuto esecuzione” (nella fattispecie, si trattava di un trust transattivo, nel quale però l’istituzione al trustee del patrimonio destinato al trust configurava una situazione transitoria, per cui si applica l’imposta in misura fissa, in quanto l’imposizione proporzionale si applicherà se e quando vi sarà la definitiva attribuzione dei beni del trust ai soggetti che ne beneficeranno). **U.S.**

Sez. n. 3, sentenza n. 92/2019 del 19 febbraio 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Registro - trust - atto di disposizione - neutralità fiscale - momento impositivo - individuazione - fondamento.

L’istituzione di un vincolo di destinazione non è tassato in sé e per sé, ma solo quando vi sia un effettivo incremento patrimoniale del beneficiario, situazione che non si verifica “sino a quando il programma del trust non abbia avuto esecuzione” (nella fattispecie, si trattava di un trust transattivo, nel quale però l’inte-

stazione al trustee del patrimonio destinato al trust configurava una situazione transitoria, per cui si applica l'imposta in misura fissa, in quanto l'imposizione proporzionale si applicherà se e quando vi sarà la definitiva attribuzione dei beni del trust ai soggetti che ne beneficeranno). **U.S.**

Sez. n. 2, sentenza n. 395/2019 del 21 maggio 2019, Presidente *Bazza Francesco*, Relatore *Guarda Gabriele*.

Registro – registrazione degli atti – atto costitutivo di trust – aliquota proporzionale – applicabilità – non sussiste.

Ai fini dell'art. 9 della Tariffa, per prestazione "a contenuto patrimoniale" deve intendersi quella avente natura "onerosa": pertanto, la costituzione di un *trust*, non avendo natura onerosa, non può qualificarsi come operazione di carattere "patrimoniale", ciò comportando l'applicabilità dell'imposta di registro in misura fissa. **Ma.T.**

RISCOSSIONE

Cartella di pagamento

Sez. n. 3, sentenza n. 49/2019 del 30 gennaio 2019, *Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Riscossione – interessi maturati su tributi accertati con sentenza - iscrizione a ruolo – sospensione dell’esecutività della sentenza in pendenza del giudizio di Cassazione – conseguenze – illegittimità della cartella di pagamento.

In materia di riscossione delle imposte, nel caso in cui a seguito di errori nella procedura automatizzata di iscrizione a ruolo venga omessa l’iscrizione degli interessi maturati sui tributi richiesti e nell’eventualità ulteriore in cui i tributi accertati con la sentenza di secondo grado la cui esecutività è stata sospesa dalla Commissione tributaria regionale in pendenza del giudizio di Cassazione, la cartella di pagamento contenente la richiesta di pagamento degli interessi, come sopra definiti, va dichiarata illegittima e conseguente annullata, poiché la sospensione ha valore fino al deposito della decisione della Corte di Cassazione e, quindi, in tale periodo non può essere consentita l’emanazione di un’ulteriore cartella, connessa e derivata dalla iscrizione a ruolo che è oggetto del giudizio di legittimità, e motivata dalla incompletezza della iscrizione a ruolo delle maggiori imposte IRES per un errore “ab origine” commesso dall’Agenzia delle Entrate. **F.S.**

Sez. n. 4, sentenza n. 568/2019 del 9 luglio 2019, *Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Ramazzina Enrico.*

Riscossione – cartella di pagamento – controllo automatizzato delle dichiarazioni - motivazione – necessità – non sussiste.

La cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato ai sensi dell’art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell’art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 non deve essere specificamente motivata in quanto la pretesa tributaria in essa contenuta scaturisce dal mancato pagamento delle imposte autoliquidate dallo stesso contribuente. **L.T.**

Sez. n. 7, sentenza n. 729/2019 del 23 settembre 2019, *Presidente Scarno Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Riscossione – cartella di pagamento – notifica a mezzo p.e.c. – formato PDF – validità.

La notifica a mezzo p.e.c. della cartella di pagamento - modalità resa obbligatoria dall’art. 14 del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159, a partire dal 1° giugno 2016, per la notifica degli atti della riscossione destinati ad imprese individuali, società e professionisti iscritti in albi o elenchi –, la quale sia avvenuta mediante

l'uso del file in formato PDF, è idonea a garantire l'autenticità del documento trasmesso.

Le SS.UU. della Corte di Cassazione (sent. n. 10266/2018) hanno, infatti, stabilito, relativamente alla validità della trasmissione del file tramite p.e.c., che le firme digitali di tipo CAdES e di tipo PAdES sono entrambe ammesse ed equivalenti, sia pure con le differenti estensioni “.p7m” e “.PDF”, e devono, pertanto, essere riconosciute come valide ed efficaci, anche nel processo civile di cassazione, senza eccezione alcuna.

D.M.

Sez. n. 2, sentenza n. 763/2019 del 26 settembre 2019, Presidente Tena-glia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.

Riscossione – riscossione coattiva dei tributi – società di persone - maggiori redditi di partecipazione accertati – socio accomandante – omessa notifica al socio dell'avviso di accertamento riguardante la società – notifica della cartella di pagamento – sufficienza – non sussiste.

Deve essere annullata la cartella di pagamento notificata al socio accomandante di una società in accomandita semplice, destinataria in precedenza di un avviso di accertamento, qualora al socio non sia stato notificato anche l'accertamento societario.

R.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 776/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Cartella di pagamento – notificazione a mezzo p.e.c. – estensione (o formato) p7m – necessità - non sussiste.

In tema di notifica di una cartella di pagamento a mezzo posta elettronica certificata, va respinta l'eccezione del contribuente secondo la quale risulterebbe indispensabile l'estensione (o formato) “.p7m” a garanzia dell'autenticità del file e cioè dell'apposizione della firma digitale al file in cui il documento informatico è stato formato. Diversamente, infatti, i formati ed le firme digitali di tipo Cades (ossia “.p7m”) oppure del tipo Pades (ossia “.pdf”) sono da ritenersi, in aderenza al diritto europeo, equivalenti.

R.B.

Sez. n. 2, sentenza n. 780/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Cartella di pagamento – interessi sul debito tributario –motivazione – necessità - sussiste.

In tema di riscossione delle imposte, la cartella di pagamento recante interessi maturati sul debito tributario deve essere motivata, dal momento che il contribuente deve essere messo nelle condizioni di verificare la correttezza del calcolo degli interessi.

R.B.

Sez. n. 6, sentenza n. 1330/2019 del 13 dicembre 2019, Presidente Schiavaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.

Riscossione – cartella di pagamento – liquidazione di ordinanza giudiziale – notifica dell’atto presupposto – necessità - sussiste – a carico dell’Amministrazione finanziaria – sussiste – mancanza – conseguenze - illegittimità della cartella di pagamento.

È nulla la cartella di pagamento emessa a seguito di ordinanza della Commissione tributaria centrale, qualora la citata ordinanza non sia mai stata notificata al contribuente. In effetti, la mancata notifica costituisce una palese violazione del diritto di difesa del contribuente, a nulla rilevando l’eccezione formulata dall’Agenzia delle Entrate che non le si possa addossare l’onere di fornire la prova dell’avvenuta notificazione di un provvedimento non promanante dall’Amministrazione finanziaria, bensì da altro organo (la Segreteria della C.T.C.). **M.B.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1409/2019 del 18 dicembre 2019, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Cartella di pagamento – notificazione – a mezzo posta elettronica certificata – sottoscrizione – firma digitale – caratteristiche - formato “p7m” – necessità – esclusione.

In materia di notificazione degli atti riscossivi a mezzo posta elettronica certificata, di cui all’art. 26, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, che rinvia all’art. 60, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, il principio di equivalenza tra le firme PADES” e “CADES”, cui corrispondono rispettivamente i formati dei file contrassegnati dall’estensione “pdf” e “p7m”, va applicato anche alle cartelle di pagamento notificate a mezzo posta elettronica certificata.

Conformi: Corte di Cassazione, ordinanza n. 6417/2019 – C.T.R. Veneto, Sez. n. 6, sentenza n. 1455/19 del 19 dicembre 2019. **M.P.**

Sez. n. 5, sentenza n. 193/2020 del 14 maggio 2020, Presidente Prato Federico e Relatore Lapićciella Paolo.

Riscossione – cartella di pagamento – imposta sostitutiva – debenza in capo all’erede – sussiste - fondamento.

In tema di rivalutazione dei terreni, la stessa deve essere ritenuta, dopo il pagamento anche di una sola delle tre rate previste, immediatamente perfezionata e, quindi, immodificabile. Pertanto, l’erede è tenuto - anche se non potrà avvalersi dell’agevolazione domandata dal *de cuius* - a pagare le due rate rimanenti, visto che queste fanno parte delle passività presenti nell’asse ereditario e che non si determina una duplicazione d’imposta, rispetto all’imposta di successione dovuta dall’erede, in considerazione del fatto che si tratta di due imposte

diverse, una sostitutiva derivante da una rivalutazione volontaria e la seconda dovuta a seguito di una successione. **A.V.-E.D.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020 del 14 luglio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Riscossione – cartella di pagamento – notificazione – irrivalenza della notifica – sanatoria – sussiste.

L'irregolarità della notifica, effettuata via posta elettronica certificata, di una cartella di pagamento allegata in file formato pdf anziché p7m è sanata per effetto del conseguimento dello scopo, non essendovi incertezza sul contenuto della stessa, dal momento che tale incertezza non può discendere dall'utilizzo di un certo tipo di formato informatico piuttosto che di un altro. **B.N.**

Sez. n. 5, sentenza n. 290/2020 del 3 agosto 2020, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Riscossione – cartella di pagamento – avviso di intimazione – notificazione a mezzo p.e.c. – file con estensione PDF anziché P7M – equivalenza – sussiste – conseguenza – legittimità dell'atto.

In tema di sottoscrizione digitale degli atti della riscossione, in aderenza al diritto dell'U.E., le firme digitali di tipo Cades che origina un file con estensione .p7m, oppure di tipo Pades, che origina un file con estensione .pdf, sono equivalenti e sono riconosciute e convalidate dai Paesi membri. **G.M.**

Sez. n. 6, sentenza n. 457/2020 del 29 settembre 2020, *Presidente Schiesaro Giampaolo, Relatore Borghi Raffaele.*

Riscossione – cartella pagamento – notificazione a mezzo p.e.c. – documento firmato digitalmente – equiparazione firma CADES e firma PADES – sussiste – conseguenza – legittimità della cartella.

Secondo il diritto dell'Unione europea e le norme, anche tecniche, di diritto interno, le firme digitali di tipo CADES e di tipo PADES, sono entrambe ammesse ed equivalenti, sia pure con le differenti estensioni “.p7m” e “.pdf” e devono, quindi, essere riconosciute valide ed efficaci, senza eccezione alcuna. **M.L.**

Sez. n. 2, sentenza n. 667/2020 del 16 novembre 2020, *Presidente rel. Guidorizzi Marzio.*

Riscossione – cartella di pagamento – mancata indicazione del criterio di calcolo degli interessi moratori – nullità – non sussiste.

La mancata indicazione nella cartella di pagamento dei criteri di calcolo degli interessi moratori non comporta la nullità della stessa, in quanto nessuna norma prescrive l'indicazione dei conteggi degli interessi di mora in ruoli o atti esatto-

riali e nessuna nullità può essere pronunciata se non sia espressamente comminata dalla legge. **M.T.**

Compensazione

Sez. n. 5, sentenza n. 552/2019 del 8 luglio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Cimenti Renato.*

Riscossione - compensazione – utilizzazione del credito oltre soglia – omesso versamento – sussiste – sanzione – legittimità – sussiste.

In tema di agevolazioni tributarie, l'utilizzo in compensazione di un credito d'imposta per un importo eccedente la soglia massima annuale fissata dall'art. 34 della l. n. 388/2000 equivale ad omesso versamento di parte del tributo alle scadenze previste, sanzionato dall'art. 13 del D.lgs. n. 471 del 1997, dovendosi, al contrario, per tale credito, chiedere il rimborso ovvero utilizzarlo nel periodo d'imposta successivo. **L.T.**

Contraddittorio

Sez. n. 2, sentenza n. 33/2019 del 28 gennaio 2019, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Minelli Giovanni.*

Riscossione - procedimento - iscrizione di ipoteca ex art. 77 del d.p.r. n. 602 del 1973 - onere di preventiva attivazione del contraddittorio con il contribuente - necessità - fondamento - omissione - conseguenze- nullità dell'iscrizione ipotecaria - sussiste.

Nella riscossione coattiva delle imposte, l'Amministrazione finanziaria prima di iscrivere l'ipoteca su beni immobili ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (nella formulazione vigente "ratione temporis"), deve comunicare al contribuente che procederà alla suddetta iscrizione, concedendo al medesimo un termine - che può essere determinato, in coerenza con analoghe previsioni normative (da ultimo, quello previsto dall'art. 77, comma 2 bis, del medesimo d.P.R., come introdotto dal D.L. 14 maggio 2011, n. 70, conv. con modif. dalla legge 12 luglio 2011, n. 106), in trenta giorni - per presentare osservazioni od effettuare il pagamento, dovendosi ritenere che l'omessa attivazione di tale contraddittorio endo-procedimentale comporti la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento, garantito anche dagli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali della Unione europea, fermo restando che, attesa la natura reale dell'ipoteca, l'iscrizione mantiene la sua efficacia fino alla sua declaratoria giudiziale d'illegittimità.

Riferimenti giurisprudenziali: Cass. Civ., Sez. unite, 18 settembre 2014, n. 19667. **U.S.**

Ipoteca immobiliare

Sez. n. 2, sentenza n. 114/2019 del 21 febbraio 2019, *Presidente relatore Russo Giuseppe.*

Riscossione – iscrizione ipotecaria sugli immobili del debitore – legittimità – sussiste - previa notifica dell'intimazione al pagamento - necessità – non sussiste.

In materia di iscrizione ipotecaria sugli immobili del debitore, il disposto normativo dell'art. 50, comma 2, posto a tutela del contribuente nei confronti della procedura esecutiva immobiliare non può applicarsi, trattandosi di iscrizione di ipoteca legale finalizzata alla misura cautelare di garanzia del credito erariale e la cui esperibilità è condizionata al solo trascorrere dei sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento, come previsto dall'art. 50, comma 1, del d.P.R. n. 602 del 1973. L'iscrizione di ipoteca legale, così come il fermo amministrativo, non soggiacciono alle prescrizioni dell'art. 50, comma 2, del decreto citato. L'iscrizione ipotecaria non rappresenta, infatti, un atto del procedimento di espropriazione forzata, bensì la precede. **F.S.**

Sez. n. 8, sentenza n. 631/2019 del 18 luglio 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Amodeo Girolamo.*

Riscossione – notifica della cartella di pagamento - iscrizione ipotecaria sugli immobili del debitore – termine – posteriore ad un anno dalla notifica dell'atto presupposto - legittimità – sussiste.

L'iscrizione ipotecaria è disciplinata dall'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 il quale individua come termine per l'effettuazione dell'iscrizione stessa quello indicato nell'art. 50, comma 1, del d.P.R. n. 602 del 1973 e cioè i sessanta giorni dalla notifica della cartella esattoriale, ma non contiene alcun diverso richiamo all'art. 50 del D.P.R. n. 602 cit.. L'art. 50 cit. disciplina esclusivamente l'espropriazione forzata (e non l'iscrizione ipotecaria) e solo con riferimento a tale istituto prevede che, qualora l'espropriazione non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella esattoriale, deve essere preceduta dalla notifica di un atto di intimazione ad adempiere. Pertanto, tale termine non è applicabile all'iscrizione ipotecaria la quale deve rispettare esclusivamente il termine di 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale. **O.C.**

Sez. n. 4, sentenza n. 757/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Ipoteca ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 – comunicazione preventiva ex art. 50, comma 2, d.P.R. n. 602 del 1973 – obbligatorietà - non sussiste.

In tema di riscossione coattiva, l'ipoteca ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 deve essere esclusa dall'ambito specifico dell'espropriazione e, pertanto, non può ritenersi applicabile alla fattispecie la regola prescritta dall'art. 50, comma 2, d.P.R. n. 602 del 1973, in virtù della quale qualora l'espropriazione non sia iniziata entro un anno dalla data della notifica della cartella, l'espropriazione stessa deve essere preceduta dalla notifica di un avviso contenente l'intimazione ad adempiere entro cinque giorni.

R.B.

Sez. n. 6, sentenza n. 113/2020 del 5 febbraio 2020, *Presidente e Relatore Schiesaro Giampaolo Maria Vittorio.*

Riscossione - riscossione coattiva dei tributi – iscrizione ipotecaria – fondo patrimoniale – legittimità – condizioni.

In tema di riscossione coattiva delle imposte, l'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77 del d.p.r. n. 602 del 1973 è ammissibile anche sui beni facenti parte di un fondo patrimoniale alle condizioni indicate dall'art. 170 cod. civ., sicché è legittima solo se l'obbligazione tributaria sia strumentale ai bisogni della famiglia o se il titolare del credito non ne conosceva l'estraneità ai bisogni della famiglia. Pertanto, i beni costituenti fondo patrimoniale non possono essere sottratti all'azione esecutiva dei creditori quando lo scopo perseguito nell'obbligazione sia quello di soddisfare i bisogni della famiglia, da intendersi non in senso oggettivo, ma come comprensivi anche dei bisogni ritenuti tali dai coniugi in ragione dell'indirizzo della vita familiare e del tenore prescelto, in conseguenza delle possibilità economiche familiari. Nel caso di specie, la natura in sé illecita dell'attività a monte del credito tributario comporta la necessaria conoscenza, da parte del creditore, della sua intrinseca estraneità ai bisogni della famiglia; inoltre, la titolarità da parte della famiglia dell'appellante di una disponibilità economica continuativa pari al triplo di quella di cui normalmente godono le famiglie del ceto medio rende assicurato (e dimostrato) il mantenimento di una famiglia normale e rende oggettivamente superfluo a tali fini (oltre che non giustificato sul piano logico) l'impiego anche di risorse economiche aggiuntive date dai proventi dell'attività illecita.

A.G.

Sez. n. 9, sentenza n. 673/2020 del 18 novembre 2020, *Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.*

Riscossione – comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria – beni conferiti in fondo patrimoniale – ammissibilità – condizioni.

Al fine di sottrarre i beni conferiti in un fondo patrimoniale ad iscrizione ipotecaria ed esecuzione forzata, spetta al contribuente dimostrare l'estraneità ai bisogni della famiglia dei debiti azionati, non potendosi tale condizione desumersi dal mero fatto che tali debiti siano sorti nell'esercizio di un'attività imprenditoriale.

M.T.

Intimazione di pagamento

Sez. n. 9, sentenza n. 1310/2019 del 9 dicembre 2019, Presidente Guido-rizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Riscossione – intimazione di pagamento – prescrizione – sanzioni – termine quinquennale – sussistenza – annullamento dell’atto impugnato nella parte relativa alle sanzioni.

Il termine di prescrizione delle sanzioni tributarie e dei relativi interessi di mora è di cinque anni.

Conforme a Cass. Civ., SS.UU., sent. n. 25790/2009.

M.B.

Notificazioni

Sez. n. 7, sentenza n. 626/2019 del 16 luglio 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.

Riscossione - cartella di pagamento - atti di intimazione – notificazione – luogo della notificazione - domicilio del contribuente – trasferimento del domicilio – notificazione entro 30 giorni dal trasferimento - consegna alla madre non convivente - legittimità della notificazione – sussiste.

È legittima la notifica di cartella esattoriale e di atti di intimazione presso il domicilio del contribuente anche a mani della madre non convivente entro 30 giorni dalla data del trasferimento dello stesso: l’art. 60, comma 3 del D.P.R. n. 600/1973 dispone che “...le variazioni e le modificazioni dell’indirizzo hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal trentesimo giorno successivo a quello dell’avvenuta variazione anagrafica...”. Inoltre, nessun rilievo può avere il certificato storico di residenza da cui appare che il contribuente viveva da solo poiché ciò non vale ad escludere la convivenza con la madre, né il notificante aveva l’obbligo di effettuare specifici accertamenti ovvero di perfezionare in altro modo la notifica. **O.C.**

Sez. n. 9, sentenza n. 674/2019 del 16 settembre 2019, Presidente Guido-rizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Riscossione – cartella esattoriale – notificazione a cura del concessionario – legittimità – sussiste.

In tema di riscossione delle imposte, la notifica della cartella esattoriale può avvenire anche mediante invio diretto, da parte del concessionario, di leggera raccomandata con avviso di ricevimento. In tal caso, la notifica si perfeziona con la ricezione del destinatario, senza necessità di un’apposita relata, visto che è l’Ufficiale Postale a garantirne, nel menzionato avviso, l’esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l’effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella. **B.N.**

Sez. n. 3, sentenza n. 748/2019 del 24 settembre 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele.

Riscossione – cartella di pagamento – notifica a mezzo p.e.c. – prova della notifica - ricevute di accettazione e di avvenuta consegna – validità - sussiste.

La validità della notificazione a mezzo p.e.c. è attestata dalla ricevuta di accettazione e dalla ricevuta di avvenuta consegna nella casella p.e.c. del destinatario, dimostrata nel corso del giudizio, come definito dal d.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68, al quale l'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 fa esplicito rinvio, senza che si debba produrre copia di *files* o copie autentiche. **A.G.**

Sez. n. 2, sentenza n. 786/2019 del 26 settembre 2019, Presidente Russo Giuseppe, Relatore Borghi Raffaele.

Riscossione - cartelle di pagamento – notifica a mezzo p.e.c. – regolarità - prova – necessità – ricevuta di avvenuta consegna – sufficienza - sussiste.

Nel caso di notificazione a mezzo posta elettronica certificata di cartelle di pagamento, non è richiesta alcuna relata di notifica, bastando la ricevuta di avvenuta consegna a provare che il messaggio è effettivamente pervenuto nella data indicata ed all'indirizzo del destinatario. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 789/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Riscossione - cartelle di pagamento – notificazioni – notifica ai familiari conviventi del contribuente – legittimità – sussiste.

In tema di notificazione delle cartelle di pagamento, non sussiste l'omissione della notifica quando le cartelle siano state ricevute dai familiari conviventi con la destinataria delle stesse, rispettivamente coniuge e figlia. Ne deriva che tale circostanza ha comportato, per la mancata impugnazione nei termini, la loro definitività, con la conseguenza che la pretesa erariale non può più essere contestata. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 115/2020 del 3 febbraio 2020, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Avviso di intimazione – Ente concessionario – notifica – modalità.

In base alle norme di cui al d.P.R. n. 602 del 1973 e al D.lgs. n. 112 del 1999, l'Ente concessionario ha la facoltà di nominare i messi notificatori, che possono anche non essere dipendenti da Poste Italiane, senza particolari procedure o formule sacramentali. Inoltre, l'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 ammette che l'Ente concessionario possa provvedere direttamente alla notifica a mezzo posta. **A.G.**

Sez. n. 8, sentenza n. 133/2020 del 12 febbraio 2020, Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.

Riscossione – notificazioni - notificazione a mezzo posta – effetti per il notificante – consegna dell’atto all’ufficiale giudiziario o all’agente postale – eventuale ritardo ascrivibile all’ufficiale giudiziario o all’agente postale – irrilevanza.

In tema di a mezzo posta, il notificante non può vedersi addebitato l’esito intempestivo di un procedimento notificatorio parzialmente sottratto ai suoi poteri di impulso e sarebbe irragionevole far discendere un effetto di decadenza dal ritardo nel compimento di un’attività riferibile a soggetti diversi dal notificante, quali l’ufficiale giudiziario e l’agente postale. Pertanto, per il notificante gli effetti della notificazione a mezzo posta vanno ricollegati alle sole formalità di sua competenza, cioè la consegna dell’atto da notificare all’ufficiale giudiziario o all’agente postale. **D.M.**

Sez. n. 5, sentenza n. 143/2020 del 14 febbraio 2020, Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario.

Riscossione – cartella di pagamento – notifica via p.e.c. – obbligo di notifica dell’originale dell’atto – non sussiste.

In presenza della notifica di una cartella di pagamento effettuata via p.e.c. dall’Agente della Riscossione, non sussiste l’obbligo di allegazione dell’originale dell’atto. Ciò in quanto le norme dell’ordinamento in materia di notifica effettuata via p.e.c., art. 26, co. 2, d.P.R. n. 602 del 1973 e art. 1, co. 2, lett. f), d.P.R. n. 68 del 2005, non fanno riferimento né all’originale, né alla copia. **D.M.**

Sez. n. 3, sentenza n. 611/2020 del 2 novembre 2020, Presidente Corder Paolo, Relatore Villacara Antonio.

Riscossione – cartella di pagamento – notificazione – notificazione a persona giuridica cancellata dal Registro delle Imprese prima del 13 dicembre 2014 – inefficacia – sussiste.

In materia di sopravvivenza fiscale della società estinta, la disciplina di cui all’art. 28, d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, ha natura sostanziale e conseguentemente non retroattiva. Pertanto, è inefficace la notificazione dell’atto della riscossione intestato alla società cancellata prima del 13 dicembre 2014, trovando la norma applicazione per le sole cancellazioni dal Registro delle Imprese formalizzate nella vigenza della stessa. **M.P.**

Prescrizione

Sez. n. 4, sentenza n. 84/2019 del 13 febbraio 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Ramazzina Enrico.*

Riscossione - riscossione mediante ruoli - iscrizione a ruolo - cartella di pagamento - mancata impugnazione – prescrizione - termine breve - sussiste - conversione nel termine ordinario – esclusione - fattispecie.

È di applicazione generale il principio secondo il quale la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non determina anche l'effetto della c.d. conversione del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 cod. civ. **U.S.**

Sez. n. 6, sentenza n. 713/2019 del 18 settembre 2019, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.*

Riscossione – cartella di pagamento – credito tributario – avviso di accertamento – atto presupposto – passaggio in giudicato – prescrizione – termine ordinario - applicabilità.

La prestazione tributaria è soggetta all'ordinaria prescrizione decennale di cui all'art. 2946 cod. civ. Ciò anche in considerazione del fatto che, con la formazione del ruolo e della conseguente cartella di pagamento, si determina un effetto novativo delle singole obbligazioni originariamente dovute per separate ragioni di credito e, a seguito della creazione del ruolo, inglobate in un unico credito. Ne consegue che, a decorrere dalla notifica della cartella, non può più farsi riferimento ai singoli termini di prescrizione previsti per ciascuno dei crediti riportati nel ruolo, bensì alla ordinaria prescrizione decennale e con la unitaria decorrenza dalla notifica della cartella (nel caso di specie, il credito erariale emergeva da una cartella di pagamento derivante da un avviso di accertamento che era stato oggetto di impugnazione e nei confronti del quale si era formato il giudicato). **A.G.**

Sez. n. 2, sentenza n. 789/2019 del 26 settembre 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Riscossione - cartelle di pagamento – credito tributario – prescrizione – richiesta di rateazione – effetti – interruzione della prescrizione – legittimità – sussiste.

In materia di prescrizione dei crediti tributari, la richiesta di rateazione equivale a conoscenza del ruolo, ragione per cui la presentazione della relativa istanza produce l'effetto di interrompere la prescrizione e, pertanto, va rigettata l'eccezione di mancata notifica della cartella di pagamento. **R.B.**

Sez. n. 2, sentenza n. 116/2020 del 3 febbraio 2020, *Presidente e Relatore Guidorizzi Marzio*.

Riscossione – Crediti tributari – prescrizione ordinaria decennale – applicabilità - sussiste.

I crediti d'imposta sono soggetti alla prescrizione ordinaria decennale, *ex art. 2946 cod.civ.*, a meno che la legge disponga diversamente (come, ad esempio, l'art. 3, co. 9, L. n. 335 del 1995, per i contributi previdenziali) e salvo l'*actio iudicati*. **A.G.**

Sez. n. 6, sentenza n. 307/2020 del 10 agosto 2020, *Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario*.

Riscossione - cartella di pagamento – prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. – legittimità – sussiste.

Nel momento in cui il credito per tributi iscritto a ruolo è divenuto definito per la mancata opposizione da parte del contribuente, la prescrizione va riferita all'azione diretta all'esecuzione del titolo che, non sussistendo alcuna disposizione specifica che fissi un termine breve, non può che essere considerata decennale, ai sensi dell'art. 2946 c.c. **R.B.**

Procedure concorsuali

Sez. n. 9, sentenza n. 690/2020 del 18 novembre 2020, *Presidente rel. Russo Giuseppe*.

Riscossione – società in liquidazione e concordato preventivo – iscrizione a ruolo di omessi versamenti – legittimità - sussiste.

Nelle more della procedura di concordato preventivo è legittima l'iscrizione a ruolo di omessi versamenti di somme dovute portata a conoscenza del commissario giudiziale tramite la notifica di una cartella di pagamento. **M.T.**

Rateazione

Sez. n. 2, sentenza n. 29/2019 del 23 gennaio 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe*.

Rateazione - inadempimento di una singola rata - conseguenze - decadenza dal beneficio - sussiste.

Anche il tardivo pagamento di una sola delle rate previste rende inefficace la richiesta rateazione del debito, con l'effetto, che l'Ufficio era autorizzato ad iscrivere a ruolo l'importo delle imposte delle sanzioni e degli interessi in misura piena al netto di quanto già versato dal contribuente. **U.S.**

Sez. n. 5, sentenza n. 144/2020 del 14 febbraio 2020, *Presidente Prato Federico, Relatore Facco Mario*.

Avviso bonario – omesso versamento delle rate – iscrizione a ruolo di sanzioni, interessi ed oneri – è legittima – presentazione di domanda di concordato preventivo con riserva – non rileva.

È infondata la richiesta, formulata da una società che abbia presentato domanda di concordato preventivo con riserva, ai sensi dell'art. 161, co. 6, l.f., di nullità dell'iscrizione a ruolo della sanzione pari al 30%, oltre interessi e oneri di riscossione, conseguente al mancato pagamento delle rate a seguito dell'emissione di un avviso bonario. Non esiste, infatti, nessuna norma, né in campo tributario, né in materia di diritto fallimentare, che preveda la non applicazione della sanzione per omesso o ritardato pagamento di tributi, contrariamente a quanto sostenuto dal contribuente, secondo il quale la domanda di concordato precluderebbe il pagamento di debiti anteriori alla data di presentazione della domanda di concordato con riserva, pena la revoca della procedura. **D.M.**

Responsabilità del liquidatore

Sez. n. 5, sentenza n. 21/2019 del 21 gennaio 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno*.

Riscossione - riscossione coattiva - debiti societari - responsabilità del liquidatore - condizioni - limiti.

Ai fini dell'azione di responsabilità verso il liquidatore, è richiesta la sussistenza delle due condizioni dell'iscrizione a ruolo dei tributi e della certezza che il debito tributario non fosse stato soddisfatto in sede di liquidazione. Nel caso in esame, al momento della nomina del liquidatore e della cancellazione della società (2014), le imposte non erano ancora state accertate (avviso di liquidazione notificato 2016) e tanto meno iscritte a ruolo e non vi era alcuna certezza circa l'eventuale pagamento in sede di liquidazione. **U.S.**

Solidarietà

Sez. n. 7, sentenza n. 494/2019 del 14 giugno 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio*

Riscossione - cartella di pagamento - notifica al cessionario d'azienda – conferimento di azienda in frode all'erario - responsabilità solidale ex art. 14, c. 4 e 5 del D.lgs. n. 472 del 1997 – legittimità – sussiste.

La notifica della cartella di pagamento al cessionario (conferitario) d'azienda, responsabile in solido ai sensi dell'art. 14 commi 4 e 5 del D.lgs. n. 472 del 1997 è legittima, avendo l'Agenzia preventivamente ma infruttuosamente escusso il

coobbligato principale, in quanto ai fini della responsabilità solidale, il trasferimento dell'azienda o di un ramo di azienda, anche mediante conferimento, integra un atto equiparato alla cessione di azienda. **A.E.**

Sez. n. 1, sentenza n. 61/2020 del 21 gennaio 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Riscossione – riscossione coattiva delle imposte – intimazione di pagamento - associazione non riconosciuta - ingerenza di un soggetto nella gestione dell'associazione - responsabilità personale per i debiti tributari – sussiste.

La responsabilità personale e solidale prevista dall'art. 38 c.c. di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione stessa, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per suo conto e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori fra l'ente ed i terzi; per questo motivo, all'acclarata ingerenza di un soggetto nella gestione dell'associazione consegue la responsabilità dello stesso per i debiti tributari. **M.A.**

Sanzioni

Sez. n. 7, sentenza n. 721/2019 del 18 settembre 2019, *Presidente Scaramo Carmine, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.*

Riscossione – cartella di pagamento – ritenute IRPEF operate nei confronti dei dipendenti – crisi aziendale – omesso versamento – reiterazione – sanzioni – illecito continuato – art. 8 l. n. 4 del 1929 – applicabilità – presupposti.

Nell'ambito della disciplina sull'illecito continuato di cui all'art. 8 della l. 7 gennaio 1929, n. 4, ai fini della identificazione del presupposto della "medesima risoluzione" non deve farsi riferimento alle singole omissioni di versamento, quanto piuttosto all'esistenza di un'unica scelta operativa aziendale che si è protratta per più annualità (nel caso di specie, la società ha omesso, per più annualità, di versare le ritenute IRPEF operate in qualità di sostituto d'imposta nei confronti dei dipendenti, in ragione della situazione di crisi aziendale nella quale versava. E ciò ha fatto deliberando di farvi fronte, per l'appunto, attraverso l'omissione del versamento delle imposte dovute dai dipendenti). **A.G.**

Solidarietà

Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020 del 14 luglio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Riscossione – cartella di pagamento – obbligazione solidale – decadenza e prescrizione – interruzione – nei confronti di un debitore – estensione ai debitori solidali – legittimità – sussiste.

Gli atti interruttivi della prescrizione o della decadenza contro uno dei debitori in solido hanno effetti anche nei confronti degli altri condebitori. In caso di cessione d'azienda, la notificazione in termini della cartella esattoriale al cedente-debitore principale interrompe la decadenza della riscossione anche nei confronti del cessionario-debitore dipendente. **B.N.**

SANZIONI

Concordato preventivo

Sez. n. 2, sentenza n. 780/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel. Russo Giuseppe.

Società ammessa alla procedura di concordato preventivo – rateazione di tributi in corso – interruzione del pagamento a seguito dell’ammissione alla procedura di concordato preventivo – effetti sanzionatori – esclusione.

Nel caso di una società ammessa alla procedura di concordato preventivo, stante il divieto di effettuare pagamenti ai creditori anteriori, ribadito anche dal decreto del tribunale, il mancato pagamento delle somme previste dal piano di rateazione in essere prima dell’entrata della società nella predetta procedura, non può determinare effetti sanzionatori in capo al contribuente. **R.B.**

Imposta sul valore aggiunto

Sez. n. 9, sentenza n. 1008/2019 del 28 ottobre 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

Sanzioni – IVA - regime IVA applicabile – “reverse charge” - indicazione da parte del cessionario ente pubblico - erronea applicazione da parte del cedente - assenza dell’elemento soggettivo – sussiste – conseguenza – inapplicabilità della sanzione.

In presenza della richiesta da parte di un ente pubblico dell’applicazione del regime del *reverse charge*, successivamente contestato dall’Amministrazione finanziaria, va riconosciuta al cedente o prestatore l’inesistenza dell’elemento soggettivo per poter procedere all’irrogazione nei suoi confronti delle sanzioni in materia di IVA in ossequio ai principi espressi dall’art. 5 del D. Lgs n. 472 del 1997. **G.G.B.**

In genere

Sez. n. 4, sentenza n. 798/2020 del 22 dicembre 2020, Presidente Valmassoi Giovanni, Relatore Mercurio Francesco.

Definizione agevolata delle controversie tributarie – estensione degli effetti alle sanzioni irrogate – sanzioni collegate al tributo – non sussiste.

La presentazione da parte della società contribuente della domanda di definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti ai sensi dell’art. 6 del D.L. n. 119/2018 in relazione alla contestazione di indebita compensazione intersoggettiva con utilizzo di crediti d’imposta inesistenti, senza effettuare alcun versamento, non comporta l’automatica definizione delle sanzioni irrogate dall’Amministrazione Finanziaria qualora la sanzione non sia collegata al tributo,

non essendo stata irrogata in ragione del mancato versamento di imposte da parte della società, bensì per l'illegittima compensazione di debiti contributivi mediante l'utilizzo di crediti tributari fittizi di terzi soggetti, essendosi l'Ufficio astenuto dal recupero dei tributi illegittimamente compensati. **F.D'A.**

Monitoraggio

Sez. n. 6, sentenza n. 602/2020 del 30 ottobre 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Feltrin Mario.

Sanzioni - monitoraggio – art. 4, d.l. 28 giugno 1990, n. 167 – conti esteri cointestati – sanzione a carico di ciascun cointestatario sul 100% della giacenza media complessiva – legittimità – sussiste.

In materia di monitoraggio ex art. 4, d.l. 28 giugno 1990, n. 167, gli obblighi dichiarativi di ciascuno dei cointestatori di un conto corrente estero non sono limitati alla propria quota percentuale, ma si riferiscono in modo chiaro all'intera giacenza. Pertanto, in sede di controllo del quadro RW, è legittima l'irrogazione della sanzione calcolata a carico di ciascun cointestatario sul 100% della giacenza media complessiva, senza possibilità d'invocare esimenti per obiettive condizioni d'incertezza. **M.P.**

Omessi versamenti

Sez. n. 9, sentenza n. 363/2019 del 13 maggio 2019, Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Troiani Ruggero.

Sanzioni – Irpef – ritenute – omesso versamento – sanzione – normativa applicabile.

In caso di omesso versamento di ritenute, ove la condotta sia stata posta in essere prima dell'entrata in vigore del d.lgs. 158/2015, che con l'art. 15 ha modificato l'art. 14 del D.lgs. n. 471/97, eliminando l'inciso "salva l'applicazione delle disposizioni dell'art. 13 per il caso di omesso versamento", in virtù del principio del *favor rei* la condotta risulta punibile con la sola sanzione di cui al predetto art. 14, relativa alla mancata esecuzione della ritenuta. **Ma.T.**

Sez. n. 3, sentenza n. 750/2019 del 24 settembre 2019, Presidente Corder Paolo, Relatore Borghi Raffaele

Compensazione imposta oltre il limite annuo – atto di recupero – definizione agevolata sanzioni –inapplicabilità.

Il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili equivale al mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste, con conseguente inapplicabilità della definizione agevolata delle sanzioni di cui all'art. 17, comma 2, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

In senso conforme, cfr., per tutte, Cass., sent. n. 18080/2017. **A.G.**

Responsabilità dell'amministratore

Sez. n. 5, sentenza n. 229/2019 del 29 marzo 2019, *Presidente Prato Federico, Relatore Pitteri Ermanno.*

Sanzioni – società di capitali – coobbligazione della persona fisica – legittimità – sussiste – applicabilità dell'art. 7 del D.L. n. 269 del 2003 – non sussiste.

Nel caso in cui la società di capitali accertata sia una mera finzione artificialmente creata dal contribuente al solo scopo di porre in essere violazioni a suo esclusivo vantaggio non è applicabile l'art. 7 del D.L. n. 269 del 2003, perché il rapporto fiscale non è con la società (fittizia), ma con il contribuente stesso, essendo la società creata artificialmente da quest'ultimo ai fini illeciti, nel suo esclusivo interesse. Nel caso di specie, siamo di fronte ad una società fittizia, AAA s.r.l., società interposta (in sostanza cartiera) e, pertanto, è corretto che la sanzione sia applicata in testa al beneficiario della frode e non alla società stessa. **F.S.**

Solidarietà

Sez. n. 6, sentenza n. 271/2020 del 14 luglio 2020, *Presidente rel. Schiesaro Giampaolo.*

Sanzioni – responsabilità solidale – cessione d'azienda – certificato sull'esistenza di contestazioni in corso – effetto liberatorio – limiti.

Ai sensi dell'art. 14, D.lgs. n. 472 del 1997, la condizione debitoria del ceduto va verificata con riguardo al momento della cessione d'azienda. Di conseguenza, la certificazione sulla inesistenza di contestazioni in corso non può esplicare effetti liberatori sulla cessione di azienda avvenuta mesi dopo, anche se nello stesso periodo d'imposta. Gli effetti liberatori della certificazione non possono essere estesi a tutto l'anno solare, ma soltanto sino alla data di rilascio della certificazione medesima, pena, diversamente, la vanificazione di quelle specifiche finalità di tutela delle pretese erariali che proprio tale norma dovrebbe, invece, assicurare. **B.N.**

SPESE DI GIUSTIZIA

Contributo unificato tributario

Sez. n. 1, sentenza n. 1319/2019 del 10 dicembre 2019, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele Maurizio.*

Contributo unificato tributario – ONLUS – agevolazione – non sussiste – legittimità dell’invito al pagamento.

Le ONLUS sono tenute al pagamento del contributo unificato per accedere ai procedimenti giurisdizionali. Tale obbligo non appare un ostacolo all’esercizio delle loro attività istituzionali, sia per l’esiguità degli importi richiesti, sia per la possibilità di accedere al patrocinio a spese dello Stato. **M.B.**

SUCCESSIONI E DONAZIONI

Liquidazione

Sez. n. 4, sentenza n. 1299/2019 del 10 dicembre 2019, *Presidente Napolitano Luisa, Relatore Corletto Daniele.*

Imposta sulle donazioni – cumulo delle donazioni anteriori – rilevanza dei titoli di Stato anteriori al 1996 – imponibilità - esclusione – conseguenze - illegittimità dell’avviso di liquidazione.

Il valore delle donazioni di titoli di Stato anteriori al 1996 non va ricompreso nel cumulo delle donazioni già intercorse fra gli stessi soggetti (c.d. coacervo) previsto dall’art. 57, d.lgs. n. 346/1990, ai fini del calcolo della franchigia e dell’imposta sulle donazioni. In effetti, tali donazioni, prima della novella legislativa del 1996, erano assoggettate ad imposta fissa, e con ciò si esauriva la loro tassazione. **M.B.**

Sez. n. 5, sentenza n. 285/2020 del 3 agosto 2020, *Presidente rel. Prato Federico.*

Imposta sulle successioni - dichiarazione integrativa - liquidazione dell’imposta dovuta – pendenza giudizio sulla qualità di erede – rilevanza – non sussiste.

La dichiarazione di successione integrativa presentata da altro erede è dichiarazione autonoma cui consegue la liquidazione dell’imposta e il pagamento della stessa essendo irrilevante rispetto all’obbligazione tributaria la pendenza di un autonomo giudizio innanzi al giudice civile per accertare la qualità di erede del denunciante. L’imposta di successione è dovuta anche se la qualità di erede del denunciante sia sottoposta a giudizio civile e potrà essere richiesta a rimborso solo all’esito del definitivo accertamento giudiziale della qualità di erede in capo a soggetto diverso da quello che ha presentato dichiarazione di successione integrativa e ha pagato la corrispondente imposta. **O.C.**

C.T.P. di Vicenza, Sez. 4, Sentenza n. 211/2020 del 12/10/2020, *Presidente Mercellini Adele, Relatore Minervini Antonio.*

Imposta di successione – liquidazione dell’imposta - avviso di liquidazione – rettifiche di valore – coacervo – donazioni effettuate in periodo di non vigenza dell’imposta – rilevanza – non sussiste.

In tema di imposta di successione, la mancata corrispondenza tra la perizia del valore di stima sugli immobili e il valore di mercato degli stessi comporta la rettifica di valore ai sensi dell’art. 34, comma 3 del D.lgs. n. 346 del 1990. Per quanto attiene all’istituto del coacervo le donazioni intervenute nel periodo di abrogazione della norma sulle donazioni non debbono essere considerate in sede di successive donazioni e/o successioni, al fine della verifica della franchi-

gia residua. Ne consegue che nella determinazione del valore della franchigia vanno escluse le donazioni effettuate dal *de cuius* nel periodo di non vigenza dell'imposta.

G.G.

TARI - TARSU – T.I.A.

Accertamento

Sez. n. 2, sentenza n. 672/2019 del 17 settembre 2019, Presidente Tena-
glia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.

TARI – accertamento e riscossione – affidamento *in house providing* – legittimità - condizioni.

L'art. 52, co. 5, lett. b), n. 3 del D.lgs. n. 446 del 1997 consente agli enti locali di affidare a società di capitale interamente pubblico l'accertamento e la riscossione dei tributi, a condizione che tali società abbiano i requisiti del c.d. "*in house providing*", e cioè: a) siano soggette a "*controllo analogo*", anche "*congiunto*" tra più enti locali; b) esercitino la parte più importante della attività a favore degli enti locali affidanti. In particolare, il requisito del controllo analogo è soddisfatto quando ciascun ente locale eserciti il controllo sulla società affidataria sia mediante gli strumenti del diritto societario (tramite le partecipazioni agli organi di governo della società), sia mediante un apposito comitato di controllo, composto dai rappresentanti legali degli enti affidanti. Il requisito della prevalenza è soddisfatto quando la società affidataria svolga oltre l'ottanta per cento della propria attività a favore degli enti locali affidanti, ai sensi dell'art. 5, del D.lgs. n. 50 del 2016. **B.N.**

Sez. n. 2, sentenza n. 784/2019 del 26 settembre 2019, Presidente rel.
Giuseppe Russo.

TARES – accertamento – notificazioni - notifica con modalità telematiche e perfezionamento della stessa – vizio di notifica – irrilevanza – raggiungimento dello scopo – sanatoria – legittimità – sussiste.

In materia di notificazioni degli atti di accertamento con modalità telematiche, l'eccepta nullità/inesistenza della notifica non pregiudica gli effetti dell'atto di accertamento, allorquando questo, indipendentemente dall'invalidità della notificazione, abbia raggiunto lo scopo, senza che il ricorrente abbia ricevuto documento – in particolare del diritto di difesa – dalla violazione degli adempimenti formali connessi all'attività di notificazione. La notificazione, infatti, è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria, cosicché il vizio di nullità ovvero di inesistenza della stessa è irrilevante quando l'atto abbia raggiunto lo scopo cui era destinato. **R.B.**

Sez. n. 6, sentenza n. 112/2020 del 5 febbraio 2020, Presidente Schiesaro
Giampaolo Maria Vittorio, Relatore Chini Leonardo.

TARI – accertamento – determinazione del tributo – categorie individuate dalla norma nazionale – riduzione – illegittimità.

In materia di TARI, è illegittima la determinazione del tributo che sia stata effettuata riducendo, da parte del Comune, le categorie individuate dalla norma nazionale ai fini della quantificazione del tributo ed eliminando, nel caso di specie, la categoria generale di “hotel senza ristorante” con solo servizio di prima colazione, con conseguente sdoppiamento dell’attività in “attività di albergo più attività di bar/pasticceria” e con aumento della complessiva tariffa di smaltimento rifiuti in tal modo determinata. Infatti, non è dato rinvenire nel sistema alcuna disposizione che distingua all’interno della struttura ricettiva zone produttive di rifiuti in misura differenziata, come avviene, ad esempio, per gli stabilimenti industriali. **A.G.**

Sez. n. 6, sentenza n. 313/2020 del 10 agosto 2020, Presidente Fina Sergio, Relatore Perera Paolo.

TARI – Tassa fissa a carico dei non residenti superiore a quella prevista per i residenti – richiesta di disapplicazione della delibera comunale – rigetto – impugnabilità in sede amministrativa – necessità – sussiste.

Nel caso di una delibera comunale prevedente, in materia di tassa sui rifiuti (TARI), una tassa fissa a carico dei non residenti superiore a quella stabilita per i residenti, posto che trattasi di valutazione di competenza e di natura tecnico amministrativa, è questione eventualmente impugnabile in sede di giustizia amministrativa e non tributaria. **R.B.**

Sez. n. 1, sentenza n. 505/2020 del 7 ottobre 2020, Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.

TARI – affidamento attività di accertamento e riscossione alla concessionaria – requisiti *in house providing* - sussistenza.

E’ legittimo l’affidamento dell’attività di accertamento e riscossione tributi per il Comune alla società concessionaria, che presenta tutti i requisiti richiesti per essere considerata società “in house providing”: la sua compagine sociale è composta solo da enti pubblici e lo Statuto non consente l’ingresso di privati con poteri decisori; tutti gli enti che ne costituiscono la compagine sociale svolgono nei suoi confronti una forma di controllo analoga a quella svolta dagli stessi nei confronti della propria struttura organizzativa; svolge prevalentemente la propria attività a favore degli enti che ne costituiscono la compagine sociale; il capitale sociale è interamente pubblico. **M.D.C.**

Conforme a Sez. 1, nn. 48-49-50-51-52-53-54-55-56/2020 del 21.1.2020; Sez. 6, n. 112/2020 del 5.2.2020; Sez. 1, nn. 507-508-509-511/2020 del 7.10.2020; Sez. 6, n. 595/2020 del 30.10.2020.

Presupposto

Sez. n. 7, sentenza n. 353/2019 del 13 maggio 2019, *Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.*

Tarsu – presupposto impositivo – rilascio dell’abitazione – comunicazione – necessità – non sussiste.

In materia di Tarsu/Tia, l’abbandono dell’abitazione, a seguito di uno sfratto, fa venire meno il presupposto di imposta per i periodi successivi al rilascio della stessa, a nulla rilevando che il contribuente abbia omesso di comunicare tale circostanza al Comune. **Ma.T.**

Tariffa

Sez. n. 1, sentenza n. 207/2019 del 25 marzo 2019, *Presidente Celentano Aldo, Relatore Rindone Cesare.*

T.I.A. – determinazione tariffa – legittimazione consorzio comuni – sussiste

È legittimo il congiungersi di più Comuni in un unico Ente consortile allo scopo di poter espletare nel miglior modo possibile i servizi di igiene ambientale, e le decisioni assunte dal Consorzio, che è anch’esso un Ente pubblico, sono da considerarsi ad ogni effetto adottate dai singoli Comuni che lo compongono. Legittima è pertanto la determinazione dell’ammontare della T.I.A. da parte del Consorzio.

Riferimenti normativi: d.lgs. n. 22 del 1997.

M.D.C.

Sez. n. 2, sentenza n. 782/2019 del 26 settembre 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Tariffa ex art. 238 del d.lgs. n. 152 del 2006, come integrata dal d.l. n. 78 del 2010 – Natura di corrispettivo – imponibilità IVA – legittimità - sussiste.

Con l’introduzione del d.lgs. n. 152 del 2006, art. 238 (c.d. T.I.A. 2), la tariffa sui rifiuti ha assunto natura corrispettiva, risultando così legittima l’applicazione dell’I.V.A. sulle prestazioni di servizio. **R.B.**

Sez. n. 9, sentenza n. 842/2019 del 30 settembre 2019, *Presidente Guidorizzi Marzio, Relatore Donella Marco.*

TARI – atti impugnabili – fatture – impugnazione – necessità – non sussiste - atti successivi – impugnazione – legittimità - sussiste.

La mancata impugnazione delle fatture non impedisce l’impugnazione degli atti successivi, in considerazione del particolare contenuto delle stesse, rispetto ad un vero e proprio atto accertativo, e dell’assenza di un previo avviso di accertamento d’imposta che limiti l’impugnazione di atti successivi soltanto a vizi propri di questi ultimi. **M.T.**

Sez. n. 9, sentenza n. 850/2019 del 30 settembre 2019, Presidente Guido-
rizzi Marzio, Relatore Donella Marco.

**TARI – natura tributaria –Iva – applicabilità - non sussiste – nuovi sistemi di
misurazione – tariffa corrispettiva – Iva - imponibilità - sussiste.**

La Tari non è assoggettabile ad Iva in quanto tributo. Sono invece assoggettabili ad Iva quelle tipologie di prelievo il cui regolamento preveda dei sistemi di misurazione puntuale della quantità dei rifiuti conferiti e quindi l'applicazione di una tariffa di natura corrispettiva ex art. 1, comma 668, L. n. 147 del 2013. **M.T.**

TASSE AUTOMOBILISTICHE

Notificazioni

Sez. n. 4, sentenza n. 403/2019 del 22 maggio 2019, *Presidente e relatore Napolitano Luisa*.

Accertamento – Tassa automobilistica di possesso della vettura – Prescrizione triennale – Termine di notifica

Agli atti interruttivi del termine prescrizionale del credito tributario non si applica il c.d. “*principio di postalizzazione*”, ovvero la regola della differente decorrenza degli effetti della notificazione per il notificante e per il destinatario, avendo tale termine la funzione di tutelare la certezza del destinatario a conoscere l’atto interruttivo della prescrizione prima dello spirare del termine triennale. **A.E. – M.D.**

Sez. n. 4, sentenza n. 1295/2019 del 10 dicembre 2019, *Presidente e Relatore Napolitano Luisa*.

Tasse automobilistiche – avviso di accertamento – notificazioni – termini – principio di “postalizzazione” – applicabilità - esclusione – prescrizione – sussiste - ragioni.

Agli avvisi di accertamento delle tasse automobilistiche non si applica il c.d. “*principio di postalizzazione*”, giacché il termine previsto per la notifica di tali accertamenti non è un termine decadenziale, bensì un termine di prescrizione (nella specie, l’avviso di accertamento era stato spedito a mezzo posta dalla Regione in data 22.12.2014 e ricevuto dalla contribuente l’8.1.2015; giacché il termine di prescrizione era spirato il 31.12.2014, il Giudice adito ha annullato l’atto impositivo). **M.B.**

Motivazione

Sez. n. 6, sentenza n. 1335/2019 del 13 dicembre 2019, *Presidente e Relatore Schiesaro Giampaolo*.

Tasse automobilistiche – avviso di accertamento - motivazione – integrazione in corso di causa – legittimità – non sussiste – rapporto tributario – accertamento giudiziario – preclusione – sussiste – conseguenze -illegittimità dell’avviso di accertamento.

La tassa automobilistica deve essere riscossa in base ad un avviso di accertamento conforme al modello legale (e non per mezzo di un mero atto di riscossione), il quale deve contenere una fedele e chiara ricostruzione degli elementi costitutivi dell’obbligazione tributaria, nonché degli elementi di fatto ed istruttori posti a fondamento dell’atto impositivo. Tale motivazione non può essere

integrata nel corso del giudizio, giacché il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento preclude al giudice qualsiasi esame nel merito del rapporto tributario (nella specie, gli avvisi di accertamento in materia di tassa automobilistica si limitavano ad indicare la causale "pagamento insufficiente" e l'importo da versare senza offrire la benché minima spiegazione in ordine a come fosse stato calcolato).

M.B.

Prescrizione

Sez. n. 7, sentenza n. 354/2019 del 13 maggio 2019, Presidente rel. Scarrano Carmine.

Tassa automobilistica – prescrizione – termine – art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973 – applicabilità – non sussiste.

Il termine di prescrizione, entro il quale la Regione può agire a fronte del mancato pagamento della tassa automobilistica, è di tre anni: entro detto periodo l'atto deve venire a conoscenza del destinatario, non essendo applicabile al caso di specie l'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973, in quanto inerente alle imposte e non già alle tasse.

Ma.T.

TRIBUTI DOGANALI

Accertamento

Sez. n. 1, sentenza n. 43/2019 del 28 gennaio 2019, Presidente Celentano
Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

Risorse proprie dell'Unione Europea – dazi – revisione dell'accertamento – art. 11, d.lgs. 374/90 - competenza territoriale ante novella ex art. 9, comma 3-decies, D.L. 2.3.2012, n. 16, conv. con mod. in l. 26.4.2012, n. 44.

La revisione dell'accertamento di una dichiarazione doganale non può essere disposta ed eseguita da un ufficio delle dogane territorialmente diverso da quello davanti al quale è stata a suo tempo presentata la dichiarazione. (in senso conforme v. per tutte Cass. civ., sez. VI, 22.9.2015, dep. 29.10.2015, n. 22176 e la giurisprudenza ivi citata).

N.B. Massima riferita a fattispecie sorta prima della modifica art. 11, comma 9, d.lgs. n. 374/1990, come modificato dall'art. 9, comma 3-decies, D.L. 2.3.2012, n. 16, conv. con mod. in l. 26.4.2012, n. 44. Il testo dell'art. 11, cit., ora prevede che «[l]’ufficio doganale che effettua le verifiche generali o parziali con accesso presso l’operatore è competente alla revisione delle dichiarazioni doganali oggetto del controllo anche se accertate presso un altro ufficio doganale».

Riferimenti normativi: Art. 11, D.lgs. n. 374/90

P.B.

Sez. n. 2, Sentenza n. 537/2019 del 3 luglio 2019, Presidente Tenaglia Lanfranco, Relatore Lapicciarella Paolo.

Dazi doganali - determinazione del valore in dogana – utilizzo di banche dati istituzionali per ricavare il valore di transazione di merci similari – legittimità - sussiste.

Ai fini della constatazione di una sotto-fatturazione della merci importate conseguentemente all'esiguità del valore dichiarato in Dogana è legittimo, da parte dell'Ufficio, attenersi al valore di transazione di merci similari, vendute per l'esportazione a destinazione della Comunità ed esportate nello stesso momento o pressappoco nello stesso momento delle merci da valutare, attraverso l'utilizzo della Banca dati MERCE, in quanto conforme a quanto stabilito dagli artt. 30 e 31 del Codice Doganale Comunitario (Reg. CE 2913/92).

F.R.M.

Sez. n. 1, sentenza n. 104/2020 del 4 febbraio 2020, Presidente Celentano Aldo, Relatore Grasso Maurizio.

Dazi di importazione – veicolo immatricolato in un paese extracomunitario – obbligo di pagamento – insussistenza – condizioni.

Il proprietario di un veicolo immatricolato in un paese extracomunitario è legittimato a circolare nel territorio dell'UE senza pagamento di dazi di importazione purché il veicolo sia condotto dal proprietario oppure da persona da lui delegata, sempreché sia il conducente che il delegante siano residenti al di fuori dell'UE.

Dazi di importazione – veicolo immatricolato in un paese extracomunitario – obbligo di pagamento – insussistenza – condizioni – onere probatorio – inversione.

In presenza di agevolazioni o deroghe al regime generale previsto dal Nuovo Codice Doganale, l'onere della prova spetta al contribuente. Nel caso di specie (veicolo immatricolato in un paese extracomunitario ed intestato ad un cittadino extracomunitario che circolava in Italia condotto da una cittadina extracomunitaria ma residente in Italia), vengono meno i requisiti previsti dalla normativa per la temporanea importazione di veicoli extracomunitari in esenzione dei diritti di confini, tanto più che la ricorrente, al momento del sequestro, non è stata in grado di presentare una valida autorizzazione all'uso del veicolo e di provare che il proprietario fosse presente nel territorio dell'UE. **A.G.**

Sez. n. 2, sentenza n. 140/2020 del 14 febbraio 2020, *Presidente Tenaglia Lanfranco Maria, Relatore Lapicciarella Paolo.*

Accertamento – diritti doganali – comportamento dell'Agenzia delle Dogane – legittimo affidamento – condizioni.

In materia di contestazione di maggiori diritti di confine, l'atteggiamento dell'Agenzia delle Dogane a fronte di importazioni simili non può essere invocato a tutela del legittimo affidamento laddove lo stesso si sia rivelato, come nel caso di specie, nella mera ricezione delle dichiarazioni dell'esportatore e non in un comportamento attivo dell'Amministrazione, quale quello dal quale sono scaturite le contestazioni. **D.M.**

Sez. n. 1, sentenza n. 203/2020 del 16 giugno 2020, *Presidente Scuffi Massimo, Relatore Guarda Gabriele.*

Dazi doganali – accertamento – revisione – classificazione delle merci – legittimo affidamento dell'importatore – non sussiste.

Nel caso in cui l'autorità doganale proceda alla revisione dell'accertamento di una dichiarazione di importazione, ex art. 11 d.lgs. 374/1990, art. 78 reg. (CEE) n. 2913/92 [ora art. 48 reg. (UE) n. 952/2013, n.d.r.], contestando il codice di nomenclatura doganale ivi indicato per la classificazione della merce, per inibire la ripresa a tassazione non costituisce legittimo affidamento l'aver dichiarato per l'importazione merce analoga in precedenti occasioni, sotto lo stesso codice di nomenclatura doganale, senza che la dogana ne abbia contestato la correttezza.

In quanto operatore professionale del settore, all'importatore non può essere riconosciuta la buona fede dovendo egli perfettamente conoscere la normativa doganale applicabile alle proprie merci in importazione.

Riferimenti normativi: art. 78, reg. (CEE) n. 2913/92 (codice Doganale comunitario vigente all'epoca dei fatti di causa) [art. 48, reg. (UE) n. 952/2013 (codice Doganale dell'Unione, attualmente vigente)]; art. 11 D.lgs. 374/1990; art. 1176, comma 2, c.c. **P.B.**

Sez. n. 7, sentenza n. 653/2020 dell'11 novembre 2020, Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

Dazi doganali – accertamento – revisione – errore nella classificazione delle merci – dovere di diligenza dell'importatore – sussiste.

Nel caso in cui un soggetto abbia dichiarato per l'importazione definitiva nella UE una partita di merce identificandola ai fini doganali mediante un codice di nomenclatura doganale che in sede di revisione dell'accertamento a posteriori da parte dell'Ufficio si sia rivelato errato, la buona fede dell'operatore deve essere apprezzata avuto riguardo alla diligenza prestata in sede di dichiarazione e all'esperienza professionale dello stesso. La diligenza qualificata dell'operatore professionale, da ragguagliare alla natura dell'attività esercitata ex art. 1176, comma 2, c.c., deve estendersi al controllo dell'esattezza delle informazioni fornite dall'esportatore allo Stato di esportazione. **P.B.**

Origine preferenziale delle merci

Sez. n. 7, Sentenza n. 251/2019 del 9 aprile 2019, Presidente Scarano Carmine, Relatore Fornataro Fabrizio.

Dazi doganali - importazioni – merci dichiarate di origine preferenziale - esenzione daziaria – buona fede dell'importatore/dichiarante - non sussiste.

L'esenzione daziaria su merci importate e dichiarate di origine preferenziale presuppone la genuinità del certificato di origine – ossia la sua regolarità formale e sostanziale – con la conseguenza che non rileva, ai fini dell'insorgenza del diritto al recupero, che si tratti di falsità materiale o ideologica. Sulla base di tali premesse il Collegio ha stabilito che, in assenza di un valido documento di origine, resta "fattore neutro" il mancato coinvolgimento dell'importatore nelle condotte poste in essere a monte dall'esportatore e/o produttore. È quindi irrilevante che il dichiarante possa agire in buona fede ed in modo formalmente diligente ignorando la irregolarità da cui deriva la mancata riscossione dei dazi antidumping, poiché grava sull'importatore vigilare "sull'esattezza dell'informazione fornita alle autorità dello Stato di esportazione dall'esportatore, al fine di evitare abusi". **F.R.M.**

Sez. n. 8, sentenza n. 1490/2019 del 27 dicembre 2019, *Presidente Risi Angelo, Relatore Marcoloni Giorgio.*

Dogane – accertamento – origine delle merci - falsità o erroneità certificati d’origine – responsabilità dello spedizioniere – sussiste.

In caso di falsità o erroneità dei certificati d’origine delle merci importate, la responsabilità dello spedizioniere doganale è riconducibile al principio generale in base al quale ogni soggetto che presenta una dichiarazione doganale è tenuto a conoscere la normativa doganale e in particolare i regolamenti pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale dell’Unione Europea, per cui risponde per i maggiori diritti di confine, avendo presentato una dichiarazione errata che avrebbe potuto evitare agendo con l’ordinaria diligenza, salva la dimostrazione che non vi fosse alcun elemento che potesse porre dei dubbi sulla reale origine dei beni importati. **M.D.C.**

Sanzioni

Sez. n. 9, Sentenza n. 837/2019 del 25 settembre 2019, *Presidente rel. Russo Giuseppe.*

Dazi doganali - sanzioni – art. 13, comma 2, D.lgs. n. 471 del 1997- omesso e/o parziale versamento del tributo – legittimità – sussiste.

È legittimo il provvedimento di irrogazione della sanzione emesso, ex art. 13 del D.lgs. n. 471 del 1997, per punire l’erronea indicazione dell’aliquota daziaria da applicare alla merce importata. Il momento genetico in cui si verifica la violazione non è certamente quello dell’emissione dell’avviso di rettifica bensì quello dell’accettazione della bolletta doganale, non essendo l’Ufficio tenuto a controllare la veridicità dei dati dichiarati dal rappresentante. **F.R.M.**

C.T.P. di Padova, Sez. n. 4, sentenza n. 485/2019 del 17 dicembre 2019, *Presidente Quaglia Ugo, Relatore De Simoni Carlo.*

Dazi doganali – sanzioni amministrative ex art. 303 TULD - incertezza sulla portata e sull’ambito di applicazione della norma tributaria - causa di non punibilità – applicabilità – sussiste.

Ai sensi dell’art. 6, comma 2, [*rectius*: art. 10, comma 3, n.d.r.] l. 212/2000 statuto del contribuente, le obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull’ambito di applicazione della norma tributaria costituiscono causa di non punibilità. Nel caso in cui un operatore economico sia risultato vittorioso in un giudizio di merito, in primo e secondo grado, che abbia avuto ad oggetto l’asserita errata classificazione doganale delle merci dichiarate per l’importazione nel territorio doganale dell’Unione europea, l’atto di irrogazione sanzioni emesso dall’autorità doganale ex art. 303 d.P.R. 23.1.73, n. 43 TULD e riferito ad operazioni do-

ganali oggetto di un diverso giudizio ove il medesimo contribuente sia tuttavia risultato soccombente sulle stesse questioni in fatto e in diritto, può essere annullato ricorrendo nella specie obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria. **P.B.**

Riferimenti normativi: art. 11 D.lgs. 8 novembre 1990, n. 374; art. 78 reg. (CEE) n. 2913/1992, codice doganale comunitario; art. 48 reg. (UE) n. 952/2013, codice Doganale dell'Unione; art. 303 d.P.R. 23.1.73, n. 43, Testo unico legge doganale (TULD); art. 10, comma 3, l. 212/2000, statuto del contribuente.

C.T.P. di Venezia, Sez. n. 4, Sentenza n. 190 del 05.02.2020, Presidente Gava Paolo, Relatore Vanadia Gaetano.

Dazi doganali – sanzioni amministrative – contrabbando depenalizzato – tabacchi lavorati esteri – franchigia – applicabilità – applicazione – obbligo di dichiarazione – sussiste.

La franchigia si applica sui beni che, soggetti a tassazione, il passeggero dichiara di possedere all'atto dell'entrata nella UE. La mancata dichiarazione di detenzione del tabacco lavorato estero comporta la consumazione di un illecito depenalizzato e la conseguente applicazione della sanzione amministrativa. **F.R.M.**

PROTOCOLLO PER LA MASSIMAZIONE DEI PROVVEDIMENTI

della Commissione tributaria regionale per il Veneto

a cura di Lanfranco Tenaglia – coordinatore dell'Ufficio Massimario

OBIETTIVI: **1)** garantire, secondo quanto previsto dal Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria nella delibera del 21.3.2017 ed in conformità con quanto previsto dal Protocollo per la massimazione dei provvedimenti civili della Cassazione, l'omogeneità dell'attività di massimazione da parte dei giudici e dei collaboratori massimatori e dei metodi e delle regole utilizzati nella stesura delle massime da inserire nell'archivio TRIBUT del CED della Cassazione; **2)** favorire l'attività di verifica da parte dell'Ufficio massimario delle massime redatte ai fini dell'inserimento in modo da limitare o escludere la presenza di massime non conformi ai criteri adottati.

SELEZIONE DEI PROVVEDIMENTI: esame ai fini della massimazione di tutti i provvedimenti emessi dalla Commissione Tributaria Regionale al fine di valutarne l'utilità della massimazione della decisione in ragione della novità dei principi di diritto applicati, della rilevanza, dell'importanza o della fruibilità del caso esaminato.

REDAZIONE DELLE MASSIME - CONTENUTO: ogni massima deve necessariamente contenere:

1) una premessa, avente la funzione di indicare la materia esaminata e l'istituto giuridico oggetto della massimazione, mediante l'introduzione con le seguenti locuzioni ad esempio "in tema di sottoscrizione dell'atto impositivo ...", "in presenza di avviso notificato a mezzo del servizio postale ...", "nelle controversie in materia di IRAP....";

2) il fondamento giuridico della decisione, cioè la sintesi puntuale della *ratio decidendi*;

3) la conclusione con indicazione della soluzione della questione, introdotta da congiunzioni conclusive quali "pertanto", "perciò" etc., e, tra parentesi, della fattispecie concreta oggetto della decisione, introdotta dall'incipit "nella specie" o "in applicazione di tale principio" e caratterizzata dalla breve descrizione degli elementi caratterizzanti il caso concreto.

La premessa, il fondamento e la conclusione della massima possono essere indicati anche in ordine diverso, ma devono essere facilmente individuabili.

REDAZIONE DEI SOMMARI – CONTENUTO: il sommario deve precedere la massima e deve contenere titoli fissi corrispondenti allo schema di classificazione pre-

scelto e titoli mobili redatti dal massimatore (c.d. *titoletti*). I titoli mobili devono corrispondere al contenuto della massima, le cui linee essenziali vanno indicate mediante espressioni puntuali e sintetiche. In particolare, ogni titolo deve essere costituito da un sostantivo, seguito eventualmente da breve precisazione (per esempio: "...- Controversia in materia di... - Giurisdizione del giudice ordinario - Sussistenza - Fondamento."); non devono essere usati modi verbali finiti (per esempio: non "ragioni per cui è necessario che una norma preveda...", ma "Previsione normativa - Necessità - Sussistenza - Fondamento..."). La fattispecie va indicata nell'ultimo titolo (per esempio "fattispecie relativa a...").

INDICAZIONE DEGLI ESTREMI DEL PROVVEDIMENTO MASSIMATO: l'epigrafe della massima deve contenere l'indicazione degli estremi del provvedimento massimato consistenti nell'ordine in: Commissione Tributaria Regionale di Venezia, sezione n. , sentenza n/anno, del (data del deposito), Presidente, estensore.

INDICAZIONE DI NORME: nel testo della massima, la citazione di leggi speciali deve essere fatta mediante l'indicazione completa della data (il mese deve essere indicato in lettere e l'anno con tutte le quattro cifre), seguita dal numero (per esempio: "legge 28 dicembre 2005, n. 263").

L'indicazione di un decreto-legge deve essere sempre seguita dagli estremi della legge di conversione (per esempio: "decreto-legge 29 settembre 2003, n. 263, convertito in legge 24 novembre 2003, n. 326"). Le leggi fondamentali e quelle più usualmente citate possono essere indicate con il numero e l'anno (per esempio: "legge n. 300 del 1970").

I decreti del Presidente della Repubblica si devono indicare con l'abbreviazione: "d.P.R."; i decreti ministeriali con l'abbreviazione: "d.m.". Nel sommario, si devono usare le abbreviazioni già in uso presso l'Ufficio del Massimario: "1. n.... del..." per le leggi; "d.l. n....del...., conv. in 1. n... del..." per i decreti-legge; "d.lgs." per i decreti legislativi; "d.lgt." per i decreti luogotenenziali".

La Costituzione e i codici devono essere indicati con le abbreviazioni: "Cost.", "cod. civ.", "cod. proc. civ.", "cod. pen.", "cod. proc. pen.", "cod. nav.". Per le citazioni degli articoli della Costituzione e dei codici, il comma va indicato con numero ordinale (per esempio: "art. 416, secondo comma, cod. proc. civ."). Per le leggi speciali, si deve usare il numero cardinale se i commi sono preceduti da un numero, come nei testi più recenti (ai sensi del d.P.R. 28 dicembre 1985, n. 1092); va usato il numero ordinale negli altri casi.

RIFERIMENTI NORMATIVI: devono comprendere tutte le norme che attengono in modo specifico alla massima.

INDICAZIONE DI PRECEDENTI: l'indicazione dei precedenti deve essere limitata alle sole decisioni della Commissione Tributaria Regionale di Venezia già massimate ed inserite nell'archivio TRIBUT.

Le massime conformi sono quelle che si presentano strettamente conformi al principio massimato, a prescindere dalla peculiarità della fattispecie.

Le massime difformi sono quelle che contengono una diversa soluzione della questione massimata, ove questa sia effettivamente uguale a quella precedentemente risolta, e non in una o più differenze riguardanti soltanto le ragioni della decisione.

Venezia, 4 maggio 2017.

dott. Lanfranco Tenaglia
coordinatore dell'Ufficio Massimario

