Sentenza del 12/09/2022 n. 26697 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria regionale (CTR) dell'Emilia - Romagna, con sentenza n. 259/11/16, depositata il 2 febbraio 2016, non notificata, respinse l'appello dell'Agenzia delle Entrate nei confronti della F. S.p.A. avverso la sentenza di primo grado resa tra le parti dalla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Modena che aveva accolto il ricorso proposto dalla nota casa automobilistica avverso avviso di accertamento, col quale l'Amministrazione finanziaria, ai fini IRAP relativamente per l'anno d'imposta (---), recependo i rilievi di cui a processo verbale della Guardia di Finanza, aveva contestato alla società di avere applicato nelle operazioni con proprie controllate estere, segnatamente, nella fattispecie in esame, con la statunitense F. NA (North America) Lmt, facente parte del medesimo gruppo, prezzi inferiori al "valore normale", in violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110, comma 7, (TUIR).

La CTR, ritenuto che la norma di cui all'art. 110, comma 7 TUIR, in tema di transfer pricing, costituisse clausola antielusiva, affermò di condividere la decisione di primo grado che, "con adeguata motivazione", aveva rilevato che l'Amministrazione non aveva assolto all'onere della prova dell'elusione fiscale attribuita alla società ricorrente, per avere praticato alle consociate estere prezzi inferiori al valore normale, senza avere tenuto in debito conto della comparazione dei prezzi praticati sia alle società consociate che a quelle indipendenti, rilevabili dalla copiosa documentazione prodotta".

Osservò ancora la CTR che "(a)nche in ordine al metodo di controllo del "valore normale", la stessa Agenzia delle entrate, con circolare n. 32 del 22/09/1980, aveva suggerito l'utilizzazione del metodo CUP in luogo del meno affidabile metodo TNMM "poco consigliabile per la sua notevole approssimazione e per la sua arbitrarietà", per cui la doglianza dell'Ufficio va ritenuta inammissibile".

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi, cui la società resiste con controricorso.

In corso di giudizio la contribuente ha presentato istanza di definizione agevolata della lite, D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, ex art. 6, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2018, n. 136.

E' quindi intervenuto da parte dell'Amministrazione finanziaria diniego dell'istanza di definizione agevolata della lite, in ragione della ritenuta insufficienza del versamento effettuato, sul presupposto che la lite nei gradi di merito avesse visto l'Agenzia delle entrate non totalmente, ma solo parzialmente soccombente, senza che detto diniego sia stato impugnato dalla contribuente.

Richiesta, dunque, la trattazione da parte della contribuente, che ha dato atto del venir meno dell'interesse alla definizione agevolata della controversia, ed avendo entrambe le parti chiesto fissarsi la pubblica udienza, depositando ciascuna memoria, la società anche allegando la nomina di nuovi difensori in sostituzione del difensore originariamente costituito, la causa - trattata congiuntamente con altre analoghe all'odierna pubblica udienza, in prossimità della quale la contribuente ha depositato ulteriore memoria ex art. 378 c.p.c. - è stata quindi riservata in decisione.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110, comma 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, assumendo l'erroneità della pronuncia impugnata nella parte in cui, richiamando alcune decisioni di questa Suprema Corte, ha affermato che la disposizione in rubrica costituisce una clausola antielusiva, finalizzata ad evitare spostamenti di materia imponibile dall'Italia a favore di tassazioni estere inferiori e che, conseguentemente, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a provare i presupposti dell'elusione.

2. Con il secondo motivo l'Amministrazione finanziaria denuncia violazione o falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57, in relazione all'art. 30 (recte 360) c.p.c., comma 1, n. 4. Rilevando come la controversia verteva anche - e precipuamente - sulla validità del metodo utilizzato dall'Ufficio per la determinazione del valore normale, essendosi le difese della società incentrate, oltre che sulla "mancanza della dimostrazione di un disegno elusivo" (pagg. 5-7 del ricorso introduttivo), sulla dedotta "illegittima applicazione "retroattiva" del criterio del "Berry ratio"" posto a base del metodo TNMM (Transactional Net Margin Method) evidenziato da uno studio commissionato dalla stessa F. S.p.A. alla società Pricewaterhouse Cooper inc. (Pwc) nell'anno (---), come più attendibile, la ricorrente lamenta l'erroneità della pronuncia della CTR laddove avrebbe affermato l'inammissibilità della "tardiva doglianza dell'Ufficio" in ordine al metodo di controllo del valore normale, posto che quanto dedotto dall'Ufficio a contestazione dell'applicabilità del metodo CUP (Comparable Uncontrollated Price) adottato dalla ricorrente, "in assenza degli elementi necessari al fine della comparabilità delle vendite di beni con caratteristiche diverse, attinenti a soggetti funzionalmente differenti, avvenute con clausole contrattuali non omogenee, in contesti nazionali economicamente differenti e tra imprese con diverse strategie", costituiva mera difesa rispetto al secondo motivo di contestazione della legittimità dell'accertamento svolto dalla società.

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia "Nullità della sentenza per carenza di motivazione e/o motivazione apparente. Violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4", lamentando che la decisione della CTR, come sopra riportata, si sarebbe limitata a recepire in modo del tutto acritico ed apodittico la tesi della società, omettendo di esaminare, sia pur sinteticamente, le complesse problematiche sollevate dall'Ufficio circa la comparabilità delle transazioni allegate da controparte e l'utilizzabilità del metodo CUP in luogo del metodo TNMM utilizzato dall'Ufficio e definito come l'unico correttamente applicabile dalla richiamata consulenza della Pwc del dicembre (---).

4. Con il quarto motivo, infine, la ricorrente Amministrazione finanziaria denuncia violazione dell'art. 2697 c.c., anche in combinato disposto con il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110,

comma 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui la sentenza impugnata non si era avveduta di come l'Ufficio avesse comunque fornito plurimi indizi a supporto anche dell'intento elusivo della controparte, atteso che, avendo l'Amministrazione evidenziato come solo a decorrere dal giugno (---) la società F. S.p.A. avesse mutato la propria politica di transfer pricing al fine di sfruttare i vantaggi fiscali connessi all'introduzione del consolidato ed alla sussistenza di perdite in capo alla consolidante FIAT S.p.A., doveva risultare evincibile, a contrario, che la localizzazione fino a quel momento di un maggiore imponibile in altri Paesi, tramite politiche di prezzi di trasferimento più bassi rispetto al loro valore normale, era ritenuta vantaggiosa per la società.

5. In via preliminare deve essere disattesa l'eccezione della controricorrente d'inammissibilità dell'avverso ricorso per omessa impugnazione di tutte le concorrenti ed autonome rationes decidendi poste a base della pronuncia impugnata.

5.1. Assume la società controricorrente che difetterebbe, nel ricorso così come proposto dall'Amministrazione finanziaria - a fronte della specifica censura della prima ratio riferita al non avere soddisfatto l'onere della prova sull'Ufficio stesso incombente, avente ad oggetto lo spostamento dei profitti tramite l'applicazione di prezzi inferiori al valore normale dei beni ceduti, da cui consegue il vantaggio fiscale per il contribuente di assoggettare materia imponibile ad un livello di tassazione inferiore a quello italiano - la specifica impugnazione della seconda ratio decidendi, relativa all'avvenuta dimostrazione, da parte della società, dell'esistenza di transazioni comparabili atte a comprovare l'idoneità del metodo CUP prescelto e, dunque, la corrispondenza dei corrispettivi contabilizzati al valore normale, con la conseguente assenza di benefici fiscali ritratti o ritraibili dalla società.

5.2. La lettura e l'analisi globale del ricorso, all'esito della disamina anche specifica di ciascun singolo motivo a cui esso è affidato, consentono di escludere la fondatezza di detta eccezione in rito, specificamente con riferimento al contenuto del terzo motivo.

Esso, rubricato come "Nullità della sentenza per carenza di motivazione e/o motivazione apparente" è volto alla censura della sentenza impugnata laddove, secondo l'Amministrazione finanziaria, riguardo alla dedotta specifica questione dell'inutilizzabilità da parte della contribuente del metodo CUP, la CTR si sarebbe limitata a recepire del tutto acriticamente la tesi della società.

5.3. Sennonchè - conviene quindi muovere dall'esame del terzo motivo di ricorso per evidente ragione di continuità espositiva - detto motivo è infondato.

5.3.1. Invero, in proposito, giova in primo luogo rilevare come la sentenza in esame è motivata per relationem alla pronuncia di primo grado e non già al contenuto del ricorso in appello dell'Amministrazione.

Questa Corte ha più volte chiarito che "In tema di ricorso per cassazione, è nulla, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, la motivazione solo apparente, che non costituisce espressione di un autonomo processo deliberativo, quale la sentenza di appello motivata "per relationem" alla sentenza di primo grado, attraverso una

generica condivisione della ricostruzione in fatto e delle argomentazioni svolte dal primo giudice, senza alcun esame critico delle stesse in base ai motivi di gravame" (cfr. tra le molte, più di recente, Cass. sez. 5, ord. 3 maggio 2019, n. 11667; Cass. sez. lav. 25 ottobre 2018, n. 27112; più in generale, in tema di motivazione apparente, Cass. SU 7 aprile 2014, n. 8053; Cass. SU 3 novembre 2016, n. 22232).

5.3.2. Nella fattispecie in esame, come già sopra rilevato, la sentenza impugnata non si è limitata ad affermare di condividere la decisione di primo grado che, "con adeguata motivazione", aveva rilevato che l'Amministrazione non aveva assolto all'onere della prova dell'elusione fiscale attribuita alla società ricorrente, per avere praticato alle consociate estere prezzi inferiori al valore normale, senza avere tenuto in debito conto della comparazione dei prezzi praticati sia alle società consociate che a quelle indipendenti, rilevabili dalla copiosa documentazione prodotta", ma, per un verso, nella parte espositiva dello svolgimento del processo, ha dato conto dell'articolazione del gravame dell'Ufficio avverso la sentenza di primo grado segnatamente, per quanto qui rileva, riguardo alla contestazione della "applicabilità del metodo CUP adottato dalla ricorrente (e, più in generale, dei metodi definiti "tradizionali" dall'OCSE), in assenza degli elementi necessari al fine della compatibilità delle vendite di beni con caratteristiche, attinenti a soggetti funzionalmente differenti, avvenute con clausole contrattuali non omogenee, in contesti nazionali economicamente differenti e tra imprese con diverse strategie"; per altro verso ha poi in proposito autonomamente osservato, rispetto alla decisione di primo grado, che "(a)nche in ordine al metodo di controllo del "valore normale", la stessa Agenzia delle entrate, con circolare n. 32 del 22/09/1980, aveva suggerito l'utilizzazione del metodo CUP in luogo del meno affidabile metodo TNMM "poco consigliabile per la sua notevole approssimazione e per la sua arbitrarietà", per cui la doglianza dell'Ufficio va ritenuta inammissibile". Ne consegue - ciò che rileva anche in relazione al primo motivo di ricorso - che la qualificazione della norma nel senso di antielusiva o meno (su cui infra, per completezza espositiva, par. 6.5.2.), non ha avuto concreto rilievo nella decisione impugnata, la quale ha in radice escluso l'esistenza del differenziale tra valore normale dei beni venduti alla consociata estera ed il prezzo in concreto praticato nelle transazioni di riferimento.

5.3.3. Come ben è dato rilevare, quindi, la pronuncia della CTR è pervenuta al rigetto della questione in esame dedotta dall'Amministrazione con il ricorso in appello, previo esame critico del relativo motivo di gravame, non solo facendo propria sul punto la sentenza di primo grado, ma aggiungendo proprie autonome considerazioni che hanno reso chiaramente riconoscibile la relativa ratio decidendi, tanto che, in effetti l'Amministrazione ha svolto autonomo motivo di censura, che verrà esaminato nel contesto del seguente paragrafo.

6. Il primo ed il quarto motivo di ricorso principale possono essere congiuntamente esaminati in quanto intimamente connessi.

Essi sono fondati.

Giova premettere in proposito un'opportuna ricognizione del quadro normativo di riferimento secondo la disciplina applicabile ratione temporis, dando conto sinteticamente della sua successiva evoluzione.

6.1. L'art. 110, comma 7 TUIR, nella sua formulazione vigente in relazione all'anno di accertamento, prevede, per quanto qui di rilievo, che "(i) componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato a norma del comma 2, se ne deriva aumento del reddito".

Il concetto di "valore normale" dei componenti è desumibile dall'art. 9, comma 3 TUIR, secondo cui "(p)er valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore".

6.2. L'art. 110, comma 7 TUIR, è stato quindi modificato dal D.L. 24 aprile 2017, n. 50, art. 59, comma 1 (entrato in vigore il 4 giugno 2017) convertito, con modificazioni, dalla L. 21 giugno 2017, n. 96), stabilendosi, quindi, nella sua formulazione, che "(i) componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 31-quater. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del presente comma".

6.3. La disciplina primaria è stata quindi integrata dal D.M. 14 maggio 2018, che ha dettato le linee guida per l'applicazione delle nuove disposizioni di cui all'art. 110, comma 7 TUIR. L'art. 4 del succitato decreto ministeriale, in particolare, delinea e definisce cinque metodi per la valorizzazione di un'operazione controllata in base al principio di libera concorrenza, premettendo che detta valorizzazione è determinata applicando il metodo più appropriato alle circostanze del caso.

Tra detti metodi, con riferimento all'oggetto della presente controversia, rilevano specificamente il metodo del confronto di prezzo (CUP), basato sul confronto tra il prezzo praticato nella cessione di beni o nelle prestazioni di servizi resi in un'operazione controllata con il prezzo praticato in operazioni non controllate comparabili, adottato, per l'anno di riferimento, dalla società contribuente (che poi ha virato, a partire dall'anno 2007, sulla base di studio commissionato a primaria società di consulenza, resosi disponibile sul finire del (---), sul metodo del margine netto della transazione) e quest'ultimo (TNMM), basato sul confronto tra il rapporto tra margine netto ed una base di commisurazione appropriata, che può essere rappresentata, a

seconda delle circostanze, da costi, ricavi o attività, realizzato da un'impresa in una operazione controllata e il rapporto tra il margine netto e la medesima base realizzato in operazioni non controllate comparabili, ritenuto invece più affidabile nel caso concreto dall'Amministrazione finanziaria recependo i rilievi formulati dai verificatori.

6.4. Premesso che, sebbene la modifica legislativa sia stata finalizzata all'esigenza di adeguamento dell'ordinamento giuridico nazionale ai criteri d'individuazione dei prezzi di trasferimento tra imprese multinazionali delineati dall'OCSE, già in precedenza la prospettiva interpretativa si era evoluta in linea con il principio di libera concorrenza quale enunciato nell'art. 9 del Modello di Convenzione OCSE, che prevede la possibilità di sottoporre a tassazione gli utili derivanti da operazioni infragruppo che siano state regolate da condizioni diverse da quelle che sarebbero state convenute tra imprese indipendenti, in transazioni comparabili effettuate sul libero mercato, dovendosi rilevare come già le Linee Guida OCSE del 1995 (OECD, Guidelines, 1995) prevedessero che "Ma selezione di un metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento si pone sempre l'obiettivo di trovare il metodo più appropriato ad un particolare caso. A questo scopo, nel processo di selezione andrebbero presi in considerazione: i rispettivi vantaggi e svantaggi dei metodi riconosciuti dall'OCSE; la coerenza del metodo considerato con la natura della transazione controllata, determinata in particolar modo attraverso l'analisi funzionale; la disponibilità di informazioni affidabili (in particolar modo sugli elementi comparabili indipendenti) necessaria all'applicazione del metodo selezionato e/o degli altri metodi; il grado di comparabilità tra transazioni controllate e transazioni tra imprese indipendenti, compresa l'affidabilità degli aggiustamenti di comparabilità che siano necessari per eliminare le differenze significative tra di loro. Nessun metodo è utilizzabile in tutte le eventualità e non è necessario dimostrare la non applicabilità di un dato metodo alle circostanze del caso concreto".

6.5. Tenuto anche conto della natura di soft law che le Sezioni Unite di questa Corte (cfr. Cass. SU 25 marzo 2021, n. 8500, pag. 35, in motivazione) hanno riconosciuto essere propria delle raccomandazioni contenute nel Commentario OCSE, la statuizione resa dalla CTR incorre nei denunciati errores in iudicando di cui al primo ed al quarto motivo del ricorso principale erariale.

6.5.1. Essa, infatti, oltre a motivare per relationem alla decisione di primo grado - che aveva ritenuto assorbente la finalità antielusiva della norma i cui all'art. 110, comma 7 TUIR, facendone, quindi, scaturire la conseguenza che l'onere della prova della ricorrenza dei presupposti di fatto dell'elusione gravi, in via di principio, sull'Amministrazione che intenda operare le conseguenti rettifiche, aveva quindi concluso affermando che anche in ordine al metodo di controllo del valore normale, la stessa Agenzia delle entrate, con circolare n. 32 del 22 settembre 1980, aveva suggerito l'utilizzazione del metodo CUP in luogo del "meno affidabile" "TNMM", "poco consigliabile per la notevole approssimazione e per la sua arbitrarietà".

6.5.2. In ciò la decisione impugnata ha ignorato che l'evoluzione della giurisprudenza di questa Corte, già al tempo dell'emanazione della sentenza resa dalla CTR, aveva abbandonato la considerazione della natura dell'art. 110, comma 7 TUIR, come clausola antielusiva (cfr. Cass. sez. 5, 18 settembre 2015, n. 18392; di seguito cfr. anche Cass. sez. 5, 15 aprile 2016, n. 7493; Cass. sez. 5, 30 giugno 2016, n. 13387; Cass. sez. 5, 15 novembre 2017, n. 27018; Cass. sez. 5, 19 aprile

2018, n. 9673; da ultimo, nelle more della pubblicazione della presente decisione, Cass. sez. 5, 17 maggio 2022, n. 15668), a ciò conseguendo l'ulteriore principio, affermato dalla giurisprudenza di questa Corte, secondo cui "In tema di determinazione del reddito di impresa, la disciplina di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110, comma 7, finalizzata alla repressione del fenomeno economico del "transfer pricing", cioè dello spostamento dell'imponibile fiscale in seguito ad operazioni tra società appartenenti al medesimo gruppo e soggette a normative nazionali differenti, non richiede di provare, da parte dell'amministrazione, la funzione elusiva, bensì la sola esistenza di "transazioni" tra imprese collegate a un prezzo apparentemente inferiore a quello normale, mentre grava sul contribuente, in virtù del principio di vicinanza della prova ex art. 2697 c.c. e in tema di deduzioni fiscali, l'onere di dimostrare che tali "transazioni" sono intervenute per valori di mercato da considerare normali ai sensi dell'art. 9, comma 3, del medesimo decreto, tali essendo i prezzi di beni e servizi praticati in condizioni di libera concorrenza, al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e luogo in cui i beni e servizi sono stati acquistati o prestati e, in mancanza, nel tempo e luogo più prossimi e con riferimento, in quanto possibile, a listini e tariffe d'uso, non escludendosi dunque l'utilizzabilità di altri mezzi di prova" (cfr., più di recente, Cass. sez. 5, ord. 19 maggio 2021, n. 13571 e già, in senso conforme, Cass. sez. 5, 8 maggio 2013, n. 10742).

6.5.3. Va ancora osservato, in relazione al passaggio conclusivo della motivazione della sentenza impugnata, come già con la circolare n. 42/IIDD/1981 la stessa Amministrazione finanziaria avesse precisato che l'adeguatezza di un metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento si deve valutare caso per caso.

6.6. Ciò posto, va ricordato infine come la già citata Cass. n. 15668/2022, con specifico riferimento al Transactional Net Margin Method o TNMM, nel richiamare la Sezione B della Parte III del Capitolo II delle Linee Guida OCSE del 2010 che lo disciplina, come, in modo analogo la successiva edizione del 2017, abbia avuto modo di affermare il principio, cui va data in questa sede ulteriore continuità, secondo cui "(i)n tema di determinazione del reddito di impresa, la disciplina di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110, comma 7, finalizzata alla repressione del fenomeno economico del "transfer pricing", cioè dello spostamento dell'imponibile fiscale in seguito ad operazioni tra società appartenenti al medesimo gruppo e soggette a normative nazionali differenti, impone la determinazione dei prezzi ponderati di trasferimento per operazioni similari poste in essere da imprese concorrenti sul mercato, al cui fine è possibile utilizzare il metodo elaborato dall'Ocse che si basa sulla determinazione del margine netto della transazione (cd. "TNMM"), a condizione che sia selezionato il periodo di indagine, siano identificate le società comparabili, siano apportate le appropriate rettifiche contabili al bilancio della parte testata, siano tenute in debito conto le differenze tra la parte testata e le società comparabili in termini di rischi assunti o di funzioni svolte e sia assunto un indicatore affidabile del livello di profitto di redditività".

Si tratta, con ogni evidenza, di accertamenti di fatto che sono stati totalmente omessi dalla CTR nell'individuazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento più adeguato rispetto al caso di specie.

7. La sentenza impugnata va dunque cassata in accoglimento del primo e quarto motivo del ricorso principale, mentre, alla stregua delle considerazioni che precedono, il secondo motivo di detto ricorso, resta assorbito.

8. Alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia - Romagna, cui la causa va quindi rimessa, in diversa composizione, per ulteriore esame in cui, nell'uniformarsi ai principi di diritto sopra esposti, provvederà agli opportuni accertamenti di fatto che ne conseguono, come dinanzi indicati, resta altresì demandata la disciplina delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al primo ed al quarto motivo, rigettato il terzo ed assorbito il secondo.

Cassa la decisione impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia - Romagna, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 28 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 12 settembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza