

Civile Ord. Sez. 5 Num. 4252 Anno 2022

Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA

Relatore: NONNO GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 10/02/2022

### ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19215/2014 R.G. proposto da

**GMG s.r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via Civitavecchia n. 5, presso lo studio dell'avv. Andrea Ciannavei, che lo rappresenta e difende giusta procura speciale a margine del ricorso;

307  
2022

- *ricorrente* -

contro

**Agenzia delle entrate**, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 44/29/14, depositata il 13 gennaio 2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 26 gennaio 2022 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.



## **RILEVATO CHE**

1. con la sentenza n. 44/29/14 del 13/01/2014, la Commissione tributaria regionale del Lazio (di seguito CTR), accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) nei confronti della sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma (di seguito CTP) n. 371/61/12, che aveva accolto il ricorso di GMG s.r.l. avverso un avviso di accertamento per IRES, IRAP e IVA relative all'anno d'imposta 2007;

1.1. come si evince anche dalla sentenza impugnata, l'avviso di accertamento era stato emesso in ragione dell'utilizzazione, da parte della società contribuente, di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, con conseguente disconoscimento dei costi dedotti e dell'IVA detratta;

1.2. la CTR accoglieva l'appello dell'Agenzia delle entrate facendo presente che: a) AE aveva fornito elementi indiziari gravi, precisi e concordanti in ordine all'inesistenza dei fornitori di GMG s.r.l., con conseguente legittimità dell'accertamento, anche in presenza di contabilità formalmente regolare; b) la circostanza che la società contribuente non sia soggetta a procedimento penale non esclude che non abbia partecipato alla complessiva strategia posta in essere dal gruppo societario che fa capo a Thyssenkroup Ast s.p.a.; c) la contabilità di GMG s.r.l. è inattendibile in quanto le fatture prodotte non trovano riscontro in quanto dichiarato dalle persone sentite dalla Guardia di finanza in sede di accertamento;

2. GMG s.r.l. impugnava la sentenza di appello con ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi, illustrati da memoria ex art. 380 *bis*.1 cod. proc. civ.;

3. AE resisteva in giudizio con controricorso.

CAO



## CONSIDERATO CHE

1. con il primo motivo di ricorso GMG s.r.l. contesta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, evidenziando che la motivazione della sentenza della CTR sarebbe meramente apparente e inidonea a rappresentare il ragionamento logico-giuridico seguito dal giudice di appello, nonché a rispondere ai rilievi della ricorrente, con fraintendimento dei fatti di causa;

1.1. con il secondo motivo di ricorso si contesta violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ. e dell'art. 115 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto l'assolvimento dell'onere della prova da parte di AE e il correlativo mancato assolvimento dell'onere della prova da parte di GMG s.r.l.;

1.2. con il terzo motivo di ricorso si contesta violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 1, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR), dell'art. 14, comma 4 *bis*, della l. 24 dicembre 1993, n. 537 e dell'art. 8 del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, conv. con modif. nella l. 26 aprile 2012, n. 44, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per non avere la CTR considerato la deducibilità dei costi in presenza di operazioni soggettivamente inesistenti;

1.3. con il quarto motivo di ricorso ci si duole della violazione e della falsa applicazione dell'art. 21, settimo comma, e dell'art. 74, settimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR ritenuto indetraibile l'IVA in regime di *reverse charge* a dispetto della buona fede della società contribuente;



2. i quattro motivi possono essere complessivamente esaminati, vertendo su diversi aspetti della medesima questione;

2.1. secondo la giurisprudenza di questa Corte, ai fini della detrazione dell'IVA, *«l'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, anche solo in via indiziaria, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta; la prova della consapevolezza dell'evasione richiede che l'Amministrazione finanziaria dimostri, in base ad elementi oggettivi e specifici non limitati alla mera fittizietà del fornitore, che il contribuente sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'ordinaria diligenza in rapporto alla qualità professionale ricoperta, che l'operazione si inseriva in una evasione fiscale, ossia che egli disponeva di indizi idonei a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto sulla sostanziale inesistenza del contraente; incombe sul contribuente la prova contraria di aver agito in assenza di consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale e di aver adoperato, per non essere coinvolto in una tale situazione, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi»* (così Cass. n. 9851 del 20/04/2018, alla cui motivazione integralmente si rimanda; conf., tra le tante, Cass. n. 11873 del 15/05/2018; Cass. n. 17619 del 05/07/2018; Cass. n. 21104 del 24/08/2018; Cass. n. 27555 del 30/10/2018; Cass. n. 27566 del 30/10/2018; Cass. n. 5873 del 28/02/2019; Cass. n. 15369 del 20/07/2020);



2.1.1. non è, invece, mai detraibile l'IVA afferente ad operazioni oggettivamente inesistenti, con riferimento alle quali l'Amministrazione finanziaria «ha l'onere di provare che l'operazione non è mai stata posta in essere, indicandone i relativi elementi, anche in forma indiziaria o presuntiva, ma non anche quello di dimostrare la mala fede del contribuente, atteso che, una volta accertata l'assenza dell'operazione, non è configurabile la buona fede di quest'ultimo, che sa certamente se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il corrispettivo» (Cass. n. 28628 del 18/10/2021; conf. Cass. n. 18118 del 14/09/2016);

2.1.2. grava, invece, sul contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, non potendo (anche in questo caso) tale onere ritenersi assolto con l'esibizione della fattura, ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, in quanto essi vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. n. 28628 del 2021, *cit.*);

2.2. la deducibilità dei costi va, invece, verificata alla luce dell'art. 8 del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, conv. con modif. nella l. 26 aprile 2012, n. 44;

2.2.1. il comma 1 della menzionata disposizione ha sostituito l'art. 14, comma 4 *bis*, della l. n. 537 del 1993, nel modo che segue: «Nella determinazione dei redditi di cui all'art. 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'art. 424 cod. proc. pen., ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi



dell'art. 425 del citato codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione del reato prevista dall'art. 157 cod. pen.. Qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione ai sensi dell'art. 530 cod. proc. pen., ovvero una sentenza definitiva di non luogo a procedere ai sensi dell'art. 425 c.p.p., fondata sulla sussistenza di motivi diversi dalla causa di estinzione indicata nel periodo precedente, ovvero una sentenza definitiva di non doversi procedere ai sensi dell'art. 529 cod. proc. pen., compete il rimborso delle maggiori imposte versate in relazione alla non ammissibilità in deduzione prevista dal periodo precedente e dei relativi interessi»;

2.2.2. l'art. 8, comma 2, del d.l. n. 16 del 2012 prevede, altresì, che «ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi», applicandosi in tal caso solo una sanzione amministrativa;

2.2.3. tenuto conto del disposto del comma 3 – per il quale le disposizioni di cui al citato comma 1 «si applicano, in luogo di quanto disposto dalla L. 24 dicembre 1993, n.537, art. 14, comma 4-bis, previgente, anche per fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore» dello stesso comma 1, «ove più favorevoli, tenuto conto anche degli effetti in termini di imposte o maggiori imposte dovute, salvo che i provvedimenti emessi in base al citato comma 4-bis previgente non si siano resi definitivi» – appare evidente che le innovazioni sopra richiamate hanno portata retroattiva e sono state nella specie puntualmente richiamate già dalla CTP;

2.2.4. le disposizioni in parola trovano applicazione nel caso di operazioni sia soggettivamente sia oggettivamente inesistenti;



2.2.5. nel primo caso, questa Corte ha già avuto occasione di rilevare, anche sulla scorta della relazione al disegno di legge di conversione del d.l. n. 16 del 2012, che, poiché nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti i beni acquistati – di regola (e salvo il caso, ad esempio, in cui il "costo" sia consistito nel "compenso" versato all'emittente il falso documento) – non sono stati utilizzati direttamente per commettere il reato ma, nella maggior parte dei casi, per essere commercializzati, non è più sufficiente il coinvolgimento, anche consapevole, dell'acquirente in operazioni fatturate da soggetto diverso dall'effettivo venditore perché non siano deducibili, ai fini delle imposte sui redditi, i costi relativi a dette operazioni; ferma restando, tuttavia, la verifica della concreta deducibilità dei costi stessi in relazione ai requisiti generali di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità (cfr. Cass. n. 10167 del 20/06/2012; Cass. n. 24426 del 30/10/2013; Cass. n. 26461 del 17/12/2014; Cass. n. 25249 del 07/12/2016; Cass. n. 27566 del 2018, *cit.*; Cass. n. 32587 del 12/12/2019; Cass. n. 4645 del 21/02/2020);

2.2.6. con riguardo alle operazioni oggettivamente inesistenti grava sul contribuente l'onere di provare la fittizietà di componenti positivi che, ai sensi dell'art. 8, comma 2, del d.l. n. 16 del 2012, ove direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni e servizi non effettivamente scambiati o prestati, non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi (Cass. n. 7896 del 2016, *cit.*; Cass. n. 22430 del 2014, *cit.*; Cass. n. 25967 del 20/11/2013);

2.3. nel caso di specie, la CTR ha ritenuto che: i) i fornitori di GMG s.r.l. sono delle cartiere e di tale circostanza è ben consapevole la società contribuente anche in relazione ai molteplici elementi indiziari forniti da AE (coincidenza della sede legale nello stesso luogo, mancata



utilizzo dei depositi, mancato consumo di elettricità, mancata conoscenza delle società da parte delle persone sentite dalla Guardia di finanza; gli amministratori appartengono alla stessa famiglia) ii) la circostanza che la società contribuente non sia soggetta a procedimento penale non implica, di per sé, la estraneità alla strategia posta in essere da ThyssenKrupp Ast s.p.a., come si evince dalle altre società collegate da rapporti commerciali; iii) la contabilità di GMG s.r.l. è inattendibile e le fatture emesse non trovano risponso in quanto dichiarato dalle circa duecento persone sentite dalla Guardia di finanza;

2.3.1. in buona sostanza, come si evince dalla motivazione – per il vero, non limpida – del giudice di appello, GMG s.r.l. ha realmente acquistato rottami ferrosi poi ceduti a ThyssenKrupp Ast s.p.a., ma tale acquisto è avvenuto formalmente e consapevolmente da una società cartiera (e, quindi, fittizia, in ragione degli elementi sopra indicati), la quale ha emesso, in suo favore, fatture per operazioni che vanno, pertanto, qualificate come soggettivamente inesistenti;

2.4. ciò premesso in punto di fatto, non può ritenersi che la motivazione della CTR sia nel suo complesso apparente, così come affermato dalla ricorrente con il primo motivo di ricorso (con contestazione, peraltro, ammissibile ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., in ragione della nuova formulazione della disposizione, applicabile *ratione temporis*: cfr. Cass. n. 13977 del 23/05/2019), in quanto, sia pur sinteticamente, dà conto dell'*iter* logico seguito dalla CTR per pervenire all'accoglimento dell'appello di AE;

2.4.1. sotto questo profilo, il primo motivo si rivela infondato ed è altresì inammissibile nella parte in cui mira a censurare – con la prospettazione di elementi probatori il cui esame sarebbe stato omesso dal giudice di appello – la sostanziale insufficienza motivazionale della sentenza impugnata;





2.4.2. da un lato, infatti, il vizio di insufficiente motivazione non è più denunciabile ai sensi del novellato art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., applicabile *ratione temporis* (cfr. Cass. S.U. n. 8053 del 07/04/2014; conf. Cass. n. 21257 del 08/10/2014; Cass. n. 23828 del 20/11/2015; Cass. n. 23940 del 12/10/2017; Cass. n. 22598 del 25/09/2018);

2.4.3. dall'altro, spetta, in via esclusiva, al giudice di merito il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di controllarne l'attendibilità e la concludenza e di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad essi sottesi, dando così liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge (cfr. Cass. n. 331 del 13/01/2020; Cass. n. 19547 del 04/08/2017; Cass. n. 24679 del 04/11/2013; Cass. n. 27197 del 16/12/2011; Cass. n. 2357 del 07/02/2004);

2.5. neppure può sostenersi che la CTR abbia violato le regole di ripartizione dell'onere della prova, avendo correttamente individuato le circostanze presuntive che AE aveva l'onere di allegare onde dimostrare la soggettiva inesistenza delle operazioni poste in essere tra GMG s.r.l. e i fornitori e, segnatamente, la natura di cartiere di queste ultime società e la consapevolezza della fittizietà da parte della ricorrente, essendo stata altresì correttamente esclusa ogni rilevanza alla formale regolarità della contabilità e delle fatture emesse;

2.6. ne consegue l'infondatezza anche del secondo motivo, laddove lo stesso non sia addirittura inammissibile in quanto mirante a rimettere in discussione il merito della controversia;

2.7. la sentenza della CTR è, altresì, immune da censure nella parte in cui ha ritenuto l'indetraibilità dell'IVA, anche se la motivazione - limitata all'affermazione che l'assenza di un procedimento penale a



carico della società contribuente non sia idonea ad escludere la sua mala fede – va corretta come segue, ai sensi dell'art. 384, ultimo comma, cod. proc. civ.;

2.8. una recente ordinanza di questa stessa sezione (Cass. n. 1703 del 20/01/2022) – rimettendo alle Sezioni Unite la questione volta a verificare l'applicabilità della normativa sanzionatoria sopravvenuta introdotta dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, che ha novellato l'art. 6 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 – ha fatto il punto sulla detraibilità dell'IVA in caso di operazioni soggettivamente inesistenti in regime d'inversione contabile (*reverse charge*), intervenendo proprio in tema di disciplina nazionale per il commercio dei rottami ferrosi, qui in rilievo;

2.8.1. come si legge nell'ordinanza menzionata, nel caso di *reverse charge*, la fattura è emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni stabilite dagli artt. 21 ss. del d.P.R. n. 633 del 1972 (nella presente controversia, peraltro, trova applicazione la versione dell'art. 21 antecedente alle modifiche apportate dall'art. 31 del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158) e con l'indicazione, prevista dall'art. 74, ottavo comma, del medesimo decreto, che si tratta di operazione con IVA non addebitata in via di rivalsa;

2.8.2. la fattura è quindi integrata, con la specificazione dell'aliquota e dell'imposta, dal cessionario, soggetto passivo dell'imposta, che la registra nel proprio registro delle vendite, in tal modo assolvendo l'obbligo di pagamento del tributo, successivamente detratto con la parallela annotazione nel registro degli acquisti;

2.9. la Corte di giustizia (CGUE 11 novembre 2021, in causa C-281/20, *Ferimet SL*), che si è di recente occupata per la prima volta della disciplina del *reverse charge* in materia di operazioni soggettivamente inesistenti, ha stabilito che la direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio del 28/11/2006 (direttiva IVA), letta in



combinazione con il principio di neutralità fiscale, dev'essere interpretata nel senso che a un soggetto passivo va negato l'esercizio del diritto a detrazione dell'IVA relativa all'acquisto di beni che gli sono stati ceduti, qualora tale soggetto passivo abbia consapevolmente indicato un fornitore fittizio sulla fattura che egli stesso ha emesso per tale operazione nell'ambito dell'applicazione del regime dell'inversione contabile, se, tenuto conto delle circostanze di fatto e degli elementi forniti da tale soggetto passivo, mancano i dati necessari per verificare che il vero fornitore aveva la qualità di soggetto passivo o se è sufficientemente dimostrato che tale soggetto passivo ha commesso un'evasione dell'IVA o sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione s'iscriveva in una simile evasione;

2.9.1. è stato, altresì, evidenziato che, sebbene non sia in contrasto con il diritto della UE esigere che un operatore agisca in buona fede, non è necessario dimostrarne la malafede per negargli il diritto di detrazione (CGUE in causa 281/20, cit., punto 58; conf., CGUE 14 aprile 2021, in causa C-108/20, *Finanzamt Wilmersdorf*, punti 30 e 31);

2.9.2. anzi, il fatto che il soggetto passivo che ha emesso la fattura vi abbia consapevolmente menzionato un fornitore fittizio «è un elemento rilevante tale da indicare che il soggetto passivo in questione era cosciente di partecipare a una cessione di beni che si iscriveva in un'evasione dell'IVA» (CGUE in causa C-281/20, cit., punto 53);

2.9.3. del resto, sul piano generale, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA va negato se mancano i dati necessari per verificare che il fornitore del soggetto che lo invoca abbia la qualità di soggetto passivo (CGUE 9 dicembre 2021, in causa C-154/20, *Kernwater Pro Chemie s.r.o.*, punto 41);



2.9.4. in piena coerenza con quanto affermato dalla Corte di giustizia, l'orientamento consolidato della S.C. è nel senso che l'IVA non è detraibile, ancorché risulti l'apparente osservanza dei requisiti formali, ove manchi la corrispondenza dell'operazione fatturata con quella in concreto realizzata; e ciò anche nel caso di applicazione del regime dell'inversione contabile (Cass. n. 16679 del 09/08/2016; Cass. n. 2862 del 31/01/2019; Cass. n. 3599 del 13/02/2020; Cass. n. 14853 del 13/07/2020; Cass. n. 16367 del 30/07/2020; Cass. n. 21677 del 08/10/2020; Cass. n. 9394 del 09/04/2021);

2.10. tale assenza di coincidenza tra requisiti formali (regolarità della fattura, nella quale il cedente è apparentemente un soggetto passivo IVA) e requisiti sostanziali (mancata corrispondenza tra l'effettivo fornitore, che potrebbe non essere un soggetto passivo IVA, e il cedente indicato in fattura) si verifica in maniera evidente nel caso in esame, in cui, come emerge dalla sentenza impugnata, la contribuente ha emesso autofatture ai fini della detrazione dell'IVA, indicando consapevolmente nelle stesse un soggetto passivo del quale ben conosceva la fittizietà, in ragione dei molteplici elementi indiziari sopra riferiti al § 2.3, e senza che vi siano elementi per individuare il vero fornitore ed affermare che lo stesso sia un soggetto IVA;

2.10.1. in un'ipotesi siffatta, pertanto, non rileva tanto la (più generale) conoscenza della frode IVA che, secondo quanto affermato dalla CTR, sarebbe stata perpetrata dalla capogruppo ThyssenKrupp Ast s.p.a. ovvero la partecipazione o conoscenza di tale disegno criminoso da parte di GMG s.r.l., essendo, invece, rilevante la conoscenza, da parte della società contribuente, della inesistenza del soggetto passivo (fornitore) indicato in fattura e la mancanza di elementi idonei ad individuare l'effettivo fornitore quale soggetto passivo IVA;



2.11. va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: **«in tema di IVA, e con riguardo al regime del *reverse charge* o inversione contabile, in applicazione dei principi di diritto enunciati dalla Corte di giustizia della UE, il diritto di detrazione dell'imposta relativa ad un'operazione di cessione di beni non può essere riconosciuto al cessionario che, sulla fattura emessa per tale operazione in applicazione del suddetto regime, abbia indicato un fornitore fittizio allorquando, alternativamente, il medesimo cessionario: a) abbia egli stesso commesso un'evasione dell'IVA ovvero sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto di detrazione s'iscriveva in una simile evasione; b) sia semplicemente consapevole della indicazione in fattura di un fornitore fittizio e non abbia fornito la prova che il vero fornitore sia un soggetto passivo IVA»;**

2.12. fondato è, invece, il terzo motivo di ricorso;

2.12.1. l'assenza di procedimento penale nei confronti di GMG s.r.l. non giustifica – alla luce della giurisprudenza sopra richiamata al § 2.2.5. – la conferma dell'avviso di accertamento nella parte in cui è stata ritenuta l'indeducibilità dei costi concernenti le operazioni soggettivamente inesistenti poste in essere dalla società contribuente;

2.12.2. ove, infatti, ove ne sia accertata la competenza, l'inerenza, la certezza, la determinatezza o la determinabilità (accertamento di fatto che va demandato al giudice del rinvio) tali costi sono, infatti, deducibili, in quanto riguardanti beni pacificamente non utilizzati per commettere un reato ed indipendentemente dalla acclarata sussistenza dell'elemento soggettivo in capo a GMG s.r.l.;

3. in conclusione va accolto il terzo motivo di ricorso, rigettati gli altri; la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto



e rinviata alla CTR del Lazio, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, rigettati gli altri; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 26 gennaio 2022.

Il Presidente

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. Di Pietro', written over a horizontal line.