Sentenza del 17/06/2022 n. 19721 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Risulta dalla sentenza impugnata che l'Agenzia delle entrate notificò alla consolidata B. Italia s.r.l. ed alla consolidante B. Interservice s.r.l. avvisi d'accertamento, con i quali venivano rettificate le dichiarazioni Ires ed Irap relative all'anno d'imposta 2005, oltre ad un atto di contestazione di sanzioni nei confronti della B. Interservice s.r.l. e ad una cartella esattoriale, diretta a quest'ultima società e conseguente ai predetti accertamenti.

Per quanto qui ancora rileva, gli atti impositivi formulavano i seguenti rilievi:

A. l'indeducibilità, ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110, comma 10, di costi derivanti da operazioni con imprese ubicate in Paesi all'epoca dei fatti ritenuti a fiscalità privilegiata (inclusi nella c.d. black list), in particolare la Svizzera, Hong Kong e Singapore, al di fuori delle esimenti previste dallo stesso art., nel successivo comma 11.

B. l'indeducibilità, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 108, comma 2, di costi relativi a beni ceduti gratuitamente ed inquadrati nelle spese di rappresentanza;

C. l'indeducibilità del disavanzo da annullamento - derivante dall'operazione, Delib. 27 aprile 2004, di fusione mediante incorporazione della B. Agro s.p.a. nella B. Italia s.p.a.- che l'incorporante aveva imputato ad avviamento, le cui quote di ammortamento erano state portate in deduzione per decimi e poi, dal 2005, per diciottesimi. L'Ufficio aveva negato la deducibilità in quanto la società, nella dichiarazione presentata in via telematica, non aveva richiesto espressamente, come prevedeva il D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, art. 6, comma 4, il riconoscimento fiscale del maggior valore di avviamento iscritto in bilancio a pareggio del disavanzo da annullamento, come consentiva la medesima Disp., i commi 1 e 2. Inoltre, in subordine a tale ragione di indeducibilità, l'accertamento allegava l'inopponibilità all'Amministrazione della medesima fusione ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37-bis, assumendone la natura elusiva;

D. l'indeducibilità del disavanzo da annullamento - derivante dall'operazione, deliberata nel 1998, di fusione mediante incorporazione della B. Espansi s.p.a. nella B. Italia s.p.a. - che l'incorporante aveva imputato in parte ad avviamento ed in parte rivalutazione di immobilizzazioni materiali, le cui quote di ammortamento erano state portate annualmente in deduzione. L'Ufficio, anche in questo caso, aveva negato la deducibilità per la mancata espressione della relativa opzione, di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997, n. 358, art. 6, comma 4, nella dichiarazione della società. In questo caso, tuttavia, l'Amministrazione non aveva sostenuto, in subordine, la natura elusiva dell'operazione.

La Commissione tributaria provinciale di Milano, dopo aver riunito i ricorsi delle due società avverso i diversi atti impositivi, li accolse in parte, limitatamente al rilievo sub A (e riguardo alle sole operazioni intercorse con B.IT Services B.V., B.Agro B.V. e B.South East Asia PTE) ed a quello sub C. Proposti appello principale dall'Ufficio ed appello incidentale dalle contribuenti, la Commissione tributaria regionale della Lombardia, con la sentenza di cui all'epigrafe, ha rigettato entrambi.

L'Agenzia ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza d'appello, affidandolo a tre motivi.

La B. Italia s.p.a. a socio unico, già B. s.r.l., in proprio e quale società consolidata che ha fuso per incorporazione B. Interservice s.r.l. con socio unico, società consolidante, si è costituita con controricorso ed ha formulato ricorso incidentale, affidato a tre motivi (rubricati nel controricorso come n. 5, n. 5.1 e n. 6).

Il Sostituto Procuratore generale Locatelli Giuseppe ha formulato conclusioni scritte a norma del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 8-bis, convertito dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176, chiedendo di accogliere il ricorso principale nei termini indicati in motivazione; rigettare il ricorso incidentale; cassare la sentenza impugnata in relazione al ricorso principale accolto e rinviare la causa alla C.T.R. in diversa composizione.

La controricorrente ha chiesto che si tenesse la discussione orale nella pubblica udienza ed ha successivamente depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo si censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, commi 10 ed 11, e dell'art. 2697 c.c.. Attingendo la decisione relativa al rilievo sub A, la ricorrente assume che la CTR avrebbe errato nel ritenere che le contribuenti avessero fornito la prova, della quale erano onerate, delle esimenti di cui al D.P.R. n. 917, art. 110, comma 11, (cioè " (...) che le imprese estere svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione.") con riferimento ai costi relativi alle operazioni intercorse con le controparti ritenute dall'Amministrazione imprese ubicate in Paesi all'epoca dei fatti a fiscalità privilegiata ed inclusi nella c.d. black list.

Secondo la ricorrente, le contribuenti avevano fornito solo documentazione di tipo formale, amministrativo e contabile, non idonea a dimostrare che le imprese estere svolgessero prevalentemente un'attività, localizzata nel relativo territorio privilegiato, di natura commerciale ed effettiva.

Sempre a detta della ricorrente, con la documentazione prodotta dalle controparti neppure era stata provata la ricorrenza, alternativa, dell'esimente della rispondenza delle operazioni in questione ad un effettivo interesse economico delle contribuenti, ravvisata dalla CTR nella

convenienza ad intrattenere rapporti commerciali con società appartenenti al medesimo gruppo, piuttosto che con società esterne ad esso.

Viceversa, sostiene la ricorrente, l'Ufficio aveva apportato in giudizio dati concreti contrastanti con la tesi delle contribuenti, condivisa dalla CTR.

1.1. Deve preliminarmente rilevarsi che la controricorrente, in allegato alla memoria, ha depositato atti di autotutela del 23 luglio 2015 con i quali l'Amministrazione ha provveduto all'annullamento delle riprese a tassazione relative alle operazioni con paesi a fiscalità privilegiata, con conseguente cessazione della materia del contendere, secondo condivisa dichiarazione delle parti in udienza, in ordine al rilievo in esame, con venir meno dell'efficacia della sentenza impugnata, in parte qua (Cass., Sez. Un., 11/04/2018, n. 8980; Cass. 18/04/2017, n. 9753; Cass. 24/02/2022, n. 6068 del 24/02/2022).

2. Con il secondo motivo si censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del combinato disposto di cui al D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, art. 6, comma 4; al D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, 4, comma 1, lett. a), e al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 172; oltre che dell'art. 15 preleggi.

Attingendo la decisione relativa al rilievo sub C, derivante dall'incorporazione di Basf Agro, la ricorrente deduce che la CTR ha errato nel ritenere che, per ottenere il riconoscimento fiscale gratuito, D.Lgs. n. 358 del 1997, ex art. 6, dei maggiori valori iscritti a pareggio dei disavanzi da annullamento emersi a seguito delle operazioni di incorporazione (di società interamente posseduta dall'incorporante), non fosse più necessario che la società contribuente manifestasse espressamente tale opzione nella dichiarazione dei redditi (in luogo dell'opzione per la tassazione normale, che non avrebbe consentito tale riconoscimento gratuito, stante il carattere fiscalmente "neutrale" delle fusioni), poichè lo stesso D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, era stato abrogato dal D.Lgs. n. 344 del 2003, art. 3, comma 2, relativamente alle operazioni di fusione perfezionatesi dopo il 31 dicembre 2003.

Inoltre il D.Lgs. n. 344 del 2003, successivo art. 4, comma 1, lett. a), nel dettare la disciplina intertemporale, aveva previsto che "resta ferma l'applicazione del D.Lgs. 8 ottobre 1997, n. 358, art. 6, comma 2, relativamente alle operazioni di fusione e scissione deliberate dalle assemblee delle società partecipanti fino al 30 aprile 2004;", determinando pertanto, nel relativo limite temporale, la sopravvivenza del solo D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 2, che consentiva il riconoscimento fiscale dei maggiori valori senza l'applicazione dell'imposta sostitutiva, ma non anche quella dello stesso art. 6, comma 4, che condizionava il riconoscimento gratuito alla richiesta della società che intendeva avvalersene nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui ha effetto la fusione o la scissione.

Nella sostanza, secondo la tesi della contribuente, accolta dalla CTR, alle operazioni di fusione e scissione (quale quella sub iudice) deliberate dalle assemblee delle società partecipanti fino al 30 aprile 2004 rimaneva applicabile (D.Lgs. n. 344 del 2003, ex art. 4, comma 1, lett. a)), il beneficio (di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 2), previsto del riconoscimento fiscale gratuito dei maggiori valori iscritti a fronte dei disavanzi da annullamento, senza che però permanesse la

condizione di applicabilità della relativa opzione espressa della contribuente (richiesta dal D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 2).

Rileva tuttavia la ricorrente che il D.Lgs. n. 344 del 2003, art. 4, comma 1, lett. a), nel mantenere espressamente in vita temporaneamente il D.Lgs. n. 358 del 1997, del ridetto art. 6, comma 2, che prevede l'agevolazione, ha necessariamente conservato implicitamente la contemporanea vigenza della stessa norma, del comma 4, che disciplinava le modalità di godimento del beneficio e richiedeva l'espressione della relativa opzione.

2.1. Il motivo è ammissibile e fondato.

Infatti, come questa Corte ha già rilevato in decisione resa tra le stessa parti e relativamente alla medesima fattispecie "Mantenendo espressamente in vita il prefato art. 6, comma 2, ove prevede la possibilità di agevolazione, si deve ritenere mantenuto in vita anche il comma 4, che ne indica le modalità. Non si potrebbe infatti fruire del beneficio se fossero abrogate le modalità attuative. Donde è corretta la tesi ermeneutica dell'Avvocatura nel negare beneficio a chi non abbia poste in essere le attività formali richieste, peraltro necessarie a rendere edotto il Fisco di quanto si intende fare, giustificandosi così non solo come mera forma, ma come strumento di conoscenza per l'Erario e trasparenza del contribuente su come intende condursi in un determinato affare.

Trattasi infatti non di mera dichiarazione di scienza, ma di manifestazione di volontà negoziale, il cui errore dev'essere riconoscibile dall'Amministrazione.

Ed infatti, in questo senso è attestata la giurisprudenza di legittimità in fattispecie analoga, ove si è ritenuto che la dichiarazione dei redditi affetta da errori è emendabile con limitato riguardo ai dati riferibili ad esternazioni di scienza o di giudizio, mentre, nel caso di errori relativi all'indicazione di dati costituenti espressione di volontà negoziale, il contribuente ha l'onere, secondo la disciplina generale dei vizi della volontà di cui all'art. 1427 c.c. e ss., di fornire la prova della riconoscibilità e dell'essenzialità di detti errori. (...) (così, Cass. V, n. 30404/2018)." (Cass. 01/02/2022, n. 2926, in motivazione).

Nella sostanza, quindi, l'interpretazione logico-sistematica del complesso normativo interessato porta a concludere che la disposizione transitoria che consente l'applicazione ultrattiva dell'abrogato regime fiscale agevolativo, relativo alle operazioni di fusione deliberate sino al 30 aprile 2004, implica necessariamente che sia fatta salva in parallelo anche la norma, strumentale e procedimentale - di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 4, - che prevede il quomodo della fruizione dell'agevolazione prorogata, imponendo la condizione obbligatoria della manifestazione della volontà di avvalersi del regime di affrancamento gratuito previsto dallo stesso art. 6 comma 2, attraverso l'inserimento dell'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d' imposta in cui ha effetto la scissione o la fusione. Tale inserimento soddisfa infatti lo scopo essenziale, e non meramente formale, di consentire all'Ufficio di verificare la sussistenza dei requisiti stabiliti dal ridetto art. 6, commi 2 e 3, per l'accesso allo speciale regime fiscale dei disavanzi da fusione o scissione di società (Cass. 24/06/2021, n. 18239; Cass. 24/06/2021, n. 18235).

Proprio in considerazione della finalità sostanziale di permettere all'Ufficio di accertare tempestivamente la ricorrenza dei presupposti del regime fiscale in questione, prescelto dal contribuente con una dichiarazione di volontà (e non di mera scienza: Cass. 01/02/2022, n. 2926, cit.; Cass. 23/11/2018, n. 30404), deve escludersi che, come dedotto nella memoria della controricorrente, la necessità della richiesta di cui al D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 4, integri un eccessivo formalismo procedurale che si ponga in contrasto con il principio di cui all'art. 6 CEDU, in materia di diritto ad un equo processo. Principio, peraltro, che presuppone l'esistenza di una "controversia", che anche nel significato più lato ipotizzabile, non sussiste al momento della dichiarazione dei redditi del contribuente, procedura non contenziosa e unilaterale, senza opposizione tra le parti (cfr. Corte EDU, 24/08/2010, Alaverdyan c. Armenia, p. 35).

Fermo restando, comunque, che lo stesso art. 6 CEDU, non si applica ai procedimenti tributari, poichè la materia fiscale fa ancora parte del nocciolo duro delle prerogative del potere pubblico, in quanto rimane predominante il carattere pubblico del rapporto tra il contribuente e la comunità (Corte EDU, 12/07/2001, Ferrazzini c. Italia, p. 29).

Tanto premesso, deve ritenersi che il D.Lgs. n. 344 del 2003, art. 4, comma 1, lett. a), nel mantenere espressamente in vita temporaneamente il D.Lgs. n. 358 del 1997, del ridetto art. 6, comma 2, che prevede l'agevolazione, ha, necessariamente ed implicitamente, conservato la contemporanea vigenza della stessa norma, del comma 4, che disciplinava le modalità di godimento del beneficio e richiedeva l'espressione della relativa opzione.

Può quindi formularsi il seguente principio di diritto: "In materia di regime fiscale dei disavanzi derivanti da fusione o scissione di società, la disposizione intertemporale di cui al D.Lgs. n. 344 del 2003, art. 4, comma 1, lett. a), che mantiene ferma l'applicazione del D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 2, (abrogato con riguardo alle operazioni di fusione e scissione perfezionate dopo il 31/12/2003) alle fusioni e scissioni deliberate fino al 30/04/2004, rinvia implicitamente allo stesso art. 6, comma 4, e si interpreta nel senso che anche per tali operazioni la società che vuole avvalersi del riconoscimento fiscale gratuito dei maggiori valori da imputazione del disavanzo da annullamento delle azioni o quote deve farne richiesta nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta in cui ha effetto la fusione o la scissione".

2.2. Nel caso di specie, la fusione mediante incorporazione della Basf Agro si è perfezionata dopo il 31 dicembre 2003, ma è stata comunque Delib. entro il 30 aprile 2004, e rientra pertanto nell'area cronologica di applicazione della disposizione intertemporale di cui al D.Lgs. n. 344 del 2003, art. 4, comma 1, lett. a). Essa era, pertanto, ratione temporis soggetta all'applicazione del D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 4, e richiedeva la condizione dell'espressione dell'opzione nella relativa dichiarazione dei redditi.

La sentenza impugnata non è allora conforme al principio appena esposto, in quanto, a proposito della deducibilità del disavanzo da annullamento derivato dalla fusione, la ratio decidendi espressa (in correlazione con sentenza di primo grado, riprodotta sul punto nel ricorso) è fondata unicamente sulla ritenuta inapplicabilità alla fattispecie del D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 4, che, fermandosi ad una lettura meramente letterale del D.Lgs. n. 344 del 2003, art. 4, comma 1, lett. a), - il giudice del merito assume derivare dall'abrogazione di

quest'ultima Disp. da parte del D.Lgs. n. 344, art. 3, comma 2, per effetto della quale erroneamente ritiene che all'epoca dei fatti fosse venuto meno, per la contribuente, l'obbligo di esprimere la relativa opzione nella compilazione della dichiarazione dei redditi.

Ribadita pertanto la vigenza, ratione temporis, del D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 4, all'accoglimento del secondo motivo consegue la cassazione della sentenza impugnata, relativamente alla decisione sul rilievo sub C, attinente l'incorporazione della B. Agro, con rinvio al giudice a quo per ogni questione rimasta assorbita dall'erronea negazione in radice della doverosità di quest'ultimo.

3. Con il terzo motivo si censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37-bis.

Attingendo ulteriormente la decisione relativa al rilievo sub C, derivante dall'incorporazione di B.Agro, la ricorrente deduce che la CTR ha errato nel ritenere che essa non avesse la natura elusiva sostenuta dall'Amministrazione. Il motivo deve ritenersi assorbito dall'accoglimento del primo motivo.

Infatti, sin dall'accertamento, l'inopponibilità della fusione de qua in quanto operazione elusiva è stata dedotta dall'Amministrazione espressamente in subordine alla negazione del riconoscimento fiscale gratuito dei maggiori valori da imputazione del disavanzo da annullamento delle azioni, in mancanza della relativa richiesta nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta in cui ha effetto la fusione o la scissione, ai sensi del D.Lgs. n. 358 del 1997, art. 6, comma 4. Pertanto, l'applicazione di quest'ultima disposizione, oggetto del primo motivo, e della conseguente cassazione della sentenza impugnata con rinvio, si pone come antecedente logico che subordina l'eventuale rilevanza della decisione del secondo.

4. Con il primo motivo di ricorso incidentale (nel controricorso rubricato come p. 5) si censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 10, e dell'art. 117 Cost., in combinato disposto con il principio di non discriminazione sancito dalle convenzioni contro le doppie imposizioni Italia - Svizzera ed Italia-Singapore.

Con riferimento al rilievo sub A, e riguardo alle operazioni intercorse con B. IT Services B.V., B. Agro B.V. e B. South East Asia PTE, assume la ricorrente incidentale che il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 10, vigente ratione temporis, si porrebbe in contrasto:

- con la Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni, art. 25, paragrafo 3, il primo periodo, nella parte in cui, ricalcando il contenuto del Modello OCSE, art. 24, paragrafo 4, dispone che "Fatta salva l'applicazione delle Disp. dell'art. 9, del paragrafo 6, dell'art. 11, o del paragrafo 6, dell'art. 12, gli interessi, i canoni ed altre spese pagati da un'impresa di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato contraente sono deducibili ai fini della determinazione degli utili imponibili di detta impresa, nelle stesse condizioni in cui sarebbero deducibili se fossero pagati ad un residente del primo Stato.";

- nonchè con la Convenzione Italia-Singapore contro le doppie imposizioni, l'art. 23 , il paragrafo 3, nella parte in cui, a sua volta, dispone che "Fatta salva l'applicazione delle Disp. dell'art. 9, del paragrafo 7, dell'art. 11, del paragrafo 5, dell'art. 12, gli interessi, i canoni ed altre spese pagati da una impresa di uno Stato contraente sono deducibili ai fini della determinazione degli utili imponibili di detta impresa, nelle stesse condizioni in cui sarebbero deducibili se fossero pagati ad un residente di detto primo Stato.".

Vale a dire che la norma nazionale sui costi black list, limitando la deducibilità delle spese sostenute da un'impresa operante in Italia per l'acquisto di beni e servizi ceduti da un soggetto residente nell'altro Stato contraente (la Svizzera o Singapore), realizzerebbe quella discriminazione, derivante da disposizioni tributarie di uno Stato contraente (l'Italia), che le norme pattizie mirano ad impedire, ed imporrebbe la prevalenza di queste ultime rispetto allo stesso D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, commi 10 ed 11.

5. Con il secondo motivo di ricorso incidentale (nel controricorso rubricato come p. 5.1) si censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 10, in combinato disposto con l'art. 49 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, relativo al principio della libertà di stabilimento delle imprese nell'ambito del mercato unico Europeo.

Il motivo, espressamente ristretto alle sole operazioni intercorse con B. IT Services B.V., B. Agro B.V. e B. South East Asia PTE, e fondato sulla natura di queste ultime di stabili organizzazioni di società - madri site in (---), attinge quindi ulteriormente il rilievo sub A.

5.1. Sul primo e sul secondo motivo di ricorso incidentale, che possono essere trattati congiuntamente per la loro evidente connessione, è cessata la materia del contendere, in ragione dell'autotutela e delle dichiarazioni in udienza ed in memoria rese dalle parti, secondo quanto già detto in ordine al primo motivo di ricorso principale.

6. Con il terzo motivo di ricorso incidentale (nel controricorso rubricato come p. 6) si censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., per non essersi pronunciata la CTR sui motivi, riproposti dalla contribuente nell'appello incidentale, relativi:

- al rilievo sub B, relativo all'indeducibilità, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 108, comma 2, di costi relativi a beni ceduti gratuitamente ed inquadrati nelle spese di rappresentanza;

- al rilievo sub D, relativo all'indeducibilità del disavanzo da annullamento derivante dall'operazione, deliberata nel 1988, di fusione mediante incorporazione della B. Espansi s.p.a. nella B. Italia s.p.a.;

- al rilievo sub A, relativo all'indeducibilità, ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, dell'art. 110, comma 10, di costi ritenuti derivanti da operazioni con imprese ubicate in Paesi all'epoca dei fatti ritenuti a fiscalità privilegiata (inclusi nella c.d. black list), ma limitatamente alle operazioni intercorse con la He-Ro Chemicals l.td., avente sede in (---) ed esterna al gruppo Basf.

Il motivo è fondato e va accolto.

Infatti la CTR, pronunziandosi esclusivamente sul motivo d'appello incidentale condizionato relativo alla pretesa illegittimità costituzionale del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 10, per violazione dell'art. 117 Cost., in materia di convenzioni internazionali, ha omesso di provvedere sulle predette ulteriori questioni, sulle quali neppure può configurarsi un rigetto implicito, non essendo la loro soluzione univocamente necessitata dalle altre espressamente decise dalla CTR. All'accoglimento del motivo consegue pertanto la cassazione con rinvio della sentenza impugnata, in parte qua.

7. Con la memoria depositata in prossimità dell'udienza pubblica, la ricorrente ha chiesto, in subordine, che comunque si applichi, con riguardo alle sanzioni, in virtù del principio del favor rei di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 3, comma 3, lo ius superveniens di cui al "D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158, art. 15, comma 1, lett. f)".

Proseguendo il giudizio nel merito, va rimessa al giudice del rinvio anche la decisione sulle sanzioni, con ogni conseguente valutazione, in quella sede, degli effetti dello ius superveniens in materia.

P.Q.M.

Accoglie il secondo motivo del ricorso principale ed il terzo motivo del ricorso incidentale; dichiara cessata la materia del contendere relativamente al primo motivo del ricorso principale ed ai motivi primo e secondo del ricorso incidentale; dichiara assorbito il terzo motivo del ricorso principale; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 8 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 17 giugno 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza