



Il Presidente

PIERA MARIA SEVERINA CAPRIOGLIO

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TORINO Sezione 3, riunita in udienza il 18/03/2026 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

CAPRIOGLIO PIERA MARIA SEVERINA, Presidente

BOGGIO ENNIO GIUSEPPE, Relatore

ROSSOTTO VITTORIA, Giudice

in data 18/03/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. XXX/2025 depositato il XX/XX/2025

proposto da

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX - XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Difeso da

Luigi Conte Fabiani - XXXXXXXXXXXXXXXX

Giovanni Girelli - XXXXXXXXXXXXXXXX

Cristiano Ricci - XXXXXXXXXXXXXXXX

ed elettivamente domiciliato presso XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale li Di Torino

elettivamente domiciliato presso dp.2torino@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2017

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2017

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXXXXXX IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIMI SEMPLIFICATI) 2017

- sul ricorso n. XXX/2025 depositato il XX/XX/2025

proposto da

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX - XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Difeso da

Luigi Conte Fabiani - XXXXXXXXXXXXXXXX

Giovanni Girelli - XXXXXXXXXXXXXXXX

Cristiano Ricci - XXXXXXXXXXXXXXXX

ed elettivamente domiciliato presso XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale li Di Torino

elettivamente domiciliato presso dp.2torino@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXXXXXX IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIMI
SEMPLIFICATI) 2018

- sul ricorso n. XXX/2025 depositato il XX/XX/2025

proposto da

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX - XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Difeso da

Luigi Conte Fabiani - XXXXXXXXXXXXXXXX

Giovanni Girelli - XXXXXXXXXXXXXXXX

Cristiano Ricci - XXXXXXXXXXXXXXXX

ed elettivamente domiciliato presso XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale li Di Torino

elettivamente domiciliato presso dp.2torino@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2019
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2019
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. XXXXXXXXXXXX IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIMI SEMPLIFICATI) 2019

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 281/2026 depositato il 16/04/2026

Richieste delle parti:

Come da conclusioni riportate in atti.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Previa riunione dei ricorsi rgr XXX-XXX-XXX/2025 per connessione ex art. 29 dlgs

546/1992. Gli atti impugnati sono:

avviso di accertamento n° XXXXXXXXXXXX Valore della lite: euro 113.572,00;

avviso di accertamento n° XXXXXXXXXXXX. Valore della lite: euro 90.609,00;

avviso di accertamento n° XXXXXXXXXXXX. Valore della lite: euro 74.346,00.

Trattasi di ricorsi alla Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Torino con cui XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX chiede l'annullamento di avvisi di accertamento IRPEF (e addizionali) per gli anni d'imposta 2017 – 2018 - 2019, ritenendo che le somme percepite come incaricato alla vendita XXXXXXXXX fossero già tassate correttamente tramite ritenuta "a titolo d'imposta" ex art. 25 bis dpr 600/1973.

XXXXXXXXXX dichiara di svolgere attività di "incaricato alla vendita a domicilio" di prodotti XXXXXXXXX, promuovendo vendite sia direttamente sia tramite una rete (downline), e di aver percepito, negli anni in considerazione, provvigioni assoggettate da XXXXXXXXX a ritenuta a titolo d'imposta secondo il regime speciale (23% sul 78%).

La Guardia di Finanza e poi l'Agenzia delle Entrate di Torino avrebbero invece riqualificato gran parte delle somme come reddito da lavoro autonomo da tassare in IRPEF ordinaria, riconoscendo il regime speciale solo su una quota minima.

Motivi principali del ricorso:

- non ci sarebbe "omessa dichiarazione" perché i redditi erano comunque noti al Fisco tramite Certificazione Unica e perché l'imposta era stata trattenuta e versata.

- Preclusione per atto di adesione su XXXXXXXXX (sostituto d'imposta): parte ricorrente argomenta che la questione del corretto regime fiscale da applicare sarebbe stata "cristallizzata" da un accertamento con adesione tra Agenzia delle Entrate e XXXXXXXXXXXXXXXXX spa (come sostituto d'imposta), con effetti estensivi anche al sostituto (XXXXXXXXXX). Sono richiamati sul punto anche precedenti decisioni di merito su annualità 2015-2016, che attengono a profili di solidarietà sostituto/sostituito.

- Erroneità nel merito sulla qualificazione delle provvigioni: la linea difensiva del contribuente contesta l'idea che solo le provvigioni "dirette" rientrino nel regime dell'art. 25 bis, sostenendo che anche

le provvigioni “indirette” (commissioni/royalty/bonus) derivano dalla promozione delle vendite (anche tramite altri incaricati) e che la disciplina sulla vendita diretta a domicilio include anche strutture multilevel.

· Sull’onere della prova: l’Agenzia non avrebbe provato che le somme “indirette” remunerino attività diverse (formazione/assistenza/controllo della rete) anziché vendite.

· Questioni accessorie (imponibile e sanzioni): in subordine il ricorrente censura la determinazione dell’imponibile e lamenta la mancata considerazione di costi (anche in via forfettaria) se si volesse seguire la riqualificazione a reddito “ordinario”. Richiede l’annullamento o comunque la disapplicazione/riduzione delle sanzioni, invocando anche l’incertezza normativa, il principio dell’affidamento e sostenendo che non si tratterebbe comunque di omessa dichiarazione.

Le controdeduzioni dell’Agenzia delle Entrate preliminarmente focalizzano il contesto e l’oggetto della lite. La vicenda nasce da una verifica della Guardia di Finanza (Compagnia di Susa) nei confronti del contribuente, indicato come figura apicale (“President Team Member”) nel network di marketing multilivello di XXXXXXXX nel periodo 2015–2019.

Secondo l’Ufficio, solo una minima parte di euro sarebbero provvigioni da vendite concluse personalmente, con rientro nel regime dell’art. 25 bis; la quota principale sarebbe invece composta da royalties/bonus/provvigioni legate alle vendite della “downline” (rete), quindi da qualificare come reddito di lavoro autonomo tassabile ordinariamente.

L’Ufficio richiama, fra i supporti istruttori, fatture, contratto/incarico e “Libro Guida” XXXXXXXX, evidenziando anche clausole di autonomia dell’incaricato e il divieto di svolgere l’attività “anche indirettamente” per interposta persona.

L’Ufficio replica riguardo la decadenza/tardività dell’accertamento non condividendo quanto sostiene il ricorrente e cioè che non vi sia omessa dichiarazione perché i redditi erano certificati dal sostituto d’imposta. Il contribuente aveva partita IVA dal 1993, emetteva fatture e presentava dichiarazione IVA, quindi era comunque obbligato a presentare dichiarazione dei redditi, fatto non avvenuto: di conseguenza opera il termine per omessa dichiarazione e l’atto accertativo sarebbe tempestivo.

Con riferimento agli accordi di adesione Agenzia delle Entrate– XXXXXXXX (2015–2017): il ricorrente sostiene che tali accordi “cristallizzerebbero” il trattamento fiscale e precluderebbero l’azione verso di lui. L’Ufficio contesta tale pertinenza: descrive l’adesione 2015 come riferita a ritenute su soggetti non residenti, con non provata residenza estera e afferma che non riguarda la riqualificazione dei compensi del contribuente; aggiunge che l’adesione 2017 riguarderebbe temi infragruppo (Italia–Lussemburgo), non il regime delle provvigioni del singolo incaricato.

Nel merito il ricorrente chiede che tutto sia trattato come “vendita diretta”.

L’Ufficio sostiene invece una distinzione tra: provvigioni da vendita diretta (downline) e compensi da attività di “upline” (formazione, supporto, ampliamento del network) remunerati con royalties/bonus, da tassare come lavoro autonomo; richiama anche decisioni di merito ritenute conformi (incluse pronunce sullo stesso contribuente per annualità precedenti).

Le controdeduzioni dell’Agenzia delle Entrate affrontano anche profili sull’ onere della prova, la deducibilità dei costi (con apertura subordinata a un riconoscimento forfettario del 22% dei ricavi in certe condizioni), la legittimità delle sanzioni applicate e un’istanza di prova testimoniale proposta dal ricorrente, alla quale l’Ufficio si oppone.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è accolto.

Si evidenzia un orientamento che si è andato formando nella giurisprudenza piemontese secondo cui, una volta definita con accertamento con adesione la posizione del sostituto d'imposta (XXXXXXXXXX), l'Ufficio non può rivalutare le medesime questioni fattuali e giuridiche nei confronti del sostituto (XXXXXXXXXX). Da ciò si fa discendere la preclusione dell'accertamento oggetto di causa e quindi la sua illegittimità. Richiamate CGT 1° grado Torino n. 619/2023; CGT 2° grado Piemonte n. 283/2025, n. 951/2022.

Non solo vi è anche altra giurisprudenza di merito (Corti di Giustizia Tributaria di Cuneo, Livorno e altre) che qualificano l'attività degli incaricati XXXXXXXXX come vendita a domicilio "porta a porta", anche quando il reddito deriva in misura prevalente da provvigioni indirette sulla rete, ritenendo irrilevante tale ripartizione. Le pronunce richiamate affermano che il multilevel marketing è una modalità di vendita diretta disciplinata dalla legge 173/2005, e che non si tratta di schema piramidale o catena di Sant'Antonio.

Non si condivide, pertanto, la tesi secondo cui la vendita multilivello non rientrerebbe nella disciplina degli incaricati alla vendita a domicilio e quindi nell'art. 25 bis dpr 600/1973. Richiamando la relazione illustrativa alla legge 173/2005, si deduce che il multilevel marketing è espressamente considerato variante della vendita diretta, rientra nel perimetro della legge e, di conseguenza, tutte le provvigioni (dirette, bonus, royalty) del Sig. XXXXXXXXX devono essere tassate con il regime speciale ex art. 25 bis.

In replica alle controdeduzioni dell'Agenzia, questa Corte di Giustizia Tributaria ritiene che la clausola contrattuale che vieta lo svolgimento dell'attività "per interposta persona" non escluda affatto la promozione indiretta, ma contrasti solo il caso patologico del "prestanome" che cede di fatto il proprio titolo ad un terzo sconosciuto alla società. L'attività di XXXXXXXXX, che coordina una rete di incaricati noti ad XXXXXXXXX e svolge funzione organizzativa e di indirizzo, si può considerare fisiologica e pienamente coerente con il modello legale di vendita diretta a domicilio.

In sostanza l'Agenzia delle Entrate non poteva muovere rilievi nei confronti del signor XXXXXXXXX sulle medesime questioni già oggetto di atto di adesione concluso tra l'Agenzia delle Entrate e XXXXXXXXXXXX spa in qualità di sostituto d'imposta del medesimo contribuente.

Ebbene, tale conclusione, oltre che dalla giurisprudenza di merito già illustrata (vedasi pag. 17-28 del ricorso), è stata ulteriormente confermata da ulteriori tre recenti pronunce, relative ad altri casi identici a quello di cui si tratta, emesse dalla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado del Piemonte, Sez. 1, 13 gennaio 2026, n. 41 (doc. n. 1 allegato alla nota di deposito documenti del 24 febbraio 2026) e dalla Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Cuneo, Sez. 2, 31 ottobre 2025, n. 173 (doc. n. 2 allegato alla nota di deposito documenti del 24 febbraio 2026), e 29 ottobre 2025, n. 169 (doc. n. 3 allegato alla nota di deposito documenti del 24 febbraio 2026).

La complessità e la particolarità delle questioni dedotte in giudizio giustificano la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso; spese compensate.