

Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributaristi



Giurisprudenza Tributaria di legittimità

Corte di Cassazione anno 2011

I quaderni della rivista

Anno IX n. 4 Febbraio-Luglio 2012

Publicazione quadrimestrale

Reg. degli operatori di Comunicazione in data 29.09.2011 con il numero 21536

Reg. Trib. Roma n. 34 del 28/01/2004

Poste Italiane S.p.A. spedizione in A.P. D.L. 353/03 (conv. in L. 46/04) art. 1 c. 1 DCB Roma

Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributari

ANNO IX - N. 4
FEBBRAIO - LUGLIO 2012

Reg. degli operatori di Comunicazione
in data 29.09.2011 con il n. 21536
Reg. Trib. Roma n. 34 del 28/01/2004
Poste Italiane S.p.A. Sped. in A.P. D.L. 353/03
(conv. in L. 46/04) art.1 c. 1 DCB Roma

Rivista quadrimestrale
dell'Associazione Magistrati Tributari
e-mail: assmagtr@tin.it

Direttore Responsabile
Ennio Attilio Sepe

Direttore Scientifico
Massimo Scuffi

Hanno collaborato a questo numero:
Massimo Scuffi, Luisella Ventura

Direttore Tecnico
Gianfranco Jus

Direzione e redazione
Associazione Magistrati Tributari
Via A. Depretis, 7
(Galleria Margherita) Roma
Tel. 06.47825764 - 06.48776250

Stampa

Stab. Tip. Ugo Quintily S.p.A. Roma

La collaborazione alla rivista è aperta a tutti i magistrati tributari e gli operatori della giustizia tributaria. I contributi dovranno pervenire dattiloscritti e firmati, insieme ad una copia inviata preferibilmente via e-mail: assmagtr@tin.it

oppure su CD per Personal Computer in formato Word entro e non oltre il giorno 15 del mese precedente alla pubblicazione. Gli originali anche se non pubblicati, non verranno restituiti. Gli autori si assumono la responsabilità del contenuto dei propri elaborati, delle opinioni e dei giudizi espressi.

*P*roseguono le pubblicazioni dei numeri speciali - "I quaderni della rivista" - che costituiscono un notevole sforzo editoriale per fornire a tutti gli iscritti alla A.M.T. una documentazione che aiuti e faciliti il loro lavoro come giudici tributari.

*D*i notevole rilievo è il massimario della giurisprudenza di legittimità del 2011.

*I*nfatti il massimario, curato dal nostro Direttore Scientifico Massimo Scuffi, riporta parte della giurisprudenza più significativa della quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione nel corso del 2011.

*I*l testo è stato redatto per rendere facile la consultazione, esso è preceduto da un indice sommario per facilitare la ricerca e riporta anche la versione aggiornata dei D.lgs. 545/92 e 546/92.

*Q*uesto numero contiene al centro come inserto un'edizione straordinaria del Notiziario con la relazione svolta dal Presidente dell'AMT all'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario del Lazio.

Il Direttore Responsabile
Ennio Attilio Sepe

In copertina:
Raffaello: **Platone e Aristotele**
particolare della scuola di Atene
(1509-1510)
Palazzo Vaticano, Stanza della Segnatura

Le attività dell'Associazione Magistrati Tributari con le deliberazioni dei suoi organi direttivi sono riportate con immediatezza nel sito www.associazionemagistratitributari.it

GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI LEGITTIMITÀ

*a cura di Massimo Scuffi
con la collaborazione di Luisella Ventura-giudice tributario*

Come ogni anno, anche in questo numero dei QUADERNI è riportata – per singole tematiche – la giurisprudenza più significativa prodotta dalla sezione tributaria (V[^]) della Corte di cassazione nel corso del 2011.

Le massime contenute nella I[^] parte – precedute da un indice estremamente analitico – sono state semplificate su quelle redatte dall'Ufficio Massimario della Suprema Corte che si ringrazia per la disponibilità nel consentire la diffusione di questo importante patrimonio scientifico.

Le massime – unitamente al testo integrale delle sentenze – sono reperibili sul sito Italgire web di accesso gratuito per tutti i giudici tributari muniti della relativa password fornita dal Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria.

Inoltre, per la comparazione della giurisprudenza di legittimità con la giurisprudenza delle Commissioni tributarie, della Corte di Giustizia e della Corte Costituzionale, si possono liberamente consultare le banche dati sul sito www.corsomagistratitributari.unimi.it e – nella specifica materia del diritto doganale e delle accise – il sito www4.unicatt.it/oida.

La II[^] parte dei quaderni contiene il testo sull'ordinamento tributario (Dlgs 31 dicembre 1992 n.545) e quello sul contenzioso tributario (Dlgs 31 dicembre 1992 n. 546) nelle versioni aggiornate con gli ultimi interventi legislativi del 2011.

Il volume dei QUADERNI è riprodotto con la giurisprudenza anche sul sito ufficiale dell'AMT [**www.associazionemagistratitributari.it**](http://www.associazionemagistratitributari.it)

Il Direttore scientifico
Massimo Scuffi

GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI LEGITTIMITÀ

PARTE I

LE MASSIME 2011

ACCERTAMENTO

- 1 —
Notifica agli eredi - sent. n. 803 del 14 gennaio 2011
- 2 —
Natura vincolante del valore accertato ai fini di un'imposta - sent. n. 1202 del 20 gennaio 2011
- 3 —
Rettifica ed emenda della dichiarazione annuale - sent. n. 2226 del 31 gennaio 2011
- 4 —
Atto impositivo inviato a mezzo posta ad una società - sent. n. 3342 dell'11 febbraio 2011
- 5 —
Comunicazione dell'esito del controllo o al sostituto d'imposta o al sostituito - Ord. n. 4362 del 23 febbraio 2011
- 6 —
Rimborso o compensazione a seguito di rettifica della dichiarazione - sent. n. 4776 del 28 febbraio 2011
- 7 —
Accertamento di maggior imponibile su base presuntiva - sent. n. 5049 del 2 marzo 2011
- 8 —
Saggio d'interesse sul capitale fondiario - sent. n. 5843 del 11 marzo 2011
- 9 —
Motivazione "per relationem" - sent. n. 6914 del 25 marzo 2011
- 10 —
Notifica all'ex commissario di società cooperativa in liquidazione coatta amministrativa - sent. n. 6924 del 25 marzo 2011
- 11 —
Notifiche previste dall'art. 140 c.p.c. e dall'art. 60, co. 1, lettera e) d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 7352 del 31 marzo 2011
- 12 —
Determinazione della base imponibile - sent. n. 7372 del 31 marzo 2011
- 13 —
Accertamento sintetico ex art. 38, comma 4, d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 7408 del 31 marzo 2011
- 14 —
Presupposti per l'accertamento induttivo - sent. n. 8670 del 15 aprile 2011
- 15 —
Rideterminazione del volume di affari della società - sent. n. 9201 del 21 aprile 2011
- 16 —
Dati emergenti dai conti correnti bancari - sent. n. 10578 del 13 maggio 2011
- 17 —
Studi di settore, grave incongruenza - Ord. n. 10778 del 16 maggio 2011
- 18 —
Accertamento successivo alla definizione di accertamento con adesione - sent. n. 11721 del 27 maggio 2011
- 19 —
Limiti della sanatoria prevista dagli artt. 156 e 160 c.p.c. - sent. n. 12007 del 31 maggio 2011
- 20 —
Valore probatorio delle scritture contabili - sent. n. 12424 dell'8 giugno 2011
- 21 —
Redditometro - sent. n. 12448 del 8 giugno 2011

- 22 —
Annullamento dell'accertamento IRPEF ed ILOR nei confronti dei soci di società di fatto - sent. n. 12765 del 10 giugno 2011
- 23 —
Disciplina antielusiva - sent. n. 12788 del 10 giugno 2011
- 24 —
Estinzione di società in nome collettivo, notifica ai soci - sent. n. 12779 del 10 giugno 2011
- 25 —
Prelevamenti e versamenti sui conti correnti bancari - sent. n. 14041 del 27 giugno 2011
- 26 —
Valenza probatoria delle dichiarazioni di terzo. Fattispecie - sent. n. 14055 del 27 giugno 2011
- 27 —
Rettifica induttiva ex artt. 38 e 39 d.P.R. 600/73 - sent. n. 14364 del 30 giugno 2011
- 28 —
Sottoscrizione degli atti dell'Agenzia delle entrate - sent. n. 14815 del 5 luglio 2011
- 29 —
Attività usuraia - sent. n. 16080 del 22 luglio 2011
- 30 —
Accertamento con adesione - sent. n. 16090 del 22 luglio 2011
- 31 —
Presunzioni supersemplici - sent. n. 16108 del 22/07/2011
- 32 —
Alternatività dei criteri - sent. n. 16430 del 27 luglio 2011
- 33 —
Verifiche fiscali - sent. n. 19524 del 23 settembre 2011
- 34 —
Divieto di doppia imposizione - sent. n. 19687 del 27 settembre 2011
- 35 —
Conti correnti bancari - sent. n. 19692 del 27 settembre 2011
- 36 —
Omessa esibizione di documenti - sent. n. 20461 del 6 ottobre 2011
- 37 —
Cartella di pagamento - sent. n. 20600 del 7 ottobre 2011
- #### AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE
- Agevolazioni ed esenzioni*
- 38 —
Agevolazione ai fini dell'Irpeg e dell'Ilor, presupposti - sent. n. 2218 del 31 gennaio 2011
- 39 —
Agevolazioni per il settore del credito - sent. n. 5845 del 11 marzo 2011
- 40 —
Esenzione decennale dall'ILOR, ex art. 101 del d.P.R. n. 218/78 - sent. n. 6099 del 16 marzo 2011
- 41 —
Stabilimenti diretti alla produzione dei servizi - sent. n. 6099 del 16 marzo 2011
- 42 —
Decadenza dalle agevolazioni fiscali relative all'acquisto della piccola proprietà contadina - sent. n. 6115 del 16 marzo 2011
- 43 —
Acquisto di più unità immobiliari destinate a costituire unica abitazione - sent. n. 6613 del 23 marzo 2011
- 44 —
Esenzione prevista dall'art. 13 - bis d.l. n. 6 1991, conferimenti in danaro - sent. n. 6925 del 25 marzo 2011
- 45 —
Requisiti per entrare nel sistema agevolativo - sent. n. 8140 dell'11 aprile 2011

— 46 —
 Fabbricati di proprietà di Azienda sanitaria locale - sent. n. 9875 del 5 maggio 2011

— 47 —
 Regime degli acquisti da parte di società terza dei prodotti di società ammessa alle agevolazioni territoriali - sent. n. 10383 del 12 maggio 2011

— 48 —
 Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Com.ne europea - sent. n. 11228 del 20 maggio 2011

— 49 —
 Vendita infra - quinquennale dell'immobile - sent. n. 13291 del 17 giugno 2011

— 50 —
 Esenzione decennale ILOR - sent. n. 13954 del 24 giugno 2011

— 51 —
 Termine per la presentazione della certificazione UTE - sent. n. 13954 del 24 giugno 2011

— 52 —
 Presupposti per le ONLUS - sent. n. 14371 del 30 giugno 2011

— 53 —
 Cancellazione dall'anagrafe unica delle ONLUS - sent. n. 14371 del 30 giugno 2011

— 54 —
 Investimenti nelle aree svantaggiate - sent. n. 16566 del 28 luglio 2011

— 55 —
 Radiofrequenze - sent. n. 19545 del 23 settembre 2011

— 56 —
 Maso chiuso - sent. n. 20460 del 6 ottobre 2011

Condono ed amnistia

— 57 —
 Sistema automatico di valutazione catastale - sent. n. 9178 del 21 aprile 2011

— 58 —
 Contribuenti in regime di contabilità semplificata - sent. n. 11445 del 25 maggio 2011

— 59 —
 Cartella esattoriale e condono - sent. n. 14811 del 5 luglio 2011

— 60 —
 Dichiarazione integrativa - sent. n. 16100 del 22 luglio 2011

— 61 —
 Art. 16 l. 289/02 - sent. n. 19532 del 23 settembre 2011

— 62 —
 IRAP e condono - sent. n. 19546 del 23 settembre 2011

— 63 —
 Sanzioni in materia di IVA - sent. n. 19546 del 23 settembre 2011

CONTENZIOSO

Giurisdizione

— 64 —
 Notificazione e deposito del ricorso per cassazione secondo le forme previste dal codice di procedura civile - sent. n. 1384 del 21 gennaio 2011

— 65 —
 Contrassegno SIAE - Sez. U. - Ord. n. 1780 del 26 gennaio 2011

— 66 —
 Contributo annuale previsto dall'art. 14 del d.lgt. n. 382/44 a favore del CNF - Sez. U. - Ord. n. 1782 del 26 gennaio 2011

— 67 —
 Controversia avente ad oggetto la richiesta di restituzione dell'IVA versata sulla TIA - Sez. U. - Ord. n. 2064 del 28 gennaio 2011

— 68 —
 Contributo unificato per atti giudiziari - Sez. U. - sent. n. 9840 del 5 maggio 2011

— 69 —
 Proposizione del conflitto negativo di giurisdizione - Sez. U. - sent. n. 9841 del 5 maggio 2011

— 70 —
 Credito d'imposta ex art. 4 della l. n. 350 del 2003 - Sez. U. - sent. n. 9841 del 5 maggio 2011

— 71 —
 Procedure di sanatoria degli abusi edilizi tramite oblazione - S.U. - sent. n. 11965 del 31 maggio 2011

— 72 —
 TOSAP - S.U. - sent. n. 11967 del 31 maggio 2011

— 73 —
 Tasse automobilistiche - S. U. - sent. n. 14667 del 5 luglio 2011

— 74 —
 Deroga alla giurisdizione tributaria e devoluzione a quella ordinaria Sez. U. - sent. n. 17078 del 8 agosto 2011

— 75 —
 Fermo amministrativo - Sez. U. sent. n. 20931 del 12 ottobre 2011

— 76 —
 Violazione di disposizioni di natura non fiscale, sanzioni - Sez. U, Ord. n. 22884 del 4 novembre 2011

Processo tributario

— 77 —
 Allegazione di un contratto, poteri del giudice - sent. n. 686 del 13 gennaio 2011

— 78 —
 Terzi estranei al processo - sent. n. 691 del 13 gennaio 2011

— 79 —
 Avviso bonario ex art. 6, comma 5, legge n. 212 del 2000 - sent. n. 795 del 14 gennaio 2011

— 80 —
 Decisioni su questioni preliminari o pregiudiziali - sent. n. 2254 del 31 gennaio 2011

— 81 —
 Redditi da partecipazione in società di capitali a base ristretta, sospensione ex art. 295 c.p.c. - sent. n. 2214 del 31 gennaio 2011

— 82 —
 Giudizio di ottemperanza ex art. 70 del d.lgs. n. 546/92 - sent. n. 4796 del 28 febbraio 2011

— 83 —
 Concessionario del servizio di riscossione - sent. n. 5832 dell'11 marzo 2011

— 84 —
 Potere del giudice tributario di accertamento incidentale - sent. n. 5833 dell'11 marzo 2011

— 85 —
 Decorrenza del termine ex art. 21 d.lgs. 546/92 a fronte di atto attributivo o modificativo della rendita - sent. n. 5841 dell' 11 marzo 2011

— 86 —
 Potere del giudice di appello di integrare il contraddittorio - sent. n. 6110 del 16 marzo 2011

— 87 —
 Omessa integrazione del contraddittorio nei confronti dei soci in relazione all'impugnazione degli avvisi di accertamento ILOR - sent. n. 6897 del 25 marzo 2011

— 88 —
 Perfezionamento della notifica per il notificante - sent. n. 7351 del 31 marzo 2011

— 89 —
 Disconoscimento della scrittura privata regolato dal codice di procedura civile - sent. n. 7355 del 31 marzo 2011

— 90 —
 Sentenza di condanna alle spese - sez. 3, sent. n. 7551 del 1 aprile 2011

- 91 —
- Giudicato esterno a seguito di sentenza della Corte di cassazione - sent. n. 8614 del 15 aprile 2011
- 92 —
- Diniego di disapplicazione di legge antielusiva - sent. n. 8663 del 15 aprile 2011
- 93 —
- Deposito del ricorso notificato in uno alla ricevuta della notifica - sent. n. 8664 del 15 aprile 2011
- 94 —
- Deposito del ricorso in segreteria - sent. n. 9173 del 21 aprile 2011
- 95 —
- Dichiarazioni rese da terzi a carico del contribuente in fase di accertamento - sent. n. 9876 del 5 maggio 2011
- 96 —
- Notifica di atto di appello al difensore di più parti - sent. n. 10386 del 12 maggio 2011
- 97 —
- Deposito di un atto in cancelleria - sent. n. 10389 del 12 maggio 2011
- 98 —
- Dichiarazione dell'Amministrazione di desistenza dalla controversia - sent. n. 10431 del 12 maggio 2011
- 99 —
- Inesistenza e nullità della notifica - sent. n. 10637 del 13 maggio 2011
- 100 —
- Avvisi bonari di pagamento dei tributi - sent. n. 10987 del 18 maggio 2011
- 101 —
- Giudizio di ottemperanza - sent. n. 11450 del 25 maggio 2011
- 102 —
- Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011
- 103 —
- Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011
- 104 —
- Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011
- 105 —
- Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011
- 106 —
- Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011
- 107 —
- Cessionario di credito IVA - sent. n. 11468 del 25 maggio 2011
- 108 —
- Contenuto del ricorso per cassazione - sent. n. 11987 del 31 maggio 2011
- 109 —
- Inapplicabilità dell'art. 348 c.p.c. - Ord. n. 13001 del 14 giugno 2011
- 110 —
- Giudicato intervenuto nei confronti di società di persone, efficacia indiretta in altro giudizio - sent. n. 13084 del 15 giugno 2011
- 111 —
- Permanenza degli operatori dell'amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente - sent. n. 14020 del 27 giugno 2011
- 112 —
- Provvedimenti emessi da distinti organi dell'Amministrazione - sent. n. 14045 del 27 giugno 2011
- 113 —
- Qualità di convivente del consegnatario - sent. n. 14361 del 30 giugno 2011
- 114 —
- Patrocinio dell'Agenzia delle entrate - sent. n. 14785 del 5 luglio 2011
- 115 —
- Eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado - sent. n. 14925 del 6 luglio 2011
- 116 —
- Mutamento di giurisprudenza sull'interpretazione di norma processuale - S. U. - sent. n. 15144 dell'11 luglio 2011
- 117 —
- Cartella - sent. n. 16641 del 29 luglio 2011
- 118 —
- Notifica postale presso il domiciliatario defunto - sent. n. 16674 del 29 luglio 2011
- 119 —
- Effetti del giudicato - sent. n. 16675 del 29 luglio 2011
- 120 —
- Giudicato del giudice tributario - sent. n. 18907 del 16 settembre 2011
- 121 —
- Giudicato esterno - sent. n. 18923 del 16 settembre 2011
- 122 —
- Giudicato esterno - sent. n. 19310 del 22 settembre 2011
- 123 —
- Luogo delle notificazioni - sent. n. 19324 del 22 settembre 2011
- 124 —
- Notifica alla parte - sent. n. 19702 del 27 settembre 2011
- 125 —
- Sentenza penale di assoluzione - sent. n. 19786 del 27 settembre 2011
- 126 —
- Elezione di domicilio - sent. n. 20474 del 6 ottobre 2011
- 127 —
- Indisponibilità dei fascicoli di parte - Sez. U, Sent. n. 22726 del 3 novembre 2011
- 128 —
- Atti inseriti nel fascicolo di parte - Sez. U. - sent. n. 22726 del 3 novembre 2011
- DIRITTI DEL CONTRIBUENTE (STATUTO)**
- 129 —
- Fondamento e portata dello Statuto del contribuente - sent. n. 8145 dell'11 aprile 2011
- ELUSIONE E FRODE**
- 130 —
- Presenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, rispondenti ad esigenze organizzative volte al miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda.- sent. n. 1372 del 21 gennaio 2011
- 131 —
- Operazioni con società estere infragruppo, sconti - sent. n. 7343 del 31 marzo 2011
- 132 —
- Agevolazioni ai sensi degli artt. 75 e 76 del d.P.R. n. 917/86 - sent. n. 10383 del 12 maggio 2011
- 133 —
- Fondamento giuridico dell'abuso di diritto - sent. n. 10549 del 13 maggio 2011
- 134 —
- Abuso del diritto - sent. n. 11236 del 20 maggio 2011
- 135 —
- Disciplina antielusiva - sent. n. 12788 del 10 giugno 2011
- 136 —
- Principio generale antielusivo - sent. n. 16431 del 27 luglio 2011
- 137 —
- Elusione fiscale - sent. n. 21782 del 20 ottobre 2011
- FALLIMENTO (rapporti con le procedure concorsuali)**

— 138 —

Credito del dottore commercialista per la rivalsa IVA e per il contributo versato alla C. N. P. A. - Sez. 1 - sent. n. 3582 del 14 febbraio 2011

— 139 —

Legittimazione processuale del fallito - sent. n. 5571 del 9 marzo 2011

— 140 —

Credito del professionista ex art. 2751-bis cod. civ. - sez. 1, sent. n. 8222 dell'11 aprile 2011

— 141 —

Atti a titolo oneroso, pagamenti e garanzie - sez. 1 - sent. n. 9388 del 27 aprile 2011

— 142 —

Compenso del coadiutore del curatore fallimentare - sez. 2 - sent. n. 10143 del 9 maggio 2011

— 143 —

Difensore del fallimento nominato dal giudice delegato - sez. 1 - sent. n. 10655 del 13 maggio 2011

— 144 —

Credito iscritto a ruolo nei confronti di fallito - sez. 6 - 1, Ord. n. 12019 del 31 maggio 2011

— 145 —

Cessione del credito IVA - Sez. 1 - sent. n. 12736 del 10 giugno 2011

— 146 —

Insinuazione tardiva - Sez. 6 - 1, Ord. n. 20910 dell' 11 ottobre 2011

FINANZA LOCALE (e tributi ambientali) ICI

— 147 —

Fabbricati non iscritti in catasto (categoria D) - Sez. U. - sent. n. 3160 del 9 febbraio 2011

— 148 —

Immobili di interesse storico o artistico Sez. U. - sent. n. 5518 del 9 marzo 2011

— 149 —

Previsione di nuovi termini per la notifica degli avvisi di accertamento e dei ruoli - ord. n. 10958 del 18 maggio 2011

— 150 —

Nuova rendita catastale - Ord. n. 14773 del 5 luglio 2011

— 151 —

Condizioni per l'esenzione dall'imposta dei fabbricati con destinazione ad usi culturali - sent. n. 14931 del 6 luglio 2011

— 152 —

Giudicato esterno per alcune annualità - sent. n. 18923 del 16 settembre 2011

— 153 —

Mancata indicazione degli enti impositori - Ord. n. 20024 del 30 settembre 2011

— 154 —

Notifica a mezzo raccomandata - sent. n. 20027 del 30 settembre 2011

ILOR

— 155 —

Redditi da fabbricati - sent. n. 9550 del 29 aprile 2011

INVIM

— 156 —

Tributo dovuto dal dante causa - sent. n. 780 del 14 gennaio 2011

— 157 —

Oggetto dell'imposta - sent. n. 780 del 14 gennaio 2011

— 158 —

Regime transitorio ex art. 17 del d.lgs. n. 504/92 - sent. n. 2228 del 31 gennaio 2011

IRAP

— 159 —

Applicabilità all'esercizio di attività di lavoro autonomo - sez. 6 - 5, - ord. n. 8556 del 14 aprile 2011

— 160 —

Esercizio dell'avvocatura - Ord. n. 8570 del 14 aprile 2011

— 161 —

Medico di base, disponibilità di uno studio - sent. n. 10271 del 10 maggio 2011

— 162 —

Componenti negativi indeducibili - sent. n. 11217 del 20 maggio 2011

— 163 —

Rettifica ed emenda da parte del contribuente - sent. n. 14932 del 6 luglio 2011

— 164 —

Condizioni per sottrarsi all'imposizione IRAP - Ord. n. 16337 del 26 luglio 2011

TARSU - TIA

— 165 —

Annullamento da parte del TAR della delibera tariffaria - sent. n. 2199 del 31 gennaio 2011

— 166 —

Presupposti e criteri per la quantificazione dell'imposta - sent. n. 2202 del 31 gennaio 2011

— 167 —

Servizio di gestione dei rifiuti nell'ambito delle aree autostradali - sent. n. 5559 del 9 marzo 2011

— 168 —

Riscossione del tributo - sent. n. 6104 del 16 marzo 2011

— 169 —

Avviso di pagamento - Ord. n. 19675 del 27 settembre 2011

TASSE AUTOMOBILISTICHE

— 170 —

Rivendita, mancata comunicazione all'ACI dei dati del veicolo - sent. n. 13952 del 24 giugno 2011

TRIBUTO SPECIALE PER IL DEPOSITO IN DISCARICA DEI RIFIUTI SOLIDI

— 171 —

Legge regionale per l'applicazione - sent. n. 9865 del 5 maggio 2011

— 172 —

Avviso di accertamento adottato da funzionario provinciale - sent. n. 9865 del 5 maggio 2011

— 173 —

Ecotassa - sent. n. 19311 del 22 settembre 2011

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

— 174 —

Ricavi conseguiti dallo sfruttamento di una cava - sent. n. 686 del 13 gennaio 2011

— 175 —

Immobili destinati direttamente ed esclusivamente all'esercizio dell'impresa - sent. n. 772 del 14 gennaio 2011

— 176 —

Determinazione del reddito, costo residuo - sent. n. 778 del 14 gennaio 2011

— 177 —

Esternalizzazione dell'attività a terzi - sent. n. 1389 del 21 gennaio 2011

— 178 —

Spese per allestimento di spazi espositivi presso i rivenditori - sent. n. 2213 del 31 gennaio 2011

— 179 —

Costi per prestazioni di servizio - sent. n. 3947 del 18 febbraio 2011

- 180 —
- Costi delle assicurazioni stipulate a favore dei dipendenti – sent. n. 3947 del 18 febbraio 2011
- 181 —
- Reddito derivante dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa – sent. n. 4643 del 25 febbraio 2011
- 182 —
- Contributi corrisposti a consorzi di miglioramento fondiario – sent. n. 4788 del 28 febbraio 2011
- 183 —
- Presunzione di distribuzione degli utili ai soci – sent. n. 5076 del 2 marzo 2011
- 184 —
- Sanatoria di immobile abusivo – sent. n. 5071 del 2 marzo 2011
- 185 —
- Iscrizione all'AIRE- sent. n. 6934 del 25 marzo 2011
- 186 —
- Canoni prodotti da locazione di edifici di interesse artistico o storico – sez. 6 – 5 – ord. n. 7542 del 31 marzo 2011
- 187 —
- Dividendi azionari versati da società italiana a società madre residente all'estero – sent. n. 8621 del 15 aprile 2011
- 188 —
- Somme affidate in gestione patrimoniale a promotore finanziario – sent. n. 9202 del 21 aprile 2011
- 189 —
- Deducibilità di perdite su crediti – sent. n. 9218 del 21 aprile 2011
- 190 —
- Anno di imputazione di perdite su crediti – sent. n. 9218 del 21 aprile 2011
- 191 —
- Impugnabilità di cartella esattoriale – sent. n. 9872 del 5 maggio 2011
- 192 —
- Quote di ammortamento dei beni strumentali – sent. 9876 del 5 maggio 2011
- 193 —
- Fondo di copertura di perdite di società partecipate – sent. n. 11725 del 27 maggio 2011
- 194 —
- Stock option – sent. n. 12425 dell' 8 giugno 2011
- 195 —
- Spese sostenute per la ristrutturazione di immobile utilizzato per attività imprenditoriale – sent. n. 13327 del 17 giugno 2011
- 196 —
- Determinazione dell'avviamento – sent. n. 14336 del 30 giugno 2011
- 197 —
- Crediti ceduti pro solvendo – sent. n. 14337 del 30 giugno 2011
- 198 —
- Plusvalenze derivanti da procedimenti espropriativi – sent. n. 14362 del 30 giugno 2011
- 199 —
- Esproprio finalizzato alla realizzazione di un P.I.P. – sent. n. 14362 del 30 giugno 2011
- 200 —
- Definizione del reddito – sent. n. 14926 del 6 luglio 2011
- 201 —
- Società capogruppo – sent. n. 18930 del 16 settembre 2011
- IRPEG IRES**
- 202 —
- Cassa per la formazione della piccola proprietà contadina – sent. n. 9163 del 21 aprile 2011
- 203 —
- Reddito prodotto da immobili strumentali delle ASL – sent. n. 9875 del 5 maggio 2011
- 204 —
- Acquisto di azienda in perdita – sent. n. 10586 del 13 maggio 2011
- 205 —
- Spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione delle cose di interesse storico artistico sottoposte a vincolo – sent. n. 12426 dell'8 giugno 2011
- 206 —
- Immobili utilizzati dalla USL – sent. n. 12773 del 10 giugno 2011
- 207 —
- Dual income tax – sent. n. 14922 del 6 luglio 2011
- 208 —
- Prodotti finiti – sent. n. 18914 del 16 settembre 2011
- 209 —
- Plusvalenza e minusvalenza – sent. n. 20465 del 6 ottobre 2011
- 210 —
- Soggetto non residente – sent. n. 20597 del 7 ottobre 2011
- IMPOSTE INDIRETTE**
- ACCISE, IMPOSTE DI FABBRICAZIONE E DI CONSUMO**
- 211 —
- Omesso pagamento dell'imposta di consumo sul gas – sez. 6 – 5 – ord. n. 8553 del 14 aprile 2011
- 212 —
- Luogo di commissione dell'infrazione o dell'irregolarità – sent. n. 11220 del 20 maggio 2011
- 213 —
- Titolare del deposito fiscale – sent. n. 11220 del 20 maggio 2011
- 214 —
- Esenzioni – sent. n. 19321 del 22 settembre 2011
- DAZI, DIRITTI DOGANALI E MISURE AD EFFETTO EQUIVALENTE**
- 215 —
- Competenza territoriale degli uffici doganali – sent. n. 14786 del 5 luglio 2011
- IVA**
- 216 —
- Regime del margine ex art. 36 d.l. n. 41 del 1995- sent. n. 2227 del 31 gennaio 2011
- 217 —
- Cessione di beni e prestazioni di servizi direttamente funzionali alla realizzazione dell'opera pubblica – sent. n. 4373 del 23 febbraio 2011
- 218 —
- Perdita incolpevole di documenti ed impossibilità di acquisirne copia – sent. n. 5182 del 4 marzo 2011
- 219 —
- Beni acquistati non rinvenuti – sent. n. 5196 del 4 marzo 2011
- 220 —
- Presunzione di cessione di beni non rinvenuti – sent. n. 5572 del 9 marzo 2011
- 221 —
- Detraibilità di operazioni passive relative ad attività meramente preparatorie – sent. n. 7344 del 31 marzo 2011
- 222 —
- Diritto alla detrazione di operazioni soggettivamente inesistenti – sent. n. 8132 dell' 11 aprile 2011
- 223 —
- Diniego di rimborso a seguito di provvedimento di fermo amministrativo – sent. n. 9853 del 5 maggio 2011
- 224 —
- Processo verbale a seguito di accesso – sent. n. 10381 del 12 maggio 2011

- 225 —
- Carattere del versamento frazionato ex art. 60, comma 2, d.P.R. n. 633/72 - sent. n. 10388 del 12 maggio 2011
- 226 —
- Attività di prostituzione - sent. n. 10578 del 13 maggio 2011
- 227 —
- Accertamento nei confronti di una società di persone - sez. 6 - 5 - ord. n. 11145 del 20 maggio 2011
- 228 —
- Utilizzabilità di dati relativi ai movimenti su conti bancari intestati esclusivamente a terzi - sez. 6 - 5 - ord. n. 11145 del 20 maggio 2011
- 229 —
- Soggetti comunitari non residenti - Ord. n. 11456 del 25 maggio 2011
- 230 —
- Attività di prestito ad usura - sent. n. 11460 del 25 maggio 2011
- 231 —
- Notifica al cessionario del credito - sent. n. 11468 del 25 maggio 2011
- 232 —
- Società operante nel ramo assicurativo - sent. n. 12444 dell'8 giugno 2011
- 233 —
- Recupero dell'imposta per "plafond" carente o sforato - sent. n. 12774 del 10 giugno 2011
- 234 —
- Cessioni all'esportazione - sent. n. 12774 del 10 giugno 2011
- 235 —
- Istituto di studio universitario - sent. n. 13069 del 15 giugno 2011
- 236 —
- Crediti di imposta risultanti alla cessazione dell'attività - sent. n. 13920 del 24 giugno 2011
- 237 —
- Dichiarazione tardiva e circostanze esimenti - sent. n. 13926 del 24 giugno 2011
- 238 —
- Detrazione sulla base di fatture in fotocopia - sent. n. 13943 del 24 giugno 2011
- 239 —
- Iscrizione diretta nei ruoli ex art. 60, comma 6, d.P.R. n. 633/72 - sent. a n. 13948 del 24 giugno 2011
- 240 —
- Operazioni triangolari - sent. n. 13951 del 24 giugno 2011
- 241 —
- Iscrizione a ruolo della maggiore imposta dovuta - sent. n. 14070 del 27 giugno 2011
- 242 —
- Mancata presentazione del contribuente al contraddittorio - sent. n. 14365 del 30 giugno 2011
- 243 —
- Sanzioni di cui all'art. 44 del d.P.R. n. 633/72 ed all'art. 92 del d.P.R. n. 602/73 e relativi interessi - sent. n. 14812 del 5 luglio 2011
- 244 —
- Imposta calcolata in base all'aliquota ordinaria in luogo di quella agevolata - sent. n. 14933 del luglio 2011
- 245 —
- Agenzia delle dogane - sent. n. 15921 del 20 luglio 2011
- 246 —
- Sospensione del decorso degli interessi - sent. n. 16092 del 22 luglio 2011
- 247 —
- Soggetto non residente con stabile organizzazione - sent. n. 16106 del 22 luglio 2011
- 248 —
- Territorialità dell'imposta - sent. n. 16436 del 27 luglio 2011
- 249 —
- Aliquota agevolata - sent. n. 16664 del 29 luglio 2011
- 250 —
- Esposizione credito IVA in dichiarazione - sent. n. 18915 del 16 settembre 2011
- 251 —
- Cessazione d'attività - sent. n. 18920 del 16 settembre 2011
- 252 —
- Interruzione della prescrizione - sent. n. 18929 del 16 settembre 2011
- 253 —
- Omessa dichiarazione annuale - sent. n. 19529 del 23 settembre 2011
- 254 —
- Rimborso IVA - sent. n. 20039 del 30 settembre 2011
- 255 —
- Versamento di IVA in eccesso - sent. n. 20040 del 30 settembre 2011
- 256 —
- Nozione di impresa commerciale - sent. n. 20443 del 6 ottobre 2011
- 257 —
- Cessione della quota - sent. n. 20447 del 6 ottobre 2011
- 258 —
- Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione - sent. n. 20575 del 7 ottobre 2011
- 259 —
- Obbligo di fatturazione - sent. n. 20587 del 7 ottobre 2011
- 260 —
- Personale distaccato - Sez. U. - sent. n. 23021 del 7 novembre 2011
- IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI**
- 261 —
- Spettacoli sportivi - sent. n. 18909 del 16 settembre 2011
- REGISTRO**
- 262 —
- Acquisto di fondo agricolo e benefici fiscali - Sez. U. - sent. n. 2060 del 28 gennaio 2011
- 263 —
- Conferimenti per ripianare le perdite e ricostituire l'originario capitale sociale - sent. n. 3345 dell'11 febbraio 2011
- 264 —
- Accertamento con adesione ex d.l. n. 564/94, criteri per la determinazione del valore - sent. n. 3505 del 17 febbraio 2006
- 265 —
- Trasferimento coattivo di beni immobili disposto dall'autorità giudiziaria all'esito di una procedura esecutiva - sent. n. 5835 del 11 marzo 2011
- 266 —
- Aumento di capitale mediante conferimenti in natura - sent. n. 6606 del 23 marzo 2011
- 267 —
- Nullità o annullabilità dell'atto - sent. n. 7340 del 31 marzo 2011
- 268 —
- Azione di ripetizione nel termine triennale di decadenza - sent. n. 13329 del 17 giugno 2011
- 269 —
- Costituzione di società e cessione delle quote - sent. n. 14367 del 30 giugno 2011
- 270 —
- Inosservanza degli obblighi di conservazione e protezione del bene di interesse storico - sent. n. 14815 del 5 luglio 2011
- 271 —
- Sentenza di ammissione di un credito al passivo di una liquidazione coatta amministrativa - sent. n. 14816 del 5 luglio 2011
- 272 —

Lodo arbitrale – sent. n. 15918 del 20 luglio 2011
— 273 —
Registrazione a tassa fissa – sent. n. 16648 del 29 luglio 2011

SUCCESSIONI E DONAZIONI

— 274 —
Donazione della nuda proprietà con riserva dell'usufrutto in favore di più beneficiari – sent. n. 1217 del 20 gennaio 2011
— 275 —
Accettazione con beneficio d'inventario – sent. n. 3349 dell'11 febbraio 2011
— 276 —
Regime di comunione legale fra coniugi, disponibilità bancarie – sent. n. 4393 del 23 febbraio 2011
— 277 —
Minore chiamato all'eredità – sent. n. 5211 del 4 marzo 2011
— 278 —
Modifica della dichiarazione prima dell'emissione di avviso di liquidazione – sent. n. 6609 del 23 marzo 2011
— 279 —
Alienazione di beni culturali – sent. n. 7362 del 31 marzo 2011
— 280 —
Attivo ereditario, denaro in deposito di conto corrente bancario – sent. n. 8198 dell'11 aprile 2011
— 281 —
Base imponibile, determinazione del valore – sent. n. 8662 del 15 aprile 2011
— 282 —
Scadenza del termine di cui all'art. 31 del d.lgs. n. 346/90 – sent. n. 12754 del 10 giugno 2011
— 283 —
Emendabilità dopo la scadenza del termine dell'art. 31 d.lgs. n. 346/90 – sent. n. 12754 del 10 giugno 2011
— 284 —
Crediti – sent. n. 14783 del 5 luglio 2011
— 285 —
Beni non compresi nell'attivo ereditario – sent. n. 14783 del 5 luglio 2011
— 286 —
Soppressione dell'imposta di successione ex l. n. 383 del 2001 – sent. n. 21803 del 20 ottobre 2011
— 287 —
Soppressione dell'imposta di successione ex l. n. 383/01, entrata in vigore – sent. n. 21803 del 20 ottobre 2011

TASSA SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

— 288 —
Tassa per il rinnovo dell'iscrizione delle società nel registro delle imprese – sent. n. 13086 del 15 giugno 2011

REATI TRIBUTARI

— 289 —
Sequestro preventivo funzionale alla confisca “per equivalente” – Cass. pen., sez. 3, sent. n. 662 del 1 dicembre 2010 Cc
— 290 —
Reato di truffa aggravata ai danni dello Stato – Sez. U. penali, sent. n. 1235 del 28 ottobre 2010 Cc.
— 291 —
Obblighi del fallito – Cass. pen., sez. 3, sent. n. 1549 del 1 dicembre 2010
— 292 —
Sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente – Cass. pen., sez. 5, sent. n. 13276 del 24 gennaio 2011 Cc.
— 293 —
Esercizio abusivo della professione – Cass. pen., sez. 6 – sent. n. 10100 del 25 febbraio 2011

— 294 —
Reato di dichiarazione infedele – Cass. pen., sez. 3 – sent. n. 26723 del 18 marzo 2011

— 295 —
Proventi derivanti da un'attività economica lecita – Cass. pen., sez. 6 – sent. n. 29926 del 31 maggio 2011

RISCOSSIONE

— 296 —
Inapplicabilità del termine di notifica previsto dall'art. 1, co. 5-bis lettera c) del d.l. n. 106 del 2005 – sent. n. 1388 del 21 gennaio 2011
— 297 —
Ritenute IRPEF operate dall'ENPAS sull'indennità di buonuscita – sent. n. 4777 del 28 febbraio 2011
— 298 —
Diritto al recupero – sent. n. 9223 del 21 aprile 2011
— 299 —
Iscrizione nel ruolo straordinario ex art. 11, comma 3, d.P.R. n. 602/73 – sent. n. 11736 del 27 maggio 2011
— 300 —
Ruolo e cartella di pagamento – sent. n. 11466 del 25 maggio 2011
— 301 —
Notifica diretta ad opera del concessionario – sent. n. 11708 del 27 maggio 2011
— 302 —
Fatture – sent. n. 13943 del 24 giugno 2011
— 303 —
Natura di atto pubblico – sent. n. 16665 del 29 luglio 2011
— 304 —
Divieto di prova testimoniale – sent. n. 20032 del 30 settembre 2011
— 305 —
Maturazione degli interessi – sent. n. 20600 del 7 ottobre 2011
— 306 —
Cartella esattoriale, notifica e motivazione – sent. n. 24233 del 18 novembre 2011
— 307 —
Cartella esattoriale, allegazione, sottoscrizione, responsabile del procedimento – sent. n. 24233 del 18 novembre 2011
— 308 —
Cartella esattoriale, chiarimenti, limiti – sent. n. 24233 del 18 novembre 2011

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

— 309 —
Art. 7, comma 4, d.lgs. n. 472 del 1997 – sent. n. 5209 del 4 marzo 2011
— 310 —
Termine per l'esercizio del diritto alla riscossione – sent. n. 5837 dell'11 marzo 2011
— 311 —
Definizione agevolata – sent. n. 7400 del 31 marzo 2011
— 312 —
Notifica di misure cautelari – sent. n. 8665 del 15 aprile 2011
— 313 —
Compensazione per crediti da perdite fiscali precedenti – Ord. n. 13014 del 14 giugno 2011
— 314 —
Elemento soggettivo – sent. n. 13068 del 15 giugno 2011
— 315 —
Disciplina ex d.lgs. n. 472 del 1997 – sent. n. 13075 del 15 giugno 2011
— 316 —
Pendenza di controversia avanti alla Corte di Giustizia UE – sent. n. 22252 del 26 ottobre 2011
— 317 —
Opposizione a cartella esattoriale – Sez. 6 – Ord. n. 24753 del 23 novembre 2011

VARIA

— 318 —

Comportamento doloso o colposo della P.A. comportante la lesione di un diritto soggettivo - sez. 3, sent. n. 5120 del 3 marzo 2011

— 319 —

Operazioni con società estere infragruppo - sent. n. 7343 del 31 marzo 2011

— 320 —

Territorialità dell'imposizione - sent. n. 8621 del 15 aprile 2011

— 321 —

Scelta degli amministratori nella valutazione dei crediti - sent. n. 9218 del 21 aprile 2011

— 322 —

Disciplina applicabile a società consortile - sent. n. 13293 del 17 giugno 2011

— 323 —

Disciplina del servizio idrico integrato art. 156, d.lgs. n. 163/06 - sez. 3 - Ord. n. 14628 del 4 luglio 2011

— 324 —

Giudice tributario - Sez. U. - sent. n. 17068 dell' 8 agosto 2011

— 325 —

Fermo amministrativo - sent. n. 19315 del 22 settembre 2011

PARTE II

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 545

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992 N. 546

GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI LEGITTIMITÀ

PARTE I

LE MASSIME 2011

ACCERTAMENTO

1. Notifica agli eredi - sent. n. 803 del 14 gennaio 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - EREDI DEL CONTRIBUENTE - NOTIFICHE - Avviso di accertamento o di riscossione - Notifica - Agli eredi nel loro domicilio fiscale - Presupposti - Conoscenza da parte dell'Amministrazione delle necessarie informazioni relative agli eredi - Conseguenza - Comunicazione ex art. 65 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Necessità - Esclusione.

In tema di notifiche degli atti di accertamento e di riscossione delle imposte sui redditi, in caso di decesso del contribuente, l'obbligo di comunicazione previsto dall'art. 65, comma 2, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 non sussiste qualora l'Ufficio sia già in possesso delle necessarie informazioni per procedere alle notifiche presso il domicilio dei singoli eredi, posto che, conformemente a quanto disposto dall'art. 6 della legge n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), l'Amministrazione è tenuta ad utilizzare le informazioni comunque pervenute in suo possesso per far giungere i propri atti a conoscenza dei destinatari. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, la quale aveva ritenuto valida la notifica delle cartelle esattoriali eseguite collettivamente ed impersonalmente agli eredi presso l'ultimo domicilio del contribuente defunto, benché l'avviso di accertamento fosse stato notificato personalmente a ciascun erede).

2. Natura vincolante del valore accertato ai fini di un'imposta - sent. n. 1202 del 20 gennaio 2011

TRIBUTI - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Valore accertato ai fini di un'imposta - Natura vincolante per l'applicazione di un'altra imposta - Possibilità - Condizioni.

In tema di accertamento tributario, l'applicazione diretta dei principi costituzionali di uguaglianza, legalità, imparzialità amministrativa e capacità contributiva comporta che, anche in difetto di un'espressa previsione legislativa, il valore accertato dall'Amministrazione finanziaria ai fini applicativi di un'imposta (nella specie l'IRPEF) vincola la stessa Amministrazione anche in riferimento all'applicazione di altri tributi (nel caso l'IVA), ove i fatti economici siano i medesimi e le singole leggi d'imposta non stabiliscano differenti criteri di valutazione.

3. Rettifica ed emenda della dichiarazione annuale - sent. n. 2226 del 31 gennaio 2011

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Rettifica ed emenda da parte del contribuente - Ammissibilità - Anche oltre i termini fissati dall'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 ed in sede contenziosa.

In tema di imposte sui redditi, la possibilità per il contribuente di emendare la dichiarazione allegando errori di fatto o di diritto commessi nella sua redazione, ed incidenti sull'obbligazione tributaria, è esercitabile non solo nei limiti in cui la legge prevede il diritto al rimborso, ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ma anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria.

4. Atto impositivo inviato a mezzo posta ad una società – sent. n. 3342 dell'11 febbraio 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Atto impositivo inviato a mezzo posta ad una società - Mancato recapito - Avviso di giacenza inviato presso la sede della società ma indirizzato al legale rappresentante - Nullità della notifica - Esclusione - Fondamento.

In tema di notifica di atti impositivi tributari, qualora gli atti regolarmente inviati a mezzo posta ad una società non siano stati recapitati e l'avviso del relativo deposito nell'ufficio postale sia stato regolarmente inviato nella sede della società destinataria, anche se indirizzato non alla società, ma alla persona fisica del socio legale rappresentante, non si verifica alcuna nullità della notifica, né ai sensi del primo comma dell'art. 156 cod. proc. civ., in mancanza di espressa comminatoria di legge, né ai sensi del secondo comma della stessa disposizione, non trattandosi di carenza di un requisito formale indispensabile per il raggiungimento dello scopo, ma una mera irregolarità.

5. Comunicazione dell'esito del controllo o al sostituto d'imposta o al sostituito - Ord. n. 4362 del 23 febbraio 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - IN GENERE - Procedimento per l'emanazione della cartella di pagamento - Art. 36-bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Comunicazione dell'esito del controllo alternativamente al sostituto d'imposta o al sostituito - Violazione del principio costituzionale di ragionevolezza - Non manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale.

Non è manifestamente infondata la questione di legittimità dell'art. 36 bis, comma 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sotto il profilo della violazione del principio di ragionevolezza ex art. 3 Cost, nella parte in cui consente la comunicazione dell'esito del controllo alternativamente al sostituto d'imposta ed al sostituito, in quanto in tal caso uno dei soggetti, pur direttamente interessato a conoscere le ragioni della pretesa creditoria prima di subire, con la ricezione della cartella, la fase esecutiva, non viene messo preventivamente in condizione di ovviare ad eventuali errori nella liquidazione stessa o di comunicare elementi utili alla corretta valutazione dei dati resi nella dichiarazione.

6. Rimborso o compensazione a seguito di rettifica della dichiarazione – sent. n. 4776 del 28 febbraio 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - IN GENERE - Rettifica da parte del contribuente - Ammissibilità - Conseguenze - Istanza di rimborso ex art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Necessità - Esclusione - Compensazione nella successiva dichiarazione - Ammissibilità.

Il contribuente che, per errore nella compilazione della dichiarazione dei redditi, abbia pagato un'imposta superiore a quella effettivamente dovuta, può - previa rettifica della dichiarazione - sia domandare il rimborso di quanto pagato in eccedenza, ai sensi dell'art. 38 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sia detrarre la somma erroneamente pagata da quella dovuta per il periodo d'imposta successivo, ai sensi dell'art. 11, comma 3, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

7. Accertamento di maggior imponibile su base presuntiva – sent. n. 5049 del 2 marzo 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento di maggior imponibile su base presuntiva - Percentuale di ricarico applicata dal contribuente l'anno precedente - Riferimento - Legittimità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, i principi di inerenza dei dati raccolti ad un determinato e specifico periodo di imposta e di effettività della capacità contributiva escludono la legittimità della "supposizione della costanza del reddito" in anni diversi da quello in cui è stata accertata la produzione, ma non precludono all'Amministrazione finanziaria di avvalersi, nell'accertamento del reddi-

to (o del maggior reddito), di dati o notizie comunque raccolti, con la conseguenza che la percentuale di ricarico può essere legittimamente determinata con riferimento alla dichiarazione del contribuente relativa al periodo di imposta precedente, a fronte di un volume di vendite accertato sulla base di dati afferenti all'esercizio in corso. (Nella specie la S.C. ha ritenuto legittimo un accertamento induttivo che, dopo avere individuato il volume delle vendite per l'esercizio in corso sulla scorta delle rimanenze iniziali e finali di magazzino, aveva applicato, per determinare l'imponibile, la percentuale di ricarico utilizzata dal contribuente nell'anno precedente).

8. Saggio d'interesse sul capitale fondiario – sent. n. 5843 del 11 marzo 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE - Determinazione della rendita catastale - Saggio d'interesse sul capitale fondiario - Individuazione - Immobili a destinazione speciale - Discrezionalità dell'Agenzia del territorio - Esclusione.

In tema di determinazione della rendita catastale dei fabbricati a fini fiscali, l'Agenzia del Territorio non dispone di alcun potere discrezionale nell'individuazione del saggio d'interesse da applicare al capitale fondiario, al quale fa riferimento l'art. 29 del d.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142, in quanto lo stesso dev'essere determinato, anche per gli immobili classificati nei gruppi D ed E, in misura fissa ed inversa rispetto ai moltiplicatori previsti dal d.m. 14 dicembre 1991, senza che assuma alcun rilievo la circostanza che, per detti immobili, la rendita deve essere determinata per stima diretta, ai sensi dell'art. 30 del d.P.R. n. 1142 del 1949, in quanto, ai fini fiscali, il valore degli immobili si determina, in generale, applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, periodicamente rivalutate, i moltiplicatori previsti dal d.m. 14 dicembre 1991, richiamato dall'art. 52 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dai quali si ricava appunto, in senso inverso, il saggio di capitalizzazione.

9. Motivazione “per relationem” – sent. n. 6914 del 25 marzo 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Motivazione “per relationem” - Legittimità - Condizioni - Art. 7 legge n. 212 del 2000 - Allegazione dell'atto richiamato - Riproduzione del contenuto essenziale - Sufficienza - Fattispecie relativa ad avviso di accertamento in materia di imposta di registro ed INVIM.

Nel regime introdotto dall'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche “per relationem”, ovverosia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato ovvero che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, per tale dovendosi intendere l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento che risultino necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, e la cui indicazione consente al contribuente - ed al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale - di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nei quali risiedono quelle parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto correttamente motivato l'atto con cui l'Ufficio aveva rettificato, ai fini dell'imposta di registro e dell'INVIM, il valore di un immobile dichiarato in un contratto di compravendita, richiamando in comparazione altro atto di cessione di bene, ritenuto della stessa natura, senza allegarlo integralmente, ma riportandone soltanto alcuni stralci significativi).

10. Notifica all'ex commissario di società cooperativa in liquidazione coatta amministrativa - sent. n. 6924 del 25 marzo 2011

TRIBUTI - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Società cooperativa in liquidazione coatta amministrativa - Chiusura della procedura e cancellazione dal registro delle imprese - Notifica successiva di avviso di accertamento all'ex commissario - Nullità - Sussistenza - Ragioni.

La notifica dell'avviso di accertamento all'ex commissario liquidatore di una società cooperativa, in li-

liquidazione coatta amministrativa, una volta chiusa la procedura di liquidazione (art. 213 l. fall.), cancellata la società (art. 2456 cod. civ.) e depositati i libri (art. 2457 cod. civ.) è affetta da nullità assoluta perché dopo tali adempimenti non residua più alcuna attribuzione in capo all'ex commissario, al quale, quindi, non può essere notificato alcun atto in qualità di rappresentante della cooperativa.

11. Notifiche previste dall'art.140 c.p.c. e dall'art.60, co.1, lettera e) d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 7352 del 31 marzo 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Procedimenti notificatori previsti dall'art.140 cod. proc. civ. e dall'art.60, comma primo, lettera e) d.P.R. n. 600 del 1973 - Rispettivo ambito di applicazione.

La notificazione dell'avviso di accertamento tributario deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 cod. proc. civ., allorquando, come nella specie, siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perché questi (o altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo da dove tuttavia non risulti trasferito. Deve essere effettuata, invece, applicando la disciplina di cui all'art. 60, lett. e), del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, sostitutivo, per il procedimento tributario, dell'art. 143 cod. proc. civ., quando il messo notificatore non reperisca il contribuente che, dalle notizie acquisite all'atto della notifica, risulti trasferito in luogo sconosciuto.

12. Determinazione della base imponibile – sent. n. 7372 del 31 marzo 2011

TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE - Rendita catastale - Determinazione della base imponibile - Indicazione nella normativa catastale alle “unità immobiliari” - Significato - Riferimento alle sole opere murarie - Esclusione - Valutazione anche degli impianti fissi - Necessità - Fattispecie.

In tema di classamento, il riferimento testuale contenuto nella normativa catastale (in particolare, nel combinato disposto degli artt. 1 e 10 del r.d. 13 aprile 1939, n. 652) alle “unità immobiliari”, anziché agli “immobili”, evidenzia l'intento del legislatore di assumere, quale base imponibile per la determinazione del reddito fondiario, non solo l'immobile in sé, ovvero sia l'opera muraria, ma anche tutti quei beni - fra cui anche gli impianti fissi - i quali solo dal reciproco collegamento acquistano l'utilità e la capacità reddituale di cui sono ordinariamente privi. (In applicazione del riportato principio, la S.C. ha ritenuto andasse considerato, ai fini della determinazione del valore di un immobile - nella specie destinato a opificio -, anche un impianto fisso costituito da una gru a ponte).

13. Accertamento sintetico ex art. 38, comma 4, d.P.R. n. 600/73 – sent. n. 7408 del 31 marzo 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento sintetico ex art. 38, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Presupposti - Imponibile maggiore rispetto a quello determinabile in via analitica - Disponibilità di beni immobili di remota acquisizione - Indici di capacità di spesa - Spese di mantenimento - Riferimento - Necessità.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'art. 38, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, consente all'ufficio finanziario di determinare sinteticamente un imponibile maggiore di quello ricavabile dalla valutazione analitica, in presenza di elementi e circostanze di fatto certi, che presuppongano la disponibilità di un corrispondente reddito; pertanto, nell'ipotesi di disponibilità di immobili (nella specie, adibiti a residenze principale e secondaria), di remota acquisizione (in parte ereditaria), l'effettiva capacità contributiva va individuata non in base alla mera proprietà o provenienza degli stessi, ma valutando il necessario sostenimento di spese congrue per il loro mantenimento.

14. Presupposti per l'accertamento induttivo – sent. n. 8670 del 15 aprile 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Accertamento induttivo - Presupposti - Art. 39, secondo comma, lett. b) del d.P.R. n. 600 del 1973 - Omessa allegazione del bilancio - Significato - Riferimento al bilancio regolarmente approvato - Necessità - Trasmissione all'Ufficio di bilancio tardivamente approvato - Incidenza sulla regolarità dell'accertamento - Esclusione.

In tema di accertamento induttivo, l'art. 39, secondo comma, lett. b), del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 (lettera abrogata dall'art. 8, comma 1, lett. c) del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, con effetto per le dichiarazioni presentate a decorrere dal 1° gennaio 1998) prevede fra le ipotesi in presenza delle quali l'Ufficio può procedere all'accertamento quella in cui alla dichiarazione non sia stato allegato “il bilancio con il conto dei profitti e delle perdite”, con tale indicazione riferendosi al bilancio regolarmente approvato, la cui mancata allegazione appare un indice di anomalia nella gestione societaria, idonea ad autorizzare l'amministrazione a procedere in via induttiva. In tale ottica, non assume, quindi, rilievo alcuno e non incide sulla legittimità dell'accertamento la circostanza che, al momento dell'emissione del provvedimento impositivo, l'Ufficio venga in possesso del bilancio, a seguito di una sua tardiva approvazione e trasmissione.

15. Rideterminazione del volume di affari della società – sen. n. 9201 del 21 aprile 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Rideterminazione del volume di affari della società - Accertamento induttivo - Condizioni - Incompletezza della contabilità - Indisponibilità incolpevole del libro inventari - Rilevanza - Esclusione - Fondamento.

In tema di avviso di accertamento in rettifica delle dichiarazioni IVA, IRPEG ed ILOR a carico della società e dell'IRPEF, SSN e CSE a carico dei soci, rispettivamente l'art. 55 del d.P.R. n. 633 del 1972 e l'art. 39, comma 2, lett. c) del d.P.R. n. 600 del 1973, permettono il ricorso al metodo induttivo allorchè il contribuente non abbia consentito l'ispezione di una o più scritture contabili obbligatorie, com'è, ai sensi dell'art. 2214 cod. civ., il libro degli inventari; nè è rilevante che la indisponibilità di esso sia incolpevole, poiché, comunque, la circostanza in sé integra il requisito normativo della incompletezza della contabilità, con conseguente inattendibilità delle sue risultanze.

16. Dati emergenti dai conti correnti bancari – sent. n. 10578 del 13 maggio 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Dati emergenti dai conti correnti bancari - Rilevanza ai fini della ricostruzione del reddito - Configurabilità - Necessità della prova preventiva dello svolgimento di una determinata attività - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, i dati e gli elementi risultanti dai conti correnti bancari vanno ritenuti rilevanti ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, ai sensi dell'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, se il titolare del conto non fornisca adeguata giustificazione, a prescindere dalla prova preventiva che il contribuente eserciti una determinata attività e dalla natura lecita o illecita dell'attività stessa.

17. Studi di settore, grave incongruenza – Ord. n. 10778 del 16 maggio 2011

ACCERTAMENTO – IMPOSTE SUI REDDITI - STUDI DI SETTORE – Scostamento non eccessivo – Elemento rilevante – Valutazione del giudice di merito

La procedura di accertamento mediante l'applicazione dei parametri o 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 – meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività. È necessario che lo scostamento del

reddito dichiarato rispetto agli studi di settore testimoni una grave incongruenza, come previsto dal D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 62 sexies, ai fini dell'avvio della procedura finalizzata all'accertamento, norma implicitamente confermata dalla L. 8 maggio 1998, n. 146, art. 10, comma 1, che, pur richiamando l'art. 62 sexies citato, non contempla espressamente il requisito della gravità dello scostamento

18. Accertamento successivo alla definizione di accertamento con adesione - sent. n. 11721 del 27 maggio 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - CONCORDATO TRIBUTARIO - IN GENERE - Ulteriore azione accertatrice dell'Amministrazione, ex art. 2, comma 4, del d.lgs. n. 218 del 1997 - Maggior reddito accertato - Inferiore alle soglie quantitative previste - Illegittimità dell'accertamento - Configurabilità - Ridimensionamento del reddito in sede di impugnativa giudiziale dell'accertamento - Violazione delle soglie minime - Illegittimità dell'accertamento - Configurabilità.

In tema di imposte sui redditi, nel caso di un accertamento tributario per sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, successivo alla definizione di un accertamento con adesione, se il maggior reddito del contribuente risulti inferiore alle soglie quantitative di cui all'art. 2, comma 4, lett. a), del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218 già sulla base dell'attività svolta dall'Ufficio, l'illegittimità dell'atto di accertamento, per la violazione dei limiti posti dalla legge all'esercizio della potestà dell'Amministrazione nella particolare circostanza, risulta immediatamente dal testo dell'atto medesimo, mentre, se tale inferiorità risulti solo all'esito del ridimensionamento operato dal giudice tributario nel giudizio di impugnativa dell'atto di accertamento, l'illegittimità di questo ultimo non emerge direttamente dal suo contenuto, ma all'esito della revisione giudiziale.

19. Limiti della sanatoria prevista dagli artt. 156 e 160 c. p.c. - sent. n. 12007 del 31 maggio 2011

TRIBUTI - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Nullità - Tempestiva proposizione del ricorso da parte del contribuente - Sanatoria prevista per gli atti processuali, ex artt. 156 e 160 cod. proc. civ - Applicabilità - Affermazione - Limiti - Intervenuta decadenza dal potere di accertamento - Operatività della sanatoria - Esclusione.

La natura sostanziale e non processuale (né assimilabile a quella processuale) dell'avviso di accertamento tributario - che costituisce un atto amministrativo autoritativo attraverso il quale l'amministrazione enuncia le ragioni della pretesa tributaria - non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria. Pertanto, l'applicazione, per l'avviso di accertamento, in virtù dell'art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, delle norme sulle notificazioni nel processo civile comporta, quale logica necessità, l'applicazione del regime delle nullità e delle sanatorie per quelle dettato, con la conseguenza che la proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 cod. proc. civ. Tuttavia, tale sanatoria può operare soltanto se il conseguimento dello scopo avvenga prima della scadenza del termine di decadenza - previsto dalle singole leggi d'imposta - per l'esercizio del potere di accertamento.

20. Valore probatorio delle scritture contabili - sent. n. 12424 dell'8 giugno 2011

ACCERTAMENTO - IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITI DI IMPRESA - SPESE - DEDUCIBILITÀ - Inerenza - Prova - Annotazione nelle scritture contabili - Insufficienza

Spetta all'amministrazione finanziaria dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi della maggiore pretesa tributaria azionata, fornendo la prova di elementi e circostanze a suo avviso rivelatori dell'esistenza di un maggiore imponibile, mentre grava sul contribuente l'onere della prova circa l'esistenza dei fatti che danno luogo ad oneri e/o a costi deducibili, ed in ordine al requisito dell'inerenza degli stessi all'attività professionale o d'impresa svolta. La prova di un costo non può mai sostanzarsi nella semplice registrazione sul libro giornale. Infatti tale registrazione non fornisce nessuna garanzia di certezza, dato che

il libro giornale - come ogni altra scrittura dell'imprenditore - non fa fede della veridicità dei dati in esso esposti e non fa prova a favore dell'imprenditore stesso, giusta il disposto dell'art. 2709 c.c.

21. Redditometro – sent. n. 12448 del 8 giugno 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento con metodo sintetico (c.d. redditometro) - Indici di capacità contributiva ex D.M. 10 settembre 1992 - Intestazione di autovetture concesse a terzi in comodato gratuito - Configurabilità - Fondamento - Fattispecie.

In tema accertamento delle imposte sul reddito, il D.M. Finanze 10 settembre 1992 individua la disponibilità dei beni in esso indicati come indici e coefficienti presuntivi di capacità contributiva ai fini dell'applicazione dell'art. 38, comma 4, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (accertamento con metodo sintetico) nella condizione di chi "a qualsiasi titolo o anche di fatto utilizza o fa utilizzare i beni", situazione quest'ultima nella quale rientra anche l'intestatario di un'autovettura che concede la medesima a terzi a titolo di comodato gratuito. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto che correttamente era stata utilizzata tale tipologia di accertamento del reddito nei confronti di un soggetto che non aveva presentato dichiarazione IRPEF ed era risultato intestatario di un motorino e di tre autovetture, due delle quali concesse in comodato gratuito ad una società).

22. Annullamento dell'accertamento IRPEF ed ILOR nei confronti dei soci di società di fatto - sent. n. 12765 del 10 giugno 2011

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Sopravvenuto annullamento dell'accertamento IRPEF ed ILOR nei confronti dei soci di società di fatto per accertata inesistenza della società - Automatico annullamento dell'accertamento in capo ai pretesi soci - Esclusione - Fondamento.

Allorché l'accertamento ai fini IRPEF ed ILOR nei confronti dei pretesi soci sia fondato sull'esistenza di una società di fatto, l'eventuale annullamento dell'accertamento, per l'insussistenza della società stessa, non determina l'automatico annullamento dell'accertamento in questione, dovendo il giudice accertare se le operazioni economiche ascritte alla società ritenuta inesistente siano state compiute dai soci singolarmente od anche solo da alcuno di essi. Infatti, dal coordinato disposto dell'art. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e degli artt. 1 e 2 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599 discende che, in ipotesi di società di fatto tra due o più soggetti, l'ILOR fa carico alla società e l'IRPEF (o l'IRPEG, se uno dei soci di fatto è una società regolare) al singolo socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Pertanto, allorché sia accertata esistenza di una società di fatto, i soci sono soggetti passivi, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, unicamente dell'imposta sui redditi, in quanto è la società il soggetto passivo dell'ILOR; mentre, quando sia accertata l'inesistenza della società di fatto, il soggetto passivo di entrambe le imposte per il reddito prodotto dall'attività economica ascritta (in origine) alla società, risultata inesistente, va individuato nella persona cui sia riconducibile quell'attività; ed invero, la mancanza, nella società di fatto di una personalità distinta da quella dei pretesi soci impone di ritenere comunque riferito, già nella contestazione dell'Ufficio, individualmente ad ogni ipotizzato socio l'avvenuto svolgimento di quell'attività economica produttiva di reddito imponibile, con la conseguenza dell'assunzione "ex lege", da parte del medesimo, della qualità di soggetto passivo di entrambe le imposte.

23. Disciplina antielusiva – sent. n. 12788 del 10 giugno 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Disciplina antielusiva ex art. 37, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Ambito di applicazione - Simulazione relativa negoziale - Necessità - Esclusione - Uso improprio di legittimi strumenti negoziali - Sufficienza - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la disciplina antielusiva dell'interposizione, prevista dal comma 3 dell'art. 37 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, essendo sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico, che consenta di eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta. Ne deriva che il fenomeno della simulazione relativa, nell'ambito della quale può ricomprendersi l'interposizione personale fittizia, non esaurisce il campo di applicazione della norma, ben potendo attuarsi lo scopo elusivo mediante operazioni effettive e reali. (In applicazione del principio, la S.C. cassando la sentenza della Commissione tributaria regionale, ha qualificato come elusiva una complessa operazione negoziale, intercorsa fra società facenti capo ad un unico centro di imputazione, in cui la cessione di beni da un produttore italiano alla società distributrice tedesca, passava attraverso una società svizzera che non svolgeva alcuna attività inerente il ciclo produttivo o commerciale, consentendo soltanto di attribuire a quest'ultima parte degli utili e di beneficiare per essi del più favorevole sistema fiscale del paese).

24. Estinzione di società in nome collettivo, notifica ai soci – sent. n. 12779 del 10 giugno 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - IN GENERE - Società in nome collettivo - Cancellazione dal registro delle imprese nel regime anteriore al d.lgs. n. 6 del 2003 - Rapporti giuridici pendenti - Estinzione della società - Esclusione - Obbligazione solidale dei soci ai sensi dell'art. 2312, secondo comma, cod. civ. - Sussistenza - Avviso di accertamento notificato ai soci per sanzioni IVA contestate alla società - Legittimità.

È legittima la notifica dell'avviso di liquidazione, relativo a sanzioni (nella specie, in materia di IVA) contestate ad una società in nome collettivo cancellata dal registro delle imprese, eseguita nei confronti dei soci della medesima per farne valere la responsabilità solidale, in quanto, sebbene la cancellazione non determini l'estinzione dell'ente se e fino a quando permangano debiti sociali, all'obbligazione della società si aggiunge, secondo il disposto dell'art. 2312, secondo comma, cod. civ., quella dei singoli soci quale ulteriore garanzia per i creditori insoddisfatti, cui è data la facoltà di scelta fra l'agire contro la società, non ancora estinta, ovvero contro i soci (ciò nel quadro della disciplina, applicabile alla fattispecie "ratione temporis", anteriore all'entrata in vigore del d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6).

25. Prelevamenti e versamenti sui conti correnti bancari - sent. n. 14041 del 27 giugno 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Prelevamenti e versamenti sui conti correnti bancari - Imputazione ex art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 a ricavi conseguiti nell'attività di impresa - Estensione al lavoro autonomo e professionale - Ammissibilità.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la presunzione di cui all'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - secondo cui sia i prelevamenti sia i versamenti operati sui conti correnti bancari vanno imputati ai ricavi conseguiti dal contribuente nella propria attività, se questo non dimostra di averne tenuto conto nella base imponibile oppure che sono estranei alla produzione del reddito - ha portata generale, nonostante l'utilizzo (nella versione applicabile "ratione temporis") dell'accezione "ricavi" e non anche di quella "compensi" ed è applicabile, quindi, non solo al reddito di impresa, ma anche al reddito da lavoro autonomo e professionale.

26. Valenza probatoria delle dichiarazioni di terzo. Fattispecie - sent. n. 14055 del 27 giugno 2011

ACCERTAMENTO INDUTTIVO - IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONI DI TERZI - Valenza probatoria - Indizio - Fattispecie - Dichiarazioni dell'ex coniuge - Validità

Le dichiarazioni del terzo - acquisite dalla Polizia Tributaria o dalla stessa amministrazione e recepite

nell'avviso di accertamento, in presenza di peculiari circostanze e nel concorso di elementi ulteriori di prova idonei a renderli particolarmente attendibili, possono rivestire i caratteri delle presunzioni - generalmente ammesse nel processo tributario, nonostante il divieto di prova testimoniale - gravi, precise e concordanti, concorrendo a formare il convincimento del giudice. (Nella fattispecie la Corte ha sottolineato come le dichiarazioni della moglie assumessero un particolare valore essendo corredate da "cospicua documentazione", idonea a conferire alle stesse particolare attendibilità e verosimiglianza

27. Rettifica induttiva ex artt. 38 e 39 d.P.R. 600/73 - sent. n. 14364 del 30 giugno 2011

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Contabilità formalmente regolare - Rettifica induttiva ex artt. 38 e 39 d.P.R. 600 del 1973 - Legittimità - Condizioni - Fattispecie relativa all'annotazione di fatture per operazioni inesistenti.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, deve ritenersi legittima, a mente degli artt. 38 e 39 d.P.R. n. 600 del 1973, la rettifica induttiva del reddito d'impresa operata in presenza di contabilità formalmente regolare quando, sulla base di presunzioni dotate dei requisiti prescritti dall'art. 2729, primo comma, cod. civ., possa fondatamente ritenersi che l'entità del reddito dichiarato si ponga in evidente contrasto con il comune buon senso e con le regole basilari della ragionevolezza (Nella specie il presupposto di fatto per il superamento delle risultanze contabili è stato individuato nell'avvenuta annotazione di fatture per operazioni inesistenti).

28. Sottoscrizione degli atti dell'Agenzia delle entrate - sent. n. 14815 del 5 luglio 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - SOTTOSCRIZIONE - Atti dell'Agenzia delle Entrate - Sottoscrizione del Direttore Generale - Necessità - Esclusione - Fondamento.

Gli atti dell'Agenzia delle Entrate non devono essere necessariamente sottoscritti dal suo Direttore Generale, sia perché l'art. 5, comma 1, del Regolamento di amministrazione, approvato, in attuazione dell'art. 66, commi 2 e 3, del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, con delibera del Comitato direttivo 30 novembre 2000, n. 4, attribuisce agli uffici locali le funzioni operative dell'Agenzia ed in particolare, la gestione dei tributi, l'accertamento e la riscossione e la trattazione del contenzioso, sia, infine, perché l'art. 6 dello Statuto dell'Agenzia, approvato con delibera del Comitato direttivo 13 dicembre 2000, n. 6, attribuisce al Direttore Generale il potere di delega, sia, infine, per la possibilità di conferimento di tale delega all'interno degli uffici finanziari.

29. Attività usuraia - sent. n. 16080 del 22 luglio 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Versamenti sul conto corrente di somme ritenute provento di attività usuraia - Assoluzione in sede penale - Effetti - Qualificazione come redditi proventi da illeciti - Esclusione - Qualificazione come redditi diversi - Configurabilità - Inclusione nell'imponibile - Fondamento - Condizioni.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la sentenza di assoluzione in sede penale dal reato di usura può determinare l'esclusione della qualificazione dei versamenti sul proprio conto corrente come proventi da illecito, ma non preclude la possibilità di configurarli come redditi imponibili - ovvero come "redditi diversi" ai sensi dell'art. 81 del d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - suscettibili di essere posti a base delle rettifiche, ove il contribuente, giusto il disposto dell'art. 32, comma 1, n. 2, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non dimostri che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito o che non hanno rilevanza allo stesso fine.

30. Accertamento con adesione - sent. n. 16090 del 22 luglio 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - CONCORDATO TRIBUTARIO (ADESIONE DEL CONTRIBUENTE ALL'ACCERTAMENTO) - Accertamento con adesione ex art. 3 del d.l.

n. 564 del 1994 - Pagamento degli importi proposti dall'Ufficio - Conseguenze - Preclusione all'attività di controllo dell'Ufficio - Limiti.

L'accertamento con adesione, previsto dall'art. 3 del d.l. 30 settembre 1994, n. 564, convertito in legge 30 novembre 1994, n. 656, (in forza del quale possono essere definite le obbligazioni tributarie sorgenti dalle dichiarazioni presentate entro il 30 settembre 1994, mediante accettazione degli importi proposti dagli Uffici), una volta perfezionatosi con l'avvenuto pagamento delle somme indicate nell'avviso, preclude all'Ufficio, secondo quanto espressamente previsto dal comma 2 dell'art. 8 del d.P.R. 13 aprile 1995, n. 177, la possibilità di esercitare i poteri di controllo di cui agli artt. 31 e 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e 51, 52 e 53 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Tale preclusione, però, si riferisce soltanto agli accertamenti relativi al reddito derivante dall'attività di impresa o di lavoro autonomo dichiarato dal contribuente e per il quale è intervenuto l'accordo e non a quelli riguardanti il reddito derivato da ulteriori attività, svolte in forma occulta.

31. Presunzioni supersemplici - sent. n. 16108 del 22/07/2011

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Accertamento ex art. 39, comma 2, lett. c), d.P.R. n. 600 del 1973 - Presupposti - Ricorso a presunzioni "supersemplici" - Ammissibilità - Mancanza "incolpevole" delle scritture contabili - Irrilevanza - Fattispecie.

In tema di accertamento del reddito d'impresa, l'art. 39, comma 2, lett. c) del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 ne autorizza l'accertamento - e dunque la determinazione sulla scorta di presunzioni "supersemplici" (dati e notizie comunque raccolti e conosciuti), anche nel caso in cui sia stato acclarato che la mancanza delle scritture contabili sia ascrivibile ad un comportamento incolpevole del contribuente. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva ritenuto illegittimo un accertamento induttivo, in quanto la mancata esibizione della contabilità era stata giustificata dal contribuente con il furto solo denunciato delle scritture).

32. Alternatività dei criteri - sent. n. 16430 del 27 luglio 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO O SINTETICO - Accertamento basato su gravi incongruenze tra ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati e quelli desunti dagli studi di settore - Alternatività del criterio - Configurabilità - Utilizzazione di tutti gli indici - Necessità - Esclusione - Fondamento - Effetti - Valorizzazione di alcuni elementi sintomatici per la ricostruzione del reddito del contribuente - Ammissibilità.

In tema di accertamento induttivo dei redditi, l'Amministrazione finanziaria può - ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 - fondare il proprio accertamento sia sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili «dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio dell'attività svolta», sia sugli studi di settore, nel quale ultimo caso l'Ufficio non è tenuto a verificare tutti i dati richiesti per uno studio generale di settore, potendosi basare anche solo su alcuni elementi ritenuti sintomatici per la ricostruzione del reddito del contribuente.

33. Verifiche fiscali - sent. n. 19524 del 23 settembre 2011

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - IN GENERE - Art. 12 della legge n. 212 del 2000 - Verifiche fiscali - Diritto di essere informato della facoltà di farsi assistere da professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi della giustizia tributaria - Informazione relativa alla facoltà di farsi "rappresentare" da un professionista - Imprecisione lessicale - Irrilevanza - Fondamento.

In tema di accertamento tributario, a norma dell'art. 12, commi 2 e 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, quando viene iniziata una verifica fiscale, il contribuente ha diritto di essere informato "della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria" e può

chiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili sia effettuato "presso il professionista che lo assiste o rappresenta"; pertanto, l'informazione fornita - come nella specie - dai verificatori al contribuente relativamente alla possibilità di farsi "rappresentare" (e non, invece, "assistere") da un professionista, pur se connotata da imprecisione lessicale, costituisce, tanto più in quanto giustificata dalle espressioni impiegate dal legislatore, l'inequivoca prospettazione della facoltà di avvalersi nelle operazioni di un soggetto dotato di competenze tecniche, dovendosi escludere che le successive attività di verifica siano da ritenersi, per ciò solo, illegittime.

34. Divieto di doppia imposizione - sent. n. 19687 del 27 settembre 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DIVIETO DI DOPPIA IMPOSIZIONE - Portata - Tassazione del medesimo reddito ai fini IRPEG, quale utile societario, ed ai fini IRPEF, quale provento del socio - Violazione del divieto - Esclusione - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'operatività del divieto di doppia imposizione, previsto dall'art. 67 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, postula la reiterata applicazione della medesima imposta in dipendenza dello stesso presupposto. Tale condizione non si verifica in caso di duplicità meramente economica di prelievo sullo stesso reddito, quale quella che si realizza, in caso di partecipazione al capitale di una società commerciale, con la tassazione del reddito sia ai fini dell'IRPEG, quale utile della società, sia ai fini dell'IRPEF, quale provento dei soci, attesa la diversità non solo dei soggetti passivi, ma anche dei requisiti posti a base delle due diverse imposizioni. (Nella specie, la S.C. ha escluso sussistenza doppia imposizione in caso di utili extrabilancio corrisposti ai soci da una società di capitale, le cui imposte non erano state pagate dalla società medesima).

35. Conti correnti bancari - sent. n. 19692 del 27 settembre 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Art. 32 d.P.R. n. 600 del 1973 - Portata - Dati emergenti dai conti correnti bancari - Rilevanza ai fini della ricostruzione del reddito - Configurabilità - Applicabilità a tutte le categorie di contribuenti - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, i dati e gli elementi risultanti dai conti correnti bancari assumono sempre rilievo ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, se il titolare di detti conti - nella specie, svolgente attività di collaborazione coordinata e continuativa come amministratore di società a responsabilità limitata - non fornisca adeguata giustificazione, ai sensi dell'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, poiché questa previsione e quella di cui all'art. 38 del medesimo d.P.R. hanno portata generale, riguardando la rettifica delle dichiarazioni dei redditi di qualsiasi contribuente, quale che sia la natura dell'attività svolta e dalla quale quei redditi provengano; né può inferirsi l'applicabilità dell'art. 32 cit. ai soli soggetti che esercitino attività di impresa o di lavoro autonomo per via del riferimento testuale della disposizione ai "ricavi" ed alle "scritture contabili", in quanto il dato letterale risulta limitativo unicamente della possibilità per l'Ufficio di desumere reddito dai "prelevamenti", giacché non può presumersi in via generale e per qualsiasi contribuente la produzione di un reddito da una spesa, a differenza che per imprenditori o lavoratori autonomi, per i quali, invece, le spese non giustificate possono ragionevolmente ritenersi costitutive di investimenti.

36. Omessa esibizione di documenti - sent. n. 20461 del 6 ottobre 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - IN GENERE - Omessa esibizione o trasmissione di atti e documenti - Accertamento induttivo - Legittimità - Lieve ritardo nella trasmissione dei documenti - Ricorso al metodo induttivo - Legittimità - Esclusione.

Per la determinazione del reddito d'impresa, l'Amministrazione finanziaria può avvalersi del metodo induttivo, previsto dall'art. 39, comma secondo, lett. d-bis, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, quando il contribuente non abbia dato seguito agli inviti a esibire o a trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento, entro il termine che non può essere inferiore a quindici giorni ex l'art. 32, com-

ma secondo, del d.P.R. n. 600 del 1973; pertanto, solo il totale inadempimento legittima il ricorso al metodo induttivo, per il fatto di aver impedito all'Amministrazione di eseguire un accertamento analitico, mentre non può essere equiparato a tale ipotesi il lieve ritardo nel riscontro alla richiesta di documenti, specie se già in precedenza altre istanze siano state regolarmente evase dal contribuente.

37. Cartella di pagamento - sent. n. 20600 del 7 ottobre 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Procedura ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 - Cartella di pagamento - Iscrizione a ruolo della soprattassa - Prescrizione - Termine di decorrenza - "Dies a quo" - Momento dell'emissione della cartella - Cartella.

In tema di imposte sui redditi, qualora l'Ufficio finanziario si sia avvalso dei poteri attribuiti dall'art. 36 bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 provvedendo, all'esito del controllo della dichiarazione presentata, ad iscrivere a ruolo l'importo delle ritenute non versate, oltre a soprattasse interessi, il termine di prescrizione quinquennale del diritto alla riscossione della soprattassa, previsto dall'art. 20 del d.lgs 18 dicembre 1997, n. 472, inizia a decorrere dall'iscrizione a ruolo del credito e cioè dall'emissione dell'atto irrogativo della soprattassa.

AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE

Agevolazioni ed esenzioni

38. Agevolazione ai fini dell'Irpeg e dell'Ilor, presupposti - sent. n. 2218 del 31 gennaio 2011

AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Agevolazione ai fini dell'Irpeg e dell'Ilor - Presupposti - Differenze - Individuazione - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie per le attività svolte nei territori di cui all'art. 1 d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218 (Mezzogiorno d'Italia), per fruire dell'esenzione all'IRPEG sono necessari un elemento soggettivo, riguardante la costituzione dell'impresa in forma di società, ed un elemento oggettivo, costituito dalla realizzazione di nuove iniziative produttive, mentre, per ottenere quella decennale relativa all'ILOR (fruibile anche da enti, imprenditori individuali o società di persone), la legge richiede che l'attività svolta abbia natura industriale e che l'impresa impianti uno stabilimento tecnicamente organizzato ovvero, se già esistente, provveda all'ampliamento, trasformazione, riattivazione, ricostruzione o riammodernamento dello stesso (art. 101 d.P.R. n. 218 cit.), con la conseguenza che, solo ai fini dall'esenzione dall'ILOR, è necessario che l'impresa abbia uno stabilimento industriale tecnicamente organizzato. (In applicazione del riportato principio, la S.C. ha annullato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva ritenuto insufficiente, ai fini del riconoscimento dell'esenzione IRPEG, la mera costituzione della società, in assenza di attività produttiva).

39. Agevolazioni per il settore del credito - sent. n. 5845 del 11 marzo 2011

AGEVOLAZIONI PER IL SETTORE DEL CREDITO - OPERAZIONI DI CREDITO A MEDIO E LUNGO TERMINE - Art. 15 del d.P.R. n. 601 del 1973 - Ambito di applicazione - Finanziamenti a medio e lungo termine - Erogati anche intermediari finanziari - Applicabilità dell'esenzione - Configurabilità - Limiti.

In tema di agevolazioni tributarie, l'esenzione prevista dall'art. 15 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 deve ritenersi applicabile - in base al rinvio operato all'art. 47 del d.lgs. 1 settembre 1993, n. 385 (cosiddetto T.U. Bancario) dall'art. 107, comma 7, del medesimo d.lgs - alle operazioni di finanziamento a medio e lungo termine poste in essere anche da quegli intermediari finanziari iscritti nello speciale elenco tenuto dalla Banca d'Italia, i quali esercitano, in conformità a disposizioni legislative, statutarie od amministrative, l'attività di erogazione di finanziamenti o di prestazioni di servizi previsti dalle vigenti leggi di agevolazione.

40. Esenzione decennale dall'ILOR, ex art. 101 del d.P.R. n. 218/78 - sent. n. 6099 del 16 marzo 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Esenzione decennale dall'ILOR, ai sensi dell'art. 101 del d.P.R. n. 218 del 1978 - Condizioni - Impianto di stabilimenti industriali - Novità dell'installazione - Necessità.

In tema di agevolazioni tributarie, l'esenzione decennale dall'ILOR prevista dall'art. 101, primo comma, del d.P.R. 3 giugno 1978, n. 218, pur non presupponendo, a differenza della riduzione dell'IRPEG prevista dall'art. 105 dello stesso decreto, la costituzione di una nuova impresa in forma societaria e la realizzazione di una nuova iniziativa produttiva, non prescinde del tutto dal requisito della novità, inequivocabilmente emergente dal tenore letterale della disposizione e dal confronto della stessa con quella di cui al secondo comma; detto requisito, che appare d'altronde in linea con la "ratio" dell'agevolazione, volta a promuovere insediamenti produttivi che migliorino i livelli di occupazione nell'ambito geografico considerato, è tuttavia riferito agli stabilimenti industriali, ossia a strutture ed installazioni predisposte al fine dell'esercizio dell'attività imprenditoriale del contribuente, che devono, pertanto, essere creati "ex novo", ancorchè non necessariamente inquadrati in nuove iniziative produttive.

41. Stabilimenti diretti alla produzione dei servizi - sent. n. 6099 del 16 marzo 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Esenzione decennale dall'ILOR ex art. 101 d.P.R. n. 218 del 1978 - Stabilimenti diretti alla produzione dei servizi - Spettanza - Ragioni - Fattispecie relativa ad impresa operante nello smaltimento dei rifiuti.

In tema di agevolazioni tributarie, l'esenzione decennale dall'ILOR, concessa dall'art. 101 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, per gli stabilimenti industriali tecnicamente organizzati che si impiantino nei territori del Mezzogiorno, spetta, ricorrendo tutti i presupposti richiesti dalla disposizione, sia alle imprese produttrici di beni, sia a quelle erogatrici di servizi, perché l'art. 2195, comma 1, n. 1 cod. civ. comprende nell'attività industriale tanto la produzione di beni quanto l'erogazione di servizi. (In applicazione del principio, la SC ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva escluso dal beneficio una impresa che svolgeva attività di smaltimento di rifiuti, sul presupposto che essa non potesse essere qualificata attività industriale, ma di mera produzione di servizi).

42. Decadenza dalle agevolazioni fiscali relative all'acquisto della piccola proprietà contadina - sent. n. 6115 del 16 marzo 2011

AGRICOLTURA - PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA - AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Trasferimento, nel decennio dell'acquisto, del fondo dal proprietario a favore di discendenti per ragioni di salute - Decadenza ai sensi dell'art. 7, primo comma, della legge n. 604 del 1954 (nel testo applicabile "ratione temporis") - Operatività - Fondamento.

L'art. 7, primo comma, della legge 6 agosto 1954, n. 604, nel testo "ratione temporis" vigente, là dove prevede la decadenza dalle agevolazioni fiscali relative all'acquisto della piccola proprietà contadina nell'ipotesi di avvenuta volontaria alienazione del fondo prima del decorso di dieci anni, non ammette eccezioni soggettive o di altro genere, al di fuori di quelle esplicitamente previste dalla legge stessa; detta decadenza, pertanto, opera anche nell'ipotesi di trasferimento della proprietà a titolo di donazione compiuto dal proprietario (nella specie a favore rispettivamente della nipote, per la nuda proprietà e della figlia, quanto all'usufrutto) in precario stato di salute che ne abbia poi comportato il decesso, in quanto la malattia che ha colpito il contribuente non incide sulla volontarietà dell'atto.

43. Acquisto di più unità immobiliari destinate a costituire unica abitazione - sent. n. 6613 del 23 marzo 2011

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - IN GENERE - Acquisto di più unità immobiliari destinata costituire unica abitazione - Benefici per l'acquisto della "prima casa" - Applicabilità - Condizioni.

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici per l'acquisto della "prima casa", previsti dall'art. 2 del d.l. 7 febbraio 1985, n. 12, conv. in legge 5 aprile 1985, n. 118, possono essere riconosciuti anche quando siano più di una le unità immobiliari contemporaneamente acquistate purché ricorrano due condizioni e cioè la destinazione, da parte dell'acquirente, di dette unità immobiliari, nel loro insieme, a costituire un'unica unità abitativa e la qualificabilità come alloggio non di lusso dell'immobile così "unificato".

44. Esenzione prevista dall'art. 13 - bis d.l. n. 6 1991, conferimenti in danaro – sent. n. 6925 del 25 marzo 2011

AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - DI CARATTERE SOGGETTIVO - ENTI PUBBLICI TERRITORIALI - Esenzione prevista dall'art. 13 - Bis del d.l. n. 6 del 1991 per i trasferimenti di beni mobili ed immobili, effettuati dagli enti locali a favore di aziende speciali o società partecipate - Applicabilità ai conferimenti in danaro - Esclusione - Ragioni.

L'esenzione contenuta nell'art. 13-bis del d.l. 12 gennaio 1991, n. 6 conv., con modifiche, nella legge 15 marzo 1991, n. 80, riferendosi testualmente ai trasferimenti di beni mobili ed immobili effettuati da enti locali e loro consorzi a favore di aziende speciali o società per azioni costituite grazie alla legge 8 giugno 1990, n. 142, non si applica ai conferimenti in danaro, sia perché le norme che riconoscono benefici ed agevolazioni sono per loro natura di stretta interpretazione ed insuscettibili di estensione analogica, sia perché il differente trattamento può spiegarsi tenendo conto che il conferimento di danaro comporta un automatico trasferimento di ricchezza spendibile dal soggetto conferente a quello beneficiario, mentre la capitalizzazione operata con trasferimenti di beni mobili è soltanto mediata ed indiretta e, quindi, non immediatamente monetizzabile.

45. Requisiti per entrare nel sistema agevolativo – sent. n. 8140 dell'11 aprile 2011

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI PER LA COOPERAZIONE - IN GENERE - Esenzione ex art. 12 legge n. 904 del 1977 - Presupposti - Requisiti per entrare nel sistema agevolativo - Sufficienza - Esclusione - Presentazione della dichiarazione dei redditi e corretta tenuta della contabilità - Necessità - Ragioni.

In tema di agevolazioni tributarie in favore di società cooperative, per l'applicazione del beneficio previsto dall'art. 12 della legge 16 dicembre 1977, n. 604, non è sufficiente che la cooperativa possieda i requisiti necessari per entrare nel sistema agevolativo, ma è necessario, pur in assenza di esplicita indicazione legislativa, che essa abbia, con riferimento allo specifico periodo di imposta, regolarmente presentato la dichiarazione dei redditi e correttamente tenuto la contabilità, in quanto l'Amministrazione finanziaria deve essere messa in condizione di svolgere il proprio compito di controllo ed accertamento dei presupposti per godere dei benefici in questione.

46. Fabbricati di proprietà di Azienda sanitaria locale - sent. n. 9875 del 5 maggio 2011

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Fabbricati di proprietà di Azienda sanitaria locale - Applicabilità dell'esenzione "ex" art. 40 d.P.R. n. 917 del 1986 - Esclusione.

Gli immobili di proprietà di un'Azienda sanitaria locale (ASL) sono fiscalmente assoggettabili (nella specie all'ILOR ed all'IRPEG), in quanto per essi non è prevista per una specifica esclusione dall'imposta né è possibile applicare - né in via diretta né in via analogica - l'esenzione prevista dall'art. 40 d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, che riguarda gli immobili strumentali all'esercizio di un'attività di impresa, di un'arte o di una professione.

Regime degli acquisti da parte di società terza dei prodotti di società ammessa alle agevolazioni territoriali – sent. n. 10383 del 12 maggio 2011

47. Regime degli acquisti da parte di società terza dei prodotti di società ammessa alle agevolazioni territoriali – sent. n. 10383 del 12 maggio 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Vantaggi fiscali - Agevolazioni ai sensi degli artt. 75 e 76 del d.P.R. n. 917 del 1986 - Regime degli acquisti da parte di società terza dei prodotti di società ammessa alle agevolazioni territoriali - Elevata percentuale di ricarico - Operazione con finalità fiscalmente abusiva - Esclusione - Condizioni - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie previste, ai sensi degli artt. 75 e 76 del d.P.R. n. 917 del 1986, come riduzione decennale dell'IRPEG e dell'ILOR, per le imprese che si costituiscano in forma societaria impiantando stabilimenti industriali nei territori del Mezzogiorno, allorché una società costituita in tali territori rivenda ad altra società e con elevata percentuale di ricarico, rispetto al prezzo d'acquisto, materiale da essa lavorato e sia pur senza particolare apporto di trasformazione, va escluso che l'operazione costituisca cessione attuata al solo fine di incrementare i costi della società acquirente - appartenente alla medesima compagine societaria e familiare - e i corrispondenti utili della società venditrice, quale sarebbe invece ipotizzabile ove il prezzo d'acquisto sia ingiustificatamente superiore a quello di mercato dello stesso prodotto, (circostanza, questa, non provata nella specie).

48. Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Com.ne europea - sent. n. 11228 del 20 maggio 2011

TRIBUTI - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Commissione europea con decisione divenuta definitiva - Recupero impedito dalla normativa nazionale sugli effetti del decorso del tempo (prescrizione o decadenza) - Disapplicazione di tale normativa - Necessità - Fattispecie in tema di società miste per la gestione dei servizi pubblici locali.

In tema di recupero di aiuti di stato, la normativa nazionale processuale (nel caso di specie relativa al requisito della specificità dell'appello e al termine per la costituzione in giudizio dell'appellante) deve essere disapplicata per contrasto con il principio di effettività proprio del diritto comunitario, qualora tale normativa impedisca il recupero di un aiuto di stato dichiarato incompatibile con decisione della commissione europea divenuta definitiva (fattispecie in tema di recupero delle somme corrispondenti alle agevolazioni, riconosciute dagli art. 3, 70° comma, l. n. 549 del 1995 e 66, 14° comma, d.l. 331 del 1993, usufruite dalle società per azioni a prevalente capitale pubblico istituite ai sensi dell'art. 22 l. 8 giugno 1990 n. 142, per la gestione dei servizi pubblici locali e ritenute incompatibili con il diritto comunitario in quanto aiuti di stato dalla decisione della commissione europea n. 2003/193/Ce).

49. Vendita infra - quinquennale dell'immobile - sent. n. 13291 del 17 giugno 2011

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" - Vendita infraquinquennale dell'immobile - Conservazione del beneficio - Condizioni - Acquisto di altro immobile da adibire ad abitazione - Acquisto solo di una quota dell'immobile - Sufficienza - Limiti - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della "prima casa", la condizione che il contribuente, entro un anno dal trasferimento del bene, prima del decorso del termine di cinque anni dalla data dell'acquisto con i benefici, provveda "all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale" (art. 1, nota II bis, della parte prima della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131) può essere soddisfatta anche dall'acquisto non dell'intero, ma di una quota dell'immobile stesso, purché la quota sia significativa della concreta possibilità di disporre del bene per adibirlo a propria abitazione, alla stregua dei limiti all'uso della cosa comune, previsti nell'art. 1102 cod. civ.; pertanto, l'acquisto di una quota particolarmente esigua di un immobile, non comportando il potere di disporne come abitazione propria ai sensi della disposizione richiamata, rende legittima la revoca dei benefici. (Nella specie, il contribuente aveva alienato il bene entro cinque anni e riacquistato una quota pari a quattro millesimi di altro immobile, asseritamente da destinarsi a prima casa).

50. Esenzione decennale ILOR - sent. n. 13954 del 24 giugno 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Agevolazioni ex artt. 101 e 105 del d.P.R. n. 218 del 1978 - Operatività "ex lege" - Istanza del contribuente o provvedimento concessorio dell'Amministrazione - Necessità - Esclusione - Esercizio del diritto all'agevolazione in sede di impugnazione di atto impositivo o di atto di diniego del rimborso - Ammissibilità - Onere probatorio a carico dell'interessato - Configurabilità - Conseguenze.

L'esenzione decennale dall'ILOR - per gli stabilimenti industriali che si impiantino nei territori del Mezzogiorno - e la riduzione decennale dell'IRPEG - per le imprese che si costituiscano in forma societaria nei territori medesimi - previste dagli artt. 101 e 105 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, integrano benefici direttamente accordati dalla legge e competono, quindi, indipendentemente da apposite istanze del contribuente da inserirsi nella dichiarazione annuale o da altre iniziative in sede amministrativa e senza necessità di provvedimenti di tipo ricognitivo o concessorio dell'Amministrazione finanziaria. Il diritto a tali agevolazioni, pertanto, può essere fatto valere, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, con domanda al giudice tributario di annullamento dell'atto che, esplicitamente o implicitamente, le escluda, nel qual caso l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione e la riduzione è, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 cod. civ., a carico del soggetto che le invoca, il quale deve fornire la prova dei fatti che palesino il raggiungimento dello scopo previsto dalla normativa sulle provvidenze fiscali per le imprese del Mezzogiorno, ovvero sia l'effettiva realizzazione dell'intento dichiarato, trattandosi di elemento costitutivo per il conseguimento del beneficio fiscale richiesto.

51. Termine per la presentazione della certificazione UTE - sent. n. 13954 del 24 giugno 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - DELIMITAZIONE TERRITORIALE - Certificazione U.T.E. - Mancata presentazione nel termine di centottanta giorni - Ostatività al conseguimento del beneficio - Esclusione - Condizioni - Ultimazione delle opere nei termini di legge - Sufficienza.

In tema di agevolazioni tributarie, il termine di centottanta giorni dalla ultimazione dei lavori per la presentazione del certificato U.T.E., che comprova il rispetto delle condizioni necessarie per ottenere l'esenzione dall'ILOR sugli utili reinvestiti in iniziative industriali nel Mezzogiorno di cui all'art. 102 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, ha carattere ordinatorio; ne consegue che la mancata presentazione, entro detto termine, della citata certificazione U.T.E., non osta al conseguimento del beneficio, qualora le opere progettate siano comunque state realizzate nei termini di legge.

52. Presupposti per le ONLUS - sent. n. 14371 del 30 giugno 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE SOGGETTIVO - ALTRI ENTI - ONLUS - Presupposti - Art. 10 del d.lgs 460 del 1997 - Previsione in statuto di specifici requisiti formali - Necessità - Sussistenza - Surrogabilità con il concreto accertamento dell'osservanza dei precetti della norma - Esclusione - Fondamento.

Sono organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, prevedano espressamente alcuni requisiti formali, (nella specie il reimpiego degli utili o avanzi di gestione a fini di realizzazione degli scopi istituzionali); detti requisiti non possono ritenersi surrogabili con il concreto accertamento della fattuale osservanza dei precetti della norma, sia per la non equivoca lettera di essa, sia per il fatto che si tratta di norma di stretta interpretazione.

53. Cancellazione dall'anagrafe unica delle ONLUS - sent. n. 14371 del 30 giugno 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE SOGGETTIVO - ALTRI ENTI - ONLUS - Cancel-

lazione dall'anagrafe unica - Ragioni - Mancanza negli atti costitutivi dell'espressa previsione di reimpiego degli utili o avanzi di gestione a fini di realizzazione degli scopi istituzionali - Parere preventivo dell'Agenzia delle ONLUS - Necessità - Esclusione.

Il provvedimento con il quale la Direzione regionale delle Entrate dispone la cancellazione dall'Anagrafe unica delle ONLUS in conseguenza del riscontro della mancanza, negli atti costitutivi dell'associazione, dell'espressa previsione di reimpiego degli utili od avanzi di gestione ai fini della realizzazione degli scopi istituzionali, non necessita del parere preventivo dell'Agenzia delle ONLUS, necessario, invece, secondo quanto previsto dal d.m. Economia e Finanze 18 luglio 2003, n. 266, in caso di concreta inosservanza dei requisiti prescritti nello statuto, successivo venir meno dei requisiti presenti al momento dell'iscrizione ed ostacolo al controllo della ricorrenza dei requisiti.

54. Investimenti nelle aree svantaggiate – sent. n. 16566 del 28 luglio 2011

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - DISPOSIZIONI SPECIALI PER PARTICOLARI TERRITORI - Investimenti nelle aree svantaggiate - Credito d'imposta ex art. 8 della legge n. 388 del 2000 - Fruizione - Effettivo pagamento del bene oggetto dell'agevolazione - Necessità - Condizioni - Ragioni.

In tema di agevolazioni tributarie, è condizione indispensabile per il riconoscimento del credito di imposta previsto dall'art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, relativo agli investimenti nelle aree svantaggiate, l'effettivo pagamento, nel corso dell'esercizio in relazione al quale il contribuente intende valersi dell'agevolazione medesima, del costo del bene con riferimento al quale si invoca il beneficio, senza che abbiano rilievo alcuno accordi eventualmente intervenuti con il fornitore per il pagamento differito. Diversamente opinando, infatti, ne conseguirebbe la possibilità di riconoscere un credito di imposta al contribuente in dipendenza di un costo futuro e per ciò stesso inevitabilmente eventuale e comunque non attuale, in contrasto allo spirito della legge.

55. Radiofrequenze – sent. n. 19545 del 23 settembre 2011

AGEVOLAZIONI VARIE - Investimenti nelle aree territoriali disagiate - Agevolazioni previste dall'art. 8 della legge n. 388 del 2000 - Acquisto di radiofrequenze e attrezzature già in uso a terzi - Riconoscimento del beneficio - Esclusione - Fondamento.

In tema di agevolazioni fiscali per le aree svantaggiate, non può essere riconosciuto il beneficio del credito di imposta per l'acquisizione di beni strumentali "nuovi", previsto dall'art. 8 della l. 23 dicembre 2000, n. 388, nel caso in cui un contribuente abbia acquistato da un terzo radiofrequenze ed attrezzature già da quest'ultimo utilizzate: il requisito della novità, infatti, non può ritenersi sussistente sol perché le radiofrequenze, in base alle leggi di settore (in particolare, la legge c.d. Mammi), sono beni immateriali di scarsa disponibilità, dovendo, per converso, escludersi il "nuovo investimento" nell'ipotesi di mera continuazione della stessa attività economica, già esercitata dal cedente con il medesimo bene strumentale.

56. Maso chiuso - sent. n. 20460 del 6 ottobre 2011

AGEVOLAZIONI VARIE - Imposta di registro - Art. 5 bis d.lgs. n. 228 del 2001 - Maso chiuso - Beneficio fiscale - Applicabilità - Condizioni - Impegno del compratore a condurre direttamente il maso per dieci anni - Sufficienza - Requisito di coltivatore diretto o imprenditore agricolo ed espressa menzione dell'indivisibilità - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di agevolazioni tributarie, l'art. 5 bis, comma 3, del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, introdotto dall'art. 7 del d.lgs. 29 marzo 2004, n. 99, nell'estendere le agevolazioni di cui all'art. 5 bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, ai trasferimenti a qualsiasi titolo di immobili agricoli e relative pertinenze (compresi i fabbricati) costituiti in maso chiuso, non ha ricollegato il beneficio fiscale al possesso del requisito soggettivo di coltivatore diretto o imprenditore agricolo in capo all'acquirente ma

solo all'impegno, da parte di questi, di condurre direttamente il maso chiuso per dieci anni; né occorre, ai fini della agevolazione, l'espressa menzione dell'indivisibilità del fondo (art. 5 bis, comma 4, d.lgs. n. 228 citato), atteso il regime specifico del maso chiuso, che va iscritto nella Sezione I del libro fondiario e che costituisce, di per sé, un'unità indivisibile.

CONDONO ED AMNISTIA

57. Sistema automatico di valutazione catastale - sent. n. 9178 del 21 aprile 2011

CONDONO FISCALE - Definizione agevolata delle liti pendenti ex art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Controversia concernente avviso di liquidazione emesso sulla base della volontà del contribuente di avvalersi del sistema automatico di valutazione catastale di cui all'art. 12 del d.l. n. 70 del 1988 - Applicabilità - Condizioni - Fattispecie.

In tema di condono fiscale, va esclusa la definizione agevolata delle liti pendenti disciplinata dall'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 e, quindi, la possibilità di sospendere il giudizio, prevista dal comma 6 del citato art. 16, nel caso di impugnazione di avviso di liquidazione emesso sulla base della volontà, espressa dal contribuente nella compravendita immobiliare, di avvalersi, per la determinazione dell'imponibile ai fini dell'imposta di registro, del sistema automatico di valutazione di cui all'art. 12 del d.l. 14 marzo 1988, n. 70 (convertito nella legge 13 maggio 1988, n. 154), non essendo in tal caso ipotizzabile un importo che formi oggetto di contestazione e, dunque, una lite fiscale definibile, cui parametrare una somma da corrispondere per la chiusura della lite stessa, poiché - salvo il caso in cui si neghi che l'amministrazione finanziaria abbia osservato i limiti entro i quali la propria attività doveva svolgersi, ovvero si contesti la rendita catastale assegnata dall'UTE - la valutazione dei beni necessariamente corrisponde alla richiesta formulata dal soggetto obbligato al pagamento e l'Ufficio del registro procede ad una liquidazione, vincolata, sul valore che risulta da detta applicazione automatica del moltiplicatore previsto dalla rendita accertata dall'UTE. (In applicazione di detto principio, la S.C. ha confermato l'inammissibilità dell'appello, per essere spirato il termine lungo, escludendo che il contribuente potesse avvalersi della sospensione della lite fino al 1° giugno 2004).

58. Contribuenti in regime di contabilità semplificata - sent. n. 11445 del 25 maggio 2011

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Dichiarazione integrativa per l'IVA - Contribuenti in regime di contabilità semplificata - Differimento dei termini per gli adempimenti sino al 30 settembre 1989 - Contribuenti non avvalsi di tale facoltà - Termine per l'accertamento prorogato "ex lege" di tre anni.

In tema di condono fiscale in materia di IVA, ai sensi dell'art. 19 del d.l. 2 marzo 1989, n. 69, convertito, con modificazioni, nella legge 27 aprile 1989, n. 154, i contribuenti che avevano optato per il regime di contabilità semplificata potevano godere del differimento dei termini per gli adempimenti fino al 30 settembre 1989, in relazione alle annualità per le quali avevano optato per tale regime; per coloro che, invece, non si fossero avvalsi di tale facoltà, spostando quindi automaticamente in avanti, con la nuova dichiarazione, il termine per l'accertamento, quest'ultimo è stato prorogato "ex lege" di tre anni, limitatamente agli anni 1983 e 1984.

59. Cartella esattoriale e condono - sent. n. 14811 del 5 luglio 2011

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Chiusura delle liti fiscali pendenti - Art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Portata - Cartella esattoriale - Contestuale irrogazione di sanzioni - Configurabilità di lite pendente - Esclusione - Ragioni.

In tema di condono fiscale, non è ravvisabile "lite pendente", suscettibile di definizione a norma dell'art. 16, terzo comma, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, quando l'atto impugnato sia una cartella emessa a seguito di mera liquidazione di imposta, sulla base dei dati contenuti nella dichiarazione presentata dal contribuente, e quindi un atto esecutivo e non impositivo, non modificandosi tale sua natura anche se

contestualmente siano state irrogate le sanzioni, dal momento che queste ultime ineriscono all'imposta principale nello stesso contesto documentata. (Fattispecie relativa alla cartella di pagamento dell'IVA e delle relative sanzioni, emessa a seguito della liquidazione dell'imposta in base alla prescritta dichiarazione).

60. Dichiarazione integrativa – sent. n. 16100 del 22 luglio 2011

CONDONO FISCALE - Presentazione di dichiarazione integrativa ex art. 49 legge n. 413 del 1991 - Emissione di cartella di pagamento - Valore - Rigetto implicito dell'ammissione al condono - Conseguenze - Onere del contribuente di impugnazione della cartella - Omissione - Definitività della pretesa tributaria - Richiesta successiva di sgravio - Rigetto - Impugnabilità - Esclusione - Ragioni.

In tema di condono fiscale, qualora il contribuente abbia presentato dichiarazione integrativa, ex art. 49 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, a seguito di avvisi di rettifica della dichiarazione IVA divenuti definitivi per mancata impugnazione, e l'Ufficio abbia emesso cartella di pagamento, deve ritenersi con quest'ultimo atto implicitamente negata dall'Amministrazione l'ammissione al condono, con la conseguenza che il contribuente ha l'onere di impugnare tali atti esecutivi, se intende contestare il diniego medesimo. Qualora non abbia assolto al predetto onere, non può rimettere in discussione la pretesa tributaria oggetto della procedura di riscossione, ormai divenuta intangibile, impugnando il rigetto dello sgravio delle corrispondenti somme iscritte a ruolo, essendo tale ultimo provvedimento meramente confermativo e riproduttivo della volontà, già implicitamente espressa dall'Amministrazione, di non voler accedere alla richiesta di condono.

61. Art. 16 l. 289/02 – sent. n. 19532 del 23 settembre 2011

CONDONO FISCALE - Art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Chiusura delle liti fiscali pendenti - Riscossione coattiva in pendenza della lite - Scomputo delle somme versate - Applicabilità anche ai beni rimasti invenduti all'esito di procedimento di espropriazione mobiliare - Esclusione - Fondamento.

In tema di condono fiscale, con riferimento alla chiusura delle liti fiscali pendenti, il comma 5 dell'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 – secondo cui dalla somme dovute per la definizione delle liti si scomputano quelle versate “per effetto delle disposizioni vigenti in materia di riscossione in pendenza di lite” – non si applica al valore di quei beni che, pur espropriati con il procedimento di espropriazione mobiliare, ai sensi degli artt. 62 e ss. del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, siano rimasti invenduti dopo gli incanti, in quanto essi non sono incamerati dal concessionario, ma, ai sensi dell'art. 70 del d.P.R. citato, messi a disposizione del debitore, invitato a ritirarli in un termine, decorso il quale vengono distrutti o donati ad enti di beneficenza ed assistenza, senza liberazione del debitore.

62. IRAP e condono – sent. n. 19546 del 23 settembre 2011

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Condono clemenziale ex art. 9 bis legge n. 289 del 2002 - Dichiarazione integrativa del contribuente - Integrale pagamento dell'importo ivi indicato - Necessità - Omissione o pagamento parziale - Idoneità a definire la lite pendente - Esclusione - Fattispecie relativa a sanzioni per omesso versamento IRAP.

In tema di condono fiscale, in assenza di disposizioni quali quelle di cui agli artt. 8, 9, 15 e 16 della l. 27 dicembre 2002, n. 289 – che considerano efficaci le ipotesi di condono ivi regolate anche senza adempimento integrale insuscettibili di applicazione analogica, perché connesse a norme di tipo eccezionale, nell'ipotesi prevista dall'art. 9 bis della legge citata la non applicazione delle sanzioni si verifica solo se si provvede al pagamento (in un'unica soluzione o in modo rateale) delle imposte, nei termini e nei modi di cui alla medesima disposizione, con la conseguenza che, nel caso di omesso o non integrale pagamento, l'istanza di definizione diviene inefficace e si verifica la perdita della possibilità di avvalersi della definizione anticipata. (Principio affermato dalla S.C. in relazione a sanzioni per omesso versamento di acconto IRAP).

63. Sanzioni in materia di IVA – sent. n. 19546 del 23 settembre 2011

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Art. 9 bis legge n. 289 del 2002 - Rinuncia alle sanzioni in materia di IVA - Contrasto con la VI direttiva n. 77/388/CEE - Disapplicazione - Fondamento.

In tema di condono fiscale, le misure clemenziali che comportano una rinuncia definitiva dell'Amministrazione alla riscossione di un credito già accertato contrastano con la VI direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, così come interpretata dalla sentenza della Corte di Giustizia CE 17 luglio 2008, in causa C-132/06: pertanto, va disapplicato, sia pure con riferimento alla sola IVA, l'art. 9 bis della legge 27 dicembre 2002, n. 289 che, consentendo di definire una controversia evitando il pagamento di sanzioni connesse al ritardato od omesso versamento del tributo, comporta una rinuncia alle sanzioni che, per il loro carattere dissuasivo oltre che repressivo, incidono sul corretto adempimento dell'obbligo di pagamento del tributo principale

**CONTENZIOSO
Giurisdizione**

64. Notificazione e deposito del ricorso per cassazione secondo le forme previste dal codice di procedura civile – sent. n. 1384 del 21 gennaio 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - GIURISDIZIONI SPECIALI - COMMISSIONI TRIBUTARIE - Sentenze delle commissioni tributarie regionali - Proposizione del ricorso per cassazione - Notificazione e deposito - Consegna diretta o spedizione a mezzo posta - Ammissibilità - Esclusione - Osservanza delle forme previste dal codice di procedura civile - Necessità.

In tema di contenzioso tributario, la possibilità, concessa al ricorrente ed all'appellante dagli artt. 20, 22 e 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, di proporre il ricorso anche mediante la consegna diretta o la spedizione a mezzo posta, non si estende al ricorso per cassazione, la cui notificazione deve pertanto essere effettuata esclusivamente nelle forme previste dal codice di procedura civile, a pena d'inammissibilità, rilevabile d'ufficio.

65. Contrassegno SIAE - Sez. U. - Ord. n. 1780 del 26 gennaio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Contrassegno SIAE - Somme dovute per l'apposizione su supporti multimediali - Controversie relative - Giurisdizione tributaria - Devoluzione - Fondamento.

Appartiene alla giurisdizione tributaria la controversia avente ad oggetto la debenza, nei confronti della SIAE, delle somme dovute, ai sensi dell'art. 181-bis della legge 22 aprile 1941, n. 633, per l'apposizione sui supporti multimediali del previsto contrassegno. Infatti, dette somme hanno i connotati di una imposta di scopo, destinata a finanziare la spesa pubblica per l'esercizio della specifica attività di controllo affidata alla SIAE, in quanto il contrassegno ha una funzione a vantaggio della collettività, e non del richiedente che ne sopporta il costo, consistente nell'autenticazione del prodotto ai fini della sua commercializzazione, in modo da garantire il consumatore della sua legittima provenienza attraverso uno strumento di immediata verificabilità.

66. Contributo annuale previsto dall'art. 14 del d.lgt. n. 382/44 a favore del CNF - Sez. U. – Ord. n. 1782 del 26 gennaio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Contributo annuale previsto dall'art. 14 del d.lgt. n. 382 del 1944 a favore del CNF - Controversie sul pagamento - Devoluzione alla giurisdizione tributaria - Ragioni.

La controversia concernente il pagamento del contributo annuale previsto dall'art. 14 del d.lgt. 23 no-

vembre 1944, n. 382 a carico degli avvocati ed a favore del Consiglio nazionale forense (CNF) è devoluta alla giurisdizione tributaria, in quanto il contributo in questione, a dispetto del nome, va considerato un tributo, sia perché, riferendosi anche ad esso, il comma 2 dell'art. 7 del medesimo d.lgt. parla di "tassa annuale", sia per il suo carattere di doverosità, sia, infine, perché la prestazione in questione è collegata alla necessità di fornire la provvista dei mezzi finanziari necessari all'ente delegato dall'ordinamento per il controllo dell'albo professionale.

67. Controversia avente ad oggetto la richiesta di restituzione dell'IVA versata sulla TIA - Sez. U. - Ord. n. 2064 del 28 gennaio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Controversia avente ad oggetto la richiesta di restituzione dell'IVA versata sulla TIA - Devoluzione alla giurisdizione ordinaria - Ragioni.

La controversia con cui un contribuente richiede ad una società concessionaria della riscossione dei tributi locali la restituzione della somma corrisposta, a titolo di IVA, in occasione del pagamento della Tariffa di igiene ambientale (TIA), spetta alla giurisdizione ordinaria, perché soggetto passivo dell'imposta è esclusivamente colui che effettua la cessione dei beni o la prestazione di servizi (quindi la società concessionaria) e la controversia in questione non ha ad oggetto un rapporto tributario tra contribuente ed Amministrazione, ma un rapporto di natura privatistica fra privati, che comporta un accertamento, meramente incidentale, in ordine alla debenza dell'imposta contestata.

68. Contributo unificato per atti giudiziari - Sez. U. - sent. n. 9840 del 5 maggio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Richiesta di pagamento del contributo unificato per atti giudiziari - Impugnazione - Giurisdizione del giudice tributario - Configurabilità - Ragioni.

Il ricorso avverso una cartella esattoriale con cui l'Amministrazione chiede il pagamento del contributo unificato per atti giudiziari va presentato al giudice tributario, avendo tale contributo natura di entrata tributaria

69. Proposizione del conflitto negativo di giurisdizione - Sez. U. - sent. n. 9841 del 5 maggio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - CONFLITTI - DI GIURISDIZIONE - Art. 59 l. n. 69 del 2009 - Abrogazione implicita dell'art. 362, comma 2, n. 1 cod. proc. civ. - Esclusione - Richiesta contemporanea di tutela della medesima situazione giuridica a diversi giudici - Declaratoria da parte di entrambi di difetto di giurisdizione - Proposizione del conflitto negativo di giurisdizione - Ammissibilità.

La disciplina dettata dall'art. 59 della legge 18 giugno 2009 n. 69, siccome non è in grado di coprire l'intero arco delle situazioni processuali provocate da una dichiarazione di difetto di giurisdizione, non ha prodotto l'abrogazione implicita dell'art. 362, comma 2, n. 1, cod. proc. civ.. Ne consegue che le parti possono proporre conflitto negativo di giurisdizione nel caso in cui la tutela della medesima situazione soggettiva sia stata contemporaneamente richiesta a diversi giudici, che abbiano adottato decisioni declinatorie della giurisdizione, senza sollevare essi stessi di ufficio conflitto, così come previsto dal comma 3 dell'art. 59 cit. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto ammissibile il ricorso per conflitto negativo di giurisdizione in un caso in cui una parte, dopo che le era stato revocato il riconoscimento del credito di imposta previsto dall'art. 4, commi da 181 a 189 della legge 24 dicembre 2003, n. 350, aveva adito il Tar ed il tribunale ordinario chiedendo al primo di annullare il decreto di revoca ed al secondo di dichiarare il diritto a fruire il credito di imposta ed il Tar aveva declinato la propria giurisdizione a favore del giudice ordinario, mentre il giudice ordinario l'aveva declinata a favore del giudice tributario).

70. Credito d'imposta ex art. 4 della l. n. 350 del 2003 - Sez. U. - sent. n. 9841 del 5 maggio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Imprese editrici - Credito d'imposta ex art. 4 della l. n. 350 del 2003 - Revoca da parte della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Impugnazione - Giurisdizione del giudice tributario - Configurabilità - Ragioni.

È devoluta alla giurisdizione del giudice tributario l'impugnazione del provvedimento della Presidenza del Consiglio dei Ministri con cui viene revocato il credito imposta, previsto dall'art. 4, commi da 181 a 186 e 189 della l. 24 dicembre 2003, n. 350, a favore delle imprese editrici, in misura corrispondente ad una percentuale della spesa che sarebbe stata sostenuta nell'anno 2004 per la carta utilizzata per la stampa delle testate edite e dei libri, in quanto tale beneficio, avendo l'effetto di ridurre l'importo dell'imposta altrimenti dovuta, è da considerarsi un'agevolazione tributaria, il cui diniego o la cui revoca sono impugnabili dinanzi alla Commissione tributaria, in base all'espressa previsione dell'art. 19, lett. h) del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

71. Procedure di sanatoria degli abusi edilizi tramite oblazione - S.U. - sent. n. 11965 del 31 maggio 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - IN GENERE - Procedure andate a buon fine di sanatoria degli abusi edilizi tramite oblazione - Giurisdizione del giudice amministrativo - Sussistenza - Limiti.

In tema di riparto della giurisdizione, sono devolute alla giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo, ai sensi dell'art. 35 della legge 28 febbraio 1985, n. 47, le controversie relative alle procedure andate a buon fine di sanatoria degli abusi edilizi tramite oblazione, tra le quali rientrano, oltre a quelle concernenti la regolarità del procedimento di sanatoria, anche quelle aventi ad oggetto il diritto dell'interessato di giovare dell'oblazione e di ottenere il rimborso delle somme di cui risulti creditore a seguito della determinazione definitiva dell'importo di essa da parte del sindaco.

72. TOSAP - S.U. - sent. n. 11967 del 31 maggio 2011

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - TOSAP - Controversie relative - Giurisdizione delle commissioni tributarie - Sussistenza.

TRIBUTI LOCALI - TASSA DI OCCUPAZIONE SPAZI ED AREE PUBBLICHE - TOSAP - Controversie relative - Giurisdizione delle commissioni tributarie - Sussistenza.

È devoluta alla giurisdizione del giudice tributario l'opposizione avverso la cartella esattoriale per il pagamento della tassa per l'occupazione di aree pubbliche (TOSAP), ai sensi dell'art. 2, comma primo, lettera h), del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, a nulla rilevando che il contribuente abbia fondato la propria opposizione sulla circostanza di avere già corrisposto, per il suolo oggetto di occupazione, il canone di concessione (COSAP).

73. Tasse automobilistiche - S. U. - sent. n. 14667 del 5 luglio 2011

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Tasse automobilistiche - Mancato pagamento - Pignoramento presso terzi - Opposizione all'esecuzione - Oggetto - Contestazione della cartella - Natura - Contestata fondatezza del titolo esecutivo - Giurisdizione del giudice tributario - Sussistenza - Fondamento - Fattispecie.

La giurisdizione del giudice tributario - che si estende alla cognizione "di tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere o specie", con la sola esclusione degli atti dell'esecuzione tributaria, fra i quali non rientrano, per espressa previsione degli artt. 2 e 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, né le cartelle esattoriali né gli avvisi di mora - include anche la controversia relativa ad una opposizione all'ese-

cuzione, nella specie attuata con un pignoramento presso terzi promosso con riguardo al mancato pagamento di tasse automobilistiche, quando oggetto del giudizio sia la fondatezza del titolo esecutivo, non rilevando la formale qualificazione come “atto dell’esecuzione” del predetto pignoramento ed invece contestandosi le cartelle esattoriali emesse per tasse automobilistiche che si ritengono non dovute, in quanto relative ad auto già demolite.

74. Deroga alla giurisdizione tributaria e devoluzione a quella ordinaria Sez. U. – sent. n. 17078 del 8 agosto 2011

GIURISDIZIONE TRIBUTARIA - GIURISDIZIONE ORDINARIA - ASSISTENZA E BENEFICENZA PUBBLICA - Benefici economici in favore delle vittime del terrorismo - Procedimento speciale dinanzi al tribunale in composizione monocratica, di cui agli artt. 11 e 12 della legge n. 206 del 2004 - Applicabilità anche alle controversie in materia di benefici fiscali previsti dalle leggi n. 407 del 1998 e n. 206 del 2004 - Sussistenza - Conseguenze - Deroga alla giurisdizione tributaria e devoluzione alla giurisdizione ordinaria - Fondamento.

In tema di speciali elargizioni per le vittime del terrorismo e loro familiari, gli art. 11 e 12 della legge 3 agosto 2004, n. 206, hanno previsto, nel caso in cui sia già stata definitivamente accertata, in sede giudiziaria, amministrativa o contabile, la dipendenza dell’invalidità (e il suo grado) ovvero della morte da atti o stragi di terrorismo, uno speciale procedimento dinanzi al tribunale in composizione monocratica, caratterizzato da estrema concentrazione e semplicità, per giungere con la massima rapidità all’effettivo riconoscimento di tutti i benefici economici assicurati dalla legislazione in materia. Ne consegue che, anche in riferimento a controversie aventi ad oggetto il beneficio dell’esenzione dall’IRPEF delle somme erogate a titolo di pensione, previsto dall’art. 2 della legge 23 novembre 1998, n. 407, e dall’art. 3 della legge n. 206 del 2004, sussiste la giurisdizione del giudice ordinario (e non già quella esclusiva delle commissioni tributarie), avendo il legislatore inteso derogare, anche nella materia tributaria, alle norme sulla attribuzione della giurisdizione ad autorità giurisdizionali diverse dal giudice ordinario.

75. Fermo amministrativo - Sez. U, sent. n. 20931 del 12 ottobre 2011

COMPETENZA CIVILE - COMPETENZA PER MATERIA - IN GENERE - Impugnazione del provvedimento di preavviso di fermo amministrativo - Relativo a crediti non di natura tributaria - Competenza inderogabile del tribunale - Configurabilità - Fondamento.

La competenza per l’impugnazione di un provvedimento di fermo amministrativo, previsto dall’art. 86 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (o anche, come nella specie, di un semplice “preavviso”, istituito introdotto nella prassi sulla base di istruzioni fornite dall’Agenzia delle Entrate alle società di riscossione), relativo a crediti non di natura tributaria è, in base all’art. 9, comma 2, cod. proc. civ., inderogabilmente del tribunale, in virtù della natura esecutiva del provvedimento in discussione.

76. Violazione di disposizioni di natura non fiscale, sanzioni - Sez. U, Ord. n. 22884 del 4 novembre 2011

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - In Genere.

A seguito della sentenza della Corte cost. n. 130 del 2008, con la quale è stata dichiarata l’illegittimità costituzionale dell’art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992 (come sostituito dall’art. 12, 2° comma, l. n. 448 del 2001), nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative a tutte le sanzioni irrogate da uffici finanziari, anche quando conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura fiscale, deve escludersi la giurisdizione del giudice tributario in ordine all’opposizione ad ordinanza-ingiunzione emessa dall’agenzia delle entrate nei confronti di un committente che abbia conferito un incarico professionale ad un dipendente pubblico senza la previa autorizzazione amministrativa dell’ente di appartenenza e che abbia omissis di comunicare al predetto ente l’ammontare dei compensi corrisposti.

PROCESSO TRIBUTARIO

77. Allegazione di un contratto, poteri del giudice – sent. n. 686 del 13 gennaio 2011

PROCESSO TRIBUTARIO- PRINCIPIO DISPOSITIVO - Allegazione di un contratto da parte del contribuente - Sua qualificazione - Poteri del giudice

Il tema relativo all'esistenza, validità e opponibilità all'amministrazione del negozio da cui deriva, nella sostanza, la pretesa fiscale "è acquisito al processo per effetto dell'allegazione da parte del contribuente" e che da tanto discende la "sicura rilevabilità d'ufficio delle eventuali cause di invalidità o di inopponibilità all'amministrazione del contratto stesso" "sempre che, ovviamente, ciò non sia precluso, nella fase di impugnazione, dal giudicato interno eventualmente già formatosi sul punto o (nel giudizio di legittimità) dalla necessità di indagini di fatto".

PROCESSO TRIBUTARIO - GIUDICATO ESTERNO - CONTRATTO - Qualificazione - Non impedisce l'accertamento (d'ufficio) della funzione antielusiva

Il passaggio in giudicato di una sentenza che qualifichi come contratto di vendita di genere di cui all'art. 1378 cc. l'accordo intercorso tra la contribuente, società esercente l'attività di estrazione dal sottosuolo di materiali e il proprietario di una cava in base al quale il secondo cede alla prima tutto il materiale estraibile dalla sua proprietà, non impedisce né la qualificazione come redditi di impresa, ex art. 51 (ora 53) del TUIR, del corrispettivo percepito dal proprietario della cava né l'accertamento della natura elusiva (rilevabile d'ufficio) dell'operazione economica conclusa con l'accordo secondo cui i costi di produzione e di acquisto dei materiali erano a carico della società, mentre i corrispettivi per vendita materiali erano a favore del proprietario, per cui il sinallagma risultava sbilanciato.

78. Terzi estranei al processo - sent. n. 691 del 13 gennaio 2011

COSA GIUDICATA CIVILE - LIMITI DEL GIUDICATO - SOGGETTIVI (LIMITI RISPETTO A TERZI) - Terzi estranei al processo - Efficacia riflessa del giudicato - Limiti - Fattispecie.

Dal principio stabilito dall'art. 2909 cod. civ - secondo cui l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato ad ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa - si evince, "a contrario", che l'accertamento contenuto nella sentenza non estende i suoi effetti e non è vincolante rispetto ai terzi. Il giudicato può, tuttavia, quale affermazione obiettiva di verità, spiegare efficacia riflessa anche nei confronti di soggetti estranei al rapporto processuale, ma tali effetti riflessi sono impediti quando il terzo sia titolare di un rapporto autonomo ed indipendente rispetto a quello in ordine al quale il giudicato interviene, non essendo ammissibile né che egli ne possa ricevere pregiudizio giuridico, né che se ne possa avvalere a fondamento della sua pretesa, salvo che tale facoltà sia espressamente prevista dalla legge, come nel caso delle obbligazioni solidali, ai sensi dell'art. 1306 cod. civ. (Fattispecie in materia tributaria).

79. Avviso bonario ex art. 6, comma 5, legge n. 212 del 2000 – sent. n. 795 del 14 gennaio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Avviso bonario ex art. 6, comma 5, legge n. 212 del 2000 - Obbligo di invio da parte dell'amministrazione finanziaria - Presupposto - Incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione - Limiti - Questioni interpretative non risultanti dall'atto impositivo - Esclusione.

In tema di riscossione delle imposte, l'avviso bonario con cui, ai sensi dell'art. 6, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212, prima di procedere all'iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione di un tributo risultante da una dichiarazione ovvero nel caso in cui emerga la spettanza di un minor rimborso d'imposta rispetto a quello richiesto, si invita il contribuente a fornire chiarimenti o a produrre documenti mancanti, deve essere inviato dall'amministrazione finanziaria, a pena di nullità, nei soli casi in cui sussistono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione e non anche se non risulti dall'atto impositivo l'esistenza di incerte e rilevanti questioni interpretative.

80. Decisioni su questioni preliminari o pregiudiziali - sent. n. 2254 del 31 gennaio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - DECISIONI - IN GENERE - Decisioni su questioni preliminari o pregiudiziali - Effetti - Assorbimento della questione sul merito - Configurabilità anche nel processo tributario.

In tema di contenzioso tributario, l'art. 35, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 - che esclude l'ammissibilità di sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande - costituisce una norma a carattere eccezionale che introduce una deroga rispetto al regime previsto per il processo civile dall'art. 279 cod. proc. civ., ma non incide affatto sulla logica interna delle decisioni, che resta quella di cui all'art. 276 cod. proc. civ., secondo la quale le decisioni di merito possono implicare una decisione sulle questioni preliminari o pregiudiziali, mentre la decisione su queste ultime, pur definendo l'intera materia del contendere, non affronta la questione di merito che resta assorbita, senza essere decisa in un senso o nell'altro.

81. Redditi da partecipazione in società di capitali a base ristretta, sospensione ex art. 295 c.p. c. - sent. n. 2214 del 31 gennaio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - IN GENERE - Redditi da partecipazione in società di capitali a base ristretta - Accertamento - Impugnazione - Separato giudizio avente ad oggetto l'accertamento di utili extracontabili della società - Sospensione ex art. 295 cod. proc. civ. - Necessità - Fondamento.

L'accertamento tributario nei confronti di una società di capitali a base ristretta, nella specie riferito ad utili extracontabili - costituisce un indispensabile antecedente logico-giuridico dell'accertamento nei confronti dei soci, in virtù dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano, con la conseguenza che, non ricorrendo, com'è per le società di persone, un'ipotesi di litisconsorzio necessario, in ordine ai rapporti tra i rispettivi processi, quello relativo al maggior reddito accertato in capo al socio deve essere sospeso ai sensi dell'art. 295 cod. proc. civ., applicabile nel giudizio tributario in forza del generale richiamo dell'art. 1 del d.lgs. n. 546 del 1992.

82. Giudizio di ottemperanza ex art. 70 del d.lgs. n. 546/92 - sent. n. 4796 del 28 febbraio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Giudizio di ottemperanza ex art. 70 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Dichiarazione da parte della Commissione tributaria regionale di cessazione della materia del contendere - Impugnazione - Ricorso per cassazione - Necessità - Richiesta di correzione di errore materiale - Possibilità - Esclusione - Ragioni.

In tema di contenzioso tributario, la parte che intenda dolersi della decisione con cui la Commissione tributaria regionale, in sede di giudizio di ottemperanza previsto dall'art. 70 del d.lgs. n. 546 del 1992, abbia erroneamente dichiarato cessata la materia del contendere, deve proporre ricorso per cassazione e non istanza di correzione, in quanto ciò che si contesta è un errore di giudizio e non un mero errore materiale.

83. Concessionario del servizio di riscossione - sent. n. 5832 dell'11 marzo 2011

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - RICORSO INTRODUTTIVO - Concessionario del servizio di riscossione - Qualità di parte - Configurabilità - Impugnazione di atti viziati da errori ad esso direttamente imputabili - Limitazione - Ricorso in tali casi proposto esclusivamente nei confronti dell'Amministrazione - Inammissibilità - Fondamento.

Nel processo tributario regolato dal d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, il concessionario del servizio di ri-

scossione è parte, ai sensi dell'art. 10 del medesimo d.lgs., quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori ad esso direttamente imputabili e, cioè, solo nel caso di vizi propri della cartella di pagamento e dell'avviso di mora; in tale ipotesi l'atto va impugnato chiamando in causa esclusivamente il concessionario, al quale è direttamente ascrivibile il vizio dell'atto e, non essendo configurabile un litisconsorzio necessario con l'ente impositore, è inammissibile il ricorso proposto esclusivamente nei confronti dell'amministrazione, non potendosi disporre successivamente l'integrazione del contraddittorio nei confronti del concessionario medesimo.

84. Potere del giudice tributario di accertamento incidentale – sent. n. 5833 dell'11 marzo 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Impugnazione di atto impositivo - Potere del giudice tributario di accertamento incidentale - Possibilità di sindacare titoli giurisdizionali posti a fondamento della pretesa - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, in base all'art. 2, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, il giudice tributario, investito dell'impugnazione di un atto impositivo, non può estendere il suo potere di cognizione incidentale fino ad involgere anche la giuridica esistenza e la sorte processuale del titolo giudiziale posto a fondamento della pretesa tributaria, non potendosi, in sede di impugnazione dell'atto, rimuovere dall'ordinamento provvedimenti processuali definitivi, solo perché ritenuti errati o abnormi, in quanto trattasi di situazioni deducibili o nel giudizio preordinato alla formazione del titolo stesso o con i mezzi di impugnazione straordinaria o, in casi eccezionali, mediante autonoma azione di accertamento negativo (“actio nullitatis”).

85. Decorrenza del termine ex art. 21 d.lgs. 546/92 a fronte di atto attributivo o modificativo della rendita – sent. n. 5841 dell'11 marzo 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Atto attributivo o modificativo della rendita adottato entro il 31 dicembre 1999 e non recepito in atto impositivo - Impugnazione anteriore all'entrata in vigore dell'art. 74 della legge n. 342 del 2000 - Termine ex art. 21 d.lgs 546 del 1992 - Decorrenza - Pubblicazione della rendita nell'albo pretorio - Riferimento - Esclusione - Avvenuta notifica di atto impositivo di recepimento della rendita - Riferimento - Necessità - Fondamento.

L'art. 74, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342 prevedendo - relativamente agli atti che abbiano comportato attribuzione o modificazione della rendita, adottati entro il 31 dicembre 1999 e non ancora recepiti in atti impositivi dell'Amministrazione finanziaria o degli enti locali - che solo dall'avvenuta notifica dell'avviso di liquidazione o di accertamento dell'eventuale imposta dovuta sulla base della rendita catastale attribuita possa iniziare a decorrere il termine per proporre il ricorso di cui all'art. 2, comma 3, del d.lgs n. 546 del 1992 e successive modifiche priva di rilevanza, ai fini processuali indicati, la forma di pubblicità degli atti attributivi o modificativi della rendita, mediante affissione all'albo pretorio (come disciplinata dal r.d.l. 13 aprile 1939 n. 1249, conv. in legge 11 agosto 1939, n. 1249 e successive modifiche), con la conseguenza che nel caso in cui l'atto di classamento ed attribuzione della rendita sia stato pubblicato nell'albo pretorio anteriormente al 31 dicembre 1999, il termine perentorio per la proposizione del ricorso, ai sensi del cit. art. 2, comma 3, del d.lgs n. 546, del 1992, comincerà a decorrere soltanto dalla data di notifica del primo atto impositivo che tali valori catastali abbia recepito ai fini dell'accertamento o della liquidazione della singola imposta. Pertanto, nel caso in cui prima dell'entrata in vigore della legge n. 342 del 2000 sia stato proposto ricorso avverso l'atto attributivo o modificativo della rendita, non recepito in un atto impositivo, ed il giudizio sia ancora pendente a tale data, non può farsi luogo ad inammissibilità del ricorso per essere stato lo stesso notificato oltre il termine perentorio di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 cit., decorrente dall'ultimo giorno della pubblicazione dell'atto presso l'albo pretorio comunale.

86. Potere del giudice di appello di integrare il contraddittorio – sent. n. 6110 del 16 marzo 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Ricorso in appello - Proposizione nei confronti delle parti del processo di primo grado - Necessità - Inosservanza - Potere del giudice di integrare il contraddittorio - Configurabilità - Potere del giudice di imporre la notifica anche degli atti delle controparti costituite - Esclusione - Fattispecie.

In tema di contenzioso tributario, l'appellante, in ossequio al comma 2 dell'art. 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, è tenuto unicamente a proporre il proprio ricorso nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado, con la conseguenza che al giudice tributario di appello, in funzione di integrare il contraddittorio alle parti eventualmente pretermesse, è consentito di imporre soltanto la notifica dell'atto di appello e non pure degli atti (in particolare, le controdeduzioni) presentate dalle controparti costituite, delle quali, peraltro, nessuna norma del d.lgs. cit. impone la notifica, né all'appellante, né alle altre parti non pretermesse. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della CTR che aveva ritenuto decaduta dall'appello la parte appellante che non aveva ottemperato all'ordinanza con cui era stata disposta la notifica, ad una parte non costituita, della copia conforme dell'atto di costituzione della parte appellata).

87. Omessa integrazione del contraddittorio nei confronti dei soci in relazione all'impugnazione degli avvisi di accertamento ILOR – sent. n. 6897 del 25 marzo 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Società di persone - Individuazione di irregolarità contabili - Autonomi avvisi di accertamento in materia di IVA ed ILOR - Distinte impugnazioni - Riunione dei procedimenti in primo grado - Omessa integrazione del contraddittorio nei confronti dei soci in relazione all'impugnazione degli avvisi di accertamento ILOR - Vizio rilevato in Cassazione - Separazione dei procedimenti - Possibilità.

In tema di contenzioso tributario, qualora, a seguito dell'individuazione di irregolarità contabili a carico di una società di persone, l'Amministrazione finanziaria abbia emesso avvisi di accertamento in materia di ILOR ed IVA, contro i quali siano state proposte distinte impugnazioni da parte della medesima società, riunite in primo grado, la Corte di Cassazione che rilevi l'omessa integrazione del contraddittorio nei confronti di tutti i soci, litisconsorti necessari, deve separare il giudizio relativo all'ILOR, dichiarando la nullità del procedimento, ma può autonomamente decidere quello relativo all'IVA, mancando per quest'ultima imposta la necessità del "simultaneus processus".

88. Perfezionamento della notifica per il notificante – sent. n. 7351 del 31 marzo 2011

PROCEDIMENTO CIVILE - ATTI E PROVVEDIMENTI IN GENERE - FORMA - Perfezionamento per il notificante - Momento determinante - Consegna dell'atto all'organo notificatorio - Prova della consegna - A carico del notificante - Modalità.

Il principio secondo il quale la notifica a mezzo del servizio postale si perfeziona, per il notificante, con la consegna dell'atto all'organo notificatorio, pone a carico del notificante l'onere di provare l'avvenuto e tempestivo avvio del procedimento notificatorio e a tal fine, a fronte della puntuale contestazione ad opera della controparte della tardività della notifica (nella specie, avente ad oggetto un ricorso per cassazione), la dimostrazione dell'avvenuta consegna all'ufficiale giudiziario non può essere ricavata da un timbro apposto a margine dell'atto, recante numero cronologico e data senza alcuna firma o sigla del ricevente, quando non sia stata esibita alcuna certificazione integrativa idonea a far desumere la tempestività dell'adempimento notificatorio, nonostante la controparte abbia specificamente contestato il valore della detta stampigliatura ed abbia eccepito la tardività del ricorso.

89. Disconoscimento della scrittura privata regolato dal codice di procedura civile – sent. n. 7355 del 31 marzo 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Disconoscimento della scrittura privata regolato dal codice di procedura civile - Applicazione nel processo tributario - Configurabilità - Condizioni - Fattispecie relativa all'assegno bancario.

Nel processo tributario, in forza del rinvio operato dall'art. 1, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, alle norme del codice di procedura civile, trova applicazione l'istituto del disconoscimento delle scritture private, con la conseguenza che, in presenza del disconoscimento della firma (nella specie, di un assegno bancario), il giudice ha l'obbligo di accertare l'autenticità delle sottoscrizioni, essendogli altrimenti precluso tenerne conto ai fini della decisione, e a tale accertamento procede ove ricorrano le medesime condizioni che il codice di rito prescrive per l'esperibilità della procedura di verifica nonché, in caso positivo, con l'esercizio dei poteri istruttori e nei limiti delle disposizioni speciali dettate per il processo tributario.

90. Sentenza di condanna alle spese - sez. 3, sent. n. 7551 del 1 aprile 2011

SPESE GIUDIZIALI CIVILI - LIQUIDAZIONE - Natura di titolo esecutivo della relativa statuizione di condanna - Rimborso in favore della parte vittoriosa dell'I.V.A. dovuta al suo difensore per le prestazioni professionali - Possibilità per detta parte, in relazione alla sua qualità, di portarla in detrazione - Incidenza ostativa ai fini della condanna - Esclusione - Rilevanza in sede esecutiva - Configurabilità - Condizioni - Fattispecie.

La sentenza di condanna della parte soccombente al pagamento delle spese processuali in favore della parte vittoriosa, liquidandone l'ammontare, costituisce titolo esecutivo, pur in difetto di un'espressa domanda e di una specifica pronuncia, anche per conseguire il rimborso dell'I.V.A. che la medesima parte vittoriosa assume di aver versato al proprio difensore, in sede di rivalsa e secondo le prescrizioni dell'art. 18 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, trattandosi di un onere accessorio che, in via generale, ai sensi dell'art. 91, comma primo, cod. proc. civ., consegue al pagamento degli onorari al difensore. Tuttavia, la deducibilità di tale imposta potrebbe, eventualmente, rilevare solo in ambito esecutivo, con la conseguente possibilità, per la parte soccombente, di esercitare la facoltà di contestare sul punto il titolo esecutivo con opposizione a precetto o all'esecuzione, al fine di far valere eventuali circostanze che, secondo le previsioni del citato d.P.R. n. 633 del 1972, possano escludere, nei singoli casi, la concreta rivalsa o, comunque, l'esigibilità dell'I.V.A.. (Nella specie la S.C. ha cassato la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, ha rigettato, per difetto di legittimazione passiva, la domanda di restituzione dell'importo dell'I.V.A. corrisposto dalla controparte vittoriosa al proprio difensore ed avanzata dal soccombente nei confronti di quest'ultimo, mai dichiaratosi antistatario, dovendo una tale pretesa essere rivolta unicamente nei confronti della detta controparte).

91. Giudicato esterno a seguito di sentenza della Corte di cassazione - sent. n. 8614 del 15 aprile 2011

COSA GIUDICATA CIVILE - ECCEZIONE DI GIUDICATO - Giudicato esterno a seguito di sentenza della Corte di cassazione - Accertamento in sede di legittimità - Relazioni preliminari e massime ufficiali - Utilizzabilità - Fondamento - Fattispecie.

Nel caso in cui il giudicato esterno fra le stesse parti si sia formato a seguito di una sentenza della Corte di cassazione, i poteri cognitivi del giudice di legittimità possono pervenire alla cognizione della precedente pronuncia anche mediante quell'attività d'istituto (relazioni preliminari ai ricorsi e massime ufficiali) che costituisce corredo della ricerca del Collegio giudicante e tale esercizio del potere officioso non comporta violazione del diritto di difesa delle parti perché esse sono a conoscenza della formazione del precedente giudicato. (In applicazione del principio, la S.C. ha rigettato il ricorso con cui si contestava la legittimità di una cartella esattoriale sul presupposto che il precedente avviso di accertamento era stato irregolarmente notificato, lì dove era stato accertato, di ufficio dalla Corte, che l'avviso di

accertamento era stato regolarmente impugnato e nel relativo procedimento era stato eccepito il vizio della notifica ma l'eccezione era stata respinta, con sentenza passata in giudicato, a seguito di pronuncia della Cassazione).

92. Diniego di disapplicazione di legge antielusiva - sent. n. 8663 del 15 aprile 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Atti impugnabili - Diniego di disapplicazione di legge antielusiva - Qualificazione - Diniego di agevolazione - Impugnabilità dinanzi alle Commissioni tributarie - Configurabilità - Ragioni - Poteri del giudice tributario - Riconoscimento dell'agevolazione richiesta - Possibilità.

In tema di contenzioso tributario, il diniego da parte del direttore regionale delle entrate di disapplicazione di una legge antielusiva, effettuato ai sensi del comma ottavo dell'art. 37-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è un atto definitivo in sede amministrativa (così indicato espressamente dal d.m. Finanze 19 giugno 1998, n. 259, attuativo della procedura di cui al comma 8 del citato art. 37-bis) e re-cettizio con immediata rilevanza esterna, da qualificarsi come un'ipotesi di diniego di agevolazione, come tale impugnabile innanzi alle Commissioni tributarie, ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. h) del d.lgs 31 dicembre 1992 n. 546. Il relativo giudizio instaurato dinanzi al giudice tributario, vertendo in materia di diritti soggettivi e non di meri interessi legittimi, è a cognizione piena e si estende, quindi, al merito della pretesa e non è limitata alla mera illegittimità dell'atto per cui, all'esito, potrà essere emessa una decisione sulla fondatezza della domanda di disapplicazione, con conseguente attribuzione, ove ne ricorrano le condizioni applicative, dell'agevolazione richiesta.

93. Deposito del ricorso notificato in uno alla ricevuta della notifica - sent. n. 8664 del 15 aprile 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Proposizione dell'appello - Deposito del ricorso notificato in uno alla ricevuta della notifica - Necessità - Mancanza - Conseguenze - Inammissibilità dell'appello - Sostituzione della ricevuta con attestazione di conformità fra originale e copia notificata - Possibilità - Esclusione - Ragioni.

In tema di contenzioso tributario, l'appellante - ai sensi dell'art. 22 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, richiamato dall'art. 53, comma secondo - deve depositare, a pena di inammissibilità, entro trenta giorni dalla proposizione, nella segreteria della Commissione tributaria adita, l'originale del ricorso notificato o copia dello stesso, unitamente a copia della ricevuta, se la notifica è avvenuta a mezzo posta. Nel caso di appello proposto dall'Amministrazione, il deposito della ricevuta non può essere sostituito dall'attestazione, rilasciata dal direttore dell'Ufficio, di conformità fra originale e copia spedita, in quanto il deposito della ricevuta ha la funzione di consentire il riscontro della tempestività della costituzione in giudizio dell'appellante.

94. Deposito del ricorso in segreteria - sent. n. 9173 del 21 aprile 2011

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - PRESENTAZIONE DEL RICORSO - Costituzione del ricorrente - Deposito del ricorso in segreteria - Termine - Decorrenza - Dalla spedizione del ricorso - Esclusione - Dalla sua ricezione - Necessità.

In tema di contenzioso tributario, ai fini della costituzione in giudizio del ricorrente, il ricorso direttamente notificato con raccomandata a mezzo del servizio postale deve essere depositato nella segreteria della Commissione tributaria, a pena di inammissibilità, entro trenta giorni dalla ricezione da parte del destinatario e non dalla spedizione da parte del ricorrente.

95. Dichiarazioni rese da terzi a carico del contribuente in fase di accertamento - sent. n. 9876 del 5 maggio 2011

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMEN-

TO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Dichiarazioni rese da terzi a carico del contribuente in fase di accertamento - Natura - Mero indizio - Sussistenza - Valore confessorio - Prova presuntiva piena - Configurabilità - Condizioni.

Nel processo tributario, le dichiarazioni del terzo, acquisite dalla polizia tributaria nel corso di un'ispezione e trasfuse nel processo verbale di constatazione, a sua volta recepito dall'avviso di accertamento, hanno valore meramente indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice, qualora confortate da altri elementi di prova. Tuttavia, tali dichiarazioni del terzo possono, nel concorso di particolari circostanze ed in specie quando abbiano valore confessorio, integrare non un mero indizio, ma una prova presuntiva, ai sensi dell'art. 2729 cod. civ., idonea da sola ad essere posta a fondamento e motivazione dell'avviso di accertamento in rettifica, da parte dell'amministrazione finanziaria.

96. Notifica di atto di appello al difensore di più parti - sent. n. 10386 del 12 maggio 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - APPELLO - AMMISSIBILITÀ ED INAMMISSIBILITÀ - Notifica di atto di appello al difensore di più parti - Nullità o inammissibilità - Insussistenza - Fondamento.

La notifica all'unico difensore di più parti di un unico atto di appello non è nulla e non determina l'inammissibilità del gravame, giacché quest'ultima non può mai conseguire a vizi di natura meramente formale che non pregiudichino interessi costituzionalmente protetti, quali l'effettività del contraddittorio.

97. Deposito di un atto in cancelleria - sent. n. 10389 del 12 maggio 2011

PROCEDIMENTO CIVILE - IN GENERE - Deposito di un atto in cancelleria - Data - Obbligo di annotazione sull'atto da parte del cancelliere - Omissione - Tardività del deposito - Presunzione - Esclusione - Emergenze documentali idonee a comprovare la tempestività del deposito - Rilevanza - Sussistenza - Fattispecie.

Allorquando la data del deposito di un atto in cancelleria deve risultare da annotazione del cancelliere sull'atto medesimo (e dal suo inserimento nell'apposito registro cronologico), la eventuale omissione o assoluta incertezza sull'esteriorità di tale annotazione (e del suo inserimento nel richiamato registro), non può tradursi in prova della inosservanza del termine stabilito per detto deposito, perchè questa omissione costituisce una irregolarità imputabile unicamente al cancelliere, dalla quale non si può dedurre la tardività del deposito stesso, non potendosi escludere che, nonostante l'anzidetta omissione, la parte abbia provveduto a depositare l'atto nel termine stabilito qualora quest'ultima circostanza sia comunque avvalorata da emergenze documentali oggettive riconducibili all'ufficio giudiziario e riferibili allo specifico processo. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che la data che appare sulla copertina del fascicolo di ufficio della S.C. essendo quella in cui l'Ufficio depositi ha inserito gli estremi del ricorso nel programma informatico della Corte, può essere sufficiente a dimostrare la tempestività del ricorso, nonostante la mancata attestazione di deposito, firmata dal cancelliere).

98. Dichiarazione dell'Amministrazione di desistenza dalla controversia - sent. n. 10431 del 12 maggio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Impugnazione da parte del contribuente di silenzio rifiuto avverso richiesta di rimborso - Dichiarazione dell'Amministrazione di desistenza dalla controversia - Valore - Accoglimento della richiesta del contribuente - Esclusione - Ragioni - Fattispecie.

In tema di contenzioso tributario, la semplice dichiarazione di desistenza dalla controversia, presentata dall'Amministrazione finanziaria nell'ambito del giudizio avente ad oggetto l'impugnazione del silenzio rifiuto avverso una richiesta di rimborso, non ha come effetto quello di sostituirsi ad una pronuncia di condanna al richiesto rimborso, non potendo valere come una sorta di virtuale atto di autotutela dell'Amministrazione medesima, in quanto, per rimuovere gli effetti di un silenzio-rifiuto, occorre un provvedimento espresso di riconoscimento dell'obbligazione tributaria o l'adempimento della stessa. (In

applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che correttamente il giudice del rinvio, a seguito di annullamento, da parte della Cassazione, della sentenza di secondo grado, non aveva dichiarato cessata la materia del contendere, in presenza di una dichiarazione di desistenza dell'Agenzia delle Entrate depositata all'atto di costituzione nel giudizio di appello contro una sentenza che aveva condannato all'integrale rimborso dell'imposta).

99. Inesistenza e nullità della notifica - sent. n. 10637 del 13 maggio 2011

PROCESSO TRIBUTARIO – NOTIFICA – Atto d'appello – Inesistenza – Nullità – delimitazione delle due figure

La notificazione è inesistente quando sia stata effettuata in un luogo o con riguardo ad una persona che non presentino alcun riferimento con il destinatario dell'atto, risultando a costui del tutto estranei, mentre è affetta da nullità (sanabile con effetto ex tunc attraverso la costituzione del convenuto, ovvero attraverso la rinnovazione della notifica cui la parte istante provveda spontaneamente o in esecuzione dell'ordine impartito dal giudice), quando, pur eseguita mediante consegna a persona o in luogo diversi da quello stabilito dalla legge, un simile collegamento risulti tuttavia ravvisabile, così da rendere possibile che l'atto, pervenuto a persona non del tutto estranea al processo, giunga a conoscenza del destinatario; infatti il vizio di notificazione importante nullità sanabile ai sensi del combinato disposto degli artt. 160 e 156 c.p.c., si ha quando, nonostante la inosservanza delle formalità o delle disposizioni di legge, tra cui quelle concernenti la persona alla quale può essere consegnata la copia dell'atto, la notificazione è materialmente avvenuta mediante rilascio di copia nel luogo e a persona che possano avere un qualche riferimento con il vero destinatario della notificazione medesima. Il vizio di notificazione è insanabile quando questa sia eseguita in luogo e presso persona che non siano in alcun modo e per nessuna via riferibili al soggetto passivo della notificazione medesima, essendo riferibili a tutt'altro soggetto, assolutamente estraneo al destinatario e all'atto da notificare. E' perciò nulla e non inesistente la notificazione effettuata nel luogo in cui la parte aveva eletto domicilio, con consegna dell'atto avvenuta a persona che, trovandosi in quello studio, non può dirsi del tutto estranea al destinatario.

100. Avvisi bonari di pagamento dei tributi - sent. n. 10987 del 18 maggio 2011

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - RAPPRESENTANZA E DIFESA DEL CONTRIBUENTE - Avvisi bonari di pagamento dei tributi - Impugnabilità - Sindacato del giudice tributario - Valutazione dell'esistenza dei requisiti previsti dall'art. 19, comma 2, del d.lgs n. 546 del 1992 - Possibilità - Esclusione.

In tema di contenzioso tributario, devono ritenersi impugnabili gli avvisi bonari con cui l'Amministrazione chiede il pagamento di un tributo (nella specie emessi da un Comune e riguardanti la TARSU) in quanto essi, pur non rientrando nel novero degli atti elencati nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e non essendo, perciò, in grado di comportare, ove non contestati, la cristallizzazione del credito in essi indicato, esplicitano comunque le ragioni fattuali e giuridiche di una ben determinata pretesa tributaria, ingenerando così nel contribuente l'interesse a chiarire subito la sua posizione con una pronuncia dagli effetti non più modificabili. Il giudice investito dell'impugnazione non può, però, annullarli ritenendo che i predetti debbano avere gli stessi requisiti di quelli indicati nell'art. 19 cit. ed in particolare che in essi debba essere contenuta l'indicazione, prevista nel comma 2 dello stesso art. 19, del termine entro il quale il ricorso deve essere proposto, della commissione tributaria competente e delle forme e dei termini per proporre ricorso, essendo tali requisiti, previsti, peraltro neppure a pena di nullità, soltanto per gli atti tipici.

101. Giudizio di ottemperanza - sent. n. 11450 del 25 maggio 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - GIURISDIZIONI SPECIALI - COMMISSIONI TRIBUTARIE - Giudizio di ottemperanza - Domande di compensazione - Ammissibilità - Esclusione - Fondamento - Conseguenze - Limiti.

Nel giudizio di ottemperanza alle decisioni emesse dalle commissioni tributarie, il giudice non può dichiarare l'estinzione per compensazione del credito pecuniario accertato dalla sentenza in favore del contribuente, presupponendo una tale statuizione un'attività di accertamento del controcredito del Fisco (con riferimento alla relativa sussistenza, liquidità, esigibilità, epoca di insorgenza) che travalica i limiti fissati dal giudicato ed eccede l'ambito della cognizione fissato dall'art.70, comma 7, del d.lgs. n. 546 del 1992, pur fatta salva la possibilità di dichiarare la predetta compensazione se sul punto non sia necessaria alcuna attività cognitiva, in quanto accettata sia dal Fisco, che dal contribuente, con riguardo alle reciproche pretese creditorie, ovvero quando il credito opposto dal Fisco promani a sua volta da sentenza passata in giudicato.

102. Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO- PROCEDIMENTO - RICORSO PER REVOCAZIONE - Ipotesi prevista dal n. 2 dell'art. 395 cod. proc. civ. - Esatta individuazione della data dell'evento - Onere di allegazione della parte - Configurabilità.

In tema di contenzioso tributario e con riferimento alla revocazione, l'esatta individuazione della data in cui si è verificato l'evento indicato dall'art. 395, n. 2, cod. proc. civ. (scoperta del dolo o della falsità o recupero di documenti), rilevante agli effetti della decorrenza del termine di impugnazione per revocazione e prescritta a pena di inammissibilità della domanda dall'art. 398, secondo comma, cod. proc. civ. (e dall'art. 65 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546 con riferimento specifico al processo tributario), deve essere sin dall'inizio di chiara ed immediata percezione, in guisa da consentire la possibilità di accertare l'osservanza o meno del termine perentorio di impugnazione e costituisce, pertanto, un onere di allegazione della parte istante, oggetto di un preciso "thema probandum", in quanto consente di dare ingresso al giudizio rescindente.

103. Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011

PROCEDIMENTO - RICORSO PER REVOCAZIONE - Ipotesi prevista dal n. 2 dell'art. 395 cod. proc. civ. - Termine per proporre la revocazione - Dal momento della scoperta della falsità della prova - Configurabilità - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, il ricorso per revocazione per l'ipotesi prevista dal n. 2 dell'art. 395 cod. proc. civ. (utilizzo di prove false) deve essere presentato entro 60 giorni dal momento della scoperta della falsità della prova e non dal momento della pronuncia dichiarativa della falsità, in quanto il disposto del comma 2 dell'art. 51 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546 (nella parte in cui prevede che "il termine di sessanta giorni decorre dal giorno in cui... sono state dichiarate false le prove") deve essere letto ed interpretato sia sistematicamente, alla luce di quanto previsto dall'omologa disposizione del codice di procedura civile (l'art. 326, primo comma, secondo cui "il termine decorre dal giorno in cui è stata scoperta... la falsità"), sia in modo da evitare sospetti di incostituzionalità della disposizione (per possibile contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost.), laddove, ancorando il termine dell'impugnazione alla data della scoperta della pronuncia della falsità della prova, finirebbe per limitare la tutela giurisdizionale della parte rimasta ignara all'intervenuto accertamento della falsità medesima.

104. Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011

PROCEDIMENTO - RICORSO PER REVOCAZIONE - Onere di indicazione delle prove sulla tempestività dell'impugnazione - A pena di inammissibilità dell'impugnazione - Sussistenza.

In tema di contenzioso tributario, colui che agisce in revocazione ha l'onere di indicare, a pena di inammissibilità della domanda, le prove rilevanti ai fini dell'accertamento del "dies a quo" di decorrenza dei termini perentori relativi alle diverse ipotesi previste dall'art. 395 cod. proc. civ. (espressamente richiamato nel comma 1 dell'art. 64 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546), nonchè di richiedere l'espletamento delle predette prove sulle circostanze indicate nell'atto introduttivo, al fine di far risultare in concreto la tempestività dell'impugnazione nei termini perentori di cui all'art. 51 d.lgs n. 546 cit., articolo quest'ultimo corrispondente all'art. 326 cod. proc. civ.

105. Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011

PROCEDIMENTO - RICORSO PER REVOCAZIONE - Prove false - Motivo fondato su prova dichiarata falsa dopo la sentenza - Onere della prova - Contenuto - Termine - Decorrenza.

In tema di contenzioso tributario e con particolare riferimento alla revocazione fondata sulla sopravvenuta conoscenza della dichiarazione della falsità della prova sulla base della quale è stata pronunciata la sentenza revocanda, la parte istante non può limitarsi ad affermare di essere venuta a conoscenza del fatto dedotto a motivo di revocazione per una determinata circostanza e in un determinato momento, ma ha l'onere di dedurre anche la prova del fatto che la relativa circostanza escluda, secondo un ragionamento realistico, sul piano fattuale e logico, l'eventualità di una sua conoscenza anteriore, tanto più quando il fatto rivelatore sia anticipatamente ipotizzabile e prevedibile e la presa di conoscenza di esso dipenda da una minima attivazione dell'interessato. In particolare, ai fini dell'individuazione del termine di decorrenza per la proposizione del ricorso per revocazione, la prova della data dell'avvenuta dichiarazione o del riconoscimento della falsità della prova concerne la conoscenza effettiva e non la conoscenza "legale" di tali fatti e deve essere tale da escludere che, secondo criteri di ragionevolezza, considerata la peculiarità del caso concreto, l'interessato fosse venuto ancor prima a conoscenza della dedotta declaratoria di falsità.

106. Ricorso per revocazione - sent. n. 11451 del 25 maggio 2011

PROCEDIMENTO - RICORSO PER REVOCAZIONE - Onere di indicazione delle prove sulla tempestività dell'impugnazione - Nell'atto introduttivo del giudizio - Necessità - Conseguenze - Inammissibilità dell'impugnazione - Indicazione delle prove in uno scritto successivo e/o indagine giudiziaria sostitutiva dell'onere dell'istante - Rilevanza - Esclusione.

In tema di contenzioso tributario, il precetto - sancito, a pena di inammissibilità, nel secondo comma dell'art 398 cod. proc. civ. (applicabile al processo tributario in virtù del rinvio di carattere generale contenuto nell'art. 1, comma 2, del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546) - di indicare, fin dall'istanza di revocazione, le prove del giorno della scoperta o dell'accertamento del dolo o della falsità, o del recupero dei documenti, impone che la data in questione debba costituire un preciso "thema probandum" e risultare "ab initio", perchè, dandosi ingresso al giudizio rescindente, è necessario conoscere, ai fini della decorrenza del termine perentorio, se almeno, secondo l'assunto di chi agisce, questo non appaia scaduto. Non vale ad escludere la sanzione di inammissibilità, la integrazione di tali indicazioni negli atti difensivi successivi a quello introduttivo, nè la eventuale indagine giudiziaria compiuta dal giudice, intesa a precisare il giorno della scoperta, che verrebbe a risolversi in una non consentita "relevatio ab onere probandi" della parte.

107. Cessionario di credito IVA - sent. n. 11468 del 25 maggio 2011

PROCEDIMENTO - Cessionario di credito IVA - Cessione avvenuta prima del giudizio - Intervento nel giudizio tra contribuente ed Amministrazione - Possibilità - Diritto all'impugnazione della sentenza - Configurabilità.

In tema di contenzioso tributario, il cessionario di un credito IVA, la cui cessione sia intervenuta prima dell'eventuale giudizio riguardante il credito medesimo, vanta nei confronti dell'Amministrazione finanziaria una posizione sostanziale autonoma che gli consente di spiegare, ai sensi del comma 3 dell'art. 14 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546, intervento adesivo autonomo nella controversia tra Amministrazione e contribuente titolare del credito e, quindi, di impugnare la sentenza emessa a conclusione del giudizio.

108. Contenuto del ricorso per cassazione - sent. n. 11987 del 31 maggio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Avviso di accertamento con recupero a tassazione di costi ritenuti fittizi dall'ufficio ed indicati come non inerenti nel ver-

bale della Guardia di finanza - Annullamento da parte della Commissione tributaria provinciale - Conferma della decisione in secondo grado - Ricorso per cassazione dell'Amministrazione - Contenuto - Indicazione nel ricorso degli elementi per la conoscenza dei costi e per l'individuazione della loro natura - Necessità - Omissione - Inammissibilità del ricorso.

In tema di contenzioso tributario, qualora l'Amministrazione intenda censurare, con ricorso per cassazione, la sentenza della Commissione tributaria regionale di rigetto del ricorso avverso la sentenza di primo grado che, annullando un avviso di accertamento con cui si era proceduto al recupero a tassazione di alcuni costi ritenuti dall'Ufficio fittizi ed indicati nel verbale della Guardia di finanza come privi del requisito dell'inerenza, ha riconosciuto la deducibilità dei costi medesimi, deve indicare - pena l'inammissibilità del ricorso, per difetto del requisito dell'autosufficienza - gli elementi indispensabili per la esatta conoscenza dei costi in contestazione, precisando, altresì, la loro natura e cioè se si tratti di costi non inerenti oppure fittizi.

109. Inapplicabilità dell'art. 348 c.p.c. - Ord. n. 13001 del 14 giugno 2011

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Mancata comparizione dell'appellante sia alla prima che alla seconda udienza - Applicabilità dell'art. 348 cod. proc. civ. - Esclusione - Fondamento.

In sede di procedimento di appello nel contenzioso tributario non si applica il secondo comma dell'art. 348 cod. proc. civ., secondo cui la mancata comparizione dell'appellante, sia alla prima che alla seconda udienza, comporta l'improcedibilità dell'impugnazione, in quanto, da un lato, l'art. 49 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 dichiara applicabili alle impugnazioni delle sentenze delle commissioni tributarie, salvo quanto disposto dalle norme dell'indicato decreto, le disposizioni del capo I del titolo II del codice di rito ordinario e, in tale capo, non rientra l'art. 348 cit. e, dall'altro, neanche può operare il generale rinvio alle norme dello stesso codice, previsto dall'art. 1 del d.lgs. n. 546 cit. per quanto non disposto dalle norme del decreto stesso e nei limiti della compatibilità con esse, poiché dall'art. 34 di quest'ultimo decreto - cui rinvia l'art. 61 per il giudizio di appello - nella parte in cui, nel disciplinare la discussione in pubblica udienza, prevede che "il presidente ammette le parti presenti alla discussione", si evince che la mancata comparizione del ricorrente (in primo grado o in appello) non ha alcun effetto preclusivo della trattazione e della decisione della causa nel merito.

110. Giudicato intervenuto nei confronti di società di persone, efficacia indiretta in altro giudizio - sent. n. 13084 del 15 giugno 2011

SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO - RAPPORTI CON I TERZI - RESPONSABILITÀ DEI SOCI COSA GIUDICATA CIVILE - LIMITI DEL GIUDICATO - SOGGETTIVI (LIMITI RISPETTO A TERZI) - Giudicato intervenuto nei confronti della società - Estensione degli effetti della sentenza al socio illimitatamente responsabile - Esclusione - Fondamento - Efficacia indiretta della sentenza come prova documentale in altro giudizio - Sussistenza - Valutazione libera del giudice del merito - Necessità.

Nel giudizio tributario, la responsabilità illimitata e solidale dei soci della società in nome collettivo, di cui all'art. 2291 cod. civ., operante anche nei rapporti tributari, non comporta la diretta estensione ai soci medesimi del giudicato formatosi tra l'Amministrazione finanziaria (nella specie a seguito di accertamento IVA) e la società, perché il meccanismo dell'estensione degli effetti della sentenza, resa nei confronti di una società di persone con soci illimitatamente responsabili, anche ai soci in questione, compresi quelli occulti, siccome delineato dall'art. 147 legge fall., esaurisce la sua portata nell'ambito della materia della dichiarazione di fallimento e non si estende anche ai rapporti ordinari dei soci fra loro o con la società. Tuttavia, la pronuncia non resta del tutto irrilevante ai fini della decisione sulla controversia concernente il socio, in quanto, avendo questa origine dal medesimo rapporto accertato nel precedente giudizio, il giudice deve tenere conto della sentenza passata in giudicato, secondo la sua libera valutazione, quale prova o elemento di prova documentale in ordine alla situazione giuridica oggetto

dell'accertamento giudiziale e nell'ambito degli altri elementi di giudizio rinvenibili negli atti di causa.

111. Permanenza degli operatori dell'amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente - sent. n. 14020 del 27 giugno 2011

PROCESSO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTI ED ISPEZIONI - Presso la sede dell'azienda - Oltre il termine - Art. 12 dello statuto del contribuente - Irrilevanza

Poiché le norme di cui agli articoli 152 e 156 c.p.c. traducono principi generali applicabili a tutti i procedimenti salvo che per essi non sia diversamente disposto o che la norma generale non possa trovare applicazione per incompatibilità, deve ritenersi che il termine stabilito dall'art. 12 della legge 212/2000 alla "permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente", sia meramente ordinatorio ed il suo superamento non determini alcuna conseguenza sul piano della rilevanza delle prove assunte. Infatti la norma non dichiara il termine perentorio, né stabilisce la sanzione della nullità degli atti compiuti dopo il termine, e pertanto dell'accertamento. Né la nullità può ricavarsi dalla ratio della norma, dato che appare sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a del mero disagio arrecato al contribuente dalla più lunga permanenza degli agenti dell'amministrazione.

112. Provvedimenti emessi da distinti organi dell'Amministrazione - sent. n. 14045 del 27 giugno 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - REVOCAZIONE - MOTIVI DI REVOCAZIONE - CONTRASTO DI GIUDICATI - Provvedimenti emessi da distinti organi dell'Amministrazione finanziaria di diniego dell'istanza di rimborso e di quella di riconoscimento di agevolazione - Riunione - Esiti non necessariamente coerenti - Possibilità - Contrasto di giudicati - Configurabilità - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di contenzioso tributario, i ricorsi nei confronti di provvedimenti, emessi da distinti organi dell'Amministrazione finanziaria, di diniego, rispettivamente, dell'istanza di rimborso e di quella di riconoscimento dell'agevolazione alla base della stessa richiesta di rimborso, anche se riuniti tra loro, riguardano atti suscettibili di autonoma e separata impugnazione (ai sensi delle lettere g) ed h) dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546) e rappresentano l'oggetto di un distinto "petitum", per cui possono aversi esiti non necessariamente coerenti; in tal qual caso, non è configurabile il contrasto tra giudicati previsto, ai fini della revocazione, dall'art. 395, n. 5, cod. proc. civ., non sussistendo la necessaria identità di soggetti e di oggetto, né in termini soggettivi (attesa la diversità degli organi che hanno adottato i provvedimenti impugnati con ricorsi solo occasionalmente riuniti in unico processo), né in termini oggettivi (stante l'autonomia ontologica dei provvedimenti impugnati). (Fattispecie in cui la sentenza di primo grado, di accoglimento dei ricorsi riuniti avverso il silenzio-rifiuto sull'istanza di rimborso dell'IRPEG presentata alla Direzione Regionale delle Entrate ed il diniego dell'esenzione decennale IRPEG ex art. 105 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218 da parte dell'Ufficio II.DD., era stata riformata in appello e la sentenza di cassazione aveva accolto il ricorso del contribuente limitatamente al solo rimborso, in ragione della tardività dell'appello proposto dall'Ufficio finanziario, rigettandolo quanto alla spettanza delle agevolazioni; la S.C. ha ritenuto che tale decisione avesse determinato il passaggio in giudicato del capo della sentenza di primo grado che aveva disposto il rimborso, escludendo l'incidenza del giudicato formatosi sulla mancanza del diritto alle agevolazioni e la configurabilità perciò del contrasto tra giudicati).

113. Qualità di convivente del consegnatario - sent. n. 14361 del 30 giugno 2011

PROCESSO TRIBUTARIO - NOTIFICA - QUALITÀ DI CONVIVENTE DELLA PERSONA CHE RICEVE L'ATTO - Presunzione - Onere della prova

L'omessa menzione nella relata di notifica della qualità di convivente della persona di famiglia che riceve il piego non comporta alcuna nullità in quanto il rapporto di convivenza almeno temporanea si può presumere in base al fatto che il familiare si sia trovato nell'abitazione del destinatario ed abbia ri-

tirato l'atto da notificare. Tale presunzione può essere vinta dalla prova, posta a carico del destinatario della notifica, dell'insussistenza del rapporto di convivenza con il familiare consegnatario dell'atto.

114. Patrocinio dell'Agencia delle entrate - sent. n. 14785 del 5 luglio 2011

PROCEDIMENTO - Agencia delle entrate - Patrocinio generale da parte dell'avvocatura dello Stato - Configurabilità - Ricorso per Cassazione - Requisiti ex art. 366 n. 5 cod. proc. civ. - Conferimento dell'incarico all'Avvocatura - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, l'Avvocatura dello Stato, per proporre ricorso per cassazione in rappresentanza dell'Agencia delle entrate, deve avere ricevuto da quest'ultima il relativo incarico, del quale, però, non deve farsi specifica menzione nel ricorso atteso che l'art. 366, n. 5), cod. proc. civ., inserendo tra i contenuti necessari del ricorso "l'indicazione della procura, se conferita con atto separato", fa riferimento esclusivamente alla procura intesa come negozio processuale attributivo dello "ius postulandi", (peraltro, non necessario quando il patrocinio dell'Agencia delle entrate sia assunto dall'Avvocatura dello Stato) e non invece al negozio sostanziale attributivo dell'incarico professionale al difensore.

115. Eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado - sent. n. 14925 del 6 luglio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado - Esame in appello - Condizioni - Specifica riproposizione - Necessità.

In tema di processo tributario, se è vero che la parte totalmente vittoriosa in primo grado non è tenuta a proporre appello incidentale avverso la sentenza impugnata dalla controparte, relativamente alle eccezioni disattese o rimaste assorbite (essendo, sul punto, carente di interesse), è altrettanto vero, tuttavia, che essa ha l'onere di riproporle, in base alla disposizione normativa di cui all'art. 56 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, la quale riproduce la norma dell'art. 346 cod. proc. civ., dettata per il processo ordinario. Pertanto, l'omessa riproposizione in appello di tali eccezioni preclude il ricorso per cassazione avverso detta sentenza, che legittimamente non le ha prese in esame.

116. Mutamento di giurisprudenza sull'interpretazione di norma processuale - S. U. - sent. n. 15144 dell'11 luglio 2011

PROCEDIMENTO CIVILE - TERMINI PROCESSUALI - Mutamento di giurisprudenza (c.d. "overruling") sull'interpretazione di norma processuale in materia di decadenze o di preclusioni - Natura ed effetti - Individuazione - "Overruling" caratterizzata dall'imprevedibilità - Conseguenze - Tutela della parte processuale colpita dalla decadenza o dalla preclusione perché incolpevolmente confidante nel consolidato orientamento precedente all'"overruling" - Necessità - Fondamento - Modalità - Fattispecie in tema di termini di impugnazione della sentenza del TSAP.

FONTI DEL DIRITTO - GERARCHIA DELLE FONTI - Interpretazione giurisprudenziale - Natura ed effetti - Fonte del diritto - Esclusione -

Il mutamento della propria precedente interpretazione della norma processuale da parte del giudice della nomofilachia (c.d. "overruling"), il quale porti a ritenere esistente, in danno di una parte del giudizio, una decadenza od una preclusione prima escluse, opera - laddove il significato che essa esibisce non trovi origine nelle dinamiche evolutive interne al sistema ordinamentale - come interpretazione correttiva che si salda alla relativa disposizione di legge processuale "ora per allora", nel senso di rendere irrituale l'atto compiuto o il comportamento tenuto dalla parte in base all'orientamento precedente. Infatti, il precetto fondamentale della soggezione del giudice soltanto alla legge (art. 101 Cost.) impedisce di attribuire all'interpretazione della giurisprudenza il valore di fonte del diritto, sicché essa, nella sua dimensione dichiarativa, non può rappresentare la "lex temporis acti", ossia il parametro normativo immanente per la verifica di validità dell'atto compiuto in correlazione temporale con l'affermarsi dell'esegesi del giudice. Tuttavia, ove l'"overruling" si connoti del carattere dell'imprevedibilità (per aver

agito in modo inopinato e repentino sul consolidato orientamento pregresso), si giustifica una scissione tra il fatto (e cioè il comportamento della parte risultante “ex post” non conforme alla corretta regola del processo) e l’effetto, di preclusione o decadenza, che ne dovrebbe derivare, con la conseguenza che – in considerazione del bilanciamento dei valori in gioco, tra i quali assume preminenza quello del giusto processo (art. 111 Cost.), volto a tutelare l’effettività dei mezzi di azione e difesa anche attraverso la celebrazione di un giudizio che tenda, essenzialmente, alla decisione di merito – deve escludersi l’operatività della preclusione o della decadenza derivante dall’“overruling” nei confronti della parte che abbia confidato incolpevolmente (e cioè non oltre il momento di oggettiva conoscibilità dell’arresto nomofilattico correttivo, da verificarsi in concreto) nella consolidata precedente interpretazione della regola stessa, la quale, sebbene soltanto sul piano fattuale, aveva comunque creato l’apparenza di una regola conforme alla legge del tempo. Ne consegue ulteriormente che, in siffatta evenienza, lo strumento processuale tramite il quale realizzare la tutela della parte va modulato in correlazione alla peculiarità delle situazioni processuali interessate dall’“overruling”. (Fattispecie relativa a mutamento di giurisprudenza della Corte di cassazione in ordine al termine di impugnazione delle sentenze del TSAP; nella specie, la tutela dell’affidamento incolpevole della parte, che aveva proposto il ricorso per cassazione in base alla regola processuale espressa dal pregresso e consolidato orientamento giurisprudenziale successivamente mutato, si è realizzata nel ritenere non operante la decadenza per mancata osservanza del termine per impugnare e, dunque, tempestivamente proposto il ricorso stesso).

117. Cartella - sent. n. 16641 del 29 luglio 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - Cartella esattoriale - Impugnabilità per vizi propri - Ammissibilità - Impugnabilità per vizi dell’accertamento definitivo - Esclusione - Eccezione - Conoscenza della pretesa impositiva solo dalla cartella notificata.

La cartella esattoriale di pagamento, quando faccia seguito ad un avviso di accertamento divenuto definitivo, si esaurisce in un’intimazione di pagamento della somma dovuta in base all’avviso e non integra un nuovo ed autonomo atto impositivo, con la conseguenza che, in base all’art. 19, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, essa resta sindacabile in giudizio solo per vizi propri e non per questioni attinenti all’atto di accertamento da cui è sorto il debito. Ne consegue che tali ultimi vizi non possono essere fatti valere con l’impugnazione della cartella, una volta che sia definito con sentenza irrevocabile il giudizio tributario, salvo che il contribuente non sia venuto a conoscenza della pretesa impositiva solo con la notificazione della cartella predetta.

118. Notifica postale presso il domiciliatario defunto- sent. n. 16674 del 29 luglio 2011

PROCESSO TRIBUTARIO - NOTIFICA A MEZZO POSTA - PRESSO DOMICILIATARIO DEFUNTO - NULLITA’ - CONSEGUENZE

Sussiste la nullità è non la inesistenza della notifica dell’atto di appello in ipotesi di persistenza dello studio in cui il difensore deceduto esercitava la attività ed era stato eletto domicilio, dovendo considerarsi la elezione di domicilio effettuata con riferimento ad una organizzazione professionale che continua ad operare anche dopo il decesso del difensore. La nullità della notifica dell’atto di appello determina poi la nullità della sentenza e dell’intero processo di secondo grado per violazione del principio del contraddittorio, con conseguente cassazione della sentenza impugnata, ma, a differenza della ipotesi di inesistenza, impone il rinvio al giudice del merito, per la adozione dei provvedimenti di cui all’art. 291 c.p.c. (nel caso di specie sulla cartolina di ritorno era apposta la firma illeggibile di persona rinvenuta nello studio del domiciliatario defunto).

119. Effetti del giudicato – sent. n. 16675 del 29 luglio 2011

COSA GIUDICATA CIVILE - EFFETTI DEL GIUDICATO (PRECLUSIONI) - Giudicato esterno - Formazione - Condizioni - Processo tributario - Applicabilità - Fattispecie. CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPEL-

LO - IN GENERE - Giudicato esterno - Rilevabilità - Fattispecie.

Qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha affermato che l'accertamento della validità e congruità del calcolo dell'ICI, fondato sul classamento catastale all'epoca vigente, preclude l'esame della stessa questione, per le annualità di riferimento, sulla base della successiva variazione del classamento, e, quindi, della rendita anche qualora si assuma che tale variazione abbia effetto retroattivo)

120. Giudicato del giudice tributario - sent. n. 18907 del 16 settembre 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - GIUDICATO - Efficacia esterna della sentenza del giudice tributario - Qualificazioni giuridiche - Sussistenza - Accertamenti contabili diversi - Esclusione - Fattispecie in tema di avvisi di rettifica IVA riguardanti diverse annualità.

La sentenza del giudice tributario, con la quale si accerta il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta, può fare stato - in coerenza con il principio del divieto di abuso del diritto, che induce ad una impostazione restrittiva in tema di efficacia del giudicato oltre il periodo di imposta che ne costituisce lo specifico oggetto - anche con riferimento alle imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi solo per quanto attiene le qualificazioni giuridiche o altri elementi preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria, correlati ad un interesse protetto avente il carattere della durevolezza, mentre non può avere alcuna efficacia vincolante quando l'accertamento relativo ai diversi anni d'imposta debba fondarsi su dati e ricostruzioni contabili diversi. (In applicazione del principio, la S.C. ha escluso l'efficacia esterna di un giudicato di annullamento di un avviso di rettifica in materia di IVA in una controversia riguardante una diversa annualità, sul presupposto che gli avvisi erano fondati su autonomi accertamenti in rettifica, ex art. 54 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633).

121. Giudicato esterno - sent. n. 18923 del 16 settembre 2011

TRIBUTI LOCALI - ICI - Giudicato esterno relativo ad alcune annualità - Efficacia su accertamenti relativi a diverse annualità - Condizioni.

In tema di ICI, la sentenza che abbia deciso con efficacia di giudicato relativamente ad alcune annualità fa stato con riferimento anche ad annualità diverse, in relazione a quei fatti che appaiano elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente (come, ad esempio, la categoria e la rendita catastale o la spettanza di un'esenzione o agevolazione pluriennale) ma non con riferimento ad elementi variabili (come, ad esempio, la determinazione della base imponibile, sulla scorta del valore venale di un immobile ex art. 5, quinto comma, d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che, per sua natura, è destinata a modificarsi nel tempo).

122. Giudicato esterno - sent. n. 19310 del 22 settembre 2011

COSA GIUDICATA CIVILE - INTERPRETAZIONE DEL GIUDICATO - GIUDICATO ESTERNO - Processo tributario - Giudicato esterno - Rilevanza in un altro giudizio riguardante un diverso atto - Condizioni - Fattispecie.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Giudicato esterno - Rilevanza in un altro giudizio riguardante un diverso atto - Condizioni - Fattispecie.

Nel processo tributario, il principio ritraibile dall'art. 2909 cod. civ. - secondo cui il giudicato fa stato ad ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa, entro i limiti oggettivi dati dai suoi elementi costitutivi, ovvero della "causa petendi", intesa come titolo dell'azione proposta, e del bene della vita che ne forma l'oggetto ("petitum" mediato), a prescindere dal tipo di sentenza adottato ("petitum" imme-

diato) - è applicabile anche nel caso in cui gli atti tributari impugnati in due giudizi siano diversi (nella specie, un avviso di accertamento ed una cartella di pagamento), purchè sia identico l'oggetto del giudizio medesimo, riferito al rapporto tributario sottostante. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto facesse stato, ex art. 2909 cod. civ., la sentenza irrevocabile di annullamento dell'avviso di accertamento, con cui era stato rettificato il reddito per una certa annualità e disconosciute le perdite di esercizio, nel giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della cartella di pagamento con cui l'Amministrazione aveva ridotto i crediti di imposta, maturati in relazione alle perdite oggetto dell'accertamento, poi annullato).

123. Luogo delle notificazioni – sent. n. 19324 del 22 settembre 2011

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Luogo delle notificazioni - Domicilio eletto o residenza o sede dichiarate dalla parte con la costituzione in giudizio - Variazioni - Efficacia nei confronti della segreteria della commissione e delle parti costituite - Condizioni - Notifica della denuncia di variazione - Omissione - Conseguenze - Fattispecie.

Nel processo tributario, le variazioni del domicilio eletto, della residenza o della sede, a norma dell'art. 17, comma primo, del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, sono efficaci nei confronti della segreteria della commissione e delle controparti costituite dal decimo giorno successivo a quello in cui sia stata loro notificata la denuncia di variazione. Ne consegue che, in difetto della notifica di tale denuncia, i successivi atti del processo continuano ad essere validamente notificati nel luogo originariamente dichiarato, anche se la variazione del domicilio sia di tipo endoprocessuale, atteso che l'univocità del testo dell'art. 17 citato non autorizza alcuna distinzione tra questa tipologia di variazioni e quelle che avvengono al di fuori del processo. (Nella specie, il ricorrente aveva eccepito l'invalidità della notifica della sentenza della Commissione Tributaria Regionale, sul rilievo che, nel corso del giudizio di appello, egli aveva nominato un nuovo codifensore, eleggendolo anche proprio domiciliatario).

124. Notifica alla parte - sent. n. 19702 del 27 settembre 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - IN GENERALE - NOTIFICAZIONE - DELL'ATTO DI IMPUGNAZIONE - ALLA PARTE PERSONALMENTE - Ricorso per cassazione - Notifica alla parte personalmente anziché al procuratore costituito nel grado precedente - Inesistenza giuridica - Esclusione - Nullità - Configurabilità - Conseguenze - Sanatoria - Condizioni - Scadenza del termine per impugnare - Irrilevanza.

La notifica del ricorso per cassazione alla parte personalmente, anziché al difensore costituito nel giudizio nel quale è stata resa la sentenza impugnata, non ne determina l'inesistenza giuridica, ma semplicemente la nullità, sanabile in forza della rinnovazione della notifica, sia quando il ricorrente vi provveda di propria iniziativa, anticipando l'ordine contemplato dall'art. 291 cod. proc. civ., sia quando agisca in esecuzione di esso, senza che rilevi che alla rinnovazione si provveda posteriormente alla scadenza del termine per impugnare.

125. Sentenza penale di assoluzione - sent. n. 19786 del 27 settembre 2011

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Sentenze penali di assoluzione irrevocabili - Utilizzazione nel giudizio tributario - Legittimità - Condizioni - Autonoma valutazione del complessivo quadro indiziario - Necessità - Conseguenze - Fattispecie in materia di operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti.

Nel processo tributario, l'efficacia vincolante del giudicato penale di assoluzione del legale rappresentante della società contribuente per insussistenza del reato di esposizione di elementi passivi fittizi mediante utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti, non opera automaticamente per i fatti relativi alla correlata azione di accertamento fiscale nei confronti della società, poiché in questo, da un lato, vigono limitazioni della prova (come il divieto di quella testimoniale ex art. 7 del d.lgs. n. 546 del 1992) e, dal-

l'altro, possono valere anche presunzioni inidonee a fondare una pronuncia penale di condanna. Pertanto, stante l'evidenziata autonomia del giudizio tributario rispetto a quello penale, il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva in materia di reati fiscali, recependone acriticamente le conclusioni assolutorie ma, nell'esercizio dei propri poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (art. 116 cod. proc. civ.), deve procedere ad un suo apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli altri elementi di prova acquisiti nel giudizio. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto corretto l'operato del giudice tributario che, nonostante il giudicato penale di assoluzione, ha dato conto che nell'accertamento della indeducibilità dei costi afferenti ad operazioni soggettivamente inesistenti, opposti elementi indiziari permettevano altresì di negare la stessa esistenza oggettiva di tali operazioni, come le risultanze del processo verbale di constatazione, le informative attestanti la non operatività della società straniera destinataria degli esborsi, l'irregolare tenuta della contabilità della contribuente, l'assenza di contratti scritti per prestazioni professionali di terzi e la non autenticità delle relative sottoscrizioni apposte su documenti).

126. Elezione di domicilio - sent. n. 20474 del 6 ottobre 2011

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Art. 17 d.lgs. n. 546 del 1992 - Norma speciale rispetto all'art. 170 cod. proc. civ. - Sussistenza - Conseguenze - Elezione di domicilio presso il difensore - Scelta discrezionale della parte - Configurabilità - Successiva cancellazione dall'albo - Irrelevanza.

In tema di processo tributario, l'art. 17 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, secondo il quale le comunicazioni o notificazioni vanno fatte direttamente alla parte, ove manchi l'elezione di domicilio, prevale sulla norma codicistica di cui all'art. 170, primo comma, cod. proc. civ.. Pertanto, nel giudizio tributario, l'elezione di domicilio è solo eventuale e può essere effettuata presso qualunque soggetto, non necessariamente presso il difensore, con la conseguenza che, anche ove effettuata presso quest'ultimo, essa non viene meno con l'estinzione del rapporto professionale o con la cancellazione dall'albo del domiciliatario, il quale conserva i poteri-doveri connessi alla funzione, salvo diverse determinazioni desumibili dall'atto di elezione.

127. Indisponibilità dei fascicoli di parte - Sez. U, Sent. n. 22726 del 3 novembre 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - DEPOSITO DI ATTI - IN GENERE - Giudizio dinanzi alle commissioni tributarie - Indisponibilità dei fascicoli di parte - Conseguenze - Onere di produzione in cassazione del fascicolo di parte contenuto nel fascicolo d'ufficio - Insussistenza - Richiesta di trasmissione ex art. 369, terzo comma, cod. proc. civ. - Sufficienza - Fondamento.

In tema di giudizio per cassazione, per i ricorsi avverso le sentenze delle commissioni tributarie, la indisponibilità dei fascicoli delle parti (i quali, ex art. 25, secondo comma, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono restituiti solo al termine del processo) comporta la conseguenza che la parte ricorrente non è onerata, a pena di improcedibilità ed ex art. 369, secondo comma, n. 4 cod. proc. civ., della produzione del proprio fascicolo e per esso di copia autentica degli atti e documenti ivi contenuti, poiché detto fascicolo è già acquisito a quello d'ufficio di cui abbia domandato la trasmissione alla S.C. ex art. 369, terzo comma, cod. proc. civ., a meno che predetta parte non abbia irritualmente ottenuto la restituzione del fascicolo di parte dalla segreteria della commissione tributaria; neppure è tenuta, per la stessa ragione, alla produzione di copia degli atti e dei documenti su cui il ricorso si fonda e che siano in ipotesi contenuti nel fascicolo della controparte.

128. Atti inseriti nel fascicolo di parte - Sez. U. - sent. n. 22726 del 3 novembre 2011

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - DEPOSITO DI ATTI - Atti e documenti inseriti nel fascicolo di parte - Oneri della parte - Produzione del fascicolo nel quale sono contenuti - Modalità - Atti e documenti inseriti nel fascicolo d'ufficio

- Rilevanza - Deposito della richiesta di trasmissione del fascicolo alla cancelleria - Idoneità - Fondamento.

In tema di giudizio per cassazione, l'onere del ricorrente, di cui all'art. 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., così come modificato dall'art. 7 del d.lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, di produrre, a pena di improcedibilità del ricorso, "gli atti processuali, i documenti, i contratti o accordi collettivi sui quali il ricorso si fonda" è soddisfatto, sulla base del principio di strumentalità delle forme processuali, quanto agli atti e ai documenti contenuti nel fascicolo di parte, anche mediante la produzione del fascicolo nel quale essi siano contenuti e, quanto agli atti e ai documenti contenuti nel fascicolo d'ufficio, mediante il deposito della richiesta di trasmissione di detto fascicolo presentata alla cancelleria del giudice che ha pronunciato la sentenza impugnata e restituita al richiedente munita di visto ai sensi dell'art. 369, terzo comma, cod. proc. civ., ferma, in ogni caso, l'esigenza di specifica indicazione, a pena di inammissibilità ex art. 366, n. 6, cod. proc. civ., degli atti, dei documenti e dei dati necessari al reperimento degli stessi.

DIRITTI DEL CONTRIBUENTE (STATUTO)

129. Fondamento e portata dello Statuto del contribuente – sent. n. 8145 dell'11 aprile 2011

TRIBUTI - AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA - Statuto del contribuente - Fondamento e portata - Rango superiore alla legge ordinaria - Esclusione - Conseguenze - Disapplicazione della norma tributaria in asserito contrasto con il suddetto Statuto - Esclusione - Fattispecie.

Le norme della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. Statuto del contribuente), emanate in attuazione degli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost. e qualificate espressamente come principi generali dell'ordinamento tributario, sono, in alcuni casi, idonee a prescrivere specifici obblighi a carico dell'Amministrazione finanziaria e costituiscono, in quanto espressione di principi già immanenti nell'ordinamento, criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie (anche anteriori), ma non hanno rango superiore alla legge ordinaria; conseguentemente, non possono fungere da norme parametro di costituzionalità, né consentire la disapplicazione della norma tributaria in asserito contrasto con le stesse. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva disapplicato il d.l. 22 novembre 2002, n. 253 con cui erano stati sospesi i crediti di imposta per gli investimenti in aree svantaggiate, previsti dall'art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, ritenendolo in contrasto con l'art. 3, comma 2, della legge n. 212 del 2000).

ELUSIONE E FRODE

130. Presenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, rispondenti ad esigenze organizzative volte al miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda.- sent. n. 1372 del 21 gennaio 2011

TRIBUTI - IN GENERE - Elusione fiscale - Abuso del diritto - Configurabilità - Condizioni - Compresenza di ragioni extra-fiscali rispondenti ad esigenze di natura organizzativa - Carattere abusivo dell'operazione - Esclusione - Fattispecie.

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economiche apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse alla mera aspettativa di quei benefici. Ne consegue che il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando sia individuabile una compresenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, che non si identificano necessariamente in una redditività immediata dell'operazione medesima ma possono rispondere ad esigenze di natura organizzativa e consistere in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda. (In applicazione del riportato principio, la S.C. ha negato potesse essere riconosciuto il carattere abusivo di una complessa operazione di trasferimento di un pacchetto azionario di una

società facente capo ad un gruppo multinazionale ad altra società del gruppo, con l'assunzione di notevoli impegni economici per il finanziamento dell'operazione e con conseguente riduzione del carico fiscale, solo perché lo stesso risultato economico avrebbe potuto raggiungersi attraverso un'operazione di fusione, essendo peraltro non contestate dall'amministrazione finanziaria le necessità organizzative volte ad una gestione unitaria di uno dei settori di attività del gruppo).

131. Operazioni con società estere infragruppo, sconti - sent. n. 7343 del 31 marzo 2011

TRIBUTI - ANAGRAFE TRIBUTARIA - POTERI - Operazioni con società estere infragruppo - Art. 76 d.P.R. n. 917 del 1986 - Valutazione in base al "valore normale" - Rinvio ai criteri contenuti nell'art. 9 del medesimo d.P.R. - Necessità - "Sconti d'uso" ivi previsti - Significato - Sconti praticati a soggetti estranei al proprio gruppo - Limitazione - Sconti praticati a società del gruppo - Esclusione.

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina antielusiva (che regola il cd. "transfer pricing") dettata dall'art. 76, comma 5, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo il quale i componenti di 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 ricevuti, fa rinvio ai criteri fissati dall'art. 9 dello stesso TUIR che, nella seconda parte del comma 4, indica per la determinazione del valore normale dei beni il "riferimento (...) ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito beni o servizi (...) tenendo conto degli sconti d'uso", questi ultimi da individuarsi in quelli usualmente praticati sui propri listini per le operazioni concluse in condizioni di libera concorrenza, cioè con soggetti estranei al proprio gruppo economico e non, quindi, nelle riduzioni percentuali del prezzo praticate nei soli rapporti infragruppo (le c.d. "remise").

132. Agevolazioni ai sensi degli artt. 75 e 76 del d.P.R. n. 917/86 - sen. n. 10383 del 12 maggio 2011

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Vantaggi fiscali - Agevolazioni ai sensi degli artt. 75 e 76 del d.P.R. n. 917 del 1986 - Abuso del diritto - Configurabilità - Esclusione - Fondamento.

Le agevolazioni tributarie previste per gli stabilimenti industriali che si impiantino nei territori del Mezzogiorno e la relativa riduzione decennale dell'IRPEG e dell'ILOR per le imprese che si costituiscano in forma societaria nei territori medesimi, integrano benefici direttamente accordati dalla legge, non potendo tali iniziative imprenditoriali di per sé costituire alcun abuso del diritto, nemmeno nei confronti dei soggetti che intrattengono rapporti economici con l'impresa beneficiata, in quanto i detti risparmi fiscali - che competono indipendentemente da apposite istanze del contribuente - rappresentano la contropartita fissata dallo stesso legislatore ad incentivazione di tale costituzione e non una finalità antiggiuridica.

133. Fondamento giuridico dell'abuso di diritto - sent. n. 10549 del 13 maggio 2011

ABUSO DI DIRITTO - FONDAMENTO GIURIDICO - CONSEGUENZE - Operazioni commerciali elusive - Copertura delle perdite aziendali - D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 - D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20 - L. n. 408 del 1990, art. 10

L'ordinamento tributario vieta al contribuente di conseguire indebiti vantaggi dall'utilizzo legittimo di strumenti giuridici i quali non siano fondati su valide ragioni economiche le quali devono essere apprezzate dal giudice del merito anche in ordine ad operazioni indirizzate alla copertura delle perdite.

134. Abuso del diritto - sent. n. 11236 del 20 maggio 2011

TRIBUTI - ELUSIONE FISCALE - Abuso del diritto - Configurabilità - Condizioni - Fat-

tispecie.

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici. (Nella specie la S.C. ha escluso l'opponibilità all'Amministrazione di operazioni finanziarie, dal momento che nessuna di esse aveva attinenza con l'attività commerciale svolta dai soggetti interessati; il complesso meccanismo escogitato non aveva alcuna convenienza apparente, neppure dal punto di vista finanziario, in quanto si concludeva in pareggio; venivano poste in essere operazioni contrastanti con le più elementari regole di mercato, quali il pagamento della somma di un miliardo di lire per acquistare il 10% di una società dal capitale di appena 260 sterline, la quale, subito dopo, aveva versato un dividendo di oltre un miliardo di lire, proveniente da attività ignota, oppure con la concessione di usufrutto delle quote ad una società di persone ed immediata consegna alla cessionaria di un miliardo di lire per dividendi, somma venti volte superiore al prezzo ricevuto per l'usufrutto; nessuna spiegazione era stata fornita di tali operazioni, essendosi limitata la società contribuente a richiamare la libertà di iniziativa economica).

135. Disciplina antielusiva – sent. n. 12788 del 10 giugno 2011

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Disciplina antielusiva ex art. 37, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Ambito di applicazione - Simulazione relativa negoziale - Necessità - Esclusione - Uso improprio di legittimi strumenti negoziali - Sufficienza - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la disciplina antielusiva dell'interposizione, prevista dal comma 3 dell'art. 37 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, essendo sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico, che consenta di eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta. Ne deriva che il fenomeno della simulazione relativa, nell'ambito della quale può ricomprendersi l'interposizione personale fittizia, non esaurisce il campo di applicazione della norma, ben potendo attuarsi lo scopo elusivo mediante operazioni effettive e reali. (In applicazione del principio, la S.C. cassando la sentenza della Commissione tributaria regionale, ha qualificato come elusiva una complessa operazione negoziale, intercorsa fra società facenti capo ad un unico centro di imputazione, in cui la cessione di beni da un produttore italiano alla società distributrice tedesca, passava attraverso una società svizzera che non svolgeva alcuna attività inerente il ciclo produttivo o commerciale, consentendo soltanto di attribuire a quest'ultima parte degli utili e di beneficiare per essi del più favorevole sistema fiscale del paese).

136. Principio generale antielusivo – sent. n. 16431 del 27 luglio 2011

DIRITTO TRIBUTARIO - PRINCIPIO ANTIELUSIVO - ABUSO DI DIRITTO - GENERALE APPLICABILITA'

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici: tale principio trova fondamento, in tema di tributi non armonizzati, nei principi costituzionali di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione, e non contrasta con il principio della riserva di legge, non traducendosi nell'imposizione di obblighi patrimoniali non derivanti dalla legge, bensì nel disconoscimento degli effetti abusivi di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali. Esso comporta l'inopponibilità del negozio all'Amministrazione finanziaria, per ogni profilo di indebito vantaggio tributario che il contribuente pretenda di far discendere dall'operazione elusiva, anche diverso da quelli tipici eventualmen-

te presi in considerazione da specifiche norme antielusive entrate in vigore in epoca successiva al compimento dell'operazione

137. Elusione fiscale - sent. n. 21782 del 20 ottobre 2011

TRIBUTI (IN GENERALE) - IN GENERE - Elusione fiscale - Abuso del diritto - Configurabilità - Condizioni - Fattispecie in tema di fusione societaria.

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto costituire abuso del diritto l'assunzione, da parte di una società in perdita e senza dipendenti, nell'anno precedente alla fusione, di un dipendente con il ruolo di amministratore delegato, senza che ricorressero ragioni economiche che la giustificavano, essendo la stessa finalizzata ad integrare uno dei presupposti, previsti dal comma 5 dell'art. 123 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - nel testo anteriore alla riforma di cui al d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 - per poter beneficiare della riportabilità delle perdite secondo cui le spese per lavoro dipendente debbono essere superiori al 40%, rispetto alla media degli ultimi due esercizi anteriori).

**FALLIMENTO
(rapporti con le procedure concorsuali)**

138. Credito del dottore commercialista per la rivalsa IVA e per il contributo versato alla C. N. P. A. - Sez. 1 - sent. n. 3582 del 14 febbraio 2011

FALLIMENTO - RIPARTIZIONE DELL'ATTIVO - IN GENERE - Credito del dottore commercialista per la rivalsa IVA e per il contributo versato alla Cassa Nazionale di previdenza e assistenza - Crediti di massa - Configurabilità - Esclusione.

Il credito del dottore commercialista per la rivalsa IVA e quello relativo al contributo versato alla Cassa Nazionale di previdenza ed assistenza non sono qualificabili come crediti di massa, da soddisfare in prededuzione ai sensi dell'art. 111, primo comma, legge fall. (applicabile nel testo "ratione temporis"), ancorché la fatturazione e quindi la ripetibilità intervengano dopo la dichiarazione di fallimento, dal momento che tali crediti riguardano il soggetto fallito e non rappresentano, invece, spese di procedura o debiti contratti per l'amministrazione del fallimento.

139. Legittimazione processuale del fallito - sent. n. 5571 del 9 marzo 2011

FALLIMENTO - EFFETTI - PER IL FALLITO - INCAPACITÀ - Legittimazione processuale del fallito - Difetto - Rilevabilità d'ufficio - Condizioni - Fattispecie in tema di processo tributario.

La perdita della capacità processuale del fallito, conseguente alla dichiarazione di fallimento, relativamente ai rapporti di pertinenza fallimentare, essendo posta a tutela della massa dei creditori, ha carattere relativo e può essere eccepita dal solo curatore, salvo che la curatela abbia dimostrato il suo interesse per il rapporto dedotto in lite, nel qual caso il difetto di legittimazione processuale del fallito assume carattere assoluto ed è perciò opponibile da chiunque e rilevabile anche d'ufficio. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto ammissibile la proposizione del ricorso per cassazione da parte del fallito avverso sentenza della Commissione tributaria regionale, in un caso in cui la curatela aveva partecipato ai due gradi di giudizio di merito ma non aveva ritenuto di impugnare la decisione emessa dalla Commissione tributaria regionale).

140. Credito del professionista ex art. 2751-bis cod. civ. - sez. 1, sent. n. 8222 dell'11 aprile 2011

RIPARTIZIONE DELL'ATTIVO - ORDINE DI DISTRIBUZIONE - CREDITORI PRIVILEGIATI - Credito del professionista ex art. 2751-bis cod. civ. - Pagamento in sede di riparto parziale - Emissione di fattura da parte del percettore - Credito di rivalsa dell'IVA - Natura - Credito di massa - Configurabilità - Esclusione - Privilegio speciale ex art. 2758, secondo comma, cod. civ. - Applicabilità - Utile collocazione in sede concorsuale - Mancanza - Indebito arricchimento - Configurabilità - Esclusione.

Il credito di rivalsa IVA di un professionista che, eseguite prestazioni a favore di imprenditore poi dichiarato fallito ed ammesso per il relativo capitale allo stato passivo in via privilegiata, emetta la fattura per il relativo compenso in costanza di fallimento (nella specie, a seguito del pagamento ricevuto in esecuzione di un riparto parziale), non è qualificabile come credito di massa, da soddisfare in prededuzione ai sensi dell'art. 111, primo comma, legge fall. (applicabile nel testo "ratione temporis"), in quanto la disposizione dell'art. 6 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, secondo cui le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, non pone una regola generale rilevante in ogni campo del diritto, ma individua solo il momento in cui l'operazione è assoggettabile ad imposta e può essere emessa fattura (in alternativa al momento di prestazione del servizio), cosicché, in particolare, dal punto di vista civilistico la prestazione professionale conclusasi prima della dichiarazione di fallimento resta l'evento generatore anche del credito di rivalsa IVA, autonomo rispetto al credito per la prestazione, ma ad esso soggettivamente e funzionalmente connesso. Il medesimo credito di rivalsa, non essendo sorto verso la gestione fallimentare, come spesa o credito dell'amministrazione o dall'esercizio provvisorio, può giovare del solo privilegio speciale di cui all'art. 2758, secondo comma, cod. civ., nel caso in cui sussistano beni - che il creditore ha l'onere di indicare in sede di domanda di ammissione al passivo - su cui esercitare la causa di prelazione. Nel caso, poi, in cui detto credito non trovi utile collocazione in sede di riparto, nemmeno è configurabile una fattispecie di indebito arricchimento, ai sensi dell'art. 2041 cod. civ., in relazione al vantaggio conseguibile dal fallimento mediante la detrazione dell'IVA di cui alla fattura, poiché tale situazione è conseguenza del sistema di contabilizzazione dell'imposta e non di un'anomalia distorsiva del sistema concorsuale.

141. Atti a titolo oneroso, pagamenti e garanzie - sez. 1 - sent. n. 9388 del 27 aprile 2011

EFFETTI - SUGLI ATTI PREGIUDIZIEVOLI AI CREDITORI - AZIONE REVOCATORIA FALLIMENTARE - ATTI A TITOLO ONEROSO, PAGAMENTI E GARANZIE - IN GENERE - Cessione del credito - Revocabilità ex art. 67 legge fall. - Condizioni.

La cessione di credito, se effettuata in funzione solutoria di un debito scaduto ed esigibile, si caratterizza come anomala rispetto al pagamento effettuato in danaro od altri titoli di credito equivalenti, in quanto il relativo processo satisfattorio non è usuale, alla stregua delle ordinarie transizioni commerciali, ed è suscettibile di revocatoria fallimentare anche se pattuita contestualmente alla concessione di un ulteriore credito al cedente che versi già in posizione debitoria nei confronti del cessionario, dovendosene escludere la revocabilità solo quando sia stata prevista come mezzo di estinzione contestuale al sorgere del debito che venga così estinto

142. Compenso del coadiutore del curatore fallimentare - sez. 2 - sent. n. 10143 del 9 maggio 2011

ORGANI PREPOSTI AL FALLIMENTO - CURATORE - POTERI - ATTRIBUZIONI - AUSILIARI - Coadiutore - Compenso - Determinazione - Tariffa giudiziale dei periti e consulenti tecnici - Applicazione - Necessità - Tariffa professionale - Applicazione - Esclusione - Fondamento.

Il coadiutore del curatore fallimentare (figura prevista dal secondo comma dell'art. 32 legge fall.), la cui opera è integrativa dell'attività del curatore, svolgendo funzioni di collaborazione e di assistenza nell'ambito e per gli scopi della procedura concorsuale, assume la veste di ausiliario del giudice. Ne con-

segue che il relativo compenso deve essere determinato in base alla tariffa giudiziale prevista per i periti e i consulenti tecnici, e non alla tariffa professionale (nella specie, quella dei consulenti del lavoro), la quale va invece applicata allorchè si sia instaurato un vero e proprio rapporto di lavoro autonomo, essendo stato il professionista officiato dal fallimento per svolgere la propria opera in determinate attività ed operazioni.

143. Difensore del fallimento nominato dal giudice delegato - sez. 1 - sent. n. 10655 del 13 maggio 2011

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORSUALI - ORGANI PREPOSTI AL FALLIMENTO - CURATORE - POTERI - ATTRIBUZIONI - IN GENERE - Difensore del fallimento nominato dal giudice delegato - Successiva designazione di un consulente di parte - Spettanza - Al difensore - Fondamento - Autorizzazione del giudice delegato - Necessità - Esclusione - Fattispecie.

Spetta al difensore del fallimento - una volta che sia stato nominato dal curatore su autorizzazione del giudice delegato, ai sensi dell'art. 25, primo comma, n. 6, della legge fall., nel testo "ratione temporis" vigente prima delle modifiche di cui al d.lgs. n. 5 del 2006 - procedere, nel relativo giudizio, alla designazione di un consulente tecnico di parte; i poteri conferiti con il mandato al difensore, infatti, non differiscono da quelli ordinari, previsti in linea generale dall'art. 84 cod. proc. civ., tra i quali rientra la nomina di un consulente di parte, a norma dell'art. 87 cod. proc. civ., senza che sia necessario che la nomina provenga dalla parte in senso sostanziale o che vi sia l'autorizzazione del giudice delegato trattandosi della scelta di un consulente tecnico ausiliare del legale, e non di un ausiliare del curatore. (Nella specie la S.C. ha cassato con rinvio il decreto emesso dal tribunale, in sede di reclamo relativamente alla liquidazione del compenso al professionista, con cui era stata dichiarata nulla la nomina di questi, perché effettuata dal solo curatore).

144. Credito iscritto a ruolo nei confronti di fallito - sez. 6 - 1, Ord. n. 12019 del 31 maggio 2011

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORSUALI - FALLIMENTO - EFFETTI - Credito iscritto a ruolo nei confronti di fallito - Domanda di ammissione al passivo - Ruolo - Sufficienza - Previa notifica della cartella esattoriale - Necessità - Esclusione.

I crediti iscritti a ruolo ed azionati da società concessionarie per la riscossione seguono, nel caso di avvenuta dichiarazione di fallimento del debitore, l'"iter" procedurale prescritto per gli altri crediti concorsuali dagli artt. 92 e ss. legge fall., legittimandosi la domanda di ammissione al passivo, se del caso con riserva (ove vi siano contestazioni), sulla base del solo ruolo, senza che occorra la previa notifica della cartella esattoriale al curatore fallimentare.

145. Cessione del credito IVA - Sez. 1 - sent. n. 12736 del 10 giugno 2011

FALLIMENTO - EFFETTI - SUGLI ATTI PREGIUDIZIEVOLI AI CREDITORI - AZIONE REVOCATORIA FALLIMENTARE - ATTI A TITOLO ONEROSO, PAGAMENTI E GARANZIE - Apertura di credito in conto corrente - Cessione di credito in funzione di garanzia - Portata - Estinzione di passività precostituite alla stessa operazione di finanziamento - Mezzo anormale di pagamento - Configurabilità - Esclusione - Fondamento - Criteri di assoggettabilità all'azione di cui all'art. 67, comma 1, n. 2 legge fall. - Fattispecie relativa alla cessione del credito IVA.

La cessione di credito, che è negozio a causa variabile da ricercarsi in concreto, attraverso l'individuazione della reale finalità perseguita dalle parti, si caratterizza come anomala rispetto al pagamento effettuato in danaro o con titoli di credito considerati equivalenti e, pertanto, è soggetta all'azione revocatoria fallimentare, a norma dell'art. 67, primo comma, n. 2 legge fall. (applicabile nel testo "ratione temporis" vigente), se compiuta in funzione solutoria, cioè per estinguere un debito scaduto ed esigibile, sottraendosi, invece, quando essa sia stata stipulata a scopo di garanzia di un debito sorto contestual-

mente, dovendo peraltro intendersi la contestualità in senso eminentemente sostanziale e causale; nè derogando al principio enunciato il riconoscimento della predetta funzione solutoria ove ricorra una contemporanea concessione di credito, allorchè questo venga utilizzato per estinguere una precedente passività, cioè un debito preesistente, scaduto ed esigibile. Ne consegue che non è assoggettabile alla predetta azione l'operazione con cui, difettando in conto una passività "consolidata" - nel senso anzidetto - al momento della cessione del credito, ma costituendo essa un effetto prodromico dell'intero finanziamento garantito dall'anticipazione, la data del prelievo e quella della cessione - nella specie, di credito IVA dal cliente alla banca - pur divergano, in quanto tale circostanza non può, di per sé, indurre a smentire l'effettiva contestualità tra il sorgere del debito della debitrice, poi fallita, verso la banca (derivante dall'utilizzo anticipato dell'apertura di credito) e la cessione che tale debito garantiva.

146. Insinuazione tardiva - Sez. 6 - 1, Ord. n. 20910 dell'11 ottobre 2011

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORDATARIE - PASSIVITÀ FALLIMENTARI (ACCERTAMENTO DEL PASSIVO) - AMMISSIONE AL PASSIVO - Credito tributario - Insinuazione tardiva - Termine annuale - Applicabilità - Termini per la formazione dei ruoli e per l'emissione delle cartelle - Rilevanza - Esclusione - Fattispecie.

Per far valere il credito tributario nei confronti del fallimento l'Amministrazione finanziaria o l'esattore debbono presentare l'istanza di insinuazione tardiva nel termine annuale previsto dall'art. 101 legge fall., senza che i diversi e più lunghi termini per la formazione dei ruoli e per l'emissione delle cartelle, ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, possano di per sé costituire ragioni di scusabilità del ritardo la quale va, invece, valutata - in caso di presentazione ultra annuale dell'istanza rispetto alla data di esecutività dello stato passivo - in relazione ai tempi strettamente necessari all'Amministrazione finanziaria per predisporre i titoli per la tempestiva insinuazione dei propri crediti al passivo. (Nella specie, è stato cassato il decreto con il quale il tribunale, adito con opposizione allo stato passivo dall'esattore, il cui credito era stato escluso dal giudice delegato in ragione della tardività dell'istanza di ammissione, proposta oltre l'anno, aveva ritenuto scusabile il ritardo, essendo stati consegnati i ruoli, formati a seguito di controllo della dichiarazione fiscale, quando l'anno per l'insinuazione tardiva era ormai scaduto).

FINANZA LOCALE (e tributi ambientali)

ICI

147. Fabbricati non iscritti in catasto (categoria D) - Sez. U. - sent. n. 3160 del 9 febbraio 2011

Imposta comunale sugli immobili - Base imponibile - Fabbricati non iscritti in catasto (categoria D) - Regime fiscale - Determinazione - Richiesta di attribuzione della rendita - Rilevanza ai fini dell'individuazione della decorrenza dell'applicazione del regime catastale.

In tema di ICI, il metodo di determinazione della base imponibile collegato alle iscrizioni contabili, previsto dall'art. 5, comma 3, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, vale sino a che la richiesta di attribuzione della rendita non viene formulata, mentre, dal momento in cui fa la richiesta, il proprietario, pur applicando ormai in via precaria il metodo contabile, diventa titolare di una situazione giuridica nuova derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale, sicché può essere tenuto a pagare una somma maggiore (ove intervenga un accertamento in tali sensi), o avere diritto di pagare una somma minore, potendo, quindi, chiedere il relativo rimborso nei termini di legge.

148. Immobili di interesse storico o artistico Sez. U. – sent. n. 5518 del 9 marzo 2011

TRIBUTI LOCALI - ICI - Immobili di interesse storico o artistico - Disciplina prevista dall'art. 2, comma 5, del d.l. n. 16 del 1993 - Applicazione in via esclusiva anche in presenza di interventi di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica - Necessità - Fondamento.

In tema tassazione ai fini ICI degli immobili di interesse storico o artistico, l'art. 2, comma 5, del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito nella legge 24 marzo 1993, n. 75, come interpretato dall'art. 74, comma 6, della legge 21 novembre 2000, n. 342, prevede un regime di natura speciale - giustificato dai pesanti oneri manutentivi che il riconoscimento della specifica qualità comporta per tale tipologia di immobili - applicabile in via esclusiva anche se gli immobili stessi siano oggetto degli interventi edilizi indicati dalle lettere c), d) ed e) dell'art. 31, comma 1, della legge 5 agosto 1978, n. 457 (restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica), in quanto i criteri di determinazione della base imponibile ICI previsti per tali interventi dall'art. 5, comma 6, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, costituiscono un'eccezione (o agevolazione fiscale) interna al regime ordinario di tassazione degli immobili non altrimenti qualificati, che non può avere, per sua natura e collocazione, applicazione in altri regimi di tassazione caratterizzati da specialità propria, connessa ad una qualità specifica (e sostanzialmente intrinseca) dell'immobile oggetto dell'imposta.

149. Previsione di nuovi termini per la notifica degli avvisi di accertamento e dei ruoli - ord. n. 10958 del 18 maggio 2011

ICI - ART. 1 della L. N. 296 del 2006 - Previsione di nuovi termini per la notifica degli avvisi di accertamento e dei ruoli - Applicabilità agli accertamenti ed ai ruoli notificati in precedenza - Limiti.

In tema di ICI, l'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, che ha previsto, in sostituzione di quanto precedentemente disposto dagli artt. 11 e 12 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, nuovi termini per la notifica degli avvisi di accertamento e dei ruoli per la riscossione coattiva del tributo, si applica - secondo quanto indicato dalla norma transitoria contenuta nel comma 171 del medesimo art. 1 cit. - anche a quei casi in cui sia già intervenuta la notifica dell'accertamento o del ruolo ed il contribuente li abbia impugnati, instaurando un giudizio non ancora concluso al momento dell'entrata in vigore della citata legge.

150. Nuova rendita catastale - Ord. n. 14773 del 5 luglio 2011

TRIBUTI LOCALI - ICI - Variazione permanente della base imponibile - Accertamento in rettifica - Nuova rendita catastale - Efficacia dell'attribuzione ex art. 74, comma 1, della legge n.342 del 2000 - Decorrenza - Dalla notificazione - Estensione anche al periodo anteriore - Possibilità - Condizioni - Annualità di imposta suscettibile di accertamento - Fondamento.

In tema di accertamento in rettifica dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), l'art. 74, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, nel prevedere che, a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti comunque attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci solo a decorrere dalla loro notificazione, va inteso nel senso della preclusione all'utilizzo di una rendita prima della sua notifica, al fine di individuare la base imponibile dell'imposta, ma non impedisce l'utilizzabilità della stessa rendita, una volta notificata, ai medesimi fini, anche per le annualità di imposta sospese, come nel caso - ricorrente nella specie - di accertamento d'ufficio di variazioni permanenti proprie di un immobile adibito ad attività alberghiera.

151. Condizioni per l'esenzione dall'imposta dei fabbricati con destinazione ad usi culturali - sent. n. 14931 del 6 luglio 2011

TRIBUTI LOCALI - IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI - Esenzione dall'imposta dei fabbricati con destinazione ad usi culturali ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 504 del 1992 - Applicabilità - Condizioni - Fattispecie.

In tema di imposta comunale sugli immobili, l'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. c), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 per i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art. 5-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 - cioè per gli immobili totalmente adibiti a sedi, aperte al pubblico, di musei, biblioteche, archivi, cineteche, emeroteche statali, di privati, di enti pubblici, di istituzioni e fondazioni, quando al possessore non derivi alcun reddito dalla utilizzazione del bene - non si applica quando l'immobile di interesse storico ed artistico non sia adibito a sede di museo, biblioteca, archivio, cineteca od emeroteca, né sia totalmente aperto al pubblico. (Fattispecie relativa ad un castello appartenente a privati aperto al pubblico per due ore alla settimana ed utilizzato dai possessori come abitazione privata).

152. Giudicato esterno per alcune annualità - sent. n. 18923 del 16 settembre 2011

TRIBUTI LOCALI - ICI - Giudicato esterno relativo ad alcune annualità - Efficacia su accertamenti relativi a diverse annualità - Condizioni.

In tema di ICI, la sentenza che abbia deciso con efficacia di giudicato relativamente ad alcune annualità fa stato con riferimento anche ad annualità diverse, in relazione a quei fatti che appaiano elementi costitutivi della fattispecie a carattere tendenzialmente permanente (come, ad esempio, la categoria e la rendita catastale o la spettanza di un'esenzione o agevolazione pluriennale) ma non con riferimento ad elementi variabili (come, ad esempio, la determinazione della base imponibile, sulla scorta del valore venale di un immobile ex art. 5, quinto comma, d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che, per sua natura, è destinata a modificarsi nel tempo).

153. Mancata indicazione degli enti impositori - Ord. n. 20024 del 30 settembre 2011

TRIBUTI LOCALI - ICI - Atti impositivi - Mancata indicazione degli enti contro cui proporre impugnazione - Nullità - Esclusione - Limiti.

In tema di ICI, la mancata indicazione negli atti impositivi degli enti contro i quali può proporsi ricorso - in particolare il Comune per contestare l'importo richiesto e l'Agenzia del territorio per contestare la rendita attribuita - non determina alcun pregiudizio per la difesa del contribuente, in quanto si tratta di indicazioni che, ai sensi dell'art. 7, comma 2, della legge 27 luglio 2000 n. 212, non sono previste a pena di nullità e potrebbero assumere rilevanza solo se ne derivi una giustificata incertezza sui mezzi di tutela.

154. Notifica a mezzo raccomandata - sent. n. 20027 del 30 settembre 2011

TRIBUTI LOCALI - ICI - Avvisi di accertamento e liquidazione - Notifica - Art. 11 d.lgs. n. 504 del 1992 - A mezzo raccomandata con avviso di ricevimento - Invio di più avvisi con un'unica raccomandata - Onere di provare la presenza nel plico di più atti - A carico del mittente - Configurabilità - Ragioni.

In tema di ICI, l'art. 11 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, nel testo vigente "ratione temporis", prevede che gli avvisi di accertamento e liquidazione debbano essere notificati a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento, con la conseguenza che la prova dell'arrivo della raccomandata fa presumere, ex art. 1335 cod. civ., l'invio e la conoscenza dell'atto, spettando al destinatario l'onere eventuale di provare che il plico non conteneva l'avviso. Tale presunzione, però, opera per la sola ipotesi di una busta che contenga un unico atto, mentre ove il mittente affermi di averne inserito più di uno (come nella specie, gli avvisi di accertamento per più annualità) ed il destinatario contesti tale circostanza, grava sul mittente l'onere di provare l'intervenuta notifica e, quindi, il fatto che tutti gli atti fossero contenuti nel plico e ciò in quanto, secondo l'"id quod plerumque accidit", ad ogni atto da comunicare corrisponde una singola spedizione.

ILOR

155. Redditi da fabbricati - sent. n. 9550 del 29 aprile 2011

IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI - IN GENERE - REDDITI DA FABBRICATI - Art. 17 del d.lgs. n. 504 del 1992 - Previsione di esclusione dall'imposta - Ragione - Ambito di applicazione - Ai redditi da fabbricati appartenenti a persone fisiche e/o società - Configurabilità.

In tema di ILOR, l'art. 17, comma 4, del d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504 nel prevedere l'esclusione dall'imposta in questione dei redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, "ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione", persegue l'obiettivo di evitare una doppia tassazione dello stesso immobile ai fini dell'ICI ed dell'ILOR e si applica, quindi, ai redditi di fabbricati, anche costituenti oggetto di locazione, a qualsiasi soggetto (persona fisica o società commerciale) appartengano.

IRCAC - sent. n. 20588 del 7 ottobre 2011

IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI - BASE IMPONIBILE - IRCAC - Erogazione di contributi in conto - Assolvimento della fusione istituzionale di sostegno alla cooperazione - Conseguenze - Costo detraibile - Esclusione - Fondamento.

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE - BASE IMPONIBILE - REDDITO COMPLESSIVO - DETRAZIONI - IRCAC - Erogazione di contributi in conto - Assolvimento della fusione istituzionale di sostegno alla cooperazione - Conseguenze - Costo detraibile - Esclusione - Fondamento.

Le somme erogate dall'Istituto regionale per il credito alla cooperazione (IRCAC), nell'assolvimento della propria funzione istituzionale di sostegno alla cooperazione, ai beneficiari dei contributi in conto interessi non possono essere considerate un costo detraibile ai fini della determinazione del reddito imponibile, in quanto esse costituiscono, invece, l'impiego di utili accantonati e non sono riconducibili ad alcuna delle voci in cui si articolano i "costi" del conto economico ex art. 2425 cod. civ., o in cui si articolavano le "perdite" del conto profitti e perdite ex art. 2425 bis cod. civ. "ratione temporis" applicabile; detto impiego, pertanto, se viene fatto transitare dal conto economico, deve restare fiscalmente neutro.

INVIM

156. Tributo dovuto dal dante causa - sent. n. 780 del 14 gennaio 2011

TRIBUTI LOCALI - SOGGETTI PASSIVI - Tributo dovuto dal dante causa - Solidarietà fra gli eredi - Esclusione - Fondamento.

In tema di INVIM, gli eredi non rispondono solidariamente dell'imposta dovuta dal dante causa, ma "pro quota", in base alla regola generale di cui all'art. 1295 cod. civ., operando in materia tributaria la solidarietà fra gli eredi solo nei casi espressamente previsti e prevedendo l'art. 26 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643 la solidarietà per il pagamento del tributo indicato limitata agli "alienanti" e ai "beneficiari del trasferimento di ciascun immobile" (categoria quest'ultima riferita all'ipotesi di trasferimento a titolo gratuito).

157. Oggetto dell'imposta - sent. n. 780 del 14 gennaio 2011

TRIBUTI LOCALI - OGGETTO DELL'IMPOSTA - Enunciazione in atto successivo di atti non registrati - Art. 22 d.P.R. n. 131 del 1986 - Estensibilità della regola all'INVIM - Possibilità - Fondamento.

Anche all'INVIM, in base all'art. 31 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643, che stabilisce il rinvio alle disposizioni relative all'imposta di registro, è applicabile la regola dell'art. 22, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, secondo la quale l'Amministrazione finanziaria può sottoporre un atto a tassazione non solo per le nuove disposizioni che ne costituiscono il contenuto, ma, in occasione della registrazione dello stesso, an-

che per quelle disposizioni che, in esso enunciate, costituiscono il contenuto di altro precedente atto, intervenuto tra le stesse parti.

158. Regime transitorio ex art. 17 del d.lgs. n. 504/92 - sent. n. 2228 del 31 gennaio 2011

TRIBUTI LOCALI - Regime transitorio di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 504 del 1992 - Trasferimento dell'immobile durante la fase transitoria - Valore al 31 dicembre 1992 - Riferimento - Necessità - Valore stabilito per altre imposte - Riferimento - Esclusione - Ragioni.

In tema di INVIM, l'art. 17 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, nel disciplinare il regime transitorio successivo alla soppressione dell'imposta, prevede un diverso meccanismo di applicazione del tributo medesimo che, pur restando collegato ad un trasferimento immobiliare, tiene distinto il momento di determinazione del valore imponibile ai fini dell'imposta di trasferimento, ancorato all'atto di cessione, da quello rilevante ai fini del computo dell'incremento di valore tassabile che risulta ex lege ancorato al 31 dicembre 1992, con la conseguenza che non è più applicabile il vincolo previsto dall'art. 6, comma 2, del d.P.R. n. 643 del 1972, potendo l'Ufficio accertare autonomamente il valore del bene ai fini INVIM senza essere vincolato a quello attribuito ai fini dell'applicabilità di imposte diverse (in particolare IVA o imposta di registro).

IRAP

159. Applicabilità all'esercizio di attività di lavoro autonomo - sez. 6 - 5, - ord. n. 8556 del 14 aprile 2011

IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE - Applicabilità all'esercizio di attività di lavoro autonomo - Presupposto - Autonoma organizzazione - Nozione - Accertamento - Giudizio di merito - Insindacabilità in sede di legittimità - Limiti - Domanda di rimborso - Prova negativa - Onere a carico del contribuente - Fattispecie in tema di esercizio dell'attività di avvocato.

In tema di IRAP, l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diversa dall'impresa commerciale costituisce, secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001, presupposto dell'imposta soltanto qualora si tratti di attività autonomamente organizzata. Il requisito dell'autonoma organizzazione, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente che eserciti attività di lavoro autonomo: 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. Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni.

160. Esercizio dell'avvocatura - Ord. n. 8570 del 14 aprile 2011

IRAP - ACCERTAMENTO - Esercizio di attività - Libero-professionale - Autonoma organizzazione - Mero esercizio della avvocatura - Insufficienza

Ai sensi del combinato disposto del d.lgs. n. 446/97, art. 2 comma 1, primo periodo, e art. 3 comma 1, lett. c), l'attività di lavoro autonomo di cui al d.P.R. n. 917/86, art. 49 comma 1, è esclusa dall'applicazione dell'IRAP qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata. L'esercizio di una libera professione (nel caso di specie avvocatura) senza vincolo di subordinazione verso terzi non costituisce requisito sufficiente per l'autonoma organizzazione.

161. Medico di base, disponibilità di uno studio - sent. n. 10271 del 10 maggio 2011

IRAP- PROFESSIONISTA - AUTONOMA ORGANIZZAZIONE – Medico di base - Disponibilità di uno studio in locazione - Insufficienza

A norma del combinato disposto degli artt. 2, comma 1, prime periodo, e 3, comma 1, lettera o), del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, l'esercizio delle attività di lavoro autonome di cui all'art. 49, comma primo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, è escluso dall'applicazione dell'imposta qualora si tratti di attività non autonomamente organizzata: il requisito della "autonoma organizzazione" deve essere accertato dal giudice di merito che può escluderne la sussistenza anche quando il professionista abbia la disponibilità di uno studio professionale - nella fattispecie, in locazione - nel quale esercitare l'attività convenzionata; essendo lo studio elemento indispensabile ai fini dell'instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale di assistenza medica primaria.

162. Componenti negativi indeducibili - sent. n. 11217 del 20 maggio 2011

TRIBUTI LOCALI - IRAP - Determinazione della base imponibile - Componenti negativi indeducibili - Perdite su credito - Significato - Credito già determinato, successivamente scontato o ridotto - Altre forme di minor ricavo sul credito - Qualificazione in termini di perdita su credito - Esclusione - Fattispecie.

In tema di IRAP, le perdite su crediti, indeducibili ai sensi dell'art. 5, comma 3, del d.lgs 15 dicembre 1997, n. 446, sono quelle che si verificano quando il credito, già determinato, sia stato successivamente scontato o ridotto, ad esempio perché non pagato, e si distinguono, invece, da altre ipotesi di minor ricavo sul credito (da ritenersi "a contrario" deducibili) in cui il minor introito è conseguenza di una definizione pattizia nella quale, pur risultando il credito così definito inferiore a quanto unilateralmente preventivato dal creditore, è da escludersi qualsivoglia connotato abdicativo. (In applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva ritenuto deducibile un minor introito derivante da un accordo in base al quale le parti avevano determinato il prezzo, in precedenza non fissato in modo definitivo, di un bene o di un servizio).

163. Rettifica ed emenda da parte del contribuente - sent. n. 14932 del 6 luglio 2011

TRIBUTI LOCALI - IRAP - Art. 2, comma 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998 - Rettifica ed emenda da parte del contribuente - Ammissibilità - Autonomia rispetto all'effettivo esercizio del diritto al rimborso - Sussistenza - Conseguenze.

In tema di IRAP, in base all'art. 2, comma 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, il contribuente è titolare della generale facoltà di emendare errori mediante dichiarazione integrativa, la quale, per gli effetti dei termini di decadenza e per l'assenza di modifiche allo specifico regime della restituzione, mantiene la sua autonomia e non interferisce sull'effettivo esercizio del diritto al rimborso; ne consegue la tempestività dell'istanza di rimborso, ancorchè proposto oltre il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo.

164. Condizioni per sottrarsi all'imposizione IRAP - Ord. n. 16337 del 26 luglio 2011

IRAP - PROFESSIONISTA - ALL'INTERNO DI UNO STUDIO ASSOCIATO - Esclusione dall'imposta - Condizioni

Al fine di sottrarsi all'applicazione dell'Irap, il professionista (nella specie, ingegnere) che sia inserito in uno studio associato, sebbene svolga anche una distinta e separata attività professionale, diversa da quella svolta in forma associata, deve dimostrare di non fruire dei benefici organizzativi recati dalla sua adesione all'associazione che, in ragione della sua forma collettiva, fa conseguire normalmente ai suoi aderenti vantaggi organizzativi e incrementativi della ricchezza prodotta.

TARSU – TIA

165. Annullamento da parte del TAR della delibera tariffaria - sent. n. 2199 del 31 gennaio 2011

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Avviso di accertamento - Impugnazione - Annullamento da parte del TAR della delibera tariffaria - Conseguenze sui poteri del giudice tributario - Annullamento dell'avviso ed individuazione del regime tariffario applicabile - Necessità.

In tema di TARSU, qualora il contribuente abbia impugnato un avviso di accertamento fondato su un regime tariffario poi annullato dal TAR, il giudice tributario, preso atto dell'effetto vincolante della decisione del giudice amministrativo, non può limitarsi al mero annullamento dell'avviso ma, qualora risulti che il contribuente non abbia usufruito del servizio prestato dal Comune, deve individuare ed applicare la disciplina tariffaria che regola il rapporto tributario.

166. Presupposti e criteri per la quantificazione dell'imposta - sent. n. 2202 del 31 gennaio 2011

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Presupposti e criteri per la quantificazione dell'imposta - Contrasto con il principio comunitario "chi inquina paga" - Esclusione - Ragioni - Fattispecie.

In tema di TARSU, la disciplina contenuta nel d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 sulla individuazione dei presupposti della tassa e sui criteri per la sua quantificazione non contrasta con il principio comunitario "chi inquina paga", sia perché è consentita la quantificazione del costo di smaltimento sulla base della superficie dell'immobile posseduto, sia perché la detta disciplina non fa applicazione di regimi presuntivi che non consentano un'ampia prova contraria, ma contiene previsioni (v. art. 65 e 66) che commisurano la tassa ad una serie di presupposti variabili o a particolari condizioni. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva disapplicato la disciplina nazionale sulla TARSU, ritenendola in contrasto con il principio comunitario "chi inquina paga", nella parte in cui prevedeva il pagamento del tributo per un box adibito ad autorimessa).

167. Servizio di gestione dei rifiuti nell'ambito delle aree autostradali – sent. n. 5559 del 9 marzo 2011

TRIBUTI LOCALI - Servizio di gestione dei rifiuti nell'ambito delle aree autostradali e relative pertinenze - Competenza del concessionario dell'autostrada - Conseguenze - Potere impositivo del Comune - Configurabilità - Esclusione.

Nell'ambito delle aree autostradali e delle relative pertinenze, l'attività di raccolta e di gestione dei rifiuti compete al concessionario dell'autostrada, il quale, in base all'art. 14 del codice della strada, è tenuto ad attivare il relativo servizio di raccolta e trasporto di rifiuti fino alla discarica. Ne consegue che, in relazione a tale attività, deve ritenersi esclusa la competenza dei Comuni che sono pertanto privi di qualsivoglia potere impositivo ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, non essendo tale potere configurabile in favore di un soggetto diverso da quello che espleta il servizio.

168. Riscossione del tributo - sent. n. 6104 del 16 marzo 2011

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Riscossione del tributo - Avviso di mora - Mancata notifica della cartella esattoriale - Nullità dell'avviso - Configurabilità - Deducibilità del vizio nei confronti del concessionario - Possibilità.

In tema di TARSU, essendo a tale tributo in larga parte applicabile la disciplina prevista per la riscossione delle imposte sui redditi, in virtù dell'art. 72, commi 4 e 5, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, deve ritenersi che la mancata previa notifica della cartella esattoriale di pagamento - o a maggior ragione,

dell'avviso di accertamento - comporti la nullità dell'avviso di mora, deducibile in quanto vizio proprio dell'atto, anche nei confronti del concessionario che abbia emesso.

169. Avviso di pagamento - Ord. n. 19675 del 27 settembre 2011

TRIBUTI LOCALI - TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Avviso di pagamento - Indicazione dell'autorità alla quale proporre ricorso e del termine per impugnare ex art. 3 legge n. 241 del 1990 - Omissione - Nullità - Esclusione - Fondamento - Conseguenze - Regime dell'errore scusabile - Applicabilità - Fattispecie posteriore alla vigenza dell'art. 7 della legge n. 212 del 2000.

La mancata indicazione nell'avviso di pagamento della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani del termine di impugnazione e dell'organo dinanzi al quale può essere proposto ricorso, prevista dall'art. 3, quarto comma, della legge 7 agosto 1990, n. 241, non inficia la validità dell'atto, anche dopo l'entrata in vigore dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, ma comporta, sul piano processuale, il riconoscimento della scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata tardivamente proposta.

TASSE AUTOMOBILISTICHE

170. Rivendita, mancata comunicazione all'ACI dei dati del veicolo - sent. n. 13952 del 24 giugno 2011

CIRCOLAZIONE STRADALE - VEICOLI - TRIBUTI - TASSA DI CIRCOLAZIONE - Consegna della vettura per rivendita - Mancata comunicazione all'ACI, da parte del rivenditore, dei dati del veicolo - Conseguenze - Applicabilità, per il proprietario, dell'esenzione temporanea dal pagamento del tributo, ex art. 5 del d.l. n. 953 del 1982 - Esclusione - Responsabilità del rivenditore verso il proprietario - Configurabilità.

In tema di tassa di possesso degli autoveicoli, nel caso in cui il veicolo sia consegnato per la rivendita ad un'impresa abilitata al suo commercio (nella specie, attraverso una procura irrevocabile a vendere), la mancata tempestiva comunicazione all'ACI, da parte di quest'ultima, dei dati del veicolo e degli estremi del titolo per il quale è stata eseguita la consegna impedisce al proprietario di godere dell'esenzione temporanea dal tributo ai sensi dell'art. 5, commi da 43 a 48, del d.l. 30 dicembre 1982, n. 953, conv. con modifiche nella legge 28 febbraio 1983, n. 53; ne consegue che resta fermo in capo al proprietario del veicolo l'obbligo del pagamento del tributo, mentre l'omissione dell'impresa consegnataria del veicolo medesimo può costituire fonte di responsabilità (contrattuale o extracontrattuale a seconda dei casi) nei confronti del proprietario stesso.

TRIBUTO SPECIALE PER IL DEPOSITO IN DISCARICA DEI RIFIUTI SOLIDI

171. Legge regionale per l'applicazione - sent. n. 9865 del 5 maggio 2011

Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi - Istituzione con legge 28 dicembre 1995, n. 549 - Legge reg. per l'applicazione - Necessità - Fondamento - Mancata emanazione - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa), istituito dall'art. 3, comma 24, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, qualora non sia stata emanata, ai sensi dei commi 30 e 34 dell'art. cit., la legge reg. destinata a regolarne l'applicazione in concreto, pur sussistendo in base alla sola legge statale il presupposto impositivo, manca il requisito di esigibilità del tributo, avuto riguardo al principio di legalità, che informa l'intero sistema tributario, con la conseguenza che non è possibile ritenere l'inadempimento dell'onerato nel versamento del predetto tributo né, ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, irrogare le relative sanzioni. (In applicazione dell'enunciato principio,

la S.C. ha ritenuto l'avviso di accertamento emesso nei confronti di un comune siciliano per l'anno 1996, per l'omessa dichiarazione dei rifiuti solidi conferiti in discarica e per l'omessa tenuta dei registri di carico e scarico, illegittimo, per avere la Regione Sicilia regolamentato la materia, con legge 7 marzo 1997, n. 6, successiva all'annualità in contestazione).

172. Avviso di accertamento adottato da funzionario provinciale - sent. n. 9865 del 5 maggio 2011

Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa) - Regione Sicilia - Avviso di accertamento adottato da funzionario provinciale - Legittimità - Ragioni.

In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa), nella Regione Sicilia è pienamente legittima la sottoscrizione dell'avviso di accertamento da parte del funzionario provinciale designato, in quanto l'art. 3, comma 24, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, norma istitutiva del tributo, prevede espressamente che l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, il contenzioso e tutto quanto non previsto in esso debba essere disciplinato con legge della regione e la legge reg. della Sicilia, 7 marzo 1997, n. 6, ha stabilito espressamente che la Giunta provinciale proceda a designare un funzionario al quale conferire le funzioni ed i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale del tributo, compreso il potere di sottoscrivere "le richieste, gli avvisi ed i provvedimenti", senza che sia di ostacolo la disciplina dettata dall'art. 4 del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, sul pubblico impiego, secondo cui gli atti che impegnano l'Amministrazione verso l'esterno e comunque quelli riguardanti la gestione finanziaria devono essere adottati dal dirigente, sia perché il principio dell'applicazione della legge successiva va coniugato con quello secondo cui "lex posterior generalis non derogat priori speciali", sia perché il comma 3 dell'art.4 della citata legge n. 165 prevede la possibilità che le attribuzioni dirigenziali possano essere derogate ad opera di specifiche disposizioni legislative.

173. Ecotassa - sent. n. 19311 del 22 settembre 2011

TRIBUTI LOCALI - Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa) - Soggetto passivo - Titolare della discarica - Conseguenze in tema di richiesta di rimborso del tributo.

Soggetto passivo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa), introdotto dall'art. 3, comma 24, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, finalizzato a favorire la minore produzione di rifiuti ed il recupero della materia prima e dell'energia in essi contenute, è il gestore dell'attività economica d'impresa di stoccaggio dei rifiuti, al quale è riconosciuto il diritto di rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento dei rifiuti medesimi; spetta, quindi, solo al gestore il diritto di richiedere l'eventuale rimborso dell'imposta versata. (La S.C. ha rigettato il ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale, che aveva dichiarato il difetto di legittimazione del soggetto conferente i rifiuti a richiedere il rimborso, evidenziando che, in materia di ecotassa, i rimborsi sono disciplinati dall'art. 3, comma 34, della legge n. 549 del 1995, con rinvio alla legge regionale, che, nel caso della Regione Abruzzo - come nella specie -, nulla prevede al riguardo in favore del soggetto conferente).

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

174. Ricavi conseguiti dallo sfruttamento di una cava - sent. n. 686 del 13 gennaio 2011

REDDITI DI IMPRESA - IN GENERE - Art. 51, comma 2, lett. b) del d.P.R. n. 917 del 1986 - Ricavi conseguiti dallo sfruttamento di una cava - Qualificazione come reddito di impresa - Condizioni - Fattispecie in tema di contratto di cessione del materiale estraibile.

Costituiscono redditi di impresa, in base al disposto dell'art. 51, comma 2, lett. b) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (applicabile "ratione temporis", poi art. 55, secondo la numerazione introdotta dal d.lgs. 30 dicembre 1993, n. 344), i ricavi conseguiti in modo continuativo e stabile dal proprietario della cava in conseguenza e per effetto dell'attività di sfruttamento, indipendentemente dal soggetto che materialmente esegua l'attività stessa, in tutte le ipotesi in cui non si trasferisce a terzi il diritto di proprietà sulla cava o non si costituisce sulla stessa un diritto reale di godimento. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che andassero considerati quali redditi di impresa i corrispettivi del contratto con cui il proprietario della cava aveva ceduto a terzi tutto il materiale estraibile).

175. Immobili destinati direttamente ed esclusivamente all'esercizio dell'impresa - sent. n. 772 del 14 gennaio 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - PLUSVALENZE PATRIMONIALI - Immobili destinati direttamente ed esclusivamente all'esercizio dell'impresa - Presunzione di strumentalità - Condizioni - Iscrizione nei registri contabili - Esclusione - Conseguenze - Plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso - Inclusione nella base imponibile - Sussistenza.

In tema di imposte sul reddito, ai fini della determinazione della base imponibile, gl'immobili relativi ad imprese commerciali individuali, aventi carattere strumentale ed utilizzati dal possessore imprenditore esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, si considerano relativi all'impresa, ai sensi degli artt. 40, comma secondo, e 77, comma primo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, indipendentemente dalla loro iscrizione nei registri d'inventario o dei beni ammortizzabili. Le plusvalenze realizzate attraverso la cessione a titolo oneroso di tali beni concorrono pertanto a formare il reddito soggetto ad imposizione diretta, ai sensi dell'art. 54, comma primo, lettera a), del d.P.R. n. 917 cit.

176. Determinazione del reddito, costo residuo – sent. n. 778 del 14 gennaio 2011

REDDITI DI IMPRESA - Determinazione del reddito - Detrazioni - Ammortamenti - Beni materiali - Eliminazione di beni non completamente ammortizzati - Costo residuo - Determinazione - Criteri.

In tema di imposte sui redditi di impresa, nella ipotesi di eliminazione dal complesso produttivo (per cessione e/o dismissione) di beni non completamente ammortizzati, il costo residuo che il contribuente può dedurre dall'imponibile, ai sensi dell'art. 67 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (numerazione anteriore a quella introdotta dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344), come pure dall'art. 68 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 precedentemente vigente, è determinato tenendo conto degli ammortamenti effettivamente operati, ancorché essi siano stati calcolati in misura inferiore a quella massima fiscalmente consentita.

177. Esternalizzazione dell'attività a terzi – sent. n. 1389 del 21 gennaio 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - IN GENERE - Costi per la produzione del reddito - Esternalizzazione dell'attività a terzi - Macchinari dati in comodato ai terzi produttori - Costi per l'acquisto dei macchinari medesimi - Ammissione all'ammortamento - Condizioni.

In tema di imposte sui redditi, qualora un imprenditore abbia esternalizzato fasi più o meno ampie della produzione dei beni dell'impresa, conservando la proprietà ed il controllo di macchinari affidati a terzi in comodato per la produzione medesima, i costi sostenuti per l'acquisto dei macchinari possono essere ammessi all'ammortamento, concorrendo alla realizzazione del programma economico dell'impresa, nella misura cui consentono all'impresa comodante di ottenere i beni prodotti con i macchinari dati in comodato ad un prezzo inferiore a quello praticabile ove la comodataria avesse dovuto accollarsi l'inerenza dell'acquisto in proprio dei beni strumentali necessari alla produzione. Il vantaggio derivante dalla delocalizzazione (da documentarsi in modo idoneo), inoltre, dovrà essere specifico e predeterminato, in modo che sia percepibile la integrazione tra il ciclo produttivo interno all'impresa e quello

affidato a terzi e la natura e la entità dell'apporto reso dall'attività del terzo al miglioramento dei conti economici dell'impresa, anche nella forma del risparmio di spesa.

178. Spese per allestimento di spazi espositivi presso i rivenditori – sent. n. 2213 del 31 gennaio 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - IN GENERE - Spese per allestimento di spazi espositivi presso i rivenditori - Qualificazione - Spese di pubblicità e propaganda - Configurabilità - Ragioni.

In tema di imposte sui redditi, le spese sostenute per l'allestimento di spazi per l'esposizione dei propri prodotti presso i rivenditori rientrano tra le spese di pubblicità e propaganda - nella specie disciplinate dal secondo comma dell'art. 71 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, applicabile "ratione temporis" - in quanto necessarie per informare i potenziali consumatori sulle caratteristiche dei prodotti, al fine precipuo di incentivarne la vendita.

179. Costi per prestazioni di servizio - sent. n. 3947 del 18 febbraio 2011

REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - Costi per prestazioni di servizio - Momento dell'imputazione - Ultimazione della prestazione - Riferimento - Necessità - Diverso momento di pagamento o di emissione della fattura - Irrilevanza.

In tema di imposte sui redditi, i costi relativi a prestazioni di servizio sono, a norma dell'art. 75, comma 2, lett. b), del d.P.R. n. 917 del 1986, di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate, senza che abbia rilievo alcuno il momento in cui viene emessa la relativa fattura o effettuato il pagamento.

180. Costi delle assicurazioni stipulate a favore dei dipendenti – sent. n. 3947 del 18 febbraio 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - ALTRI COSTI ED ONERI - Costi delle assicurazioni stipulate a favore dei dipendenti - Deducibilità - Presupposti - Fattispecie.

In tema di imposte sui redditi, i costi delle assicurazioni stipulate dal datore di lavoro a favore dei dipendenti sono deducibili, ai sensi dell'art. 70, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986, alla duplice condizione che essi riguardino "indennità di fine rapporto" e di previdenza solo del personale dipendente (e non quindi altri costi concernenti tale personale o persone non aventi lo status di "dipendenti") e che non superino "i limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei singoli dipendenti". (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva riconosciuto l'integrale deducibilità dei costi di alcuni contratti di assicurazione stipulati dal contribuente a favore di dipendenti e soci, sulla sola scorta dell'"inerenza" all'attività dell'impresa).

181. Reddito derivante dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa – sent. n. 4643 del 25 febbraio 2011

REDDITI DI LAVORO - LAVORO AUTONOMO - DETERMINAZIONE - Reddito derivante dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa - Omessa dichiarazione - Criteri di determinazione di cui all'art. 50, comma 8, del d.P.R. n. 917 del 1986 - Applicabilità - Fondamento.

In tema di imposte sui redditi, l'art. 50, comma 8, del d.P.R. n. 917 del 1986 (nel testo vigente "Iratione temporis"), nel disciplinare, nell'ambito del genere "lavoro autonomo", il "reddito derivante dai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 49, comma 2, lett. a)", stabilendo che in tal caso il reddito a dichiararsi "è costituito dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, con esclusione delle somme

documentate e rimborsate per spese di viaggio, alloggio e vitto relative alle prestazioni effettuate fuori del territorio comunale, ridotto del 10 per cento a titolo di deduzione forfettaria delle altre spese”, non ha lo scopo di concedere un beneficio fiscale, ma quello di determinare, con riferimento ad una specifica sottospecie, la base imponibile da prendere in considerazione per calcolare l’imposta, trovando, pertanto, applicazione a prescindere dal comportamento del contribuente, e, quindi, anche nell’ipotesi di volontaria omessa dichiarazione di tale tipo di reddito.

182. Contributi corrisposti a consorzi di miglioramento fondiario – sent. n. 4788 del 28 febbraio 2011

BASE IMPONIBILE - DETERMINAZIONE DEI REDDITI E DELLE PERDITE - ONERI DEDUCIBILI - Contributi corrisposti a consorzi di miglioramento fondiario - Deducibilità del reddito complessivo - Ragioni.

In tema di Irpef, la deducibilità, dal reddito complessivo, dei contributi corrisposti ai consorzi di miglioramento fondiario, ai sensi dell’art. 10, lett. a) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo, applicabile “ratione temporis”, anteriore a quello introdotto, con la stessa numerazione, dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344), presuppone che gli stessi non siano già deducibili dai redditi fondiari che concorrono a formare il reddito complessivo, condizione, questa, da accertarsi in base alle disposizioni di cui all’art. 25 del d.P.R. n. 917 cit. – secondo cui “il reddito dominicale è determinato mediante l’applicazione di tariffe d’estimo stabilite, secondo le norme della legge catastale, per ciascuna qualità e classe di terreno” – ed all’art. 97 del r.d. 12 ottobre 1933, n. 1539 – per il quale le spese “relative alle opere di difesa, scolo e bonifica (...) di regola non si conteggeranno nel determinare la tariffa di ciascuna qualità e classe”, in base ai precedenti articoli 95 e 96, “ma si dedurranno dalla rendita unitaria delle qualità e classi applicabili alle singole particelle per le quali dette spese si verificano, formando così speciali tariffe derivate”) – con la conseguenza che, avendo l’inclusione dei contributi “de quibus” nella ordinaria determinazione delle tariffe d’estimo natura di eccezione alla “regola”, la stessa deve essere dedotta e dimostrata dalla parte interessata e, quindi, dall’ente impositore che neghi la deducibilità di tali spese dal reddito complessivo per avvenuta considerazione nella tariffa d’estimo applicata allo specifico terreno.

183. Presunzione di distribuzione degli utili ai soci – sent. n. 5076 del 2 marzo 2011

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE - REDDITI DI CAPITALE - IN GENERE - Società di capitali - A ristretta base partecipativa - Presunzione di distribuzione degli utili ai soci - Configurabilità.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di società di capitali a ristretta base partecipativa, è legittima la presunzione di attribuzione ai soci degli eventuali utili extracontabili accertati, rimanendo salva la facoltà del contribuente di offrire la prova del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società, ovvero da essa reinvestiti, non risultando tuttavia a tal fine sufficiente né la mera deduzione che l’esercizio sociale ufficiale si sia concluso con perdite contabili, né il definitivo accertamento di una perdita contabile, circostanza che non esclude che i ricavi contabilizzati, non risultando né accantonati né investiti, siano stati distribuiti ai soci.

184. Sanatoria di immobile abusivo – sent. n. 5071 del 2 marzo 2011

REDDITI DIVERSI - IN GENERE - Art. 81, primo comma, lett. a), d.P.R. n. 917 del 1986 - Plusvalenze reclinate mediante opere dirette a rendere edificabili i terreni - Sanatoria di immobile abusivo - Assimilabilità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di imposta sui redditi, l’art. 81, primo comma, lett. a), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo cui “Sono redditi diversi... le plusvalenze realizzate mediante lottizzazione di terreni, o l’esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici”, dev’essere interpretato nel senso che il pagamento dell’oblazione effettuato dal contribuente allo scopo di ottenere la sanatoria dell’immobile insistente sul terreno poi rivenduto va assimilato alle opere intese a renderlo edificabile, in quanto la pratica di condono inserisce l’area dell’immobile fra quelle

giuridicamente idonee alla edificazione e non è ragionevole ritenere che la plusvalenza realizzata mediante l'originaria osservanza della legge sia fiscalmente penalizzata rispetto a quella ottenuta con un ravvedimento successivo. (In applicazione del suddetto principio, la S.C. ha ritenuto che costituisca una plusvalenza tassabile la rivendita di un terreno sul quale insisteva un fabbricato costruito prima del suo acquisto senza licenza edilizia e poi sanato).

185. Iscrizione all'AIRE- sent. n. 6934 del 25 marzo 2011

SOGGETTI PASSIVI - RESIDENZA FISCALE - Iscrizione all'AIRE - Valore determinante - Esclusione - Interesse del contribuente a dimostrare l'esistenza del domicilio in Italia - Prova - Oggetto - Dimostrazione dell'esistenza in Italia del centro dei suoi interessi - Necessità - Fattispecie.

In tema di imposte sui redditi, qualora un soggetto, iscritto nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), intenda essere assoggettato, ai sensi dell'art. 2, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986, alla tassazione in Italia, sul presupposto di avere ivi il domicilio, deve, per superare la presunzione di conformità del dato anagrafico a quello reale, dimostrare in modo rigoroso che si trovi in Italia il centro dei suoi interessi, ossia il luogo con il quale ha il più stretto collegamento sotto il profilo degli interessi personali e patrimoniali. (In applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva escluso potesse essere ritenuto domiciliato in Italia un soggetto, iscritto all'AIRE e residente nel Principato di Monaco, sulla sola scorta dell'autodichiarazione di domicilio, contenuta nel modello UNICO).

186. Canoni prodotti da locazione di edifici di interesse artistico o storico - sez. 6 - 5 - ord. n. 7542 del 31 marzo 2011

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - IN GENERE - Canoni prodotti dalla locazione di edifici di interesse artistico o storico - Qualificazione come reddito di impresa - Ragioni.

In tema di imposte sui redditi, i canoni prodotti dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 3 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, che siano oggetto dell'attività dell'impresa, rappresentano ricavi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa, secondo le norme che lo disciplinano, senza che sia applicabile l'art. 11, comma 2, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il quale, nello stabilire che il reddito degli immobili in questione è determinato "mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato", si riferisce al solo reddito fondiario e si giustifica nei costi di manutenzione degli immobili vincolati, superiori a quelli normalmente richiesti per altre tipologie di immobili, giustificazione, quest'ultima, che non avrebbe senso rispetto ai redditi di impresa, determinati sulla base dei ricavi conseguiti in contrapposizione ai correlativi costi che, invece, sono indeducibili rispetto ai redditi fondiari.

187. Dividendi azionari versati da società italiana a società madre residente all'estero - sent. n. 8621 del 15 aprile 2011

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE - PRESUPPOSTO - Dividendi azionari - Versati da una società italiana a società madre residente in Francia - Regime fiscale - Opzione da parte della società madre per il credito di imposta - Ritenuta del 5% sui dividendi in virtù della Convenzione Italia - Francia - Applicabilità - Ragioni.

In tema di imposte sui dividendi azionari corrisposti da una società figlia residente in Italia ad una società madre residente in Francia, cui sia stato riconosciuto il credito di imposta, va applicata la ritenuta del 5%, in applicazione degli artt. 10 e 24 della Convenzione tra Italia e Francia sulle doppie imposizioni, recepita con legge 7 gennaio 1992, n. 20, in quanto il contenuto di essa non contrasta con la Direttiva del Consiglio CEE, 23 luglio 1990, n. 90/435/CEE, prevalendo tale disciplina, prescelta dal contribuente, sul dettato dell'art. 27-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che consente alla società di op-

tare per l'esenzione della ritenuta sui dividendi, ma senza credito di imposta, con la conseguenza che l'opzione della società madre per il riconoscimento del credito di imposta esclude l'applicazione del diverso regime di cui al citato art. 27 del d.P.R. n. 600, che non prevede e non consente il cumulo dei due benefici.

188. Somme affidate in gestione patrimoniale a promotore finanziario – sent. n. 9202 del 21 aprile 2011

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE - REDDITI DI CAPITALE - IMPUTAZIONE - Somme affidate in gestione patrimoniale ad un promotore finanziario - Interessi maturati nel tempo - Contabilizzazione a credito in schede riferite al creditore senza materiale percezione - Reddito da capitale - Configurabilità - Esclusione - Fondamento

In tema di IRPEF, gli interessi maturati periodicamente sulle somme affidate in gestione patrimoniale ad un promotore finanziario e che non siano materialmente percepiti dal cliente, ma soltanto contabilizzati a credito in schede nominative e tabulati riferiti a detto creditore, non costituiscono reddito di capitale, desumendosi dall'art. 42 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo "ratione temporis" vigente) che gli interessi entrano a far parte del reddito imponibile solo se messi nella disponibilità concreta ed effettiva del creditore, il quale li abbia materialmente incamerati o ne abbia comunque disposto o sia stato messo nelle condizioni di farlo a suo piacimento; nè una diversa considerazione discende dal richiamo al comma 3 dell'art. cit., ove la sola contabilizzazione degli interessi oggetto di compensazione - da intendersi dunque in senso stretto - viene equiparata alla loro materiale percezione, valendo la norma esclusivamente per gli accrediti di somme su conto corrente, quale non è il rapporto di cui alla fattispecie, accertato come proprio di un mero conto di gestione, cioè di contratto di gestione individuale di patrimoni mobiliari, consistente in un mandato ad investire danaro o ad amministrare portafoglio di titoli, conferito da un investitore ad un operatore finanziario.

189. Deducibilità di perdite su crediti – sent. n. 9218 del 21 aprile 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - PERDITE, SOPRAVVENIENZE PASSIVE E MINUSVALENZE PATRIMONIALI - Perdite su crediti - Deducibilità - Anno di competenza - Individuazione - Criteri - Fondamento - Prova.

In tema di imposte sui redditi d'impresa, l'art. 66, comma terzo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, che prevede la deduzione delle perdite su crediti, quali componenti negative del reddito d'impresa, se risultano da elementi certi e precisi e, in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, va interpretato nel senso che l'anno di competenza per operare la deduzione deve coincidere con quello in cui si acquista certezza che il credito non può più essere soddisfatto, perché in quel momento si materializzano gli elementi «certi e precisi» della sua irrecuperabilità. Diversamente opinando si rimetterebbe all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta più vantaggioso per operare la deduzione, snaturando la regola espressa dal principio di competenza, che rappresenta invece criterio inderogabile ed oggettivo per determinare il reddito d'impresa. La prova della sussistenza degli elementi suddetti non impone né la dimostrazione che il creditore si sia attivato per esigere il suo credito, né che sia intervenuta sentenza di fallimento del debitore.

190. Anno di imputazione di perdite su crediti - sent. n. 9218 del 21 aprile 2011

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITI DI IMPRESA - PERDITE SU CREDITI- Anno di imputazione

Le perdite su crediti devono essere integralmente dedotte nell'esercizio di competenza, intendendosi per tale quello in cui si manifestano per la prima volta gli "elementi certi e precisi" dell'irrecuperabilità del credito. Una diversa conclusione rimetterebbe all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta in cui gli sarebbe più conveniente operare la deduzione, "snaturando la regola espressa dal

principio di competenza, che costituisce criterio inderogabile ed oggettivo per determinare il reddito d'impresa" (nel caso di specie la inconsistenza totale del debitore era stata accertata in sede penale).

191. Impugnabilità di cartella esattoriale - sent. n. 9872 del 5 maggio 2011

REDDITI DIVERSI - OPERAZIONI SPECULATIVE - Cartella esattoriale emessa in seguito a cartello automatizzato della dichiarazione dei redditi - Impugnabilità - Fondamento.

In materia tributaria, l'impugnazione della cartella esattoriale, emessa in seguito a procedura di controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non è preclusa dal fatto che l'atto impositivo sia fondato sui dati evidenziati dal contribuente nella propria dichiarazione, in quanto tale conclusione presupporrebbe la irretrattabilità delle dichiarazioni del contribuente che, invece, avendo natura di dichiarazioni di scienza, sono ritrattabili in ragione della acquisizione di nuovi elementi di conoscenza o di valutazione. (Nella specie, l'erario aveva contestato al contribuente l'omesso pagamento dell'IRPEF sulla plusvalenza realizzata attraverso la vendita di un fondo pervenutogli a titolo ereditario; il contribuente si era tuttavia doluto che il calcolo della plusvalenza fosse stato effettuato dall'Amministrazione finanziaria senza rivalutare in base agli indici ISTAT il valore del fondo al momento della vendita. La S.C., in applicazione del principio di cui alla massima, ha confermato la sentenza di annullamento della cartella esattoriale, ritenendo irrilevante che il valore del fondo posto dall'erario a fondamento della propria pretesa fosse quello dichiarato dal contribuente nella dichiarazione dei redditi).

192. Quote di ammortamento dei beni strumentali - sent. 9876 del 5 maggio 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - IN GENERE - Art. 74 del d.P.R. n. 597 del 1973 - Quote di ammortamento dei beni strumentali - Deducibilità - Avvenuta registrazione nel registro dei cespiti ammortizzabili - Necessità.

Ai fini della deducibilità dal reddito di impresa, ai sensi dell'art. 74 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 (nel testo applicabile "ratione temporis"), le quote di ammortamento dei beni strumentali debbono essere registrate nel registro dei cespiti ammortizzabili, a norma dell'art. 16 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

193. Fondo di copertura di perdite di società partecipate - sent. n. 11725 del 27 maggio 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - IN GENERE - Fondo di copertura di perdite di società partecipate - Deducibilità nell'esercizio di appostazione - Esclusione - Fondamento.

Nell'ipotesi di costituzione di un fondo di copertura di perdite di società partecipate, la somma iscritta al fondo non è deducibile nell'esercizio di appostazione, divenendo deducibile, ai sensi dell'art. 61, comma 5, del T.u.i.r., il solo versamento effettuato a copertura della perdita, nell'esercizio in cui è effettuato e per la parte che eccede il patrimonio netto della società emittente risultante dopo la copertura.

194. Stock option - sent. n. 12425 dell'8 giugno 2011

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - "Stock option" - Art. 48, comma 2, lett. g bis del d.P.R. m. 917 del 1986 - Assoggettabilità del valore ricevuto all'esito dell'opzione - Regime ordinario di tassazione dei redditi da lavoro dipendente - Configurabilità - Limiti - Previsione di pagamento delle azioni opzionate al valore corrente - Esenzione dal regime di tassazione indicato - Configurabilità - Fondamento.

In tema di IRPEF, la disposizione contenuta nella lett. g-bis) del comma 2 dell'art. 48 (numerazione anteriore a quella introdotta dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - aggiunta dall'art. 13, comma 1, lett. b) del d.lgs. 23 dicembre 1999, n. 505 - relativa ai criteri di tassazione delle c.d. "stock option", stabilisce quale principio di carattere generale l'assoggettabilità al regime

ordinario, previsto per i redditi da lavoro dipendente, del valore conseguito dal lavoratore con l'esercizio del diritto di opzione, salvo, in via di deroga, l'esclusione dal reddito imponibile, nel caso in cui al lavoratore medesimo l'opzione sia stata riconosciuta al valore corrente delle azioni al momento dell'offerta, perseguendo il legislatore l'obiettivo, da un lato, di evitare che, attraverso l'attribuzione del diritto di opzione a prezzi inferiori al valore di mercato delle azioni, siano corrisposti al dipendente compensi non soggetti a tassazione e, dall'altro, di consentire il regime fiscale meno oneroso del 12,50%, applicabile ai "capital gains", nel caso in cui il maggior valore attribuito alle azioni opzionate sia frutto del migliore andamento economico della società.

195. Spese sostenute per la ristrutturazione di immobile utilizzato per attività imprenditoriale – sent. n. 13327 del 17 giugno 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - Spese sostenute per la ristrutturazione di immobile utilizzato per attività imprenditoriale - Deducibilità - Proprietà dell'immobile - Necessità - Esclusione - Conduzione in locazione dell'immobile - Sufficienza - Condizioni - Ragioni.

In tema di imposte sui redditi, ai sensi dell'art. 75 del d.P.R. 22 aprile 1986, n. 917 (numerazione antecedente al 1° gennaio 2004), sono deducibili le spese sostenute per la ristrutturazione dell'immobile utilizzato per lo svolgimento dell'attività imprenditoriale e ad essa strumentale, senza che possa essere considerata ragione ostativa la circostanza che il predetto non sia di proprietà dell'impresa, ma da essa condotto in locazione e dunque rilevando che i costi per la ristrutturazione siano sostenuti al fine della realizzazione del miglior esercizio dell'attività imprenditoriale e dell'aumento della redditività e risultino dalla documentazione contabile.

196. Determinazione dell'avviamento – sent. n. 14336 del 30 giugno 2011

IMPOSTE SUI REDDITI – CESSIONE D'AZIENDA – AVVIAMENTO – Valore – Determinazione - Criteri - Bilancio in perdita

Il valore d'avviamento, quale espressione dell'attitudine dell'azienda alla produzione di utili, non può essere confinato ai risultati degli ultimi tre esercizi dovendosi avere riguardo all'entità dei ricavi conseguiti. L'esistenza di un valore di avviamento non può escludersi sulla base della sola circostanza che l'impresa abbia subito delle perdite negli esercizi degli anni precedenti e possieda, quindi, un patrimonio netto negativo. L'avviamento deve infatti essere determinato in funzione dei ricavi e non degli utili

197. Crediti ceduti pro solvendo – sent. n. 14337 del 30 giugno 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - ACCANTONAMENTI - RISCHI SU CREDITI - Crediti ceduti "pro solvendo" - Deduzione - Ammissibilità - Condizioni.

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la deduzione degli accantonamenti iscritti nel fondo rischi su crediti, prevista dall'art. 71 (art. 106 secondo la numerazione introdotta dal d.lgs. 30 dicembre 1993, n. 344) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, si applica ai crediti ceduti "pro solvendo" se, e nella misura in cui, essi, nonostante la cessione, determinino una situazione di rischio per il cedente. (Principio affermato con riferimento a crediti ceduti in factoring).

198. Plusvalenze derivanti da procedimenti espropriativi – sent. n. 14362 del 30 giugno 2011

REDDITI DIVERSI - IN GENERE - Plusvalenze derivanti da somme percepite in dipendenza di procedimenti espropriativi - Tassazione ex art. 11 della legge n. 413 del 1991 - Contrasto con l'art. 1 del Protocollo Addizionale n. 1 alla CEDU - Insussistenza - Fondamento.

In tema di imposte sui redditi, non contrasta con l'art. 1 del Protocollo Addizionale n. 1 alla Convenzione Europea per la Salvaguardia dei diritti dell'Uomo e delle Libertà Fondamentali, l'assoggettamen-

to a tassazione delle plusvalenze conseguenti alla percezione di indennità di esproprio, ai sensi dell'art. 11, comma quinto, della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (ed in particolare alla ritenuta fiscale del venti per cento, di cui al comma 7 della norma indicata), atteso che il "giusto equilibrio" tra le esigenze dell'interesse generale della comunità e il requisito della salvaguardia del diritto fondamentale di proprietà, enunciato dall'art. 1 cit., riguarda la disciplina delle ipotesi di ingerenza dell'ente pubblico sulla proprietà privata e del "quantum" da corrispondere in tali casi al privato spogliato del suo diritto di proprietà, mentre l'art. 11 cit. attiene al momento successivo dell'esercizio del potere impositivo dello Stato sui propri contribuenti, cioè ad un ambito, quello fiscale, del tutto distinto dagli aspetti sostanziali - indennitari della vicenda espropriativa.

199. Esproprio finalizzato alla realizzazione di un P.I.P. – sent. n. 14362 del 30 giugno 2011

REDDITI DIVERSI - IN GENERE - PLUSVALENZE - Art. 11, comma 5, l. n. 413 del 1991 - Somme dovute in dipendenza di procedimenti espropriativi - Titolo e finalità della procedura espropriativa - Lettura estensiva - Necessità - Fattispecie in tema di esproprio finalizzato alla realizzazione di un P.I.P.

In tema di imposte dirette sui redditi, ai sensi dell'art. 11, comma 5, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, sono sottoposte a tassazione le plusvalenze realizzate mediante percezione della indennità di esproprio a seguito di una procedura di espropriazione per pubblica utilità o di cessione di terreni fabbricabili, quale che sia la finalità concreta - realizzazione di un'opera pubblica o di un'opera di pubblica utilità, categoria quest'ultima nella quale rientrano gli insediamenti produttivi e gli impianti industriali, pur se realizzati da privati, previsti dagli strumenti urbanistici - a cui la medesima procedura sia preordinata. Pertanto, attesa la irrilevanza sia del titolo sia della finalità dell'opera che realizza il trasferimento, la plusvalenza è soggetta a tassazione tanto se il trasferimento avviene a seguito di cessione a titolo oneroso, riconducibile ad una scelta libera ed autonoma del cedente, quanto se il trasferimento avviene forzatamente a seguito di espropriazione, cessione volontaria od occupazione appropriativa per la realizzazione di un'opera pubblica o di pubblica utilità. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto applicabile l'art. 11 cit. con riferimento alle plusvalenze realizzate a seguito di procedura espropriativa finalizzata alla realizzazione di un P.I.P., in cui solo una parte delle aree occupate era stata destinata a infrastrutture urbane, mentre la restante parte era stata destinata alla successiva assegnazione in lotti ad imprese private).

200. Definizione del reddito - sent. n. 14926 del 6 luglio 2011

BASE IMPONIBILE - REDDITI PRODOTTI IN FORMA ASSOCIATA - Art. 9-bis, comma 18, del d.l. n. 79 del 1997 - Definizione del reddito da parte di società di persone - Titolo per l'accertamento, ai sensi dell'articolo 41-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, nei confronti dei soci - Configurabilità - Applicabilità del principio anche in relazione ai periodi d'imposta anteriori - Fondamento.

In tema di IRPEF, il principio sancito dall'art. 9-bis, comma 18, del d.l. 28 marzo 1997, n. 79 (convertito, con modificazioni, nella legge 28 maggio 1997, n. 140), secondo cui l'intervenuta definizione del reddito da parte delle società di persone costituisce titolo per l'accertamento, ai sensi dell'articolo 41-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata, non ha natura innovativa, ma è applicabile anche in relazione ai periodi d'imposta anteriori all'entrata in vigore della legge n. 140 cit., in quanto il reddito di partecipazione agli utili del socio di società di persone costituisce comunque, ai fini IRPEF, reddito proprio del contribuente, al quale è imputato sulla base di una presunzione di effettiva percezione, come riflesso della corretta applicazione del principio di trasparenza di cui all'art. 5 del T.U.I.R.

201. Società capogruppo - sent. n. 18930 del 16 settembre 2011

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - IN GENERE - Locali ed attrezzature utilizzati dalle società di gruppo - Imputazione dei costi integralmente alla capogruppo - Recupero a tassazione con imputazione "pro quota"

delle spese a tutte le società - Contestazione dei criteri di ripartizione e prova dell'inerenza dei costi - Onere - A carico della società capogruppo - Omissione - Conseguenze.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'Amministrazione recuperi a tassazione, nei confronti di una società capogruppo, una parte dei costi per la gestione delle attrezzature e dei locali utilizzati anche da altre società del gruppo (c.d. costi di regia) ed imputi i costi "pro quota" in relazione ai ricavi delle singole società, grava sulla capogruppo medesima, la quale intenda dedurre per intero detti costi, l'onere di provare la misura della loro inerenza all'attività da essa stessa svolta; qualora ciò non avvenga, ne consegue la non deducibilità di quei costi in misura maggiore di quanto riconosciuto spontaneamente dall'Amministrazione.

IRPEG IRES

202. Cassa per la formazione della piccola proprietà contadina – sent. n. 9163 del 21 aprile 2011

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE - SOGGETTI PASSIVI - Cassa per la formazione della piccola proprietà contadina - Soggezione all'ITPEG - Sussistenza - Fondamento.

In tema di IRPEG, la Cassa per la Formazione della piccola proprietà contadina, successivamente incorporata nell'Istituto di Servizi per il Mercato Agricolo Alimentare (ISMEA), è un ente pubblico strumentale che, ricorrendo per il procacciamento dei propri mezzi finanziari a negozi di diritto privato, quali la compravendita od i mutui, pone in essere un'attività oggettivamente commerciale che produce redditi di impresa, circostanza quest'ultima che non gli consente di essere esentata dall'imposta.

203. Reddito prodotto da immobili strumentali delle ASL – sen. n. 9875 del 5 maggio 2011

ENTI NON COMMERCIALI - REDDITO IMPONIBILE - Aziende sanitarie locali - Reddito prodotto dagli immobili strumentali - Art. 40, comma primo, del d.P.R. n. 917 del 1986 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di Irpeg, l'art. 88, comma secondo, lett. c), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 dispone che l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine (in particolare le Aziende sanitarie locali) non costituisce esercizio di attività commerciale; pertanto, il reddito fondiario degli immobili strumentali utilizzati in relazione a tali attività non subisce la "trasformazione" in reddito d'impresa ex art. 40, primo comma, del d.P.R. n. 917 del 1986, con la conseguenza che il reddito complessivo va determinato sommando i vari redditi, compresi quelli fondiari, come espressamente dispone l'art. 108 del d.P.R. citato.

204. Acquisto di azienda in perdita - sent. n. 10586 del 13 maggio 2011

SOCIETÀ DI CAPITALI ED EQUIPARATI - REDDITO IMPONIBILE - IN GENERE - Acquisto di azienda in perdita - Pagamento mediante accollo dei relativi debiti - Avviamento - Iscrizione nell'attivo del bilancio e conseguente deducibilità delle relative quote di ammortamento - Possibilità - Condizioni.

In caso di acquisto di azienda in perdita, il relativo avviamento - configurabile laddove trovi congrua giustificazione l'attesa di profitti futuri (come nella specie, essendo stata acquistata, unitamente all'azienda, l'autorizzazione amministrativa all'esercizio del commercio nello specifico settore) - può essere iscritto dalla società acquirente nell'attivo del bilancio, con conseguente deducibilità dai redditi d'impresa delle corrispondenti quote di ammortamento, ai sensi dell'art. 68 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo applicabile "ratione temporis"), anche se, invece di versare il prezzo, si accollano i debiti inerenti all'azienda ceduta, in quanto, a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 9 del d.lgs. 9 aprile 1991, n. 127, l'art. 2426, comma 1, n. 6), cod. civ., consente l'appostazione in bilancio dell'avviamento "se ac-

quisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto”, a prescindere, quindi, dalle forme con le quali lo schema negoziale viene a rivestire tale carattere.

205. Spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione delle cose di interesse storico artistico sottoposte a vincolo - sent. n. 12426 dell'8 giugno 2011

BASE IMPONIBILE - REDDITO COMPLESSIVO - DETRAZIONI - Spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione delle cose di interesse storico artistico sottoposte a vincolo - Detraibilità - Certificazione della loro necessità da parte della soprintendenza - Rilascio successivo alla dichiarazione dei redditi in cui è stata operata la detrazione - Irrelevanza - Fondamento.

In tema di IRPEG, l'art. 13-bis, comma 1, lett. g) del d.P.R. 22 aprile 1986, n. 917 (numerazione anteriore a quella introdotta dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n.344) consente la detrazione dell'imposta lorda di un importo pari al 19 per cento delle spese sostenute, per fini di utilità sociale, dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e del d.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409, “nella misura rimasta effettivamente a carico”, a condizione che la necessità delle spese risulti da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza previo accertamento della loro congruità effettuata d'intesa con l'ufficio tecnico erariale competente per territorio, senza, peraltro, subordinare la detraibilità alla previa conclusione dell'“iter” amministrativo per il rilascio della certificazione, con la conseguenza che, qualora tale rilascio sia di epoca successiva alla dichiarazione dei redditi in cui venga operata la detrazione, quest'ultima non può essere negata, essendo la previsione della sua limitazione “nella misura rimasta effettivamente a carico” indicativa dell'intento del legislatore di applicare ad essa il principio di cassa, in piena coerenza con quello generale che caratterizza la materia dei redditi delle persone fisiche, rispetto al quale una deroga richiede necessariamente una diversa espressa indicazione.

206. Immobili utilizzati dalla USL - sent. n. 12773 del 10 giugno 2011

ENTI NON COMMERCIALI - REDDITO IMPONIBILE - Immobili utilizzati dalla USL - Assoggettabilità ad IRPEG ed ILOR - Configurabilità - Fondamento.

Gli immobili utilizzati dalle ASL sono fiscalmente assoggettabili all'IRPEG ed all'ILOR, sia in quanto per essi non è prevista una specifica esenzione, sia in quanto non è possibile applicare l'esenzione prevista dall'art. 40 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, che riguarda solo gli immobili strumentali all'esercizio di un'attività di impresa di un'arte o di una professione e non è suscettibile di estensione analogica, stante la natura di stretta interpretazione delle norme di esenzione

207. Dual income tax - sent. n. 14922 del 6 luglio 2011

DETERMINAZIONE - IN GENERE - “Dual income tax” - Art. 1, comma 5, del d.lgs. n. 466 del 1997 - Portata - Conferimenti in denaro a società controllata e da parte della controllante - Determinazione della base DIT - Riduzione corrispondente all'ammontare dei conferimenti - Operatività - Criteri - Fondamento.

In tema di “dual income tax” (DIT), la disciplina di tassazione differenziata sui redditi d'impresa conseguenti agli incrementi di capitale, prevista dall'art. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 466, deve essere interpretata nel senso che, in caso di conferimenti in denaro effettuati, successivamente alla chiusura dell'esercizio del 1996, a favore di soggetti controllati, la base DIT della società conferente deve essere ridotta di un pari importo a partire dall'inizio dell'esercizio in cui tali conferimenti sono stati disposti (nella specie, dal 2000), in quanto, ai sensi del comma 5 del predetto art. 1, gli incrementi derivanti dai conferimenti in denaro rilevano a partire dalla data del versamento, mentre i decrementi rilevano dall'inizio dell'esercizio in cui si erano verificati; ne consegue che l'incremento patrimoniale che la conferente può utilizzare per beneficiare dell'aliquota IRPEG agevolata (cd. base DIT) deve essere sempre ridotto dell'intero ammontare dei conferimenti in denaro che la società abbia effettuato nell'anno di imposta ad una propria controllata, senza tenere conto del momento in cui il versamento è stato eseguito e perciò senza ragguagliare l'importo del versamento, in ragione annuale, a tale momento.

208. Prodotti finiti - sent. n. 18914 del 16 settembre 2011

SOCIETÀ DI CAPITALI ED EQUIPARATI - REDDITO IMPONIBILE - IN GENERE - Rimanenze finali - “Prodotti finiti” o “in corso di lavorazione” - Elementi distintivi - Parametri di valutazione - Natura del bene e stadio di lavorazione - Rilevanza - Fattispecie.

In materia di determinazione del reddito d'impresa, l'art. 59 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo applicabile “ratione temporis”) prevede un regime fiscale differenziato per i “prodotti finiti” e per i “prodotti in corso di lavorazione” avendo il legislatore considerato che i primi, non essendo più suscettibili di cambiamento in ragione dell'intervento dell'uomo, tendono a perdere valore nel tempo, mentre i secondi possono vedere ancora accrescere il proprio valore, in ragione dell'impegno dell'uomo, con la conseguenza che, al fine della classificazione delle rimanenze nell'una o nell'altra categoria, deve aversi riguardo ad alcune variabili essenziali, come la natura intrinseca del bene ed il suo stadio di lavorazione. (In applicazione del suddetto principio, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, la quale nella valutazione delle rimanenze finali, aveva ommesso di considerare l'aumento di valore del parmigiano, che, di regola, avviene con il protrarsi della stagionatura, grazie al costante ed attento intervento dell'uomo).

209. Plusvalenza e minusvalenza - sent. n. 20465 del 6 ottobre 2011

SOCIETÀ DI CAPITALI ED EQUIPARATI - REDDITO IMPONIBILE - PLUSVALENZE E MINUSVALENZE - Danno subito da impianti - Riconoscimento e liquidazione di indennizzo assicurativo - Plusvalenza ai fini fiscali - Condizioni - Tipologia del danno subito dal bene - Rilevanza - Conseguenze.

In tema di reddito d'impresa, il trattamento fiscale dell'indennizzo assicurativo riscosso in dipendenza di un danno subito da un impianto industriale dipende dalle caratteristiche del nocumento subito dal bene; infatti, ove questo sia (completamente o parzialmente) distrutto a seguito dell'evento dannoso, con conseguente perdita di funzionalità permanente e diminuzione del valore patrimoniale, si applica l'art. 54, comma 1, lett. b, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo il quale sono considerate plusvalenze i risarcimenti “anche in forma assicurativa, per la perdita od il danneggiamento dei beni” relativi all'impresa; qualora, invece, il danno sia tale da potere essere riparato, il bene mantiene il valore espresso in bilancio e le spese di riparazione concorrono alla formazione della base imponibile come componenti negative, secondo i criteri previsti dall'art. 67, comma 7, d.P.R. n. 917 del 1986 ed il risarcimento costituisce componente positivo di reddito da contrapporre alle spese di riparazione; ove, poi, danno e risarcimento si collochino in esercizi diversi, ciascuna delle due voci si valuta, in negativo ed in positivo, nei rispettivi periodi di competenza.

210. Soggetto non residente - sent. n. 20597 del 7 ottobre 2011

SOGGETTI PASSIVI - Soggetto non residente - Stabile organizzazione in Italia - Nozione - Requisiti - Accertamento - Criterio sostanziale e non formale - Necessità - Fattispecie relativa ad organizzazione articolata in una molteplicità di imprese.

IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI - PRESUPPOSTO DELL'IMPOSTA - REDDITI PRODOTTI NELLO STATO

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - SOGGETTI PASSIVI - SOGGETTI NON RESIDENTI NELLO STATO

In tema di imposte sui redditi, ai fini dell'individuazione di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto non residente, e quindi dell'applicazione dell'IRPEF e dell'ILOR, l'accertamento deve essere condotto sul piano formale, ma anche - e soprattutto - su quello sostanziale, non essendo incompatibili con il concetto di stabile organizzazione né la personalità giuridica di cui sia eventualmente fornita la struttura operante in Italia, siccome l'autonoma soggettività giuridica non assume rilievo quanto alla imputazione dei rapporti fiscali, né l'assenza, in capo a quest'ultima, della capacità di produrre reddito di per sé ovvero dell'autonomia gestionale o contabile. Da ciò consegue l'irrilevanza

del dato formale della molteplicità di imprese nelle quali l'organizzazione si articola, allorché risultino sufficienti elementi oggettivi, desumibili dalle modalità operative dei soggetti attivi sul territorio nazionale, il cui significato sia, per di più, corroborato dall'esistenza di legami di natura soggettiva. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza di merito, secondo cui aveva costituito una stabile organizzazione nel territorio dello Stato una società, con sede in San Marino, che offriva servizi didattici per la preparazione "breve" di esami universitari con il metodo "CEPU", avvalendosi di una molteplicità di società e imprese individuali, le quali, da un lato, avevano la funzione di recapito della prima e traevano i loro introiti non dai proventi dell'attività di assistenza didattica, ma dalle provvigioni su vendite fatturate a questa, e, dall'altro, pur se formalmente distinte, erano tuttavia economicamente integrate in una struttura unitaria, strumentale al raggiungimento dello scopo commerciale in Italia della "casa madre" non residente).

IMPOSTE INDIRETTE ACCISE, IMPOSTE DI FABBRICAZIONE E DI CONSUMO

211. Omesso pagamento dell'imposta di consumo sul gas - sez. 6 - 5 - ord. n. 8553 del 14 aprile 2011

REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Imposta di consumo sul gas - Omesso pagamento - Conseguenze - Applicazione cumulativa della sanzione amministrativa prevista dall'art. 17 del d.lgs. n. 471 del 1997 e dell'indennità di mora di cui all'art. 3, n. 4, del d.lgs. n. 504 del 1995, nel testo vigente "ratione temporis" - Configurabilità - Fondamento.

In tema di sanzioni amministrative tributarie, il d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 detta una disciplina destinata a valere, in generale, per tutti i tributi, integrata dalle disposizioni normative speciali di imposta (con riferimento alle accise, il d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504), con la conseguenza che, nel caso di omesso pagamento dell'imposta di consumo sul gas trovano applicazione sia l'art. 13 del d.lgs. n. 471 cit., che prevede il pagamento di una somma a titolo di sanzione amministrativa, sia l'art. 3, n. 4, del d.lgs. n. 504 cit., nel testo vigente "ratione temporis", che prevede un'indennità di mora dovuta per il ritardato pagamento, trattandosi di norme pienamente compatibili, che non realizzano un cumulo di sanzioni, in ragione della loro diversità funzionale, afflittiva (con riferimento alla sanzione amministrativa) e reintegrativa del patrimonio leso (con riguardo all'indennità di mora).

212. Luogo di commissione dell'infrazione o dell'irregolarità - sent. n. 11220 del 20 maggio 2011

PRODOTTI SOGGETTI AD ACCISA - Cessione all'estero in regime di sospensione di imposta - Irregolarità o infrazioni verificatesi nel corso della circolazione - Pagamento dell'accisa - Competenza - Art. 20, Direttiva Consiglio CE n. 12 del 1992 - Luogo di commissione dell'infrazione o dell'irregolarità - Mancata individuazione - Luogo di partenza del prodotto - Configurabilità.

In tema di tassazione di prodotti soggetti ad accisa (nel caso di specie alcool), ceduti all'estero in regime di sospensione di imposta, l'art. 20, della Direttiva del Consiglio CE, 25 febbraio 1992, n. 12 stabilisce, al comma 1, che "nel caso di irregolarità od infrazione nel corso della circolazione per la quale è esigibile l'accisa, quest'ultima deve essere pagata nello Stato membro nel cui territorio l'irregolarità o l'infrazione sia stata commessa" e, al comma 3, che "allorché i prodotti soggetti ad accisa non giungono a destinazione e non è possibile stabilire il luogo in cui l'irregolarità o l'infrazione si è verificata, tale irregolarità od infrazione si considera commessa nello stato membro di partenza". Ne deriva che nel caso in cui prodotti soggetti ad accisa siano partiti dall'Italia e si accerti che il timbro della dogana attestante la fuoriuscita degli stessi dalla Comunità europea (nella specie quello della dogana tedesca) sia falso, non potendosi ritenere accertato né il luogo della falsificazione, né quello dell'immissione in consumo, è l'Agenzia delle Dogane italiana a poter contestare l'infrazione ed a procedere al recupero dell'accisa.

213. Titolare del deposito fiscale - sent. n. 11220 del 20 maggio 2011

ACCISE AL CONSUMO - PAGAMENTO - RESPONSABILITA' - Titolare del deposito fiscale

Ai sensi del quarto comma dell'art. 2 del d.lgs. n. 504/95 [testo applicabile *ratione temporis*, anteriore alla sostituzione dell'intero articolo operata dall'art. 1, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 48/10) "il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione in consumo" è sempre obbligato al pagamento dell'accisa. L'autonomia privata può soltanto aggiungere (con vincolo di solidarietà) un ulteriore debitore ("soggetto che si sia reso garante") ma non può mai liberare dal suo obbligo legale il "titolare", con conseguente totale irrilevanza anche del fatto che l'"irregolarità" sia "avvenuta ...nell'ambito di un trasporto effettuato da una società di trasporti non scelta dal produttore della merce ed organizzato da una società di spedizione scelta dall'acquirente della merce" atteso che l'obbligazione tributaria (per la sua natura pubblica) non è mai trasferibile per convenzione tra privati, né in via diretta né, tanto meno indirettamente per il solo fatto che lo speciale (perché in "regime sospensivo") "trasporto" si sia stato "effettuato" (per libera opzione, non imposta da nessuna normativa) "da una società di trasporti non scelta dal produttore della merce ed organizzato da una società di spedizione scelta dall'acquirente della merce".

214. Esenzioni - sent. n. 19321 del 22 settembre 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUI CONSUMI - IN GENERE - Imposta di consumo sull'energia elettrica - Esenzioni e agevolazioni - Prescrizioni del t.u. n. 504 del 1995 - Inottemperanza - Carattere preclusivo del diritto alle esenzioni ed agevolazioni - Esclusione - Fondamento - Ricorso a presunzioni - Ammissibilità.

In tema di imposta erariale di consumo sull'energia elettrica, regolata dal d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, la mancata ottemperanza alle prescrizioni di cui agli artt. 53 e 55, comma 8 - riguardanti, rispettivamente, la preventiva denuncia di officina elettrica e l'applicazione degli speciali congegni di sicurezza o di apparecchi atti ad impedire l'impiego di energia elettrica a scopo diverso da quello dichiarato - non produce effetti preclusivi del diritto alle esenzioni o alle agevolazioni, dallo stesso t.u. previste, atteso che l'adempimento dei precisati oneri non costituisce "condicio sine qua non" per il sorgere del diritto, che può comunque essere utilmente esercitato ove si dia la dimostrazione con gli altri mezzi istruttori predisposti dalla legge - diversi dagli accorgimenti tecnici previsti dal citato testo unico - delle quantità di energia impiegata, rispettivamente, per usi soggetti ad imposta e per usi esenti.

DAZI, DIRITTI DOGANALI E MISURE AD EFFETTO EQUIVALENTE

215. Competenza territoriale degli uffici doganali - sent. n. 14786 del 5 luglio 2011

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - IN GENERE - Uffici doganali - Competenza territoriale - Mancanza di previsioni espresse - Luogo di radicamento del rapporto, ovvero di insorgenza dell'obbligazione, o del verificarsi del fatto - Riferimento - Necessità - Fondamento - Fattispecie.

Il sistema di accertamento delle violazioni doganali, delineato dal d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 e dal Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913/92 (applicabili "*ratione temporis*"), presuppone una precisa articolazione della competenza sul territorio, prevedendo, per ogni attività o situazione considerata, una precisa dogana competente per territorio, individuabile in ragione di un criterio di collegamento, esplicitamente o implicitamente indicato e corrispondente, in linea generale, al luogo in cui si è radicato un rapporto, ovvero è sorta un'obbligazione, o è accaduto un fatto, con la conseguenza che, in mancanza dell'enunciazione di uno specifico criterio di collegamento territoriale, non può ritenersi competente qualsiasi ufficio doganale operante sul territorio nazionale, in quanto, se la regola ricavabile dal sistema è quella della competenza del territorio, una simile eccezione dovrebbe essere esplicitata dalla legge, mentre non rilevano eventuali circolari o risoluzioni con cui l'Amministrazione finanziaria detti criteri di riparto della competenza in deroga alla predetta regola generale, provenendo tali atti da un sogget-

to posto su un piano di parità con il contribuente e, come tali, non vincolanti, né per quest'ultimo, né per i giudici, non costituendo fonte di diritto. (Nella specie, la S.C. ha affermato che, in mancanza di espresse disposizioni di segno diverso, competente territorialmente alla revisione dell'accertamento divenuto definitivo è la dogana presso la quale è sorta l'obbligazione tributaria, ossia quella dove si sono svolte le operazioni di importazione).

IVA

216. Regime del margine ex art. 36 d.l. n. 41 del 1995- sent. n. 2227 del 31 gennaio 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - Regime del margine ex art. 36 d.l. n. 41 del 1995 - Presupposto - Mancata detrazione dell'IVA all'acquisto da parte del cedente - Necessità - Assenza di tale condizione - Difetto di consapevolezza da parte del cessionario - Rilevanza ai soli fini dell'aspetto sanzionatorio - Configurabilità.

In tema di IVA, il regime del margine previsto dall'art. 36 del d.l. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito nella legge 22 marzo 1995, n. 85, presuppone la mancata detrazione dell'IVA all'acquisto da parte del cedente, condizione la cui assenza (o il difetto della prova da parte del cessionario della sua sussistenza) comporta l'inapplicabilità del regime "de quo", indipendentemente dalla consapevolezza che di essa abbia avuto il cessionario, potendo eventualmente tale difetto di consapevolezza incidere solo sull'aspetto sanzionatorio. (Fattispecie in tema di applicazione di IVA intracomunitaria sull'acquisto di autovetture in Germania).

217. Cessione di beni e prestazioni di servizi direttamente funzionali alla realizzazione dell'opera pubblica - sent. n. 4373 del 23 febbraio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ALIQUOTE - Aliquota agevolata del 2% ex art. 8 d.l. 693 del 1980 - Cessione di beni e prestazioni di servizi direttamente funzionali alla realizzazione dell'opera pubblica - Limitazione - Estensione dell'agevolazione anche ad atti acquisitivi rivolti a sopperire alle esigenze strutturali ed organizzative dell'appaltatore - Esclusione - Fattispecie.

In tema di IVA, l'aliquota agevolata del 2%, prevista dai numeri 4 e 5 dell'art. 8 del d.l. 30 ottobre 1980, n. 693, convertito nella legge 22 novembre 1980, n. 891, riguardando le cessioni di beni o le prestazioni di servizi direttamente funzionali alla realizzazione dell'opera pubblica, postula che i relativi contratti si inseriscano quali componenti nel procedimento attuativo di quel risultato e non è, quindi, estensibile agli atti acquisitivi di beni o servizi, che non siano per loro intrinseca natura finalizzati a detto obiettivo, ma siano rivolti soltanto a sopperire alle generali esigenze strutturali ed organizzative di un'impresa partecipante, quale appaltatrice o subappaltatrice, all'opera pubblica. (In applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza della Commissione tributaria centrale che aveva escluso potesse fruire dell'aliquota IVA agevolata il contratto di fornitura di personale e mezzi in favore di un'impresa impegnata nella realizzazione di un'opera pubblica).

218. Perdita incolpevole di documenti ed impossibilità di acquisirne copia - sent. n. 5182 del 4 marzo 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Imposta assolta sugli acquisti - Detrazione - Contestazione da parte dell'ufficio - Onere probatorio a carico del contribuente - Produzione delle fatture e del relativo registro - Necessità - Perdita incolpevole di tali documenti ed impossibilità di acquisirne copia - Inversione dell'onere della prova - Esclusione - Prova testimoniale e presunzioni - Ammissibilità.

In tema di IVA, la detrazione dell'imposta pagata per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'eserci-

zio dell'impresa è subordinata, in caso di contestazione da parte dell'Ufficio, alla relativa prova, che dev'essere fornita dal contribuente mediante la produzione delle fatture e del registro in cui vanno annotate; nel caso in cui lo stesso (o il curatore nominato a seguito di suo fallimento) dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti (nella specie, a causa di incendio avvenuto nella sede della società prima della dichiarazione di fallimento) e di non essere neppure in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi, trova applicazione la regola generale prevista dall'art. 2724, n. 3, cod. civ., secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, né trasferisce lo stesso a carico dell'Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti.

219. Beni acquistati non rinvenuti – sent. n. 5196 del 4 marzo 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - PRESUNZIONI DI CESSIONE E DI ACQUISTI - Beni acquistati non rinvenuti nel luogo ove il contribuente esercita l'attività - Presunzione di cessione - Superamento - Dimostrazione dell'utilizzo per la produzione - Prova per presunzioni - Possibilità - Fattispecie.

In tema di I.V.A., la presunzione di cessione dei beni acquistati, ma non rinvenuti nei luoghi in cui il contribuente esercita l'attività, stabilita dall'art. 53 del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, può essere vinta con qualsiasi mezzo di prova, anche con semplici presunzioni, nelle ipotesi contemplate nella lettera a) del primo comma dell'art. citato (utilizzazione dei beni per la produzione, perdita o distruzione dei medesimi). (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che potesse essere provato per presunzioni l'impiego di un consistente quantitativo di deodoranti, acquistati e non reperiti, nello smaltimento di rifiuti da parte del contribuente che svolgeva tale attività).

220. Presunzione di cessione di beni non rinvenuti – sent. n. 5572 del 9 marzo 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - PRESUNZIONI DI CESSIONE E DI ACQUISTI - Art. 53 d.P.R. n. 633 del 1972 - Presunzione di cessione di beni non rinvenuti - Presupposto - Raffronto fra beni acquistati e beni presenti in magazzino - Necessità - Raffronto fra il valore dei beni al momento dell'acquisto e della vendita - Sufficienza - Esclusione - Fattispecie.

In tema di imposta sul valore aggiunto, l'art. 53 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, pone una presunzione "iuris tantum" di cessione dei beni acquistati, importati o prodotti attraverso il raffronto fra quelli annotati nell'inventario e quelli realmente presenti in magazzino o "nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività, comprese le sedi secondarie, filiali, succursali" etc. Tale raffronto, però, perché la presunzione di cessione sia applicabile, deve essere eseguito sui beni e non sul mero valore ad essi attribuito al momento dell'acquisto e/o della vendita. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva ritenuto applicabile la presunzione di cessione sulla sola scorta di un enorme divario fra il valore dei beni al momento dell'acquisto ed al momento della vendita, quest'ultima, fra l'altro, avvenuta dopo il fallimento del contribuente).

221. Detraibilità di operazioni passive relative ad attività meramente preparatorie – sent. n. 7344 del 31 marzo 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Società di capitali - Detraibilità di operazioni passive relative ad attività meramente preparatorie - Condizioni - Concreto esercizio dell'impresa - Necessità - Esclusione - Limiti - Fattispecie in tema di ristrutturazione di immobile da parte di una società in liquidazione.

In tema di IVA, in base alla disciplina dettata dagli artt. 4, secondo comma, n. 1, e 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (ed anche alla luce della sesta direttiva del Consiglio del 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE), mentre le cessioni di beni da parte di una società di capitali sono da considerare in ogni

Edizione straordinaria del Notiziario

FEB-LUG 2012

a cura di Gianfranco Jus

ANNO IX - numero 4

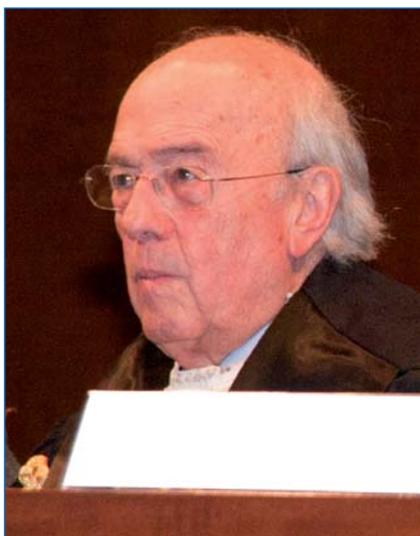
Presso la Caserma "Sante Laria", già sede dell'Accademia della scuola di Polizia tributaria ed attualmente del Comando Generale del Corpo, si è svolta in Roma il 1° marzo ultimo scorso la cerimonia di inaugurazione dell'anno giudiziario della giustizia tributaria della regione Lazio alla presenza del Presidente della Commissione Tributaria Regionale professor dottor Claudio Varrone



Sono intervenuti: Marco Baldassarri vice presidente del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria; on, Maurizio Leo presidente commissione Parlamentare di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria; Generale Giacobbe Fois Capo di Stato Maggiore Comando Regionale Lazio della Guardia di Finanza; Fabrizia Lapecorella direttore generale finanze Ministero Economia e Finanze; Daniela Lucini direttore segreteria Commissione Tributaria Regionale del Lazio; Ennio Attilio Sepe presidente Associazione Magistrati Tributarî; Giuseppe Bonanno direttore direzione regionale delle Entrate per il Lazio direttore direzione provinciale II di Roma; Gerardo Longobardi presidente Ordine dei dottori commercialisti e esperti contabili di Roma; Alessandro Cassiani Ordine degli avvocati di Roma; Gianni Di Matteo camera degli avvocati tributaristi di Roma; Dottor Lorenzo Lelli consigliere ordine consulenti del lavoro di Roma.

Pubblichiamo una sintesi degli interventi più significativi i cui testi sono stati consegnati alla redazione.

“Dicere Jus ars boni et aequi”



Claudio Varrone

slatore per estenderne l'applicabilità anche alle controversie superiori ai ventimila euro, che costituisce l'attuale limite per la sua applicazione.

Il rimedio, allo stato, si presta infatti anche ad una diversa lettura, vale a dire ad essere visto come una delle solite misure all'italiana, di cui i numerosi condoni ripetutisi nel tempo sono la riprova, di espedienti cioè per fare prontamente cassa in presenza di una giustizia tributaria che, senza toccare i templi biblici della giustizia civile, non brilla per efficienza, soprattutto nel primo grado di giudizio, per una molteplicità di ragioni che, gira e rigira, si riducono ad una sola, vale a dire alla perenne disattenzione con la quale la classe politica ha sinora considerato tale fondamentale aspetto della vita istituzionale.

Negli Stati in cui tale tipo di procedura è presente, soprattutto nel campo civile, la fase precontenziosa è caratterizzata da una conoscenza completa delle ragioni di entrambe le parti, in particolare per quanto riguarda la documentazione in loro possesso, in modo da porre gli stessi difensori che normalmente assistono i contendenti nella condizione di valutare il grado di probabilità di ascolto che le ragioni del proprio assistito potranno avere in sede contenziosa.

La penuria di mezzi e di uomini che da anni affligge la giustizia tributaria della Regione, soprattutto quella della Commissione regionale, che anche quest'anno ha visto diminuire il suo già ridotto organico di una percentuale del 12,80%, fortunatamente, grazie all'impegno dei componenti delle sezioni giurisdizionali e del personale di segreteria, non si è tradotta in una consistente diminuzione dei ricorsi decisi.

Va al riguardo segnalata una leggera flessione del numero dei ricorsi presentati nel corso dell'anno 2011, cui ha corrisposto una sostanziale tenuta di quelli decisi, nonostante le segnalate difficoltà.

È necessario tuttavia che il Consiglio di Presidenza in tempi ristrettissimi concluda la procedura in corso per l'assegnazione di nuovi giudici e, nel contempo, proceda ad una sostanziale profonda rivisitazione degli adempimenti burocratici che attualmente appesantiscono il lavoro delle segreterie delle sezioni.

Mi è gradito sottolineare l'ottimo lavoro svolto dall'Ufficio del massimario, con l'abnegazione e il sacrificio personale di pochi volenterosi, ai quali rivolgo il mio personale plauso. Esso consente agli utenti della giustizia tributaria di essere informati in tempi reali delle decisioni più significative adottate nel corso dell'anno e di rendere per buona parte superflua tale parte della presente relazione.

Il compito del giudice, come tutti sanno, è estremamente delicato e complesso, perché, a mio avviso, deve coniugare due esigenze diverse: la prima, da soddisfare mediante una corretta tipizzazione della fattispecie concreta, la sua corretta sussunzione nella normativa astratta che meglio soddisfa le esigenze di tutela perseguite dal legislatore; la seconda, da assolvere, rimanendo fedeli all'insegnamento di Celso, secondo il quale il diritto e, a maggior ragione, il *dicere jus* è anzitutto *ars boni et aequi*.

Il che si traduce, secondo una terminologia più aggiornata, di provenienza comunitaria, nel rispetto, da parte di chi giudica, del principio di proporzionalità, che assieme è in grado di coniugare entrambi i richiamati aspetti, dal momento che la corretta ricostruzione sul piano teorico della fattispecie concreta deve conciliarsi e corrispondere al criterio di ragionevolezza e di equità della soluzione cui si intende pervenire.



Lotta all'evasione fiscale per garantire l'equità sociale



Giacobbe Fois

Questo prestigioso evento, costituisce indubbiamente importantissimo momento di confronto e riflessione sullo stato della giustizia tributaria, e quindi su uno dei profili emblematici sul rapporto tra Fisco e contribuente.

In particolare, sottolineo lo sforzo delle Fiamme Gialle finalizzato a garantire l'equità sociale attraverso la lotta all'evasione fiscale.

Infatti, nell'ambito del suo più ampio ruolo e delle connesse attribuzioni di polizia economico-finanziaria a competenza generale, che gli consentono di aggredire in maniera trasversalmente globale tutti i fenomeni illegali della specie, la Guardia di Finanza si considera ed è anche parte integrante dell'articolato apparato tributario, in quanto istituzionalmente deputata a concorrere alla tutela dei principi di giustizia tributaria costituzionalmente garantiti.

A tal fine, seppur nel solco di moduli ispettivi ampiamente testati e inquadrabili quali sub-procedimenti nell'ambito del complessivo procedimento amministrativo di accertamento tributario, l'attività del Corpo, continua ad essere soggetta ad una ininterrotta analisi migliorativa per assicurarne il costante adeguamento alle coeve novelle legislative e procedurali, in modo da avere strumenti di indagine approfonditi, realmente incisivi ed allo stesso tempo trasparenti.

In tale contesto, alle iniziative legislative assunte ed accanto all'ordinario controllo ai fini economici del territorio anche attraverso piani coordinati, il Corpo della Guardia di Finanza si è affiancato e si affiancherà in misura sempre più significativa, ed in concreta attuazione delle priorità fissate dall'Autorità Politica, il concentramento delle risorse sui fenomeni evasivi ed elusivi e sulle frodi più insidiosi, gravi e pericolosi, valorizzando, sempre in sinergia con le altre istituzioni attrici del sistema tributario, le potenzialità investigative connesse alle funzioni di una moderna ed efficiente polizia economico-finanziaria proprio del Corpo.

In estrema sintesi, la portante strategica dell'attività del Corpo nello specifico comparto operativo è, anche nel Lazio, la costante ricerca della qualità degli interventi, che si sostanzia nella capacità dell'attività ispettiva di tradursi in un effettivo recupero dell'evasione fiscale attraverso la solidità dell'impianto probatorio, anche essa foriera, unitamente ad un dinamico contraddittorio con il contribuente, sempre nel rispetto dei rispettivi ruoli e dei fondamenti giuridici, di effetti deflattivi sul contenzioso.

L'efficacia della via intrapresa è peraltro testimoniabile mediante la citazione di alcuni dati che ritengo attestino la proficuità dell'operato dei Reparti laziali; posso menzionare, ad esempio, l'istituto dell'adesione ai verbali di constatazione, che nel corso del 2011 ha comportato il recupero a tassazione di oltre 78 milioni di euro di basi imponibili ai fini delle imposte sui redditi e di oltre un milione e mezzo di euro ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Le Fiamme Gialle laziali proseguiranno senza soluzione di continuità nella propria azione, che si traduce anche in un rinnovato impegno verso la comunità, perseverando nella ricerca di un'azione qualitativamente elevata ed incisiva.

Auspicio di un diverso clima di rapporti tra Capo Governo e Magistratura Tributaria



Ennio Attilio Sepe

In occasione della celebrazione del 150° anniversario dell'unità d'Italia anche le Commissioni tributarie hanno celebrato il compimento di un periodo pressoché analogo dalla loro istituzione avvenuta nel 1864 con la prima legge sulla ricchezza mobile approvata dal Parlamento italiano. In tanti anni di storia hanno assicurato la funzione di controllo della legalità dell'azione fiscale e la tutela del cittadino di fronte alle indebite pretese dell'Amministrazione finanziaria.

Il lungo cammino delle Commissioni tributarie è stato segnato dalla progressiva trasformazione da organi di amministrazione giustiziale ad organi giurisdizionali a pieno titolo, divenendo, quale unico giudice dei tributi, la quarta giurisdizione del nostro sistema giudiziario, con peculiari caratteristiche rispetto alle altre, nel senso di essere la più celere e, almeno fino alla recente introduzione del contributo unificato per l'iscrizione a ruolo delle cause tributarie, anche la meno costosa. Sul piano della qualità del prodotto giudiziario, si registra per le sentenze delle CTR una percentuale di riforma da parte della Corte di Cassazione del 33% i, a fronte di una percentuale del 33,5% per le sentenze del giudice civile di appello.

Purtroppo il processo di affrancamento dal pericolo di condizionamenti che ha raggiunto il suo punto più alto con la riforma ordinamentale del 1992, la quale ha introdotto un sistema oggettivo di designazione dei giudici tributari ed istituito, quale cerniera delle garanzie dell'esercizio della giurisdizione tributaria, il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, ha da qualche tempo, in particolare con le ultime riforme finanziarie del Ministro Tremonti, segnato una involuzione.

Manifesta appare negli ultimi interventi di riforma la tendenza del MEF ad esercitare un condizionamento sulla funzione giudiziaria per orientarla secondo le scelte di politica finanziaria stabilite dall'Esecutivo attraverso sia l'instaurazione di un controllo esclusivo dell'organizzazione amministrativa delle Commissioni, come dimostra la sottrazione ai presidenti di Commissioni del potere di vigilanza sul personale amministrativo di esse (potere spettante, com'è naturale, ad ogni altro capo di ufficio giudiziario al fine di assicurarne il corretto ed efficiente andamento), sia la riduzione del ruolo di garanzia del CPGT, limitandone i poteri ed escludendo la possibilità di eleggerne il presidente nell'ambito della componente eletta dai giudici tributari.

Purtroppo ancora indissolubile per una piena affermazione del principio di indipendenza delle Commissioni tributarie, secondo il dettato dell'art. 108 della Costituzione, è il nodo costituito dalla permanente attribuzione dell'organizzazione e del funzionamento dei servizi relativi alla giustizia tributaria al MEF, che dispone, appunto, del personale amministrativo e delle risorse economiche occorrenti, facendo discendere ogni decisione al riguardo dal livello di gradimento dell'attività delle Commissioni.

E' allora di tutta evidenza l'incompatibilità ontologica di tale dipendenza dal MEF, che, se anche non è più parte processuale nei processi tributari, con l'avvento delle Agenzie, è tuttavia parte sostanziale, essendo titolare degli interessi che sono oggetto delle controversie tributarie. La situazione si presenta ancora più grave perché, a gestire gli interventi in materia di giustizia tributaria è stato il gabinetto del Ministro, con scelte assolutamente unilaterali e non si sa fin dove condivise dallo stesso Ministro, il quale non ha mai partecipato in questa consiliatura ad una seduta del CPGT né mai ha ricevuto gli organi di rappresentanza dell'AMT.

Di fronte alle legittime istanze della Magistratura tributaria si è fino ad oggi opposto dal gabinetto del Ministro un atteggiamento di preconcetta ed arrogante chiusura, anche per riforme senza spese.

Sono, invece, sopraggiunte le nuove norme sulle incompatibilità che, se non fossero state mitigate dall'intervento dell'AMT, oltre che del CPGT, avrebbero portato all'espulsione di tutti i liberi professionisti dalle Commissioni tributarie, con la conseguenza della paralisi dell'attività giudiziaria tributaria, proprio nel momento in cui l'entrata in vigore degli accertamenti esecutivi impone un potenziamento di tale attività. Peraltro il regime delle incompatibilità introdotto è così esteso da non trovare riscontro in alcun altro vigente per giudici professionali od onorari del nostro sistema giudiziario.

Quanto ai compensi dei giudici tributari, l'introduzione del contributo unificato per l'iscrizione a ruolo delle cause tributarie, benché da tempo invocata dall'AMT per reperire le risorse necessarie ad un adeguamento del loro trattamento economico, è stata invece finalizzata non allo scopo indicato, ma in larga misura, alla realizzazione di una serie di altri interventi e, per la parte attribuita in astratto ai suoi naturali destinatari e con riferimento soltanto al compenso variabile, l'adeguamento è stato anche subordinato a condizioni (riduzione della pendenza annua del 10% ed, in caso di pronuncia su una istanza cautelare, deposito della sentenza di merito che definisce il ricorso entro 90 giorni dalla data di tale pronuncia), non dipendenti da fattori che sono nella disponibilità dei giudici, quali il carico del contenzioso e la situazione degli organici di giudici e del personale amministrativo, quest'ultimo gestito dallo stesso Ministero.

Nessun compenso poi è stato riconosciuto per le istanze cautelari, pretendendosi che i giudici continuino a tenere le udienze ad esse destinate senza alcuna remunerazione e, laddove risiedano in luoghi diversi dalla sede della Commissione, sostengano di tasca propria le spese di viaggio.

A tutto ciò si è aggiunta anche l'inadempienza dell'Amministrazione al pagamento dei compensi variabili maturati nel 2011, avendo i giudici tributari percepito soltanto un terzo di quanto spettante per il primo semestre, senza alcuna indicazione di quando sarà corrisposto il saldo (a quanto pare nemmeno nell'anno in corso).

La scelta di bandire un concorso per 960 posti riservati a magistrati di carriera, con la previsione dei soprannumerari, e la disposizione relativa al progressivo incremento degli stessi fino a 2/3 degli organici delle commissioni tributarie regionali non va certo nella linea di assicurare quelle conoscenze tecniche, in materie extragiuridiche, così importanti per il giudizio tributario. Ma detto ciò, nessuna avversione all'ingresso di tali magistrati ha manifestato l'AMT - come pure strumentalmente è stato affermato - esprimendo anzi la convinzione che essi rappresenteranno una risorsa importante, in quanto contribuiranno ad un ulteriore apporto tecnico all'attività delle Commissioni, e potranno anche - almeno si auspica - potenziare e rendere più incisiva l'azione dell'AMT.

A questo punto, però, è il caso di chiedersi se il nuovo assetto che verrà a determinarsi nella giustizia tributaria non ponga già l'esigenza di rimeditare le linee di riforma dell'ordinamento dei giudici tributari e valutare l'opportunità dell'introduzione di un giudice di carriera a tempo pieno, salvaguardando le professionalità già presenti nelle commissioni. Ma tutto questo sarà oggetto del dibattito associativo nel prossimo futuro.

Viva è oggi la speranza che il nuovo Capo del Governo, che al tempo stesso è anche Ministro dell'economia e delle finanze, possa instaurare un diverso clima di rapporti con la Magistratura tributaria, nella consapevolezza che la giurisdizione tributaria non è una mera prosecuzione della precedente attività amministrativa, ma un fondamentale momento di controllo autonomo e indipendente di tale attività a tutela del contribuente.

caso effettuate nell'esercizio di impresa, in ordine invece agli acquisti di beni ed in generale alle operazioni passive occorre accertare, ai fini della detraibilità dell'imposta, che ricorra l'effettiva inerenza all'esercizio dell'impresa, cioè il loro compimento in stretta connessione con le finalità imprenditoriali, senza, tuttavia, che sia richiesto il concreto esercizio dell'impresa, potendo la detrazione dell'imposta spettare anche nel caso di assenza di operazioni attive, con riguardo alle attività meramente preparatorie, quali la ristrutturazione di un immobile, purché finalizzate alla costituzione delle condizioni d'inizio effettivo dell'attività tipica. (Fattispecie in cui la S.C. ha escluso, per una società in liquidazione, la detraibilità delle spese di ristrutturazione di un immobile mai utilizzato, in precedenza, in senso commerciale, poi assegnato ai soci, in proporzione alle quote e non con atti di cessione soggetti ad IVA).

222. Diritto alla detrazione di operazioni soggettivamente inesistenti – sent. n. 8132 dell'11 aprile 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Operazioni soggettivamente inesistenti - Diritto alla detrazione - Condizioni - Onere del contribuente di dimostrare la propria buona fede - Configurabilità.

In tema di IVA relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti, il committente-cessionario, al quale sia contestata la detrazione dell'IVA, versata in rivalsa al soggetto, diverso dal cedente-prestatore, che tuttavia ha emesso la fattura, ha il diritto di detrarre l'imposta soltanto se provi che non sapeva o non poteva sapere di partecipare ad un'operazione fraudolenta ed in particolare se dimostri almeno una di queste due circostanze e cioè di non essersi trovato nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il cedente ed il fatturante in ordine al bene ceduto oppure, nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta in occasione dell'operazione contestata, non sia stato in grado di abbandonare lo stato di ignoranza sul carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti collegati all'operazione.

223. Diniego di rimborso a seguito di provvedimento di fermo amministrativo - sent. n. 9853 del 5 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Diniego di rimborso a seguito di provvedimento di fermo amministrativo, ex art. 69 del r.d. n. 2440 del 1923 - Legittimità - Condizioni - Fermo amministrativo - Natura - Presupposti - "Fumus boni iuris" della ragione di credito vantata dall'Amministrazione, costituito dalla pendenza di controversie su rettifiche relative ad altre annualità d'imposta - Sufficienza - "Periculum in mora" - Necessità - Esclusione - Questione di legittimità costituzionale - Manifesta infondatezza.

Il provvedimento di sospensione del pagamento (cd. fermo amministrativo) previsto dall'art. 69, ultimo comma, del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, costituisce una misura cautelare, espressione del potere di autotutela della P.A., rivolto a sospendere, in presenza di una "ragione di credito" della P.A. stessa, un eventuale pagamento dovuto, a salvaguardia dell'eventuale compensazione legale dello stesso con un credito, anche se non attualmente liquido ed esigibile, che l'amministrazione abbia, ovvero pretenda di avere, nei confronti del suo creditore e la sua adozione richiede soltanto il "fumus boni iuris" della ragione di credito vantata dall'Amministrazione, restando, invece, estranea alla natura ed alla funzione del provvedimento qualsiasi considerazione di un eventuale "periculum in mora", senza che detta disciplina ponga dubbi di legittimità costituzionale in riferimento agli artt. 3 e 24 Cost. Ne consegue che deve ritenersi legittimo il diniego di rimborso di IVA da parte dell'Amministrazione finanziaria, in dipendenza dell'adozione di provvedimento di fermo amministrativo delle somme pretese in restituzione, in ragione della pendenza di controversie tra le parti su rettifiche relative ad altre annualità d'imposta.

224. Processo verbale a seguito di accesso – sent. n. 10381 del 12 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI I.V.A. - ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE - AUTORIZZAZIONI - Accesso previsto dal-

l'art. 52 d.P.R. n. 633 del 1972 - Processo verbale - Contenuto - Formulazione di rilievi ed addebiti - Necessità - Esclusione - Ragioni.

In tema di IVA, qualora ai fini dell'accertamento dell'imposta sia stato effettuato un accesso nei locali destinati all'esercizio dell'attività o negli altri luoghi indicati dall'art. 52 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, i funzionari che hanno proceduto sono tenuti a redigere processo verbale secondo le indicazioni contenute nel comma sesto del medesimo art. 52, che non prescrive affatto, tantomeno a pena di nullità, che nello stesso debbano essere formulati rilievi o addebiti, essendo tale fase del procedimento finalizzata soltanto all'acquisizione di dati, elementi, notizie, successivamente utilizzabili dall'Amministrazione per l'emanazione dell'eventuale avviso di accertamento.

AVVISO DI ACCERTAMENTO - TERMINE DILATORIO DI 60 GIORNI DAL RILASCIO DI COPIA DEL PROCESSO VERBALE - Violazione - Nullità - Ragioni di urgenza che legittimano la violazione del termine - Valutazione del giudice - Necessità

L'avviso di accertamento, secondo quanto previsto dall'art. 12, comma 7, L. n. 212/00, "non può essere emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni ispettive, "salvo casi di particolare e motivata urgenza". La sanzione di invalidità dell'atto - prevista in via generale dall'art. 21 septies, L. n. 241/90, e con riferimento specifico all'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA, rispettivamente, dall'art. 42, commi 2 e 3, del d.P.R. n. 600/73 e dall'art. 56, comma 5, del d.P.R. n. 633/72 - consegue solo quando l'avviso non rechi motivazione sull'eventuale urgenza che ne ha determinato l'adozione (la S.C. ha cassato con rinvio la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva annullato un avviso di accertamento emesso prima dello spirare del termine di 60 giorni, per non avere verificato se, nella motivazione dello stesso atto, fosse contenuto un riferimento specifico a eventuali ragioni di urgenza che giustificassero la deroga al termine").

225. Carattere del versamento frazionato ex art. 60, comma 2, d.P.R. n. 633/72 - sent. n. 10388 del 12 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Versamento frazionato ex art. 60, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972 - Carattere - Acconto provvisorio sulla somma accertata - Conseguenze - Natura provvisoria della sanzione irrogata ex art. 13, comma 2, del d.lgs. n. 471 del 1997 - Configurabilità.

In tema di IVA, il versamento frazionato del tributo previsto dall'art. 60, comma 2, n. 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (vigente "ratione temporis", ma successivamente abrogato dall'art. 37 del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46) assolve una funzione provvisoria, costituendo un mero acconto sulla somma dovuta a titolo di imposta che, una volta accertata giudiziariamente nel suo ammontare, deve essere restituito in tutto o in parte al contribuente o, al contrario, integrato dal contribuente medesimo fino a concorrenza di quanto dovuto. La citata connotazione del versamento frazionato non può non ripercuotersi sull'interpretazione della disciplina sanzionatoria che presidia l'obbligo di pagamento in questione, con la conseguenza che la sanzione comminata dall'art. 13, comma 2, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 deve, a sua volta, considerarsi provvisoria e, quindi, risolutivamente condizionata al definitivo accertamento della debenza almeno, della frazione che doveva essere pagata in via provvisoria.

226. Attività di prostituzione - sent. n. 10578 del 13 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - Attività di prostituzione - Assoggettabilità all'IVA - Ragioni - Qualificabilità dell'attività come prestazione di servizi verso corrispettivo - Configurabilità.

In tema di IVA, l'attività di prostituzione va assoggettata all'imposta, quando sia autonomamente svolta dal prestatore, con carattere di abitualità; seppure contraria al buon costume, l'attività predetta non costituisce reato e consiste in una prestazione di servizio verso corrispettivo, inquadrabile nell'ampia previsione contenuta nel secondo periodo dell'art. 3, comma 1, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, così co-

me evidenziato dalla sentenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee, 20 novembre 2001, in causa C-268/99 secondo cui “la prostituzione costituisce una prestazione di servizi retribuita” che rientra nella nozione di “attività economiche”.

227. Accertamento nei confronti di una società di persone - sez. 6 – 5 - ord. n. 11145 del 20 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI I.V.A. - Accertamento nei confronti di una società di persone - Risultanze di conti bancari intestati ad uno dei soci - Utilizzazione - Legittimità - Condizioni.

In tema di IVA, nel caso di accertamento concernente una società di persone, l'ufficio finanziario può legittimamente utilizzare, nell'esercizio dei poteri ad esso attribuiti dall'art. 51, secondo comma, nn. 2 e 7, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, le risultanze di conti correnti bancari intestati ad uno dei soci, purché provi adeguatamente che quei determinati movimenti risultanti sul conto personale del socio siano in realtà riferibili ad operazioni poste in essere dalla società.

228. Utilizzabilità di dati relativi ai movimenti su conti bancari intestati esclusivamente a terzi - sez. 6 – 5 - ord. n. 11145 del 20 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI I.V.A. - ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE - Amministrazione finanziaria - Dati relativi ai movimenti su conti bancari intestati esclusivamente a terzi, ancorché legati al contribuente da vincoli familiari o commerciali - Utilizzabilità - Esclusione - Limiti.

In tema di IVA, l'art. 51, secondo comma, numeri 2 e 7 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – che accorda all'ufficio il potere di richiedere agli istituti di credito notizie dei movimenti sui conti bancari intrattenuti dal contribuente e di presumere la loro inerenza ad operazioni imponibili, ove non si deduca e dimostri che i movimenti medesimi siano stati conteggiati nella dichiarazione annuale o siano ricollegabili ad atti non soggetti a tassazione – trova applicazione unicamente ai conti intestati o cointestati al contribuente, mentre non trova applicazione con riguardo a conti bancari intestati esclusivamente a persone diverse, ancorché legate al contribuente da vincoli familiari o commerciali, salvo che l'ufficio opponga e poi provi in sede giudiziale che l'intestazione a terzi è fittizia o comunque è superata, in relazione alle circostanze del caso concreto, dalla sostanziale imputabilità al contribuente medesimo delle posizioni creditorie e debitorie annotate sui conti.

229. Soggetti comunitari non residenti - Ord. n. 11456 del 25 maggio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Soggetti comunitari non residenti - Rimborso del tributo - Domanda - Termine - Natura perentoria - Questione interpretativa - Rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia UE.

In tema di IVA, va rimessa in via pregiudiziale, alla Corte di Giustizia dell'Unione europea, ai sensi dell'art. 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, la questione interpretativa se il termine di sei mesi successivi allo scadere dell'anno civile nel corso del quale l'imposta è divenuta esigibile, previsto, per la presentazione della domanda di rimborso dell'imposta da parte dei soggetti passivi non residenti all'interno del paese, dall'art. 7, paragrafo 1, primo comma, ultimo periodo, dell'ottava direttiva del Consiglio del 6 dicembre 1979, n. 79/1072/CEE, abbia carattere perentorio, sia cioè stabilito a pena di decadenza dal diritto al rimborso.

230. Attività di prestito ad usura - sent. n. 11460 del 25 maggio 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - Attività di prestito ad usura - Sentenza della Corte di Giustizia 7 luglio 2010 in causa C-381/09 - Applicazione della Sesta direttiva comunitaria in materia di IVA - Configurabilità - Conseguenze - Esenzione IVA - Applicabilità - Fondamento.

In tema di IVA, la Corte di giustizia dell'Unione europea, con ordinanza 7 luglio 2010 in C-381/09 ha ritenuto che "l'attività di prestito ad usura, costituente nell'ordinamento nazionale illecito penale, rientra, nonostante la sua natura illecita, nell'ambito di applicazione della Sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE" e che ad essa va applicato l'art. 13, parte B, lett. d), punto 1) della citata direttiva, da interpretarsi "nel senso che uno Stato membro non può assoggettare l'attività in questione all'IVA qualora l'attività corrispondente di concessione di prestiti in denaro ad interessi non elevati, lecitamente effettuata, sia esente da tale imposta", con la conseguenza che l'attività di usura è esente da IVA alle stesse condizioni dei "prestiti in denaro", cui è riconducibile, i quali costituiscono prestazioni di servizi imponibili, in base agli artt. 1 e 3, n. 3), del d.P.R. n. 633 del 1972, ma esenti dall'imposta, in forza del successivo art. 10, n. 1), quando possono considerarsi "operazioni di finanziamento" o "concessione di crediti".

231. Notifica al cessionario del credito - sent. n. 11468 del 25 maggio 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - Avviso di rettifica - Disconoscimento del rimborso dell'imposta - Notifica dello stesso al cessionario del credito - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, l'avviso di rettifica con cui l'Amministrazione finanziaria disconosce il diritto del contribuente al rimborso dell'imposta non deve essere notificato al cessionario del credito IVA, in quanto si riferisce al rapporto tributario scindibile intercorrente tra cedente ed Amministrazione, mentre il cessionario è titolare di un autonomo diritto, derivante da quello del cedente e da far valere direttamente contro l'Amministrazione ceduta, anche attraverso un intervento adesivo autonomo nel processo, ai sensi dell'art. 14 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546.

232. Società operante nel ramo assicurativo - sent. n. 12444 dell'8 giugno 2011

OGGETTO - CESSIONE DI BENI - ESENZIONI - Società operante nel ramo assicurativo - Liquidazione coatta amministrativa - Attività liquidatoria per la definizione dei sinistri - Qualificazione come attività assicurativa ex art. 10 d.P.R. n. 633 del 1972 - Esclusione - Conseguenze - Regime di esenzione ivi previsto - Inapplicabilità - Ordinario regime impositivo - Applicabilità - Detrazione dell'imposta - Possibilità.

In tema di IVA, l'attività liquidatoria sottesa alla definizione dei sinistri, svolta, per conto del Fondo di garanzia gestito dalla Consap, dal commissario di una società in liquidazione coatta amministrativa, alla quale siano state revocate le autorizzazioni all'esercizio dell'attività assicurativa, non può essere qualificata come assicurativa - in considerazione del quadro normativo di riferimento ed in particolare dell'art. 10, comma 1, n. 2, del d.P.R. 20 ottobre 1972, n. 633 - con la conseguenza che alla stessa non è applicabile il regime di esenzione prevista dal tale disposizione, bensì l'ordinario regime impositivo, che consente la detraibilità dell'imposta.

233. Recupero dell'imposta per "plafond" carente o sfiorato - sent. n. 12774 del 10 giugno 2011

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - AVVISO DI ACCERTAMENTO - TERMINI - Recupero dell'imposta per "plafond" carente o sfiorato - Termine per l'emissione dell'avviso di accertamento - Art. 57, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972 - Decorrenza - Dal momento di utilizzo del "plafond".

In tema di IVA, l'avviso di accertamento relativo al recupero a tassazione dell'imposta non versata in ca-

so di cessioni all'esportazione, quando si accerti un "plafond" carente o uno sfioramento dello stesso, deve essere emesso entro il termine previsto dal primo comma dell'art. 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, termine che decorre non dall'anno di imposta in cui il "plafond" si è formato, ma da quello in cui esso viene utilizzato per operare in regime di sospensione di imposta.

234. Cessioni all'esportazione - sent. n. 12774 del 10 giugno 2011

OGGETTO - CESSIONE DI BENI - ESENZIONI - Cessioni all'esportazione - Ipotesi prevista dalla lett. c) dell'art. 8 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Dichiarazioni di intenti da parte del soggetto acquirente - Sufficienza - Esclusione - Presupposti indicati nelle lett a) e b) del medesimo art. 8 - Necessità.

In tema di IVA, per avvalersi della speciale ipotesi di sospensione dal pagamento dell'imposta, prevista per le cessioni all'esportazione dalla lett. c) dell'art. 8 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (e cioè cessioni, anche tramite commissionari, di beni e prestazioni di servizi rese a soggetti che si avvalgono della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta), non basta l'assunzione di responsabilità, attraverso la c.d. "dichiarazione di intenti", da parte di un qualsiasi soggetto, ma è necessario che questi abbia i requisiti previsti dalle precedenti lettere a) e b) del medesimo art. 8 e, soprattutto, che l'operazione sia oggettivamente destinata all'esportazione.

235. Istituto di studio universitario - sent. n. 13069 del 15 giugno 2011

OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - ESENZIONI - Istituto di studio universitario (ISU) - Somministrazione di vitto ed alloggio agli studenti universitari - Esenzione ex art. 10, n. 20 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Configurabilità - Fondamento.

In tema di IVA, le prestazioni di somministrazione di vitto ed alloggio erogate a studenti universitari da Istituti di studio universitario (ISU) (nella specie quello di Pavia), istituiti in base alla legge reg. Lombardia 25 novembre 1994, n. 33, sono esenti dall'imposta, ai sensi dell'art. 10, n. 20 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ricorrendo il collegamento funzionale fra le attività dell'ISU e l'Università degli studi, poiché, in base alla normativa regionale citata, i servizi erogati agli studenti sono in relazione di strettissima complementarietà e strumentalità rispetto all'attuazione del diritto allo studio e quindi allo svolgimento di istruzione universitaria e di formazione.

236. Crediti di imposta risultanti alla cessazione dell'attività - sent. n. 13920 del 24 giugno 2011

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Crediti di imposta risultanti alla cessazione dell'attività - Art. 30 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Esposizione del credito in una valida dichiarazione - Necessità - Esclusione.

In tema di IVA, l'art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nel disciplinare espressamente il diritto del contribuente al rimborso dell'imposta versata in eccedenza in caso di cessazione dell'attività, pur facendo riferimento alle risultanze della dichiarazione presentata dal contribuente, non subordina l'esercizio di tale diritto al rispetto di particolari adempimenti formali, come ad esempio l'esposizione del credito in una valida e tempestiva dichiarazione.

237. Dichiarazione tardiva e circostanze esimenti - sent. n. 13926 del 24 giugno 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ADEMPIMENTI - DICHIARAZIONE - Ritardo o omissione nella presentazione - Art. 37, D.P.R. n. 633/72 - Circostanze esimenti - Malattia del contribuente - Rilevanza - Esclusione.

La malattia del contribuente non costituisce motivo di forza maggiore, e non riveste alcuna rilevanza giuridica nella disciplina dettata dall'art. 37 DPR 602/1973. Ai sensi della norma richiamata la dichiarazione può essere sottoscritta anche da un delegato.

238. Detrazione sulla base di fatture in fotocopia – sent. n. 13943 del 24 giugno 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Detrazione sulla base di fatture in fotocopia o relative a forniture in luoghi diversi da quelli di esercizio dell'attività - Contestazione da parte dell'Ufficio - Onere probatorio a carico del contribuente - Oggetto - Prova dell'effettiva regolarità e veridicità delle fatture - Configurabilità - Fondamento.

In materia di IVA, qualora l'Ufficio contesti la detrazione dell'imposta, in quanto effettuata sulla base di fatture in fotocopia o relative a forniture in luoghi diversi da quelli in cui risulta esercitata l'attività, il contribuente - in base ai criteri generali di riparto dell'onere della prova previsti dall'art. 2697 cod. civ. ed alle specifiche disposizioni del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 che, regolando la materia della detraibilità dei costi, impongono sia la conservazione delle fatture in originale (art. 39), sia particolari modalità di denuncia dell'inizio e della variazione dei vari elementi, tra cui le sedi, dell'attività (art. 35) - ha l'onere di fornire la prova del diritto alla detrazione, nonché, da un lato, di provare la forza maggiore che ha determinato la perdita delle fatture in originale e di ricostruire le stesse a mezzo dell'opera dei fornitori dei servizi e, dall'altro, di provare l'esistenza delle sedi non denunciate.

239. Iscrizione diretta nei ruoli ex art. 60, comma 6, d.P.R. n. 633/72 – sent. a n. 13948 del 24 giugno 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA ACCERTATA - Iscrizione diretta nei ruoli ex art. 60, comma sesto, d.P.R. n. 633 del 1972 - Oneri dell'Ufficio precedenti l'iscrizione a ruolo - Invito al versamento delle somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento dell'avviso - Mancata emissione e/o mancata notificazione dell'invito - Conseguenze - Decadenza dell'Amministrazione finanziaria dalla potestà di iscrizione diretta a ruolo dell'IVA - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, la potestà dell'Amministrazione finanziaria di iscrivere direttamente nei ruoli l'imposta non versata dal contribuente, così come risultante dalla dichiarazione annuale dei redditi, non trova ostacolo nella mancata emissione e/o notificazione dell'invito al versamento delle somme dovute di cui all'art. 60, comma sesto, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (invito cui l'ufficio risulta tenuto "ex lege" al fine di consentire al contribuente il versamento di quanto addebitatogli entro trenta giorni dal ricevimento dell'avviso, con applicazione della soprattassa - oggi sanzione amministrativa ex d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 - pari al sessanta per cento della somma non versata), atteso che l'unica funzione del predetto avviso è quella di consentire al contribuente di attenuare le conseguenze sanzionatorie della realizzata omissione, fermo restando l'obbligo di corresponsione integrale del tributo (e degli interessi sul medesimo, "medio tempore" maturati).

240. Operazioni triangolari - sent. n. 13951 del 24 giugno 2011

TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE, OPERAZIONI ASSIMILATE, SERVIZI INTERNAZIONALI O CONNESSI - Operazioni triangolari - Requisiti necessari - Trasporto dei beni nell'altro Stato membro - Effettuazione "a cura o a nome del cedente" - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, al fine di considerare un'operazione triangolare come cessione intracomunitaria non imponibile, l'espressione letterale "a cura" del cedente, contenuta nell'art. 8, comma 1, lett. a) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, o quella corrispondente "per suo conto", contenuta nell'art. 15, comma 1, della direttiva 77/388/CEE (sesta direttiva), vanno interpretate in relazione allo scopo della norma, che è quello di evitare operazioni fraudolente, le quali si verificherebbero se il cessionario nazionale potesse autonomamente - e cioè al di fuori di un preventivo regolamento contrattuale con il cedente - decidere di esportare i beni in un altro "Stato membro" e, quindi, non nel senso che la spedizione o il trasporto devono avvenire in esecuzione di un contratto concluso direttamente dal cedente o in rappresentanza di quest'ultimo, ma nel senso che è essenziale che vi sia la prova (il cui onere grava sul contribuente) che l'operazio-

ne, fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta, nella comune volontà degli originari contraenti, come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero.

241. Iscrizione a ruolo della maggiore imposta dovuta - sent. n. 14070 del 27 giugno 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA ACCERTATA - Art. 60, comma sesto, del d.P.R. n. 633 del 1972 - Potere dell'Ufficio di iscrivere direttamente a ruolo la maggiore imposta dovuta - Presupposti - Controllo meramente cartolare della dichiarazione - Errore materiale o di calcolo - Potere di risolvere questioni giuridiche o di esaminare atti diversi - Esclusione

In tema di IVA, l'art. 60, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, introdotto dall'art. 10, comma secondo, del d.l. 20 giugno 1996, n. 323, convertito con modificazioni nella legge 8 agosto 1996, n. 425, il quale attribuisce all'Ufficio il potere di iscrivere direttamente a ruolo la maggiore imposta determinata a seguito della correzione di errori materiali o di calcolo rilevati dall'Ufficio in sede di controllo della dichiarazione, detta una disciplina che ricalca quella prevista, in materia di imposte sui redditi, dall'art. 36-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600: tale disciplina, in quanto volta ad evitare l'attività di rettifica, quando l'imposta dovuta sia determinata sulla base dei dati forniti dallo stesso contribuente o di una mera correzione di errori materiali o di calcolo degli stessi dati, giustifica la diretta iscrizione a ruolo della maggiore imposta dovuta sulla base di un controllo meramente cartolare della dichiarazione, ma non attribuisce all'Ufficio il potere di risolvere questioni giuridiche o di esaminare atti diversi dalla dichiarazione stessa. (Nella specie, la S.C. ha escluso l'applicabilità dell'art. 60, sesto comma, cit., nel caso di rettifica fondata sulla contestazione della possibilità, per la contribuente, di operare la compensazione tra le somme che essa doveva pagare a titolo di acconto in base al sistema di determinazione dell'acconto prescelto ed il credito di imposta riconosciuto agli autotrasportatori dalla normativa di settore applicabile "ratione temporis").

242. Mancata presentazione del contribuente al contraddittorio - sent. n. 14365 del 30 giugno 2011

IMPOSTE SUI REDDITI - IVA - STUDI DI SETTORE- Contraddittorio - Mancata presentazione del contribuente - Conseguenze

La fase del contraddittorio è essenziale ai fini della legittimità della rettifica del reddito fondata su elementi desunti dagli strumenti statistici costituiti dai parametri e dagli studi di settore. Nell'ipotesi in cui il contribuente, pur invitato al contraddittorio, rimanga inerte, l'Amministrazione finanziaria è legittimata ad emettere l'atto tributario giustificandolo solo sulla base degli strumenti statistici.

243. Sanzioni di cui all'art. 44 del d.P.R. n. 633/72 ed all'art. 92 del d.P.R. n. 602/73 e relativi interessi - sent. n. 14812 del 5 luglio 2011

SANZIONI - IN GENERE - Soggetti in liquidazione coatta amministrativa - Sanzioni di cui all'art. 44 del d.P.R. n. 633 del 1972 ed all'art. 92 del d.P.R. n. 602 del 1973 e relativi interessi - Omesso pagamento ex art. 6-bis, comma 1, lettera d), del d.l. n. 328 del 1997 - Versamento dell'imposta nel termine di trenta giorni dalla data del provvedimento di autorizzazione del piano di riparto - Necessità - Difficoltà operative connesse ai tempi di invio e ricevimento del provvedimento contenente l'approvazione del piano di riparto - Rilevanza ai fini della rimessione in termini - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, l'art. 6-bis, comma 1, lettera d), del d.l. 29 settembre 1997, n. 328, introdotto dalla legge di conversione 29 novembre 1997, n. 410, nella parte in cui prevede che, per le procedure concorsuali in essere alla data di entrata in vigore della legge di conversione, non si applicano le sanzioni di cui all'articolo 44 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ed all'articolo 92 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, né gli interessi, a condizione che l'imposta dovuta venga versata in un'unica soluzione entro trenta giorni, a decorrere, nel caso di liquidazione coatta amministrativa, dalla data del provvedimento di autorizzazione del piano di riparto di cui all'articolo 212 del r.d. 16 marzo 1942, n. 267, costituisce una nor-

ma di natura agevolativa, insuscettibile, come tale, di interpretazione analogica od estensiva, con la conseguenza che, ai fini del rispetto della predetta condizione temporale, in mancanza di espressa previsione, le dedotte difficoltà operative connesse ai tempi di invio e ricevimento del provvedimento contenente l'approvazione del piano di riparto non valgono a consentire la rimessione in termini della procedura liquidatoria.

244. Imposta calcolata in base all'aliquota ordinaria in luogo di quella agevolata - sent. n. 14933 del luglio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Imposta calcolata in base all'aliquota ordinaria in luogo di quella agevolata - Rimborso dell'eccedenza - Azione di ripetizione del cessionario del bene o della prestazione del servizio - Legittimazione passiva dell'Amministrazione finanziaria - Insussistenza - Fondamento - Conseguenze - Legittimazione passiva del soggetto che ha fatturato l'operazione con aliquota indebita - Configurabilità.

In materia di IVA, la legittimazione passiva all'azione di ripetizione esperita dal cessionario del bene o della prestazione di un servizio e finalizzata ad ottenere il rimborso della maggiore imposta calcolata in base all'aliquota ordinaria in luogo di quella agevolata, non spetta all'Amministrazione finanziaria, ma al soggetto che, avendo fatturato l'operazione con l'aliquota indebita e riscosso in via di rivalsa l'IVA eccedente il dovuto, diviene debitore della differenza di imposta, in quanto già cedente il bene o prestatore del servizio che costituisce il titolo per la detta restituzione.

245. Agenzia delle dogane - sent. n. 15921 del 20 luglio 2011

IVA - IMPORTAZIONI - IVA all'importazione - Accertamento - Competenza dell'Agenzia delle Dogane - Configurabilità - Ragioni - Fattispecie.

L'Agenzia delle Dogane è competente all'accertamento dell'IVA all'importazione sia ai sensi dell'art. 70, comma 1, del d.P.R. n. 26 ottobre 1972, 633, che prevede che per il tributo in questione si applichino le disposizioni doganali relative ai diritti di confine, sia ai sensi degli artt. 13, 14 e 78 del Regolamento del Consiglio CEE 12 ottobre 1992, n. 2913/92, che riconoscono all'autorità doganale il potere di adottare tutte le misure di controllo necessarie per la corretta applicazione della normativa doganale, sia, infine, ai sensi dell'art. 63 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300 che indica l'Agenzia delle Dogane quale competente nello svolgimento dei servizi relativi all'amministrazione, alla riscossione ed al contenzioso dei diritti doganali, concetto quest'ultimo nel quale va ricompresa l'IVA all'importazione, che è un diritto di confine e va accertato e riscosso nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo, cioè l'importazione. (In applicazione del principio, la SC ha ritenuto l'Agenzia delle Dogane competente all'emissione di un avviso di rettifica per il recupero di una somma a titolo di IVA, per avere una società italiana effettuato un'operazione di importazione senza pagamento del tributo, utilizzando una quota di plafond costituito da cessioni comunitarie inesistenti).

246. Sospensione del decorso degli interessi - sent. n. 16092 del 22 luglio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Art. 4 del d.l. n. 90 del 1990 - Modifica dell'art. 38 - Bis del d.P.R. n. 633 del 1972 - Sospensione del decorso degli interessi a seguito di richiesta di documenti - Applicabilità anche ai rimborsi avanzati in precedenza - Possibilità - Limiti.

In tema di rimborso IVA, la modifica all'art. 38-bis del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 apportata dall'art. 4 del d.l. 27 aprile 1990 n. 90, conv. in legge 26 giugno 1990 n. 165, che ha previsto la sospensione del decorso degli interessi fra la data di notifica della richiesta di documenti da parte dell'Ufficio e la data della loro consegna da parte del contribuente, si applica anche alle richieste di rimborso avanzate precedentemente l'entrata in vigore del d.l. n. 90 cit., purchè la richiesta di chiarimenti dell'Ufficio sia successiva alla modifica medesima.

247. Soggetto non residente con stabile organizzazione - sent. n. 16106 del 22 luglio 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - SOGGETTI PASSIVI - SOGGETTI NON RESIDENTI NELLO STATO - Soggetto non residente che si avvalga di stabile organizzazione - Stabile organizzazione rappresentata da società residente munita di personalità giuridica - Produzione di redditi nel territorio dello Stato - Accertamento di maggior imponibile a carico della società residente - Rettifica della dichiarazione dei redditi - Configurabilità - Fattispecie.

Allorché un soggetto non residente produca redditi di impresa nel territorio dello Stato italiano, quivi avvalendosi di una stabile organizzazione, consistente in una società commerciale residente dotata di personalità giuridica che abbia presentato autonoma dichiarazione dei redditi, l'accertamento di maggior imponibile, relativo al reddito prodotto nel territorio dello Stato, viene legittimamente effettuato attraverso la rettifica di tale dichiarazione e, quindi, a carico della società o persona giuridica residente, qualificata come stabile organizzazione del soggetto estero. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva ritenuto che la pretesa impositiva per i redditi prodotti nel territorio dello Stato, da una società di capitali rappresentante stabile organizzazione di una società straniera, poteva essere esclusivamente esercitata nei diretti confronti del soggetto non residente).

248. Territorialità dell'imposta - sent. n. 16436 del 27 luglio 2011

IVA - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - IN GENERE - Prestazioni pubblicitarie di consulenza ed assistenza tecnica - Effettuazione da parte di operatore straniero a favore di soggetto residente - Obbligo di pagamento del tributo a carico dell'utilizzatore della prestazione - Configurabilità - Omissione - Conseguenze sanzionatorie.

In tema di IVA, si considerano effettuate nel territorio dello Stato e sono, quindi, imponibili, ai sensi dell'art. 7, comma 4, lett. d) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 le prestazioni pubblicitarie, di consulenza ed assistenza tecnica, effettuate da un operatore straniero, senza stabile organizzazione in Italia, a favore di soggetto italiano, ed è su quest'ultimo che grava, ai sensi dell'art. 17, comma 3 del d.P.R. n. 633 del 1972, l'obbligo del pagamento dell'imposta e delle eventuali sanzioni conseguenti all'accertata evasione, ai sensi dell'art. 41, comma 1, essendo irrilevante, per tale profilo, l'abrogazione della sanzione prevista dall'art. 41, comma 4, che ha invece riguardo alla diversa ipotesi del cessionario o beneficiario del servizio che non abbia regolarizzato l'operazione.

249. Aliquota agevolata - sent. n. 16664 del 29 luglio 2011

IVA - ALIQUOTE - Aliquota agevolata del 4 per cento - Applicabilità alla vendita di un immobile a suo tempo realizzato da altro costruttore - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di IVA, l'aliquota agevolata del 4 per cento prevista dal punto 21 della parte seconda della tabella A, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (nel testo anteriore alla modifica apportata con l'art. 16, n. 4, del d.l. 22 maggio 1993, n. 155, convertito nella l. 19 luglio 1983, n. 243) - riguardante i fabbricati e porzioni di fabbricati di cui all'art. 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, ceduti da imprese costruttrici, ancorché non ultimati, purché permanga l'originaria destinazione - non si applica ad un'impresa edile che si sia limitata a rivendere un immobile da essa non costruito, atteso che detta agevolazione tributaria ha la finalità di favorire lo svolgimento dell'attività edilizia, anche se esercitata in tutto o in parte con la collaborazione di terzi, ma non può estendersi alla attività commerciale meramente speculativa di compravendita di immobili. (Nella specie, l'immobile era stato ceduto da società che ne aveva incorporato altre, in favore di società immobiliare e con destinazione delle unità in locazione a terzi).

250. Esposizione credito IVA in dichiarazione - sent. n. 18915 del 16 settembre 2011

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBOR-

SI - Esposizione di credito IVA in dichiarazione - Successiva istanza di rimborso - Applicabilità della procedura ex artt. 30 e 38 bis del d.P.R. n. 633 del 1972 - Esclusione - Conseguenze - Applicabilità del termine decadenziale ex art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Fondamento.

In tema di IVA, al contribuente che, per richiedere il rimborso del tributo, non si avvalga della procedura prevista dagli artt. 30 e 38 bis del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, limitandosi ad esporre il credito nella dichiarazione dei redditi ed avanzando una successiva istanza, trova applicazione il termine di decadenza biennale, previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 per le istanze non regolamentate da espressa norma o per le procedure attivate al di fuori dei canoni stabiliti dalla legge

251. Cessazione d'attività - sent. n. 18920 del 16 settembre 2011

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Cessazione di attività - Diritto al rimborso dell'eccedenza d'imposta detraibile - Domanda difforme dal modello legale - Effetti - Applicazione del termine biennale di decadenza ex art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Sussistenza.

In materia di IVA, nel caso di cessazione dell'attività, soltanto una domanda di rimborso dell'eccedenza d'imposta detraibile conforme al modello legale, ossia contenente tutti gli elementi necessari stabiliti dalla legge ed indicati nel modello ministeriale, corrisponde allo schema tipico di cui all'art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633. con la conseguenza che la domanda difforme resta assoggettata alla decadenza biennale prevista, in via residuale, dall'art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

252. Interruzione della prescrizione - sent. n. 18929 del 16 settembre 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Istanza di rimborso - Richiesta dell'Amministrazione di produrre documenti - Effetto interruttivo della prescrizione - Esclusione - Ragioni.

In tema di rimborso dell'IVA, l'atto con cui l'amministrazione invita il contribuente, che abbia presentato istanza di rimborso ex art. 38 bis d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, a produrre documentazione non costituisce riconoscimento del debito, ai sensi dell'art. 2944 cod. civ., e non interrompe, quindi, il decorso della prescrizione, per difetto del requisito dell'univocità.

253. Omessa dichiarazione annuale - sent. n. 19529 del 23 settembre 2011

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Omessa dichiarazione annuale - Presentazione del solo modello cd.VR - Perdita del diritto di richiedere l'imposta - Esclusione.

In tema di IVA, il contribuente che, avendo annotato regolarmente tutte le fatture da cui scaturisce il credito, ometta di presentare la dichiarazione annuale, limitandosi a presentare il solo modello cd.VR non perde il diritto al rimborso dei maturati crediti di imposta.

254. Rimborso IVA - sent. n. 20039 del 30 settembre 2011

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Credito d'imposta - Rimborso o restituzione - Istanza - Compilazione del quadro "VX" - Esercizio del diritto - Configurabilità - Presentazione del modello "VR" - Condizione di esigibilità del credito - Conseguenze - Rilevanza ai fini della decadenza ex art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Esclusione - Termine di prescrizione ex art. 2946 cod. civ. - Portata.

In tema di rimborso dell'IVA, deve tenersi distinta la domanda di rimborso o restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente, da considerarsi già presentata con compilazione nella dichiarazione annuale del quadro "VX", che configura formale esercizio del diritto, rispetto alla presentazione altresì del modello "VR", che costituisce, ai sensi dell'art. 38-bis, comma primo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, presupposto per l'esigibilità del credito e dunque adempimento necessario solo a dar ini-

zio al procedimento di esecuzione del rimborso; ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro "VX", la presentazione del modello "VR" non può considerarsi assoggettata al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 cod. civ.

255. Versamento di IVA in eccesso – sen. n. 20040 del 30 settembre 2011

IVA - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Versamento di IVA in eccesso - Omessa presentazione della dichiarazione IVA annuale - Diritto alle detrazioni - Perdita - Conseguenze - Diritto al rimborso - Ammissibilità - Limiti - Fondamento.

In tema di IVA versata in eccesso, poiché detrazione e rimborso d'imposta sono manifestazioni alternative del medesimo diritto, ancorché non subordinate ai medesimi presupposti, al contribuente che, entro il termine di decadenza, abbia esercitato il diritto alla restituzione con richiesta di detrazione contrastata dall'Amministrazione finanziaria per inosservanza dell'obbligo di presentare la dichiarazione annuale - che risponde alla specifica funzione di consentire il controllo della correttezza della liquidazione dell'IVA stessa - non può, in caso di esito negativo del giudizio sulla detrazione, ritenersi precluso il rimborso ex art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, se richiesto entro il termine di prescrizione.

256. Nozione di impresa commerciale - sent. n. 20443 del 6 ottobre 2011

IVA - OGGETTO - ESERCIZIO DI IMPRESE - Art. 4 d.P.R. n. 633 del 1972 - Impresa commerciale - Nozione - Distinzione dalla nozione civilistica - Sussistenza - Concessione in affitto dell'unica azienda di cui è titolare il cedente - Perdita della qualità soggettiva di imprenditore - Configurabilità.

In tema di IVA, la nozione tributaristica dell'esercizio di imprese commerciali non coincide con quella civilistica, in quanto l'art. 4 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 intende come tale l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate dall'art. 2195 cod. civ., nonché delle attività indicate nell'art. 2135 cod. civ., anche se non organizzate in forma di impresa, prescindendo dal requisito organizzativo, che costituisce elemento qualificante ed indispensabile per la configurazione dell'impresa commerciale agli effetti civilistici. Pertanto, alla concessione in affitto dell'unica azienda consegue la dismissione della qualità di imprenditore della persona fisica del soggetto concedente.

257. Cessione della quota - sent. n. 20447 del 6 ottobre 2011

IVA - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Socio di società in nome collettivo - Cessione della quota - Responsabilità per le obbligazioni sociali - Limiti - Opponibilità della cessione all'Amministrazione finanziaria - Oneri pubblicitari - Fatto impeditivo della responsabilità - Configurabilità - Conseguenze in ordine all'onere della prova.

Anche alle obbligazioni che trovano la loro fonte nella legge, come quelle di versamento dell'IVA, si applicano le previsioni generali di cui agli artt. 2267, 2290 e 2300 cod. civ., secondo cui il socio di una società in nome collettivo che abbia ceduto la propria quota risponde, nei confronti dei terzi, ivi compresa l'Amministrazione finanziaria, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento (anteriore) in cui il terzo ne sia venuto a conoscenza, non riscontrandosi alcuna disposizione che ne circoscriva la portata al campo delle obbligazioni di origine negoziale. L'adempimento dell'onere pubblicitario, quale fatto impeditivo di tale responsabilità deve essere allegato e provato dal socio che opponga la cessione

258. Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione – sent. n. 20575 del 7 ottobre 2011

IVA - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE, OPERAZIONI ASSIMILATE, SERVIZI INTERNAZIONALI O CONNESSI - Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione - Cessione di beni destinati a dotazione di bordo di

navi e aeromobili - Applicabilità dell'esenzione d'imposta di cui all'art. 8 bis del d.P.R. n. 633 del 1972 - Prova della effettiva installazione a bordo - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, l'esenzione di imposta attribuita dell'art. 8 bis, comma primo, lett. d), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in riferimento alle cessioni di beni destinati a dotazioni di bordo delle navi e aeromobili indicate nel medesimo articolo (nella specie containers) non richiede la prova della effettiva installazione dei medesimi beni a bordo, poiché la citata disposizione riconosce la non imponibilità alle operazioni relative a specifiche ed individuate cessioni di beni e prestazioni di servizi, senza porre alcuna ulteriore condizione per ottenere il beneficio, né è ad essa sovrapponibile la disciplina posta dall'art. 8, comma primo, lett. a), del medesimo d.P.R., che, regolando le esportazioni extracomunitarie, richiede invece la prova dell'avvenuta esportazione del bene, in quanto l'art. 8 e l'art. 8 bis citati hanno ambiti di applicazione distinti e non sovrapponibili e tra dette norme vi è un rapporto di "genus ad speciem", desumibile dall'"incipit" di quest'ultima previsione normativa, secondo cui le operazioni ivi contemplate non costituiscono "cessioni alla esportazione", ma sono soltanto "assimilate" a quelle. Ne deriva che la cessione di beni destinati alla "dotazione di bordo" ricade nella disciplina di cui all'art. 8, comma primo, lett. a) citato nel solo caso in cui l'operazione venga attuata mediante il trasporto o la spedizione di essi fuori della Comunità europea, mentre si applica la previsione di cui al menzionato art. 8 bis, comma primo, lett. d), quando la consegna dei beni avvenga nello spazio comunitario.

259. Obbligo di fatturazione – sent. n. 20587 del 7 ottobre 2011

IVA - SANZIONI - SANZIONI PECUNIARIE - VIOLAZIONI DELL'OBBLIGO DI FATTURAZIONE - Cessionario o committente - Obbligo di regolarizzazione dell'operazione ex art. 6, comma 8, lett. a), del d.lgs. n. 471 del 1997 - Termine - "Dies a quo" - Vendita ad incanto in sede di esecuzione immobiliare - Decorrenza dal pagamento del corrispettivo - Fondamento.

In tema di IVA, il termine di adempimento dell'obbligo di autofattura, stabilito dall'art. 6, comma 8, lett. a), del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, va calcolato, con riferimento alla cessione di beni per atto della P.A. - nella specie, vendita all'incanto in sede di esecuzione immobiliare -, assumendo il versamento del prezzo da parte dell'aggiudicatario come "dies a quo" per la decorrenza dei quattro mesi, alla cui scadenza sorge la necessità di regolarizzazione, irrilevante restando l'emissione del decreto di trasferimento, sia perché, in relazione a tale tipologia di vicende, "l'operazione si considera effettuata", ai sensi dell'art. 6, secondo comma, lett. a), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, "all'atto del pagamento del corrispettivo", in coerenza con la logica dell'imposta in questione, per la quale ciò che rileva è l'operazione "economica", e sia perché, essendo il cessionario gravato da un obbligo autonomo rispetto al cedente, è erroneo legarne la decorrenza a fatti diversi dalla mancata ricezione, nella sfera del cessionario, della fattura entro quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione.

260. Personale distaccato - Sez. U. - sent. n. 23021 del 7 novembre 2011

IVA - BASE IMPONIBILE - Personale dipendente di una società distaccato presso altra - Rimborso del costo - Operazione esente - Configurabilità - Presupposti.

In tema di IVA, ai sensi dell'art. 8, comma 35, della legge 11 marzo 1988, n. 67, il rimborso del costo del personale dipendente di una società, distaccato presso altra, è esente da IVA soltanto se la controprestazione del distaccatario consista nel rimborso di una somma pari alle retribuzioni ed agli altri oneri previdenziali e contrattuali gravanti sul distaccante.

IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI

261. Spettacoli sportivi – sent. n. 18909 del 16 settembre 2011

IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI - BASE IMPONIBILE - Spettacoli sportivi - Contributi erogati dall'UNIRE - Inclusione nella base imponibile - Sussistenza - Condizioni - Fon-

damento - Conseguenze in ordine alle detrazioni IVA.

Nella previsione dell'art. 3, comma secondo, lett. c), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640 (nel testo anteriore alla sostituzione operata con il d.lgs. 26 febbraio 1999 n. 60), secondo il quale concorre a costituire la base imponibile dell'imposta sugli spettacoli "ogni altro provento comunque connesso all'utilizzazione o all'allestimento degli spettacoli e delle altre attività", possono rientrare i contributi erogati dall'ente pubblico UNIRE, dovendo a tale scopo essere inclusi tutti gli introiti che all'organizzatore delle corse di cavalli pervengono non solo dagli spettatori per la fruizione dell'evento, ma anche da terzi in connessione con l'allestimento del medesimo. Ne consegue che, esclusivamente in tal caso, la detrazione per l'IVA si calcola nella misura forfetaria prevista dall'art. 74, quinto comma, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

REGISTRO

262. Acquisto di fondo agricolo e benefici fiscali - Sez. U. - sent. n. 2060 del 28 gennaio 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA DI REGISTRO - TARIFFA - Acquisto di fondo agricolo - Benefici fiscali previsti dalla legge n. 604 del 1954 - Decadenza in caso di alienazione del fondo - Riduzione del vincolo di indisponibilità da dieci a cinque anni ex art. 11 del d.lgs. n. 228 del 2001 - Estensione retroattiva a tutti gli atti di acquisto posti in essere prima del 30 giugno 2001 - Configurabilità - Condizione del mancato consolidamento del rapporto tributario - Necessità - Fondamento.

In tema di agevolazioni tributarie per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, previste dalla legge 6 agosto 1954, n. 604, la riduzione da dieci a cinque anni del termine scaduto il quale il fondo acquistato con le predette agevolazioni può essere rivenduto senza decadere dai predetti benefici, operata dall'art. 11 del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, si estende retroattivamente a tutti gli atti di acquisto posti in essere prima del 30 giugno 2001 (data di entrata in vigore del provvedimento), anche se sotto la vigenza del precedente vincolo decennale si siano verificati entrambi i fatti giuridici, dell'acquisto e della cessione, che comportano la decadenza, non tanto perché quest'ultima, nel sistema della legge n. 604 cit., costituisce una sorta di "sanzione impropria", con conseguente applicazione retroattiva della norma più vantaggiosa per il contribuente quale espressione del principio del "favor rei", quanto perché l'art. 11 cit., facendo riferimento "anche agli atti di acquisto posti in essere in data antecedente di almeno cinque anni la data di entrata in vigore del presente decreto" (comma 5), prende in considerazione il solo fatto dell'acquisto, senza porre altre condizioni che non sia quella, ricavabile dal sistema, del consolidamento del rapporto tributario, qualora nel decennio si sia verificata una causa di decadenza e la stessa sia stata contestata con un atto di accertamento e/o liquidazione divenuto definitivo per mancata impugnazione o per sopravvenuto giudicato favorevole all'Agenzia delle Entrate.

263. Conferimenti per ripianare le perdite e ricostituire l'originario capitale sociale - sent. n. 3345 dell'11 febbraio 2011

IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - ATTI ED OPERAZIONI DI SOCIETÀ E DI ASSOCIAZIONI - Riduzione del capitale sociale per perdite - Conferimenti per ripianare le perdite e ricostituire l'originario capitale sociale - Assoggettabilità all'imposta - Esclusione ex art. 4, nota II, Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - Condizioni - Ricostituzione del capitale nella misura preesistente alla riduzione anche con assunzione del debito sociale da parte di un socio - Esenzione - Spettanza - Fondamento.

In tema di imposta di registro su atti di società, l'esenzione prevista dall'art. 4, nota II, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (nel testo, applicabile "ratione temporis", anteriore alla modifica apportata dall'art. 10 della l. n. 488 del 1999) per i conferimenti in denaro deliberati contemporaneamente alla riduzione del capitale sociale per perdite spetta, quale che sia il loro ammontare (e, quindi, anche qualora il conferimento, a causa della corrispondente perdita, ecceda l'importo dell'originario capitale

sociale), purché siano necessari a riportare il capitale alla misura preesistente alla riduzione e, quindi, anche qualora, con lo stesso atto, la società deliberi di ripianare tutto il debito esistente e tale risultato venga raggiunto non solo con l'utilizzo del capitale sociale ma anche, con riferimento all'eccedenza, con l'assunzione della stessa da parte di uno dei soci, conseguendo da tali operazioni la ricostituzione del capitale sociale nella misura preesistente e non anche un incremento di capitale rispetto alla sua misura originaria

264. Accertamento con adesione ex d.l. n. 564/94, criteri per la determinazione del valore – sent. n. 3505 del 17 febbraio 2006

DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - VALORE VENALE - AZIENDE O DIRITTI REALI SU DI ESSE - Accertamento con adesione ex d.l. n. 564 del 1994 - Criteri per la determinazione del valore dettati dall'art. 2 del d.P.R. n. 460 del 1996 - Funzione - Utilizzabilità in sede di accertamento ordinario - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

I criteri per la determinazione del valore degli immobili, fissati dall'art. 2 del regolamento, reso col d.P.R. 31 luglio 1996, n. 460, per l'attuazione dell'accertamento con adesione di cui al d.l. 30 settembre 1994, n. 564, convertito in legge 30 novembre 1994, n. 656, hanno la funzione di fornire le indicazioni minime cui l'amministrazione finanziaria deve attenersi nella procedura che conduce a quella definizione degli obblighi tributari, e non costituiscono, pertanto, valido criterio al di fuori di tale tipo di accertamento. Se, infatti, è possibile che l'accertamento con adesione si realizzi per valori superiori a quelli indicati dal detto art. 2 del d.P.R. n. 460 del 1996, è comunque ovvio che il contribuente vi aderisca quando esso si attesti su un importo inferiore a quello che potrebbe legittimamente emergere con autonomo accertamento ordinario e nel successivo contenzioso. Pertanto, se ai detti criteri un qualche rilievo indiziario può essere attribuito, esso è nel senso che il valore effettivo non è inferiore a quello cui si perviene mediante la loro applicazione, e non nel senso, opposto, che non possa essere superiore ad esso (fattispecie in tema di accertamento, ai fini dell'imposta di registro e dell'INVIM, del valore dell'avviamento di un albergo oggetto di trasferimento).

265. Trasferimento coattivo di beni immobili disposto dall'autorità giudiziaria all'esito di una procedura esecutiva –sent. n. 5835 del 11 marzo 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA DI REGISTRO - TARIFFA - Trasferimento coattivo di beni immobili, appartenenti a soggetto privato e disposto dall'autorità giudiziaria all'esito di una procedura esecutiva - Imposta di registro nella misura fissa dell'1% - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In materia di imposta sul valore aggiunto, la "non imponibilità" dell'operazione si distingue dalla "esenzione d'imposta", in quanto nel primo caso manca del tutto il presupposto impositivo, mentre nel secondo caso tale presupposto esiste, ma per scelta del legislatore non viene applicata l'imposta. Ne consegue che il trasferimento coattivo di un immobile, appartenente a soggetto privato e disposto dall'autorità giudiziaria all'esito di un procedimento di esecuzione forzata, in quanto operazione "non imponibile" ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (I.V.A.), non può beneficiare dell'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa dell'1%, ai sensi dell'art. 1, comma 1, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, essendo tale beneficio è accordato dalla legge solo nel caso di trasferimenti immobiliari che siano "esenti" dall'I.V.A..

266. Aumento di capitale mediante conferimenti in natura – sent. n. 6606 del 23 marzo 2011

IMPOSTA DI REGISTRO - ATTI DI SOCIETÀ - Aumento di capitale mediante conferimenti in natura - Imposta - Natura principale - Conseguenze - Responsabilità solidale del notaio rogante - Configurabilità - Limiti.

In tema di imposta di registro, l'aumento di capitale mediante conferimenti in natura è soggetto ad imposta, nella misura indicata nella tariffa, da qualificarsi come avente natura principale, ai sensi dell'art. 27, quinto comma, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, stante la contestualità tra la delibera e la sottoscri-

zione dell'aumento di capitale medesimo. Ne deriva che del pagamento dell'imposta è solidalmente obbligato, ai sensi dell'art. 57 del medesimo d.P.R., anche il notaio rogante sia pure - come ritenuto dalla Corte di giustizia UE, sentenza 1° luglio 2010, in causa C-35/09 - a condizione che si accerti che il conferimento sia effettivamente avvenuto.

267. Nullità o annullabilità dell'atto - sent. n. 7340 del 31 marzo 2011

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - NULLITÀ ED ANNULLABILITÀ DELL'ATTO - NULLITÀ OD ANNULLABILITÀ PER CAUSE NON IMPUTABILI ALLE PARTI - Nullità o annullabilità dell'atto - Incidenza sull'obbligo di registrazione e su quello di pagamento del tributo - Esclusione - Diritto al rimborso dell'imposta pagata - Configurabilità - Presupposti.

In tema di imposta di registro ed INVIM, ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la nullità o l'annullabilità dell'atto imponibile non incidono sull'obbligo di chiederne la registrazione, né su quello, conseguente, di pagare la relativa imposta, tanto principale quanto complementare, ma costituiscono soltanto titolo per ottenere la restituzione dell'imposta assolta, subordinatamente, però, non alla mera declaratoria di invalidità dell'atto con sentenza passata in giudicato, bensì all'accertata contemporanea sussistenza di due ulteriori condizioni, rappresentate dalla non imputabilità alle parti del vizio che ha determinato la caducazione dell'atto e dall'insuscettibilità di ratifica, convalida o conferma dello stesso.

268. Azione di ripetizione nel termine triennale di decadenza - sent. n. 13329 del 17 giugno 2011

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - IN GENERE - Restituzione dell'imposta secondo la direttiva CEE n. 335 del 1969 - Azione di ripetizione nel termine triennale di decadenza - Ammissibilità - Azione di risarcimento del danno nei confronti dello Stato - Esclusione.

In tema di imposta di registro, in applicazione dell'art. 7 della direttiva CEE n. 335 del 1969 (mod. dall'art. 1 della direttiva n. 303 del 1985), il contribuente può chiedere al giudice nazionale - nel concorso di tutte le condizioni di fatto e di diritto richieste per l'applicazione dell'esenzione o della riduzione dell'imposta, ai sensi dell'art. 7 della citata direttiva del 1969 - la restituzione delle somme già pagate, con l'azione di ripetizione nel termine triennale di decadenza; in mancanza, la ripetizione degli importi indebitamente corrisposti è preclusa, anche nella forma dell'azione risarcitoria nei confronti dello Stato.

269. Costituzione di società e cessione delle quote - sent. n. 14367 del 30 giugno 2011

IMPOSTE DI REGISTRO - ACCERTAMENTO - QUALIFICAZIONE DEL NEGOZIO - Costituzione di società - Cessione delle quote - Effetto equivalente - Cessione d'azienda - Art. 20, D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131

L'operazione di costituzione di società e successiva cessione delle quote avendo come finalità il trasferimento della titolarità dell'azienda ed essendo questo effetto tipico del negozio complesso così come qualificato ai sensi dell'art. 20 T.U.R. deve essere ricondotto ad unicum negoziale

270. Inosservanza degli obblighi di conservazione e protezione del bene di interesse storico - sent. n. 14815 del 5 luglio 2011

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - IN GENERE - Imposta di registro - Tariffa allegata al d.P.R. n. 634 del 1972 - Trasferimento di immobili di interesse storico, artistico o archeologico - Aliquota agevolata - Inosservanza degli obblighi di conservazione e protezione del bene - Comunicazione all'Ufficio del registro da parte dell'Amministrazione dei beni culturali - Decadenza dai benefici - Immediata applicazione - Obbligatorietà - Procedimento amministrativo volto all'irrogazione della sanzione - Attesa della conclusione - Necessità - Esclusione.

In tema di imposta di registro, il primo comma della tariffa allegata sub A) al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, aggiunto dall'art. 5 della legge 2 agosto 1982, n. 512 ed applicabile "ratione temporis", nel prevedere, per i trasferimenti di immobili di interesse storico, artistico o archeologico soggetti alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, e successive mod. ed int., la riduzione dell'aliquota al 50 per cento, sempreché l'acquirente non venga meno agli obblighi della loro conservazione e protezione e nel fare obbligo all'Amministrazione dei beni culturali di comunicare immediatamente tale inosservanza all'Ufficio del registro, non pone alcun tipo di pregiudiziale amministrativa, essendo tale ufficio tenuto a determinarsi tempestivamente, senza dovere attendere la conclusione del procedimento amministrativo volto all'irrogazione della sanzione, in quanto la ricezione della comunicazione segna l'inizio dei termini di pagamento dell'imposta e degli accessori.

271. Sentenza di ammissione di un credito al passivo di una liquidazione coatta amministrativa - sent. n. 14816 del 5 luglio 2011

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Sentenza di ammissione di un credito al passivo di una liquidazione coatta amministrativa - Imposta proporzionale di registro dell'uno per cento - Assoggettabilità - Ragioni - Fattispecie.

In tema di imposta di registro, la sentenza, che, a seguito di giudizio di opposizione, ammette al passivo di un fallimento (o, come nella specie, di una liquidazione coatta amministrativa) un credito in precedenza escluso, deve essere assoggettata alla imposta proporzionale di registro dell'uno per cento, prevista dall'art. 8, lett. c), della tariffa, parte prima, allegato A) al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in quanto pronuncia emessa in esito ad un giudizio contenzioso di cognizione che contiene l'accertamento, nei confronti della procedura fallimentare, dell'esistenza e dell'efficacia del credito con l'effetto di consentire al contribuente la partecipazione al concorso, con possibile soddisfazione in sede di riparto; né ha, quindi, rilievo l'individuazione della natura del credito ammesso al passivo, dato che la tariffa agevolata, con l'imposta in misura fissa, in base alla nota 2 in calce all'art. 8 cit., non si applica (operando il principio di alternatività con l'IVA, ex art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986), nei soli casi di cui alla lett. b) del citato art. 8 che è disposizione di stretta interpretazione.

272. Lodo arbitrale - sent. n. 15918 del 20 luglio 2011

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Tassazione di una sentenza o di un lodo arbitrale - Presupposti e criteri - Utilizzo di elementi estranei al contenuto del provvedimento - Esclusione - Fondamento - Fattispecie relativa a registrazione di lodo arbitrale accertante maggior valore di un appalto mai registrato.

In tema di imposta di registro, quando l'atto da registrare sia una sentenza o un lodo arbitrale, per stabilire i presupposti ed i criteri di tassazione, occorre - in conformità al disposto degli artt. 20 del d.P.R. 26 aprile 1985 n. 131 e 8 sub c) della tariffa allegata - far riferimento al contenuto ed agli effetti che emergono dalla pronuncia stessa, senza possibilità di utilizzare elementi ad essa estranei, né di ricercare contenuti diversi da quelli su cui si sia formato il giudicato. Ne consegue che, qualora sia stato registrato un lodo arbitrale che abbia accertato il maggior valore di un appalto rispetto al corrispettivo pattuito nel contratto, l'Ufficio non potrà calcolare l'imposta sul complessivo valore dell'appalto, in considerazione del fatto che del contratto in questione non si era avuta prima notizia, ma potrà farlo solo sul maggior valore individuato nel provvedimento arbitrale.

273. Registrazione a tassa fissa - sent. n. 16648 del 29 luglio 2011

IMPOSTA DI REGISTRO - TARIFFA - ATTI SOGGETTI A REGISTRAZIONE IN TERMINE FISSO - Trasferimento di beni - Acquisto oneroso da parte dell'Amministrazione finanziaria - Imposta di registro - Criteri di tassazione - Natura dell'atto - Rilevanza - Assimilabilità ad una transazione o ad un atto dell'autorità giudiziaria - Esclusione - Preva-

lenza dell'effetto raggiunto rispetto alla forma - Applicabilità del regime tariffario previsto per i trasferimenti a favore dello Stato - Conseguenze - Registrazione a tassa fissa.

In tema di imposta di registro la cessione di beni a titolo oneroso intervenuta tra una società privata e l'Amministrazione finanziaria, in difetto di espressa previsione, non è assimilabile ad un atto di transazione, né è equiparabile agli atti dell'autorità giudiziaria (come invece previsto dall'art. 37 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, ma solo ai fini dell'imposta complementare e con riguardo allo Stato); ne consegue l'applicazione dello specifico regime tributario previsto per i trasferimenti a favore dello Stato, per la prevalenza degli effetti dell'atto rispetto alla sua forma giuridica, essendo l'effetto traslativo della proprietà immobiliare a determinare la tassabilità ad imposta fissa e non proporzionale ai sensi dell'art. 1 della Tariffa allegata al cit. d.P.R. n. 131 del 1986, ovvero a prescindere dallo schema negoziale scelto dalle parti per conseguire lo scopo che in concreto intendevano realizzare.

SUCCESSIONI E DONAZIONI

274. Donazione della nuda proprietà con riserva dell'usufrutto in favore di più beneficiari - sent. n. 1217 del 20 gennaio 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SULLE DONAZIONI - IN GENERE - Donazione della nuda proprietà con riserva dell'usufrutto in favore di più beneficiari - Base imponibile - Determinazione - Data della donazione - Età del più giovane degli usufruttuari - Riferimento - Necessità.

In tema di imposta sulle donazioni e con riferimento all'ipotesi di donazione della nuda proprietà con riserva, da parte del donante, dell'usufrutto per sé e, dopo la sua morte, in favore di più beneficiari, il valore del bene donato al nudo proprietario va calcolato tenendo conto della situazione come a quel momento prevedibile secondo l'"id quod plerumque accidit", con depurazione del valore dell'usufrutto calcolato facendo riferimento all'età del più giovane dei beneficiari di tale diritto, cioè di colui che, prevedibilmente, morirà dopo il più anziano ritardando a tale data il consolidamento della piena proprietà.

275. Accettazione con beneficio d'inventario - sent. n. 3349 dell'11 febbraio 2011

ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - IN GENERE - Accettazione con beneficio d'inventario - Passività - Deduzione - Limiti ex artt. 20 e ss. d.lgs. n. 346 del 1990 - Applicabilità - Responsabilità dell'erede beneficiario nel limite del valore della quota ereditaria - Rilevanza ai fini della riscossione dell'imposta - Configurabilità.

Ai fini della determinazione dell'imposta di successione, l'accettazione dell'eredità con beneficio di inventario non implica alcuna deducibilità delle passività diversa da quella ordinaria prevista per l'accettazione pura e semplice dagli artt. 20 e seguenti del d.lgs. 20 ottobre 1990, n. 346, ma rileva in sede di riscossione dell'imposta, essendo la responsabilità dell'erede (o del coerede) beneficiario, ai sensi dall'art. 36, secondo comma, del d.lgs. citato, contenuta "nel limite del valore della propria quota ereditaria", con la conseguenza che solo nel momento della riscossione dell'imposta le risultanze dello stato di graduazione civilistico, divenuto definitivo, possono assumere rilevanza per determinare il valore dei beni concretamente ed effettivamente pervenuti al predetto erede, nel rispetto del limite della sua responsabilità per l'imposta di successione, determinata secondo le regole fiscali ordinarie.

276. Regime di comunione legale fra coniugi, disponibilità bancarie - sent. n. 4393 del 23 febbraio 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - IN GENERE - Regime di comunione legale fra coniugi - Disponibilità bancarie intestate al solo "de cuius" - Titoli in deposito e saldi attivi del conto corrente - Applicabilità dell'imposta sul solo 50% - Configurabilità.

In tema di imposta sulle successioni, siccome al momento della morte del coniuge si scioglie la comunione legale sui titoli (quali azioni, obbligazioni, titoli di stato, quote di fondi di investimento etc) in deposito presso banche (c.d. dossier) ed anche la comunione differita - o "de residuo" - sui saldi attivi dei depositi in conto corrente, l'attivo ereditario, sul quale determinare l'imposta, è costituito soltanto dal 50% delle disponibilità bancarie, pure se intestate al solo "de cuius".

277. Minore chiamato all'eredità – sent. n. 5211 del 4 marzo 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DICHIARAZIONE - IN GENERE - Minore chiamato all'eredità - Dichiarazione di successione - Termine - Decorrenza - Entro un anno dalla maggiore età - Possesso dei beni al momento dell'apertura della successione - Rilevanza - Esclusione.

In tema di imposta di successione, il termine per la presentazione della dichiarazione di successione, nel caso in cui il chiamato all'eredità sia un minore, decorre - in base alla lettura coordinata dell'art. 31, comma 2, lett. d), del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (nel testo "ratione temporis" vigente) e degli artt. 484, 485 e 489 cod. civ. - dalla scadenza del termine ultimo per la redazione dell'inventario e, quindi, decorso un anno dal compimento della maggiore età, senza che abbia rilievo alcuno la circostanza che il minore, all'apertura della successione, si trovi o meno nel possesso dei beni ereditari.

278. Modifica della dichiarazione prima dell'emissione di avviso di liquidazione – sent. n. 6609 del 23 marzo 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DICHIARAZIONE - Modifica della dichiarazione prima dell'emissione di avviso di liquidazione - Obbligo dell'ufficio di tenere conto delle risultanze della correzione - Sussistenza - Modifica successiva all'avviso di liquidazione - Rilevanza nella sola sede contenziosa - Configurabilità.

In tema di imposta sulle successioni, l'esercizio della facoltà riconosciuta al contribuente di ritrattare o modificare la dichiarazione di successione, anche dopo la scadenza del termine previsto dall'art. 31 del d.lgs. 31 ottobre 1990 n. 346, produce effetti diversi a seconda che la modifica abbia luogo prima della notificazione di un eventuale avviso di liquidazione di maggiore imposta, o successivamente alla stessa. In tale ultima ipotesi, pur non potendo considerarsi precluso l'esercizio del potere di correzione, la modifica opera soltanto in sede contenziosa, con conseguente onere a carico del contribuente di dimostrare la correttezza della correzione proposta; nell'altro caso, invece, l'Ufficio è obbligato a tenere conto delle risultanze della correzione, fermo restando l'esercizio dei suoi poteri di emenda dei valori dichiarati.

279. Alienazione di beni culturali – sent. n. 7362 del 31 marzo 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - IN GENERE - Alienazione in tutto o in parte di beni culturali - Art. 13 d.lgs. n. 346 del 1990 - Interpretazione.

In tema di imposta di successione, l'art. 13 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nella parte in cui, dopo aver escluso dall'attivo ereditario i beni culturali sottoposti al vincolo anteriormente all'apertura della successione, qualora siano stati assolti i conseguenti obblighi di conservazione e protezione (comma 1), dispone che "l'alienazione in tutto o in parte dei beni di cui al comma 1 prima che sia decorso un quinquennio dall'apertura della successione (...) determina l'inclusione dei beni nell'attivo ereditario", va interpretato nel senso che tale inclusione è limitata al solo bene alienato e non si estende agli altri beni culturali vincolati presenti nell'asse ereditario che non siano stati alienati, in quanto l'espressione "in tutto o in parte" va riferita all'alienazione di una quota indivisa di un bene, o di una parte separata di un bene materialmente divisibile, o di una cosa facente originariamente parte di una cosa composta, o di un bene appartenente ad una universalità di mobili, ipotesi, queste, in cui rientra nell'attivo ereditario tutta (e soltanto) l'universalità di mobili di cui sia stato venduto un elemento, o tutto (e soltanto) il bene di cui sia stata venduta una quota indivisa, o una parte separata, o una cosa che lo componeva.

280. Attivo ereditario, denaro in deposito di conto corrente bancario - sent. n. 8198 dell'11 aprile 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - DENARO, GIOIELLI, MOBILIA - Presunzione di esistenza, ex art. 9, comma secondo, del d.lgs. n. 346 del 1990 - Operatività - Condizioni - Proprietà dei beni suddetti da parte del defunto - Necessità - Conseguenze - Denaro oggetto di deposito in conto corrente bancario - Applicabilità della norma - Esclusione.

In tema di imposta sulle successioni, l'art. 9, comma secondo, del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 - secondo il quale "si considerano compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobilia per un importo pari al dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario anche se non dichiarati o dichiarati per un importo minore", - fa riferimento a denaro, gioielli e mobilia di diretta pertinenza del defunto. Pertanto, con riguardo - in particolare - al denaro, rientra nell'ambito di applicazione della norma soltanto quello sul quale il defunto esercitasse un diritto di proprietà e non il denaro che avesse formato oggetto di un deposito in conto corrente bancario, atteso che in tal caso la proprietà del denaro appartiene alla banca ed il cliente è titolare di un semplice diritto di credito.

281. Base imponibile, determinazione del valore - sent. n. 8662 del 15 aprile 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - DETERMINAZIONE DEL VALORE VENALE - AZIENDE, NAVI, AEROMOBILI - Azienda - Computo del valore - Possibilità di attribuire ad essa un valore negativo - Esclusione - Ragioni.

In tema di imposta sulle successioni, la base imponibile da assumere, ai sensi dell'art. 15 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, ai fini della liquidazione della detta imposta, con riferimento ad un'azienda caduta nell'asse ereditario, è determinata dalla somma dei valori dei beni e dei diritti che la costituiscono, "al netto delle passività risultanti a norma degli artt. da 21 a 23" del medesimo d.lgs., che disciplinano le condizioni di deducibilità dei debiti del defunto, con la conseguenza che l'azienda costituisce un cespite patrimoniale che concorre a determinare la base imponibile dell'imposta e non può mai avere un valore inferiore a zero, per cui, una volta effettuato, ai sensi dell'art. 14 del medesimo d.lgs. n. 356, lo scorporo dall'azienda dei beni immobili strumentali, onde sottrarli ad una doppia imposizione, quel che resta dell'azienda potrà o avere un valore positivo, nella misura risultante dalla deduzione dei debiti ereditari o, al più, un valore pari a zero, qualora l'attivo venga abbattuto per effetto delle dedotte passività, mentre non è possibile abbassare ancora detto valore fino a portarlo ad una cifra negativa, poiché le possibilità aziendali verrebbero ad essere ulteriormente computabili, in palese contrasto con gli artt. 15 e 21 - 23 del d.lgs. n. 345 citato.

282. Scadenza del termine di cui all'art. 31 del d.lgs. n. 346/90 - sent. n. 12754 del 10 giugno 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DICHIARAZIONE - TERMINE - Scadenza del termine di cui all'art. 31 del d.lgs. n. 346 del 1990 - Emendabilità successiva alla notifica dell'avviso di liquidazione - Ammissibilità - Conseguenze - Onere a carico del contribuente di dimostrare la correttezza della modifica proposta.

In tema d'imposta di successione, la rettifica del valore dei beni indicati nella denuncia di successione può essere effettuata dal contribuente soltanto nel termine di sei mesi dall'apertura della successione previsto dall'art. 39, comma primo, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 637 per la presentazione di detta denuncia. Ne deriva che, qualora la dichiarazione di rettifica venga presentata oltre il termine di cui sopra, legittimamente l'ufficio procede a liquidare l'imposta sulla base dei valori dichiarati nella prima denuncia, senza che a diversa soluzione possa pervenirsi sulla base della nuova disciplina di cui all'art. 33, comma primo, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, come sostituito dall'art. 33, comma primo, lett. b) del d.l. 24 aprile 1994, n. 260, convertito nella legge 27 giugno 1994, n. 413.

283. Emendabilità dopo la scadenza del termine dell'art. 31 d.lgs. n. 346/90 - sent. n. 12754 del 10 giugno 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DICHIARAZIONE - TERMINE - Scadenza del termine di cui all'art. 31 del d.lgs. n. 346 del 1990 - Emendabilità successiva - Limiti.

In tema d'imposta di successione, la facoltà di ritrattare e modificare la dichiarazione può essere esercitata dal contribuente anche dopo la scadenza del termine di cui all'art. 31 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, solo quando gli eredi abbiano dichiarato erroneamente, dunque non volutamente, i dati contenuti nella prima denuncia, mentre la rettifica va presentata nel termine previsto quando si tratti di valori non dovuti ad errori materiali o di calcolo, bensì di differente e volontaria valutazione

284. Crediti - sent. n. 14783 del 5 luglio 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - IN GENERE - Crediti conteggiati e liquidati dopo l'apertura della successione - Denuncia integrativa degli stessi - Maggiorazione ex art. 8 del d.P.R. n. 637 del 1972 - Calcolo - Criteri.

In tema d'imposta sulle successioni, nel caso di crediti conteggiati e liquidati dopo l'apertura della successione e non rientranti tra quelli esclusi dall'attivo ereditario, ai sensi dell'art. 11, primo comma, nn. 6, 7 ed 8, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 637 (vigente all'epoca dell'apertura della successione "de qua"), ai fini dell'applicazione dell'imposta relativa alla denuncia integrativa presentata a seguito della sopravvenuta liquidazione, l'art. 8, secondo comma, del d.P.R. cit., nella parte in cui, nel testo anteriore alle modifiche apportate dalla legge 17 dicembre 1986, n. 880, prevedeva che "nell'attivo si considerano compresi danaro, gioielli e mobilia per un importo pari al dieci per cento del valore complessivo netto dell'asse ereditario, anche se dichiarati o indicati per un importo minore", va inteso nel senso che l'importo dei crediti pecuniari la cui liquidazione sopravvenga dopo l'apertura della successione, non costituendo né danaro, né gioielli, né mobilia, non può ritenersi compreso nella quota dell'asse ereditario costituita da danaro, gioielli o mobilia, che si presume "ex lege" di valore pari al 10% del valore netto dell'asse dichiarato ma, al contrario, che il valore di detti crediti, lungi dal considerarsi assorbito nell'importo della quota di asse ereditario presunta, concorre a formare la base di calcolo per la quantificazione di tale quota.

285. Beni non compresi nell'attivo ereditario - sent. n. 14783 del 5 luglio 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - BENI NON COMPRESI - Art. 11, primo comma, del d.P.R. n. 637 del 1972 - Crediti del "de cuius" - Esclusione dall'attivo ereditario - Condizioni - Fattispecie.

In tema d'imposta di successione, l'art. 11, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637, ai fini dell'esclusione di un credito del "de cuius" dall'attivo ereditario, fa riferimento ai "crediti contestati giurisdizionalmente alla data di apertura della successione, sino a quando la loro sussistenza non sia riconosciuta con provvedimento giurisdizionale o transazione" (n. 6), ai "crediti che il contribuente dichiara di dubbia esigibilità qualora il contribuente stesso abbia notificato ai debitori l'invito ad assolvere, per suo conto, l'imposta dovuta sui crediti stessi prima del loro pagamento" (n. 7) ed ai "crediti dichiarati inesigibili o di dubbia esigibilità se vengono ceduti allo Stato" (n. 8), non attribuendo, quindi, rilevanza alcuna al fatto che, al momento dell'apertura della successione, il credito risulti non ancora liquidato, o possa risultare di difficile esazione, essendo sufficiente una situazione di "dubbia esigibilità", cioè di difficile realizzazione, alla stregua dell'attestazione dell'erede, sempre che questi abbia ottemperato all'onere di sollecitare il debitore insolvente, invitandolo ad assolvere per conto di esso erede l'imposta gravante sul credito stesso. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto inclusi nell'attivo ereditario crediti professionali vantati da un defunto avvocato conteggiati e liquidati dopo l'apertura della successione ed oggetto di denuncia integrativa).

286. Soppressione dell'imposta di successione ex l. n. 383 del 2001 - sent. n. 21803 del 20 ottobre 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - IN GENERE - Disciplina di soppressione dell'imposta di successione recata dalla legge n. 383 del 2001 - Modifica del regime tributario in materia di successioni e donazioni - Applicabilità ex art. 17 alle successioni per causa di morte aperte e alle donazioni fatte successivamente alla data di entrata in vigore della legge - Conseguente inapplicabilità alle situazioni anteriori ma non definite a tale data - Contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost. - Questione di legittimità costituzionale - Manifesta infondatezza.

In tema di imposta sulle successioni e donazioni, è manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale - prospettata per contrasto con gli artt. 3 e 53 Cost. - degli artt. 13 e 17 della legge 18 ottobre 2001, n. 383, nella parte in cui prevedono che le nuove disposizioni, statuenti la soppressione dell'imposta in questione, si applichino "alle successioni per causa di morte aperte e alle donazioni fatte successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge", fissata per il 25 ottobre 2001, e non anche a quelle situazioni che, pur anteriori a tale data, non siano in quel momento ancora definite, in quanto la nuova disciplina non si pone in violazione del principio di eguaglianza, costituendo il fluire del tempo elemento diversificatore delle situazioni giuridiche.

287. Soppressione dell'imposta di successione ex l. n. 383/01, entrata in vigore - sent. n. 21803 del 20 ottobre 2011

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - Disciplina di soppressione dell'imposta di successione recata dalla legge n. 383 del 2001 - Entrata in vigore - Applicazione - Decorrenza - Successioni aperte dopo il 25 ottobre 2001 - Necessità - Data di liquidazione del tributo da parte dell'Agenzia delle Entrate - Rilevanza - Esclusione.

In tema di imposta sulle successioni e donazioni, alla stregua della disposizione di cui all'art. 17, comma 1, della legge 18 ottobre 2001, n. 383, la quale ha stabilito l'applicabilità della soppressione dell'imposta in questione alle successioni per causa di morte aperte successivamente alla data di entrata in vigore della legge, fissata per il 25 ottobre 2001, è irrilevante, ai fini dell'operatività della disciplina abrogativa indicata, che la liquidazione del tributo da parte dell'Agenzia delle Entrate, (o altra vicenda dell'obbligazione tributaria) intervenga in un momento successivo a tale data, occorrendo aver riguardo alla data di apertura della successione, che è quella della morte del dante causa.

TASSA SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

288. Tassa per il rinnovo dell'iscrizione delle società nel registro delle imprese - sent. n. 13086 del 15 giugno 2011

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE - Tassa per il rinnovo dell'iscrizione delle società nel registro delle imprese - Illegittimità per contrasto con la direttiva n. 69/335/CEE - Diritto al rimborso - Mancata iscrizione del credito nel bilancio finale di liquidazione - Irrilevanza.

Il diritto al rimborso della tassa di concessione governativa, versata dalle società per l'iscrizione nel registro delle imprese per ogni anno solare successivo all'iscrizione stessa, non è condizionato all'inserimento del relativo credito nel bilancio finale di liquidazione, in quanto la tassa è illegittima per contrasto con la direttiva del Consiglio CEE n. 335 del 17 Luglio 1969, con conseguente obbligo dell'Amministrazione di riconoscere il rimborso richiesto e diritto del contribuente ad ottenerlo, fondato su disposizioni comunitarie cogenti.

REATI TRIBUTARI

289. Sequestro preventivo funzionale alla confisca "per equivalente" - Cass. pen., sez. 3, sent. n. 662 del 1 dicembre 2010 Cc

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Sequestro preventivo funzionale alla confisca "per equivalente" - Rapporti con i reati fallimentari - Mancata insinuazione al passivo dello Stato - Possibilità di disporre il sequestro ai sensi dell'art. 322 ter cod. pen. - Sussistenza.

La mancata insinuazione dello Stato al passivo di una società dichiarata fallita non è ostativo al sequestro preventivo, funzionale alla confisca "per equivalente", disposto per violazioni tributarie commesse dagli amministratori e dai concorrenti nel reato. (In motivazione la Corte, in una fattispecie in cui erano contestati agli indagati, amministratore e socio di una società fallita, i delitti di indebita compensazione e di occultamento o distruzione di documenti contabili, ha precisato che lo strumento della confisca per equivalente, esteso ai reati tributari, non è riducibile alle forme di responsabilità societaria previste dagli ordinari strumenti concorsuali e dalle fattispecie di bancarotta).

290. Reato di truffa aggravata ai danni dello Stato - Sez. U. penali, sent. n. 1235 del 28 ottobre 2010 Cc.

FONTI DEL DIRITTO - LEGGI - LEGGE PENALE - CONCORSO DI NORME - Reati di frode fiscale - Reato di truffa aggravata ai danni dello Stato - Rapporto di specialità - Sussistenza.

È configurabile un rapporto di specialità tra le fattispecie penali tributarie in materia di frode fiscale (artt. 2 ed 8, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74) ed il delitto di truffa aggravata ai danni dello Stato (art. 640, comma secondo, n. 1, cod. pen.), in quanto qualsiasi condotta fraudolenta diretta alla evasione fiscale esaurisce il proprio disvalore penale all'interno del quadro delineato dalla normativa speciale, salvo che dalla condotta derivi un profitto ulteriore e diverso rispetto all'evasione fiscale, quale l'ottenimento di pubbliche erogazioni. (La Corte, richiamando il cosiddetto principio di assimilazione sancito dall'art. 325 del T.F.U.E., ha precisato che le predette fattispecie penali tributarie, repressive anche delle condotte di frode fiscale in materia di I.V.A., esauriscono la pretesa punitiva dello Stato e dell'Unione Europea perchè idonee a tutelare anche la componente comunitaria, atteso che la lesione degli interessi finanziari dell'U.E. si manifesta come lesiva, in via diretta ed indiretta, dei medesimi interessi).

291. Obblighi del fallito - Cass. pen., sez. 3, sent. n. 1549 del 1 dicembre 2010

FINANZE E TRIBUTI - DICHIARAZIONE DEI REDDITI - Dichiarazione di fallimento - Presentazione - Periodi di imposta anteriori alla dichiarazione di fallimento - Obbligo del fallito - Periodi di imposta successivi - Obbligo del curatore.

In tema di reato di omessa dichiarazione dei redditi, spetta al fallito presentare la dichiarazione dei redditi per i periodi di imposta anteriori al fallimento, mentre il curatore deve presentare le dichiarazioni per i periodi di imposta successivi, in essi compreso anche il periodo nel corso del quale è intervenuta la dichiarazione di fallimento.

292. Sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente - Cass. pen., sez. 5, sent. n. 13276 del 24 gennaio 2011 Cc.

MISURE DI SICUREZZA - PATRIMONIALI - Beni conferiti in trust ma rientranti nella disponibilità dell'indagato - Sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente - Legittimità - Sussistenza.

La confisca di cui all'art. 11 l. n. 146 del 2006 e il sequestro preventivo ad essa direttamente funzionale, nella speciale ipotesi della confisca per equivalente, hanno ad oggetto beni od altre utilità di cui il reo ovvero l'indagato ha la disponibilità anche per interposta persona fisica o giuridica per un valore corrispondente al prodotto, profitto o prezzo del reato. Ne deriva che sono assoggettabili al sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente beni rientranti nella disponibilità dell'indagato, ancor-

ché conferiti in "trust", che l'indagato "trustee" continui ad amministrare conservandone la piena disponibilità.

293. Esercizio abusivo della professione - Cass. pen., sez. 6 - sent. n. 10100 del 25 febbraio 2011

REATI CONTRO LA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE - DELITTI - DEI PRIVATI - ABUSIVO ESERCIZIO DI UNA PROFESSIONE - Attività di consulenza tributaria e contabile in favore di imprese e lavoratori autonomi - Redazione e controllo di bilanci di imprese - Abusivo esercizio della professione di dottore commercialista - Configurabilità.

Integra il delitto di abusivo esercizio della professione di dottore commercialista la condotta del consulente del lavoro che presti attività di assistenza fiscale e contabile in favore di imprese e lavoratori autonomi.

294. Reato di dichiarazione infedele - Cass. pen., sez. 3 - sent. n. 26723 del 18 marzo 2011.

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reato di dichiarazione infedele - Condotta elusiva prevista dall'art. 37 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 - Idoneità ad integrare il reato - Sussistenza - Condizioni.

Il reato di cui all'art. 4 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 è configurabile anche in presenza di una condotta elusiva rientrante tra quelle previste dall'art. 37-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, quando tale condotta, risolvendosi in atti e negozi non opponibili all'Amministrazione finanziaria, comporti una dichiarazione infedele per la mancata esposizione degli elementi attivi nel loro effettivo ammontare. (Fattispecie in tema di sequestro preventivo per equivalente in cui la Corte ha precisato che il reato di dichiarazione infedele, a differenza di quello di dichiarazione fraudolenta, non richiede alcuna attitudine ingannatoria nei confronti del Fisco).

295. Proventi derivanti da un'attività economica lecita - Cass. pen., sez. 6 - sent. n. 29926 del 31 maggio 2011

MISURE DI SICUREZZA - PATRIMONIALI - Confisca di beni di valore sproporzionato alle possibilità economiche dei condannati per determinati delitti - Criteri di valutazione - Proventi derivanti da un'attività economica lecita - Omessa denuncia ai fini delle imposte sul reddito - Rilevanza - Esclusione - Limiti - Ragione.

Al fine di valutare la legittima provenienza dei beni di cui l'art. 12-sexies del D.L. n. 306 del 1992 consente il sequestro preventivo e la confisca, è irrilevante la circostanza che le fonti lecite di produzione del patrimonio siano identificabili, in termini non sproporzionati ad esse, nel reddito dichiarato a fini fiscali, ovvero nel valore delle attività economiche svolte, produttive di reddito imponibile pur nell'assenza o incompletezza di una dichiarazione dei redditi. (In motivazione, la S.C. ha precisato che la "ratio" dell'istituto mira a colpire i proventi di attività criminose, non a sanzionare la condotta di infedele dichiarazione dei redditi, che si colloca in un momento successivo rispetto a quello della produzione del reddito, e per la quale soccorrono specifiche previsioni in materia tributaria).

RISCOSSIONE

296. Inapplicabilità del termine di notifica previsto dall'art. 1, co. 5-bis lettera c) del d.l. n. 106 del 2005 - sent. n. 1388 del 21 gennaio 2011

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Cartella esattoriale fondata su accertamento definitivo - Termine di notifica previsto dall'art. 1, comma 5-bis lettera c) del d.l. n. 106 del 2005 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

Alla cartella esattoriale emessa a seguito di accertamento tributario divenuto definitivo non è applicabile, in via analogica, il termine perentorio di notifica, decorrente dalla dichiarazione del contribuente,

stabilito nell'art. 1, comma 5-bis, lettera c), del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito, con modificazioni, dall'art. 1 della legge 31 luglio 2005, n. 156, in quanto tale previsione normativa, emanata in ossequio alla sentenza n. 280 del 2005 della Corte costituzionale, riguarda esclusivamente le cartelle relative alle liquidazioni, fondate su un'attività di verifica meramente formale, eseguita ai sensi dell'art. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, mentre in caso di accertamento definitivo, essendo la cartella preceduta da un'attività istruttoria da compiere in termini decadenziali predeterminati, non si determina quella indefinita soggezione temporale alla verifica del fisco che la Corte costituzionale ha inteso censurare con la predetta sentenza.

297. Ritenute IRPEF operate dall'ENPAS sull'indennità di buonuscita – sent. n. 4777 del 28 febbraio 2011

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Dipendente statale - Cessazione dal servizio dopo l'entrata in vigore della legge n. 482 del 1985 - Ritenute IRPEF operate dall'ENPAS sull'indennità di buonuscita - Rimborso - Istanza - Presentazione - Termine ex art. 38 d.P.R. 602 del 1973 - Applicabilità - Rimessione in termini ex legge n. 482 del 1985 o ex art. 2 bis d.l. n. 69 del 1989 - Inapplicabilità.

Con riguardo ad indennità di buonuscita, erogata dall'E.N.P.A.S. ad un dipendente statale cessato dal servizio dopo l'entrata in vigore della legge 26 settembre 1985, n. 482, la domanda di detto dipendente, diretta ad ottenere il rimborso delle trattenute a titolo di IRPEF sulla buonuscita, è soggetta al termine di diciotto mesi, previsto, a pena di decadenza, dall'art. 38, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, decorrente dal versamento della ritenuta operata dall'E.N.P.A.S., senza che, scaduto tale termine, possano trovare applicazione, al fine della remissione in termini, le procedure previste dalla citata legge n. 482 del 1985 o il disposto dell'art. 2-bis, comma secondo, del d.l. 2 marzo 1989, n. 69, conv. in legge 27 aprile 1989, n. 154.

298. Diritto al recupero - sent. n. 9223 del 21 aprile 2011

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Diritto al recupero - Rapporto non ancora esaurito - Necessità - Riserva di richiedere il rimborso espressa all'atto del pagamento - Irrilevanza - Fondamento.

In tema di rimborso delle imposte, il diritto del contribuente al recupero di imposte sui redditi indebitamente versate, ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, postula che il relativo rapporto non sia ancora esaurito, il che si verifica solo quando sia stato concretamente posto in discussione con un atto positivo dell'Amministrazione o del contribuente, non essendo sufficiente una mera manifestazione di intenti quale è la "riserva a chiedere eventuali rimborsi", espressa nell'atto di pagamento, la quale non determina alcuna forma di contenzioso su cui un organo amministrativo o giudiziario sia tenuto a pronunciarsi.

299. Iscrizione nel ruolo straordinario ex art. 11, comma 3, d.P.R. n. 602/73 - sent. n. 11736 del 27 maggio 2011

IMPOSTE SUI REDDITI - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - RUOLI STRAORDINARI - Imposta sul valore aggiunto - Iscrizione nel ruolo straordinario di cui all'art. 11, terzo comma, d.P.R. n. 602 del 1973 - Ruoli formati prima del 9 giugno 2001 - Legittimità dell'iscrizione dell'imposta indiretta - Esclusione - Fondamento.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'iscrizione nei ruoli straordinari, previsti dall'art. 11, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, dei tributi diversi dalle imposte sui redditi (nella specie, dell'i.v.a.) è consentita esclusivamente per i ruoli formati e resi esecutivi successivamente alla data di entrata in vigore del d.lgs. 27 aprile 2001, n. 193 (avvenuta il 9 giugno 2001), restando irrilevante che la notifica della cartella esattoriale sia stata compiuta dopo tale data, in quanto la disposizione transito-

ria di cui all'art. 4 del citato decreto non prevede alcuna applicazione retroattiva del precedente art. 2, il quale ha reso possibile tale iscrizione anche per le imposte indirette.

300. Ruolo e cartella di pagamento - sent. n. 11466 del 25 maggio 2011

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - A MEZZO RUOLI - RISCOSSIONE ESATTORIALE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE - CARTELLE - Ruolo e cartella di pagamento - Indicazione degli estremi identificativi o della data di notifica dell'accertamento precedentemente emesso - Necessità - Esclusione - Indicazione di circostanze univoche per l'individuazione del medesimo - Sufficienza - Fondamento.

In tema di riscossione delle imposte sul reddito, per la validità del ruolo e della cartella esattoriale, ex art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, non è indispensabile l'indicazione degli estremi identificativi o della data di notifica dell'accertamento precedentemente emesso nei confronti del contribuente ed al quale la riscossione faccia riferimento, essendo, al contrario, sufficiente l'indicazione di circostanze univoche ai fini dell'individuazione di quell'atto, così che resti soddisfatta l'esigenza del contribuente di controllare la legittimità della procedura di riscossione promossa nei suoi confronti. A tale interpretazione non è di ostacolo la previsione contenuta negli artt. 1, comma 2 e 6, comma 1 del D.M. Finanze 3 settembre 1999, n. 321 (che nel caso di iscrizione a ruolo o di cartella che conseguano ad un atto precedentemente notificato, richiede l'indicazione degli "estremi di tale atto e la relativa data di notifica"), in quanto essa va letta in combinato disposto con le di poco successive norme primarie contenute, prima in via generale nello Statuto del contribuente (art. 7, comma 3, della l. 27 luglio 2000, n. 212) e poi, con specifico riferimento ai ruoli ed alle cartelle, nel d.lgs 26 gennaio 2001 n. 32 (art. 8, comma 1, lett. a) che ha modificato gli artt. 1 e 12 del d.P.R. n. 602 cit.), che si limitano a richiedere che gli atti da ultimo indicati contengano soltanto "il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione anche sintetica della pretesa".

301. Notifica diretta ad opera del concessionario - sent. n. 11708 del 27 maggio 2011

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Diretta ad opera del concessionario - Modalità - Raccomandata con avviso di ricevimento - Rinvio alle norme sul servizio postale del d.m. 9 aprile 2001 - Sottoscrizione del ricevente sul registro di consegna e sull'avviso di ricevimento - Sufficienza - Condizioni - Indicazione anche delle generalità del consegnatario - Necessità - Insussistenza - Fondamento - Conseguenze - Fattispecie.

La cartella esattoriale può essere notificata, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, anche direttamente da parte del Concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del d.m. 9 aprile 2001, è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente; ne consegue che se, come nella specie, manchino nell'avviso di ricevimento le generalità della persona cui l'atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia addotta come inintelligibile, l'atto è pur tuttavia valido, poiché la relazione tra la persona cui esso è destinato e quella cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'ufficiale postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 cod. civ. ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento della raccomandata.

302. Fatture - sent. n. 13943 del 24 giugno 2011

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Detrazione sulla base di fatture in fotocopia o relative a forniture in luoghi diversi da quelli di esercizio dell'attività - Contestazione da parte dell'Ufficio - Onere probato-

rio a carico del contribuente - Oggetto - Prova dell'effettiva regolarità e veridicità delle fatture - Configurabilità - Fondamento.

In materia di IVA, qualora l'Ufficio contesti la detrazione dell'imposta, in quanto effettuata sulla base di fatture in fotocopia o relative a forniture in luoghi diversi da quelli in cui risulta esercitata l'attività, il contribuente - in base ai criteri generali di riparto dell'onere della prova previsti dall'art. 2697 cod. civ. ed alle specifiche disposizioni del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 che, regolando la materia della detraibilità dei costi, impongono sia la conservazione delle fatture in originale (art. 39), sia particolari modalità di denuncia dell'inizio e della variazione dei vari elementi, tra cui le sedi, dell'attività (art. 35) - ha l'onere di fornire la prova del diritto alla detrazione, nonché, da un lato, di provare la forza maggiore che ha determinato la perdita delle fatture in originale e di ricostruire le stesse a mezzo dell'opera dei fornitori dei servizi e, dall'altro, di provare l'esistenza delle sedi non denunciate.

303. Natura di atto pubblico - sent. n. 16665 del 29 luglio 2011

IMPOSTE SUI REDDITI - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - Atto pubblico fidefaciente - Sussistenza - Conseguenze in ordine alla data di iscrizione a ruolo - Fattispecie.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, il ruolo, rientrando nella categoria degli atti pubblici ex art. 2699 cod. civ. in quanto formato da pubblico ufficiale autorizzato a manifestare all'esterno la volontà della P.A., fa piena prova, fino a querela di falso, sulla provenienza delle scritture dell'atto e sull'attività che il pubblico ufficiale afferma di aver esplicato, ivi compresa la data in cui è attestato il compimento delle attività medesime. (Nella specie, il contribuente, al fine di dedurre l'intempestività dell'iscrizione della pretesa fiscale nel ruolo, aveva contestato la veridicità della data apposta su questo, senza proporre querela di falso).

304. Divieto di prova testimoniale - sent. n. 20032 del 30 settembre 2011

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - RITENUTE D'ACCONTO: COMPUTO - Divieto di prova testimoniale ex art. 7 d.lgs. n. 546 del 1992 - Ambito di applicazione - Dichiarazioni rese da terzi nella fase amministrativa - Applicabilità del divieto - Esclusione - Valore probatorio - Di mere informazioni - Configurabilità.

In tema di contenzioso tributario, la disposizione contenuta nell'art. 7, comma 4, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 - secondo cui nel processo tributario "non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale" - in quanto limitativa dei poteri delle commissioni tributarie e non pure dei poteri degli organi amministrativi di verifica, disciplinati da altre disposizioni, vale soltanto per la diretta assunzione, da parte del giudice tributario, nel contraddittorio delle parti, della narrazione dei fatti della controversia compiuta da un terzo, ovverosia per quella narrazione che, in quanto richiedente la formulazione di specifici capitoli e la prestazione di un giuramento da parte del terzo assunto quale teste, acquista un particolare valore probatorio. Le dichiarazioni, invece, dei terzi raccolte dai verificatori, quand'anche nell'ambito di un procedimento penale, e inserite nel processo verbale di constatazione, hanno natura di mere informazioni acquisite nell'ambito di indagini amministrative e sono, pertanto, pienamente utilizzabili quali elementi di prova.

305. Maturazione degli interessi - sent. n. 20600 del 7 ottobre 2011

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - INTERESSI - Interessi in caso di omesso o ritardato versamento delle imposta da parte del sostituto - Maturazione - Giorno per giorno ex art. 821 cod. civ. - Termine di prescrizione - "Dies a quo" - Dal momento di liquidazione della somma dovuta a titolo di imposta - Conseguenze in caso di liquidazione effettuata ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, gli interessi per l'omesso o ritardato versamento delle imposte dirette da parte del sostituto di imposta, regolati dall'art. 9 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602

(norma vigente *ratione temporis* e successivamente abrogata dall'art. 37 del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46) si acquistano, secondo la regola generale di cui all'art. 821 cod. civ., giorno per giorno, ma il termine di prescrizione quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4 cod. civ., decorre non dal momento in cui gli interessi sono maturati ma, ex art. 2935 cod. civ., da quando siano esigibili e cioè dal momento in cui l'Amministrazione finanziaria abbia definitivamente liquidato la somma dovuta a titolo di imposta e di ritenuta di acconto, con la conseguenza che qualora l'Amministrazione medesima abbia proceduto con i poteri attribuiti dall'art. 36 bis del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, la prescrizione degli interessi non può iniziare a decorrere anteriormente alla scadenza dei termini di decadenza dei controlli automatizzati, previsti dalla norma citata, sulla dichiarazione presentata dal sostituto di imposta

306. Cartella esattoriale, notifica e motivazione - sent. n. 24233 del 18 novembre 2011

CARTELLE ESATTORIALI – Notifica - Raccomandata

L'art. 26 del d.P.R. n. 602/73 contempla, per la notifica della cartella esattoriale un'ipotesi di notifica "diretta", per cui "la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. La notifica si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente e dal consegnatario, senza necessità di redigere un'apposita relata di notifica. Ciò è confermato per implicito dal penultimo comma del citato art. 26, secondo il quale l'esattore è obbligato a conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione ovvero l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di esibirla su richiesta del contribuente o dell'Amministrazione"

CARTELLE ESATTORIALI – Motivazione- Modalità

Deve ritenersi pienamente legittima, sotto il profilo motivazionale, alla luce del disposto dell'art. 25 d.P.R. n. 602/73 e del rinvio al modello ministeriale di cartella ivi operato, la cartella redatta in conformità, in quanto reca "l'elenco completo delle voci che compongono la pretesa e fornisce, per ciascuna di tali voci, un'adeguata giustificazione del relativo titolo

307. Cartella esattoriale, allegazione, sottoscrizione, responsabile del procedimento - sent. n. 24233 del 18 novembre 2011

CARTELLE ESATTORIALI – Allegazione degli atti richiamati - Limiti

L'obbligo di allegazione degli atti richiamati, posto dall'art. 7 della L. n. 212/00, è stato sensibilmente attenuato dalle novelle recate alla disciplina delle singole imposte dal d.lgs. 26 gennaio 2001, n.31, applicabile *ratione temporis*, che si limitano a prescrivere la necessità che sia riprodotto il contenuto essenziale degli atti richiamati.

CARTELLE ESATTORIALI – Sottoscrizione

la cartella, prevista dall'art. 25 del d.P.R. n. 602/73, quale documento per la riscossione degli importi contenuti nei ruoli, "dev'essere predisposta secondo il modello approvato con decreto del Ministero delle finanze, che non prevede la sottoscrizione dell'esattore, essendo sufficiente la sua intestazione per verificarne la provenienza nonché l'indicazione, oltre che della somma da pagare, della causale tramite apposito numero di codice

CARTELLE ESATTORIALI - INDICAZIONE DEL RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO - Decorrenza

L'indicazione del responsabile del procedimento negli atti dell'amministrazione finanziaria non è richiesta, dall'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212 a pena di nullità. Tale sanzione è stata introdotta per le sole cartelle di pagamento dall'art. 36, comma 4—ter, del d.l. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito nella legge 28 febbraio 2008, n. 31, applicabile soltanto alle cartelle riferite ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1 giugno 2008.

308. Cartella esattoriale, chiarimenti, limiti - sent. n. 24233 del 18 novembre 2011

ATTI TRIBUTARI IMPOSITIVI - Obbligo di chiedere chiarimenti al contribuente- Limiti

L'invito a fornire chiarimenti previsto dall'art. 6, comma 5, della legge n. 212 del 2000 è limitato ai ca-

si in cui “sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.

CARTELLE ESATTORIALI – PREVIO INVITO A FORNIRE CHIARIMENTI – Obbligo - Limiti

L'emissione della cartella di pagamento con le modalità previste dagli artt.36—bls, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 (in materia di tributi diretti) e 54—bis, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972 (in materia di IVA) non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, salvo che il controllo medesimo non riveli l'esistenza di errori essendovi, solo in tale ipotesi di irregolarità riscontrata nella dichiarazione, l'obbligo di comunicazione per la liquidazione d'imposta, contributi, premi e rimborsi: in applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva considerato legittimamente emessa la cartella di pagamento, in assenza di comunicazione al contribuente, per l'importo riferito ad un'istanza di condono ex art. 9 bis legge n. 289 del 2002, non seguita dal versamento di quanto dovuto

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

309. Art. 7, comma 4, d.lgs. n. 472 del 1997 - sent. n. 5209 del 4 marzo 2011

VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Art. 7, comma 4, d.lgs. n. 472 del 1997 - Possibilità di riduzione di sanzioni sproporzionate - Ambito di applicazione - Sanzioni determinate in misura fissa o proporzionale - Applicabilità - Ragioni - Modalità - Fattispecie.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, la disposizione contenuta nel comma quarto dell'art. 7 del d.lgs 18 dicembre 1997, n. 472 - che consente di ridurre la sanzione fino alla metà del minimo, quando concorrono eccezionali circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione stessa - si applica, in mancanza di specifiche eccezioni, ad ogni genere di sanzioni, comprese quelle che la legge stabilisce in misura proporzionale o fissa, dovendosi in tal caso considerare che il minimo ed il massimo si identificano in detta misura fissa o proporzionale. (Fattispecie relativa a sanzione amministrativa di cui all'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471).

310. Termine per l'esercizio del diritto alla riscossione - sent. n. 5837 dell'11 marzo 2011

VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PRESCRIZIONE

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - Avviso di liquidazione d'imposta - Definitività conseguente a giudicato - Diritto alla riscossione - Termine per l'esercizio - Regime ordinario della prescrizione - Applicabilità - Fondamento.

Il diritto alla riscossione di un'imposta, conseguente ad avviso di liquidazione divenuto definitivo, perchè confermato con sentenza passata in giudicato, non è assoggettato ai termini di decadenza e prescrizione che scandiscono i tempi dell'azione amministrativo-tributaria, ma esclusivamente al termine di prescrizione generale previsto dall'art. 2953 cod. civ., in quanto il titolo sulla base del quale viene intrapresa la riscossione non è più l'atto amministrativo, ma la sentenza.

311. Definizione agevolata- sent. n. 7400 del 31 marzo 2011

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - DEFINIZIONE - Definizione agevolata - Riferibilità alle violazioni di cui all'art. 55, terzo comma, d.P.R. n. 600 del 1973 - Sussistenza - Riferibilità anche alle violazioni di cui al secondo comma del medesimo art. 55 - Esclusione - Fondamento.

L'istituto della definizione agevolata delle sanzioni tributarie (mediante il versamento diretto di una somma pari ad un sesto della pena massima prevista) disciplinato, in via generale, dagli artt. 16 e 17 del d.lgs. n. 472 del 1997, non è riferibile alla previsione di cui all'art. 55, secondo comma, del d.P.R. n. 600

del 1973, che esclude la possibilità di oblazione per le sanzioni irrogate a seguito di "violazioni che danno luogo ad accertamenti in rettifica o d'ufficio", come si desume dalla sentenza della Corte costituzionale n. 304 del 2001 che ha respinto il dubbio di legittimità costituzionale sollevato al riguardo, ma solo alla previsione di cui al terzo comma del medesimo art. 55, nel testo modificato dalla sentenza manipolativa della Corte costituzionale n. 364 del 1987, che lo ha dichiarato incostituzionale per la limitazione del beneficio ai soli casi di violazione "constatata in occasione di accessi, ispezioni e verifiche eseguiti ai sensi dell'art. 33".

312. Notifica di misure cautelari – sent. n. 8665 del 15 aprile 2011

VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - MISURE CONSERVATIVE - Misure cautelari - Obbligo per l'amministrazione - Notifica entro centoventi giorni di un atto di contestazione o di irrogazione - Decorrenza del termine - Dall'adozione del provvedimento cautelare - Inottemperanza - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di repressione delle violazioni finanziarie, l'art. 22, comma 7 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, prevede che l'Amministrazione finanziaria che abbia ottenuto un provvedimento cautelare (e cioè un sequestro conservativo o un'ipoteca) debba notificare un atto di contestazione o di irrogazione entro centoventi giorni - che decorrono non già dalla data del processo di constatazione, ma dall'adozione del provvedimento cautelare - e fa derivare dall'inosservanza di tale termine non la decadenza dell'Amministrazione dal diritto di ottenere l'emissione di un provvedimento cautelare, ma la semplice perdita di efficacia del provvedimento cautelare già emesso, risiedendo la "ratio" della disposizione nell'inopportunità che il vincolo sui beni di un contribuente permanga per non più di centoventi giorni senza che costui riceva un atto che lo investa formalmente di ciò di cui viene chiamato a rispondere e contro il quale può difendersi in via giudiziale. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva respinto una richiesta di ipoteca dell'Amministrazione finanziaria sul presupposto che, essendo trascorsi 120 giorni dal processo verbale di constatazione della GDF e non essendo stato emesso atto di contestazione, era venuta meno l'urgenza di provvedere).

313. Compensazione per crediti da perdite fiscali precedenti - Ord. n. 13014 del 14 giugno 2011

TRIBUTI - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - IRPEG - Omissione, incompletezza o infedeltà della dichiarazione - Mancata impugnazione dell'avviso di accertamento - Riconoscimento, in sede di riscossione, di titoli di compensazione per crediti da perdite fiscali precedenti - Rilevanza - Esclusione - Fondamento.

In tema di IPPEG, le sanzioni amministrative previste dall'art. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, per il caso di dichiarazione infedele, sono dovute a prescindere dalla circostanza che l'imposta, non dichiarata, vada poi effettivamente riscossa oppure, come nella specie, debba essere compensata con crediti rinvenienti dalla definitiva stabilizzazione di perdite fiscali anteriori; le citate disposizioni, infatti, in quanto volte a prevenire la presentazione da parte dei contribuenti di dichiarazioni infedeli, riconnettono le sanzioni al dato obiettivo della dichiarazione di un reddito inferiore, mentre la invocata compensazione non spiega alcun riflesso sulla fattispecie della descritta violazione, poiché è la dichiarazione infedele a legittimare l'accertamento, che a sua volta determina l'irrogazione della sanzione, mentre la fase della riscossione ne è necessariamente successiva.

314. Elemento soggettivo – sent. n. 13068 del 15 giugno 2011

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Sanzioni amministrative - Illecito - Elemento soggettivo - Coscienza e volontà della condotta vietata - Sufficienza - Colpa in ordine al fatto vietato - Presunzione - Prova contraria - Onere dell'autore - Carezza dell'elemento soggettivo - Rilevabilità d'ufficio - Esclusione.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, ai fini dell'affermazione di responsabilità del contribuente, ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, occorre che l'azio-

ne od omissione causativa della violazione sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, e la prova dell'assenza di colpa grava sul contribuente, sicché va esclusa la rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo, sotto il profilo della mancanza assoluta di colpa. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che l'Ufficio avesse adempiuto al proprio onere probatorio, dimostrando la "culpa in vigilando" del contribuente, che era stato avvisato dal proprio consulente, incaricato della tenuta delle scritture contabili, di non avere ricevuto dal precedente consulente parte della contabilità, per cui spettava al contribuente medesimo contestare la fondatezza, l'attendibilità ed il significato della circostanza evidenziata dall'Amministrazione).

315. Disciplina ex d.lgs. n. 472 del 1997 – sent. n. 13075 del 15 giugno 2011

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - Infrazioni punite con soprattassa o pena pecuniaria ai sensi della legge n. 4 del 1929 - Soggetti passivi - Persona giuridica - Responsabilità solidale del legale rappresentante - Configurabilità - Esclusione - Nuova disciplina ex d.lgs. n. 472 del 1997 - Efficacia retroattiva - Esclusione - Fattispecie.

L'art. 12 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, in tema di repressione delle violazioni delle leggi finanziarie, con riguardo alle infrazioni che comportano soprattassa o pena pecuniaria, commesse da persone fisiche che abbiano la rappresentanza di enti privati forniti di personalità giuridica, prevede la responsabilità solidale dell'ente, in aggiunta a quella dell'autore dell'illecito, mentre non contempla l'ipotesi inversa, con la conseguenza che, nella vigenza di tale norma, in caso di infrazioni direttamente imputabili all'ente quale soggetto passivo del rapporto tributario, sia pure in forza di atti o comportamenti del suo organo, resta esclusa la possibilità di affermare la responsabilità del rappresentante in solido con quella del rappresentato; il principio della identificazione del trasgressore, soggetto passivo della sanzione, con l'autore materiale della violazione, accolto dal d.lgs. n. 472 del 1997 (artt. 2, comma secondo, ed 11), abrogativo, tra l'altro, della descritta normativa non è applicabile retroattivamente, in virtù del principio fissato dall'art. 3 dello stesso d.lgs., che, al comma primo, esclude - analogamente a quanto previsto per le sanzioni penali e per quelle amministrative rispettivamente dagli artt. 25 Cost. e 2 cod. pen., e dall'art. 1 della legge n. 689 del 1981 la retroattività della norma che introduce nuove sanzioni o aggrava quelle già previste. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto inapplicabile all'amministratore la sanzione pecuniaria nel caso di infedele dichiarazione IVA di una società per l'anno 1994, in quanto la dichiarazione medesima, seppure fisicamente redatta e presentata dal legale rappresentante, è imputabile all'ente e non all'organo).

316. Pendenza di controversia avanti alla Corte di Giustizia UE - sent. n. 22252 del 26 ottobre 2011

SANZIONI FISCALI - INCERTEZZA SULLA PORTATA DI UNA NORMA - Pendenza di controversia avanti alla Corte Europea di Giustizia - Inapplicabilità - Insufficienza

Le sanzioni fiscali si possono applicare anche in pendenza di giudizio davanti alla Corte di Giustizia europea circa la legittimità di alcune norme tributarie. Infatti l'incertezza normativa oggettiva che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della norma tributaria, ovvero l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso il procedimento d'interpretazione normativa e deve ritenersi sussistente quando la disciplina normativa della cui applicazione si tratta si articola in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso per l'equivocità del loro contenuto, derivante da elementi positivi di confusione, gravando sul contribuente l'onere di allegare la ricorrenza di siffatti elementi di confusione. Non costituisce elemento oggettivo di confusione derivante dall'incertezza ed equivocità del risultato ermeneutico conseguito attraverso il procedimento interpretativo, la pendenza di un giudizio dinanzi alla Corte di Giustizia CE. Tale pendenza non denuncia né determina incertezza interpretativa ed equivocità della norma, essendo compito istituzionale della Corte di Giustizia quello di verificare se le denunciate norme delle legislazioni nazionali degli stati membri si pongano in contrasto con direttive comunitarie e non già quello di interpretare testi normativi ambigui.

317. Opposizione a cartella esattoriale - Sez. 6 - Ord. n. 24753 del 23 novembre 2011

SANZIONI AMMINISTRATIVE - APPLICAZIONE - OPPOSIZIONE - PROCEDIMENTO - COMPETENZA - Opposizione a cartella esattoriale configurata come opposizione all'esecuzione - Competenza per materia del giudice di pace - Sussistenza - Fondamento - Cumulo comportante il superamento dei limiti di competenza per valore - Irrilevanza - Limiti - Criteri.

La cognizione dell'opposizione a cartella esattoriale relativa alla riscossione di sanzioni amministrative pecuniarie, configurata come opposizione all'esecuzione non ancora iniziata, spetta alla competenza del giudice di pace, avuto riguardo ai criteri di competenza per materia individuati nell'art. 22-bis della legge 24 novembre 1981, n. 689, senza che possa rilevare il fatto che la sommatoria dei titoli azionati superi il limite per la competenza per valore di detto giudice vigente all'epoca dell'introduzione della controversia, poiché l'attribuzione della competenza per materia al giudice di pace configura anche una competenza per valore, ai sensi del citato art. 22-bis, fino a 15.493 euro.

VARIA

318. Comportamento doloso o colposo della P.A. comportante la lesione di un diritto soggettivo - sez. 3, sent. n. 5120 del 3 marzo 2011

RESPONSABILITÀ CIVILE - AMMINISTRAZIONE PUBBLICA - ATTI DISCREZIONALI - Limiti posti dalla legge e dal principio primario di cui all'art. 2043 cod. civ. - Obbligo di osservanza per la P.A. - Sussistenza - Comportamento doloso o colposo della P.A. comportante la lesione di un diritto soggettivo - Potere di accertamento da parte del giudice ordinario - Configurabilità - Fattispecie relativa a tardivo annullamento in sede di autotutela di atto impositivo illegittimo.

L'attività della P.A., anche nel campo della pura discrezionalità, deve svolgersi nei limiti posti della legge e dal principio primario del "neminem laedere", di cui all'art. 2043 cod. civ.; è, pertanto, consentito al giudice ordinario accertare se vi sia stato, da parte della stessa P.A., un comportamento doloso o colposo, che, in violazione della norma e del principio indicati abbia determinato la violazione di un diritto soggettivo. Infatti, stanti i principi di legalità, imparzialità e buona amministrazione di cui all'art. 97 Cost., la P.A. è tenuta a subire le conseguenze stabilite dall'art. 2043 cod. civ., ponendosi tali principi come limiti esterni alla sua attività discrezionale. Ne consegue che è correttamente motivata la sentenza di merito la quale condanna l'amministrazione finanziaria al risarcimento del danno per avere, nonostante le diffide, tardivamente annullato, in sede di autotutela, e solo a seguito di ulteriori sollecitazioni del commercialista del contribuente, un atto impositivo illegittimamente emesso, così causando al contribuente medesimo un pregiudizio patrimoniale rappresentato dalle spese sostenute per essersi rivolto al detto professionista e per essere stato costretto a recarsi più volte a colloquio presso gli uffici dell'amministrazione.

319. Operazioni con società estere infragruppo - sent. n. 7343 del 31 marzo 2011

TRIBUTI - ANAGRAFE TRIBUTARIA - POTERI - Operazioni con società estere infragruppo - Art. 76 d.P.R. n. 917 del 1986 - Valutazione in base al "valore normale" - Rinvio ai criteri contenuti nell'art. 9 del medesimo d.P.R. - Necessità - "Sconti d'uso" ivi previsti - Significato - Sconti praticati a soggetti estranei al proprio gruppo - Limitazione - Sconti praticati a società del gruppo - Esclusione.

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina antielusiva (che regola il cd. "transfer pricing") dettata dall'art. 76, comma 5, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo il quale i componenti di 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 ricevuti, fa rinvio ai criteri fissati dall'art. 9 dello stesso TUIR che, nella seconda parte del comma

4, indica per la determinazione del valore normale dei beni il "riferimento (...) ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito beni o servizi (...) tenendo conto degli sconti d'uso", questi ultimi da individuarsi in quelli usualmente praticati sui propri listini per le operazioni concluse in condizioni di libera concorrenza, cioè con soggetti estranei al proprio gruppo economico e non, quindi, nelle riduzioni percentuali del prezzo praticate nei soli rapporti infragruppo (le c.d. "remise").

320. Territorialità dell'imposizione – sent. n. 8621 del 15 aprile 2011

TRIBUTI - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSIZIONE (ACCORDI E CONVENZIONI INTERNAZIONALI PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI) - Dividendi azionari - Versati da una società italiana a società madre residente in Francia - Regime fiscale - Opzione da parte della società madre per il credito di imposta - Riduzione del 5% sul credito di imposta - Configurabilità - Ragioni.

In tema di imposte sui dividendi azionari, qualora una società madre residente in Francia, cui siano stati corrisposti i dividendi da parte di una società figlia operante in Italia, abbia optato per il regime del credito di imposta, tale credito di imposta viene ridotto del 5%, a titolo di tassazione, perché viene parificato a fini fiscali, dall'art. 10 della Convenzione tra Italia e Francia sulle doppie imposizioni, recepita con legge 7 gennaio 1992 n. 20, ad un vero e proprio dividendo.

321. Scelta degli amministratori nella valutazione dei crediti - sent. n. 9218 del 21 aprile 2011

SOCIETÀ - DI CAPITALI - SOCIETÀ PER AZIONI - BILANCIO - REDAZIONE - Valutazione dei crediti - Scelta discrezionale degli amministratori - Insussistenza - Secondo il valore presumibile di realizzazione - Nozione.

L'art. 2425 n. 6 cod. civ. (nella vecchia formulazione), disponendo che, ai fini dell'iscrizione nell'attivo del bilancio di società per azioni, i crediti "devono essere valutati secondo il presumibile valore di realizzazione", non attribuisce agli amministratori una discrezionalità assoluta, ma implica una valutazione fondata sulla situazione concreta, secondo principi di razionalità; ciò preclude l'iscrizione in bilancio non soltanto dei crediti semplicemente sperati, ma, anche dei crediti certi, liquidi ed esigibili, qualora siano di dubbia o difficile esazione, i quali, in tal caso, non devono essere iscritti nel loro intero ammontare, bensì nella minore misura che - secondo un prudente apprezzamento - si presume di poter realizzare.

322. Disciplina applicabile a società consortile - sent. n. 13293 del 17 giugno 2011

CONSORZI - INDUSTRIALI (PER IL COORDINAMENTO DELLA PRODUZIONE E DEGLI SCAMBI) - CON ATTIVITÀ ESTERNA - Società consortile - Disciplina applicabile - Deroga alle regole legali del tipo societario - Ammissibilità - Limiti - Fondamento - Fattispecie in materia tributaria.

In materia di società consortile costituita secondo il tipo delle società di capitali, la causa consortile può comportare la deroga delle norme che disciplinano il tipo adottato, senza però giustificarne lo stravolgimento dei connotati fondamentali, dovendosi tenere conto che non può comunque essere eliminata o elusa la "causa consortile", il cui inserimento nella struttura sociale adottata, da parte dei consorziati, introduce una limitazione, almeno interna, delle disposizioni applicabili al particolare tipo di società prescelto. (Nell'enunciare il suddetto principio, la S.C. ha precisato che quella consortile costituisce non solo scopo o oggetto della convenzione negoziale, ma vera e propria causa giuridica ovvero requisito del contratto, la cui non rispondenza, originaria o sopravvenuta, alla concreta realtà effettiva può assumere rilievo, ai sensi dell'art. 1344 cod. civ., se tesa a violare norme tributarie).

323. Disciplina del servizio idrico integrato art. 156, d.lgs. n. 163/06 - sez. 3 - Ord. n. 14628 del 4 luglio 2011

ACQUE - IN GENERE - Disciplina del servizio idrico integrato di cui all'art. 156, d.lgs. n. 163 del 2006 - Iscrizione a ruolo della tariffa - Titolo avente efficacia esecutiva - Necessità - Fattispecie relativa a cartella esattoriale fondata su fatture.

La tariffa del servizio idrico integrato, che costituisce un'entrata di diritto privato, può essere riscossa - salvo che ricorrano i presupposti di cui ai commi 3 bis e 3 ter dell'art. 37 del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 - mediante iscrizione a ruolo, per gli effetti di cui agli artt. 17 e 21 del d.lgs. citato, soltanto quando risulti da titolo avente efficacia esecutiva. (Nella specie, la S.C. ha rigettato il ricorso avverso la sentenza che aveva annullato la cartella esattoriale fondata su fatture emesse dal gestore del servizio idrico integrato, in quanto non costituenti titolo esecutivo).

324. Giudice tributario - Sez. U. - sent. n. 17068 dell'8 agosto 2011

AVVOCATO E PROCURATORE - ALBO - ISCRIZIONE - Giudice tributario - Esercizio delle funzioni relative - Conseguenze - Iscrizione di diritto nell'albo degli avvocati - Esclusione - Fondamento.

In tema di ordinamento della professione forense, l'esercizio delle funzioni di componente delle commissioni tributarie non è equiparabile a quello di magistrato inquadrato nell'ordine giudiziario e, di conseguenza, non può consentire l'iscrizione di diritto del giudice tributario nell'albo degli avvocati sulla base del mero decorso dell'arco temporale stabilito dalla legge (artt. 26 e 30 del r.d.l. 27 novembre 1933, n. 1578, convertito nella legge 22 gennaio 1934, n. 36) per i magistrati professionali.

325. Fermo amministrativo - sent. n. 19315 del 22 settembre 2011

RESPONSABILITÀ CIVILE - IN GENERE - Sentenza del giudice di pace emessa secondo equità - Fermo amministrativo - Preavviso - Annullamento della cartella esattoriale presupposto - Mancata revoca del provvedimento - Risarcibilità del danno - Esclusione - Fondamento - Violazione dei principi informatori della materia - Sussistenza.

Con riferimento alle sentenze del giudice di pace pronunciate secondo equità, sono violati i principi informatori della responsabilità aquiliana, che ricollegano il risarcimento alla necessaria sussistenza di un danno inferto a causa di un comportamento antigiuridico, qualora, annullata in sede giurisdizionale la cartella esattoriale in relazione alla quale sia stato emesso un provvedimento di fermo amministrativo, di cui sia stato comunicato il preavviso, il giudice ritenga sussistente la responsabilità del concessionario per non aver revocato tale provvedimento e lo condanni al risarcimento del danno, pur dando conto, in sentenza, che nella specie il fermo non è mai stato eseguito.

PARTE II

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 545

Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Indice

Capo I

Gli organi della giurisdizione tributaria

- Art. 1 Le commissioni tributarie
- Art. 2 La composizione delle commissioni tributarie
- Art. 3 I presidenti delle commissioni tributarie e delle sezioni
- Art. 4 I giudici delle commissioni tributarie provinciali
- Art. 5 I giudici delle commissioni tributarie regionali
- Art. 6 La formazione delle sezioni e dei collegi giudicanti

Capo II

I componenti delle commissioni tributarie

- Art. 7 Requisiti generali
- Art. 8 Incompatibilità
- Art. 9 Procedimenti di nomina dei componenti delle commissioni tributarie
- Art. 10 Giuramento
- Art. 11 Durata dell'incarico e assegnazione degli incarichi per trasferimento
- Art. 12 Decadenza dall'incarico
- Art. 13 Trattamento economico
- Art. 14 Responsabilità
- Art. 15 Vigilanza e sanzioni disciplinari
- Art. 16 Procedimento disciplinare

Capo III

Il consiglio di presidenza della giustizia tributaria

- Art. 17_Composizione
- Art. 18_Durata
- Art. 19_Il presidente
- Art. 20_Ineleggibilità
- Art. 21_Elezione del consiglio di presidenza
- Art. 22_Votazioni
- Art. 23_Proclamazione degli eletti. Reclami
- Art. 24_Attribuzioni
- Art. 25_Convocazione
- Art. 26_Deliberazioni
- Art. 27_Trattamento dei componenti del consiglio di presidenza
- Art. 28_Scioglimento del consiglio di presidenza
- Art. 29_Alta sorveglianza
- Art. 29-bis_(Autonomia contabile del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria).

Capo IV
Gli uffici di segreteria

- Art. 30 Ufficio di segreteria del consiglio di presidenza
- Art. 31 Uffici di segreteria delle commissioni tributarie
- Art. 32 Personale addetto agli uffici di segreteria delle commissioni tributarie
- Art. 33 Trattamento economico del personale degli uffici di segreteria
- Art. 34 Amministrazione del personale delle segreterie
- Art. 35 Attribuzioni del personale delle segreterie

Capo V
I servizi amministrativi del contenzioso

- Art. 36 Servizi automatizzati
- Art. 37 Attività di indirizzo agli uffici periferici
- Art. 38 Rilevazione ed esame dei motivi di accoglimento dei ricorsi
- Art. 39 Rilevazioni statistiche
- Art. 40 Ufficio del massimario
- Art. 41 Corsi di aggiornamento

Capo VI
Disposizioni finali e transitorie

- Art. 42 Insediamento delle commissioni tributarie
- Art. 43 Nomina dei primi componenti nelle commissioni tributarie regionali e provinciali
- Art. 44 Nomina nelle commissioni tributarie provinciali e regionali dei componenti della commissione tributaria centrale
- Art. 44-bis. Decisione di controversie pendenti al 1° aprile 1996
- Art. 44-ter. (Modifica delle tabelle)
- Art. 45 Prima costituzione del consiglio di presidenza della giustizia tributaria
- Art. 46 Personale addetto alle segreterie delle commissioni tributarie soppresse
- Art. 47 Rinuncia all'assegnazione alle segreterie delle commissioni tributarie provinciali e regionali
- Art. 48 Modalità particolari di inquadramento del personale delle segreterie
- Art. 49 Norme abrogate
- Art. 50 Regolamenti
- Art. 51 Entrata in vigore

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Visto l'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, recante delega al Governo per l'emanazione di decreti legislativi concernenti disposizioni per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata il 30 settembre 1992, che ha autorizzato l'invio, per il prescritto parere, alla commissione parlamentare istituita a norma dell'art. 17 della legge 9 ottobre 1971, n. 825, nella composizione stabilita dall'art. 1, comma 4, della legge 29 dicembre 1987, n. 550;

Udito il parere della predetta commissione parlamentare;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 30 dicembre 1992;

Sulla proposta del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri di grazia e giustizia e del tesoro;

Emana il seguente decreto legislativo:

Capo I

Gli organi della giurisdizione tributaria

Art. 1 Le commissioni tributarie (1).

1. Gli organi di giurisdizione in materia tributaria previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, sono riordinati in commissioni tributarie provinciali, aventi sede nel capoluogo di ogni provincia, ed in commissioni tributarie regionali, aventi sede nel capoluogo di ogni regione. Fino al 31 dicembre 1996, sezioni delle commissioni provinciali e regionali possono essere ubicate, ove occorra, presso le sedi delle attuali commissioni di primo e di secondo grado. Entro il 31 dicembre 1993, con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro e con il Ministro di grazia e giustizia, in relazione alle esigenze di reperimento dei locali, sono individuate dette sezioni le quali costituiscono mera articolazione interna delle commissioni tributarie non rilevante ai fini della competenza e della validità degli atti processuali. Con decreto del presidente della commissione provinciale o regionale sono determinati i criteri e le modalità di funzionamento delle sezioni.

1-bis. Nei comuni sedi di corte di appello, o di sezioni staccate di corte di appello ovvero di sezioni staccate di tribunali amministrativi regionali o comunque capoluoghi di provincia con oltre 120.000 abitanti alla data di entrata in vigore della presente disposizione distanti non meno di 100 chilometri dal comune capoluogo di regione, saranno istituite sezioni staccate delle commissioni tributarie regionali nei limiti numerici dei contingenti di personale già impiegato negli uffici di segreteria delle commissioni tributarie, senza incrementare il numero complessivo dei componenti delle medesime commissioni, con corrispondente adeguamento delle sedi delle sezioni esistenti e conseguente riduzione delle relative spese. L'istituzione delle sezioni staccate non deve comunque comportare maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato.

2. In ciascuna delle province di Trento e di Bolzano la giurisdizione di cui al comma 1 è esercitata da commissioni tributarie di primo e di secondo grado, aventi competenza sul territorio della provincia corrispondente, alle quali si applicano rispettivamente le disposizioni concernenti le commissioni provinciali e regionali compatibili con le norme di legge e dello statuto regionale che le riguardano.

3. Le commissioni tributarie provinciali e regionali, il numero delle relative sezioni e i corrispondenti organici sono indicati nelle tabelle A e B allegate al presente decreto.

4. Il numero delle sezioni di ciascuna commissione può essere adeguato, in relazione al flusso medio dei processi, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro ed il Ministro di grazia e giustizia.

5. Alla istituzione di nuove commissioni ed alle variazioni conseguenti, in relazione a mutamenti dell'assetto provinciale e regionale del territorio della Repubblica, si provvede con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro ed il Ministro di grazia e giustizia

Art. 2 La composizione delle commissioni tributarie (1).

[1] Vedi, anche, il comma 6 dell'art. 39, D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

1. A ciascuna delle commissioni tributarie provinciali e regionali è preposto un presidente, che presiede anche la prima sezione.
2. Il presidente della commissione, in caso di assenza o di impedimento, è sostituito nelle funzioni non giurisdizionali dal presidente di sezione con maggiore anzianità nell'incarico subordinatamente d'età.
3. Il presidente di commissione con oltre quindici sezioni può delegare sue attribuzioni non giurisdizionali ad uno o più presidenti di sezione con i criteri di cui al comma 2.
4. A ciascuna sezione è assegnato un presidente, un vice-presidente e non meno di quattro giudici tributari.
5. Ogni collegio giudicante è presieduto dal presidente della sezione o dal vicepresidente e giudica con numero invariabile di tre votanti.
6. Se in una sezione mancano i componenti necessari per costituire il collegio giudicante, il presidente della commissione designa i componenti di altre sezioni.

[1] Vedi, anche, il comma 6 dell'art. 39, D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

Art. 3 I presidenti delle commissioni tributarie e delle sezioni. 1. I presidenti delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra i magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

2. I presidenti di sezione delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra i magistrati ordinari, amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F. I vicepresidenti di sezione delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra i magistrati di cui al comma 1, ovvero tra i componenti che abbiano esercitato, per almeno cinque anni le funzioni di giudice tributario, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

3. I presidenti delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra i magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

4. I presidenti di sezione delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra i magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F. I vicepresidenti di sezione delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra i magistrati di cui al comma 3 ovvero tra i componenti che abbiano esercitato per almeno dieci anni le funzioni di giudice tributario regionale purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

Art. 4 I giudici delle commissioni tributarie provinciali.

1. I giudici delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra:

- a) i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo, e gli avvocati e procuratori dello Stato a riposo; (1)
- b) i dipendenti civili dello Stato o di altre amministrazioni pubbliche in servizio o a riposo che hanno prestato servizio per almeno dieci anni, di cui almeno due in una qualifica alla quale si accede con la laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o altra equipollente;
- c) gli ufficiali della Guardia di finanza cessati dalla posizione di servizio permanente effettivo prestato per almeno dieci anni;
- d) coloro che sono iscritti negli albi dei ragionieri e dei periti commerciali ed hanno esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni;
- e) coloro che, in possesso del titolo di studio ed in qualità di ragionieri o periti commerciali, hanno svolto per almeno dieci anni, alle dipendenze di terzi, attività nelle materie tributarie ed amministrativo-contabili;
- f) coloro che sono iscritti nel ruolo o nel registro dei revisori ufficiali dei conti o dei revisori contabili, ed hanno svolto almeno cinque anni di attività;
- g) coloro che hanno conseguito l'abilitazione all'insegnamento in materie giuridiche, economiche o tecnico-ragionieristiche ed esercitato per almeno cinque anni attività di insegnamento;
- h) gli appartenenti alle categorie indicate nell'articolo 5;

- i) coloro che hanno conseguito da almeno due anni il diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio;
- l) gli iscritti negli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei periti edili, dei periti industriali, dei dottori agronomi, degli agrotecnici e dei periti agrari che hanno esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni.

[1] Lettera così modificata dall'art. 39, comma 2, lett. a), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 5 I giudici delle commissioni tributarie regionali.

1. I giudici delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra:

- a) i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo e gli avvocati e procuratori dello Stato, a riposo; (1)
- b) i docenti di ruolo universitari o delle scuole secondarie di secondo grado ed i ricercatori in materie giuridiche, economiche e tecnico-ragionieristiche, in servizio o a riposo;
- c) i dipendenti civili dello Stato o di altre amministrazioni pubbliche, in servizio o a riposo, in possesso di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o altra equipollente, che hanno prestato servizio per almeno dieci anni in qualifiche per le quali è richiesta una di tali lauree;
- d) gli ufficiali superiori o generali della Guardia di finanza cessati dalla posizione di servizio permanente effettivo;
- e) gli ispettori del Servizio centrale degli ispettori tributari cessati dall'incarico dopo almeno sette anni di servizio;
- f) i notai e coloro che sono iscritti negli albi professionali degli avvocati e procuratori o dei dottori commercialisti ed hanno esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni;
- g) coloro che sono stati iscritti negli albi professionali indicati nella lettera f) o dei ragionieri e dei periti commerciali ed hanno esercitato attività di amministratori, sindaci, dirigenti in società di capitali o di revisori di conti.

[1] Lettera così modificata dall'art. 39, comma 2, lett. a), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 6 La formazione delle sezioni e dei collegi giudicanti. 1. Il presidente di ciascuna commissione tributaria, all'inizio di ogni anno, stabilisce con proprio decreto la composizione delle sezioni in base ai criteri fissati dal consiglio di presidenza per assicurare l'avvicendamento dei componenti tra le stesse.

2. Il presidente di ciascuna sezione, all'inizio di ogni anno, stabilisce il calendario delle udienze ed, all'inizio di ogni trimestre, la composizione dei collegi giudicanti in base ai criteri di massima stabiliti dal consiglio di presidenza. Ciascun collegio giudicante deve tenere udienza almeno una volta alla settimana.

3. Il presidente della commissione tributaria, col decreto di cui al comma 1, indica una o più delle sezioni, che, nel periodo di sospensione feriale dei termini processuali, procedono all'esame delle domande di sospensione cautelare del provvedimento impugnato

Capo II

I componenti delle commissioni tributarie.

Art. 7 Requisiti generali.

1. I componenti delle commissioni tributarie debbono:

- a) essere cittadini italiani;
- b) avere l'esercizio dei diritti civili e politici;
- c) non aver riportato condanne per delitti comuni non colposi o per contravvenzioni a pena detentiva o per reati tributari e non essere stati sottoposti a misure di prevenzione o di sicurezza;
- d) non avere superato, alla data di scadenza del termine stabilito nel bando di concorso per la presentazione della domanda di ammissione, settantadue anni di età;

- e) avere idoneità fisica e psichica;
- [f] avere o aver dichiarato di voler stabilire la residenza nella regione nella quale ha sede la commissione tributaria (1).

[1] Lettera abrogata dall'art. 4, comma 40, L. 12 novembre 2011, n. 183, a decorrere dal 1° gennaio 2012.

Art. 8 Incompatibilità.

1. Non possono essere componenti delle commissioni tributarie, finché permangono in attività di servizio o nell'esercizio delle rispettive funzioni o attività professionali:

- a) i membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo;
 - b) i consiglieri regionali, provinciali, comunali e circoscrizionali e gli amministratori di altri enti che applicano tributi o hanno partecipazione al gettito dei tributi indicati nell'art. 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, nonché coloro che, come dipendenti di detti enti o come componenti di organi collegiali, concorrono all'accertamento dei tributi stessi;
 - c) i dipendenti dell'Amministrazione finanziaria che prestano servizio presso gli uffici delle Agenzie delle entrate, delle dogane e del territorio, di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni;
 - d) gli appartenenti al Corpo della Guardia di finanza;
 - e) i soci, gli amministratori e i dipendenti delle società concessionarie del servizio di riscossione delle imposte o preposte alla gestione dell'anagrafe tributaria e di ogni altro servizio tecnico del Ministero delle finanze;
 - [f] gli ispettori tributari di cui alla legge 24 aprile 1980, n. 146; (2)]
 - g) i prefetti;
 - h) coloro che ricoprono incarichi direttivi o esecutivi nei partiti politici;
 - i) coloro che in qualsiasi forma, anche se in modo saltuario o accessorio ad altra prestazione, esercitano la consulenza tributaria, detengono le scritture contabili e redigono i bilanci, ovvero svolgono attività di consulenza, assistenza o di rappresentanza, a qualsiasi titolo e anche nelle controversie di carattere tributario, di contribuenti singoli o associazioni di contribuenti, di società di riscossione dei tributi o di altri enti impositori; (1)
 - l) gli appartenenti alle Forze armate ed i funzionari civili dei Corpi di polizia;
 - [m) coloro che sono coniugi o parenti fino al secondo grado o affini in primo grado di coloro che sono iscritti negli albi professionali o negli elenchi di cui alla lettera i) nella sede della commissione tributaria o che comunque esercitano dinanzi alla stessa abitualmente la loro professione. (3)]
 - m-bis) coloro che sono iscritti in albi professionali, elenchi, ruoli e il personale dipendente individuati nell'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni, ed esercitano, anche in forma non individuale, le attività individuate nella lettera i). (4)
 - 1-bis. Non possono essere componenti di commissione tributaria provinciale i coniugi, i conviventi o i parenti fino al secondo grado o gli affini in primo grado di coloro che, iscritti in albi professionali, esercitano, anche in forma non individuale, le attività individuate nella lettera i) del comma 1 nella regione e nelle province confinanti con la predetta regione dove ha sede la commissione tributaria provinciale. Non possono, altresì, essere componenti delle commissioni tributarie regionali i coniugi, i conviventi o i parenti fino al secondo grado o gli affini in primo grado di coloro che, iscritti in albi professionali, esercitano, anche in forma non individuale, le attività individuate nella lettera i) del comma 1 nella regione dove ha sede la commissione tributaria regionale ovvero nelle regioni con essa confinanti. All'accertamento della sussistenza delle cause di incompatibilità previste nei periodi che precedono provvede il Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria (5)
2. Non possono essere componenti dello stesso collegio giudicante i coniugi, i conviventi, nonché i parenti ed affini entro il quarto grado. (6)
3. Nessuno può essere componente di più commissioni tributarie.

4. I componenti delle commissioni tributarie, che vengano a trovarsi in una delle condizioni di cui al comma 1, lettere a) e b) o che siano nominati giudici costituzionali, sono sospesi dall'incarico fino alla data di cessazione dell'incompatibilità; successivamente alla suddetta data essi riassumono le rispettive funzioni anche in soprannumero presso la commissione tributaria di appartenenza.

[1] Lettera sostituita dall'art. 31, comma 2, L. 27 dicembre 1997, n. 449, dall'art. 84, comma 1 L. 21 novembre 2000, n. 342 e, successivamente dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 2), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111

[2] Lettera soppressa dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 1), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[3] Lettera soppressa dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 3), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[4] Lettera aggiunta dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 4), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111 e, successivamente modificata, dall'art. 2, comma 35-septies, lettera a), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 settembre 2011, n. 148.

[5] Comma inserito dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 5), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111 e, successivamente modificato, dall'art. 2, comma 35-septies, lettera b), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 settembre 2011, n. 148.

[6] Comma così modificato dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 6), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 9 Procedimenti di nomina dei componenti delle commissioni tributarie. 1. I componenti delle commissioni tributarie sono nominati con decreto del Presidente della Repubblica su proposta del Ministro delle finanze, previa deliberazione del consiglio di presidenza, secondo l'ordine di collocazione negli elenchi previsti nel comma 2.

2. Il consiglio di presidenza procede alle deliberazioni di cui al comma 1 sulla base di elenchi formati relativamente ad ogni commissione tributaria e comprendenti tutti gli appartenenti alle categorie indicate negli articoli 3, 4 e 5 per il posto da conferire che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico e sono in possesso dei requisiti prescritti.

2-bis. Per le commissioni tributarie regionali i posti da conferire sono attribuiti in modo da assicurare progressivamente la presenza in tali commissioni di due terzi dei giudici selezionati tra i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo, ovvero gli avvocati dello Stato, a riposo. (1)

3. Alla comunicazione di disponibilità all'incarico deve essere allegata la documentazione circa l'appartenenza ad una delle categorie indicate negli articoli 3, 4 e 5 e il possesso dei requisiti prescritti, nonché la dichiarazione di non essere in alcuna delle situazioni di incompatibilità indicate all'art. 8.

4. La formazione degli elenchi di cui al comma 2 è fatta secondo i criteri di valutazione ed i relativi punteggi indicati nella tabella E e sulla base della documentazione allegata alla comunicazione di disponibilità all'incarico.

5. Il Ministro delle finanze stabilisce con proprio decreto il termine e le modalità per le comunicazioni di disponibilità agli incarichi da conferire e per la formazione degli elenchi di cui al comma 2.

6. Le esclusioni dagli elenchi di coloro che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico, senza essere in possesso dei requisiti prescritti, è fatta con decreto del Ministro delle finanze, su conforme deliberazione del consiglio di presidenza.

[1] Comma inserito dall'art. 39, comma 2, lett. d), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 10 Giuramento.

1. I componenti delle commissioni tributarie, prima dell'immissione nelle loro funzioni, prestano giuramento, pronunciando e sottoscrivendo la formula: "Giuro di essere fedele alla Repubblica italiana, di osservare lealmente le leggi dello Stato e di adempiere con coscienza ai doveri inerenti al mio ufficio".

2. I presidenti delle commissioni tributarie regionali prestano giuramento dinanzi al presidente del consiglio di presidenza.

3. I presidenti delle commissioni tributarie provinciali prestano giuramento dinanzi al presidente della commissione tributaria regionale nella cui circoscrizione ha sede la commissione cui sono destinati.

4. I presidenti di sezione e gli altri componenti delle commissioni tributarie prestano giuramento dinanzi al presidente della commissione cui sono destinati.

5. I verbali di giuramento sono conservati presso l'ufficio cui appartiene l'organo dinanzi al quale esso è stato prestato.

Art. 11 Durata dell'incarico e assegnazione degli incarichi per trasferimento. 1. La nomina a una delle funzioni dei componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali non costituisce in nessun caso rapporto di pubblico impiego.

2. I componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali, indipendentemente dalle funzioni svolte, cessano dall'incarico, in ogni caso, al compimento del settantacinquesimo anno di età.

3. I presidenti di sezione, i vice presidenti e i componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali non possono essere assegnati alla stessa sezione della medesima commissione per più di cinque anni consecutivi.

4. L'assegnazione di diverso incarico o del medesimo incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio è disposta nel rispetto dei seguenti criteri:

a) la vacanza dei posti di presidente, di presidente di sezione, di vice presidente e di componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali è annunciata dal Consiglio di presidenza e portata a conoscenza di tutti i componenti delle commissioni tributarie in servizio, a prescindere dalle funzioni svolte, con indicazione del termine entro il quale i componenti che aspirano all'incarico devono presentare domanda;

b) alla nomina in ciascuno degli incarichi di cui alla lettera a) si procede in conformità a quanto previsto dall'articolo 9, commi 1, 2, 3 e 6. La scelta tra gli aspiranti è fatta dal Consiglio di presidenza secondo i criteri di valutazione ed i punteggi di cui alle tabelle E e F, risultanti dall'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 44-ter, allegate al presente decreto, tenendo conto delle attitudini, della laboriosità e della diligenza di ciascuno di essi e, nel caso di parità di punteggio, della maggiore anzianità di età;

c) i componenti delle commissioni tributarie, indipendentemente dalla funzione o dall'incarico svolti, non possono concorrere all'assegnazione di altri incarichi prima di due anni dal giorno in cui sono stati immessi nelle funzioni dell'incarico ricoperto.

5. Per la copertura dei posti rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi di cui al comma 4, si applica il procedimento previsto dall'articolo 9, riservato a coloro che aspirano, per la prima volta, a un incarico nelle commissioni tributarie provinciali e regionali.

Art. 12 Decadenza dall'incarico.

1. Decadono dall'incarico i componenti delle commissioni tributarie i quali:

a) perdono uno dei requisiti di cui all'art. 7;

b) incorrono in uno dei motivi di incompatibilità previsti dall'art. 8;

c) cessano, se magistrati o altri dipendenti dell'amministrazione pubblica in attività di servizio, dall'impiego per causa diversa dal collocamento a riposo o da dimissioni volontarie, secondo i rispettivi ordinamenti;

d) omettono, senza giustificato motivo, di assumere l'incarico entro trenta giorni dalla comunicazione del decreto di nomina;

e) non partecipano, senza giustificato motivo, a tre sedute consecutive.

2. La decadenza è dichiarata con decreto del Ministro delle finanze previa deliberazione del consiglio di presidenza.

Art. 13 Trattamento economico.

1. Il Ministro delle finanze con proprio decreto di concerto con il Ministro del tesoro determina il compenso fisso mensile spettante ai componenti delle commissioni tributarie.

2. Con il decreto di cui al comma 1, oltre al compenso mensile viene determinato un compenso aggiuntivo per ogni ricorso definito, anche se riunito ad altri ricorsi, secondo criteri uniformi, che debbono tener conto delle funzioni e dell'apporto di attività di ciascuno alla trattazione della controversia, compresa la deliberazione e la redazione della sentenza, nonché, per i residenti in comuni diversi della stessa regione da quello in cui ha sede la commissione, delle spese sostenute per l'intervento alle sedute della commissione. Il compenso è liquidato in relazione ad ogni provvedimento emesso.

3. La liquidazione dei compensi è disposta dalla direzione regionale delle entrate, nella cui circoscrizione ha sede la commissione tributaria di appartenenza ed i pagamenti relativi sono fatti dal dirigente

responsabile della segreteria della commissione, quale funzionario delegato cui sono accreditati i fondi necessari.

3-bis. I compensi di cui ai commi 1, 2 e 3 sono cumulabili con i trattamenti pensionistici e di quiescenza comunque denominati.

Art. 14 Responsabilità.

1. Ai componenti delle commissioni tributarie si applicano le disposizioni della legge 13 aprile 1988, n. 117, concernente il risarcimento dei danni cagionati nell'esercizio delle funzioni giurisdizionali.

Art. 15 Vigilanza e sanzioni disciplinari.

1. Il presidente di ciascuna commissione tributaria esercita la vigilanza sugli altri componenti. Il Presidente di ciascuna commissione tributaria segnala alla Direzione della giustizia tributaria del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, per i provvedimenti di competenza, la qualità e l'efficienza dei servizi di segreteria della propria commissione. Il presidente di ciascuna commissione tributaria regionale esercita la vigilanza sulla attività giurisdizionale delle commissioni tributarie provinciali aventi sede nella circoscrizione della stessa e sui loro componenti. (1)

2. I componenti delle commissioni tributarie, per comportamenti non conformi a doveri o alla dignità del proprio ufficio, sono soggetti alle seguenti sanzioni disciplinari:

a) ammonimento, per lievi trasgressioni;

b) censura, per il mancato deposito di una decisione dopo un primo ammonimento e nei casi di recidiva in altre trasgressioni di cui alla lettera a);

c) sospensione dalle funzioni per un periodo da tre a sei mesi, per tardivo deposito più di tre volte in un anno delle decisioni dopo la scadenza dell'ulteriore termine fissato per iscritto dal presidente della commissione dopo l'inosservanza del termine prescritto di sessanta giorni, per omissione da parte di presidente di sezione di convocazione del collegio giudicante per un periodo superiore ad un mese senza giustificato motivo o di fissazione per più di tre volte da parte di presidente di commissione dell'ulteriore termine per il deposito tardivo di sentenze, per inosservanza di altri doveri dell'incarico e per contegno scorretto nell'ambito della sezione, del collegio giudicante o verso il pubblico;

d) rimozione dall'incarico nei casi di recidiva in trasgressioni di cui alla lettera c).

[1] Comma così modificato dall'art. 39, comma 2, lett. e), nn. 1), 2) e 3), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 16 Procedimento disciplinare.

1. Il procedimento disciplinare è promosso dal Presidente del Consiglio dei Ministri o dal presidente della commissione tributaria regionale nella cui circoscrizione presta servizio l'incolpato.

2. Il consiglio di presidenza, nel termine di dieci giorni dalla richiesta di apertura del procedimento disciplinare, affida ad un suo componente l'incarico di procedere agli accertamenti preliminari da svolgersi entro trenta giorni.

3. Il consiglio di presidenza, sulla base delle risultanze emerse provvede a contestare i fatti all'incolpato con invito a presentare entro trenta giorni le sue giustificazioni, a seguito delle quali, se non ritiene di archiviare gli atti, incarica un proprio componente di procedere alla istruttoria, che deve essere conclusa entro novanta giorni col deposito degli atti relativi presso la segreteria. Di tali deliberazioni deve essere data immediata comunicazione all'incolpato.

4. Il presidente del consiglio di presidenza, trascorso comunque il termine di cui al comma 3, fissa la data della discussione davanti allo stesso con decreto da notificare almeno quaranta giorni prima all'incolpato, il quale può prendere visione ed estrarre copia degli atti e depositare le sue difese non oltre dieci giorni prima della discussione.

5. Nella seduta fissata per la discussione, il componente del consiglio di presidenza di cui al comma 3 svolge la relazione. L'incolpato ha per ultimo la parola e può farsi assistere da altro componente di commissione tributaria.

6. La sanzione disciplinare deliberata dal consiglio di presidenza è applicata con decreto del Ministro delle finanze.

7. Per quanto non contemplato dalla presente legge si applicano le disposizioni sul procedimento disciplinare vigenti per i magistrati ordinari in quanto compatibili.

Capo III

Il consiglio di presidenza della giustizia tributaria

Art. 17 Composizione.

1. Il consiglio di presidenza della giustizia tributaria è costituito con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro delle finanze, ed ha sede in Roma presso il Ministero delle finanze.

2. Il consiglio di presidenza è composto da undici componenti eletti dai giudici tributari e da quattro componenti eletti dal Parlamento, due dalla Camera dei deputati e due dal Senato della Repubblica a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, tra i professori di università in materie giuridiche o i soggetti abilitati alla difesa dinanzi alle commissioni tributarie che risultino iscritti ai rispettivi albi professionali da almeno dodici anni

2-bis. Il Consiglio di Presidenza elegge nel suo seno un presidente tra i componenti eletti dal Parlamento. (1)

2-ter. I componenti del consiglio di presidenza della giustizia tributaria eletti dal Parlamento, finché sono in carica, non possono esercitare attività professionale in ambito tributario, né alcuna altra attività suscettibile di interferire con le funzioni degli organi di giustizia tributaria.

3. I componenti del consiglio di presidenza sono eletti da tutti i componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali con voto personale, diretto e segreto, e non sono rieleggibili. (2)

[4. È eletto, per ogni componente effettivo, un componente supplente che lo sostituisce in caso di assenza o impedimento.(3)]

[1] Comma inserito dall'art. 85, comma 1, L. 21 novembre 2000, n. 342 e, successivamente, così sostituito dall'art. 39, comma 2, lett. f), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[2] Comma così modificato dall'art. 6, comma 21-septies, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122.

[3] Comma abrogato dall'art. 85, comma 5, L. 21 novembre 2000, n. 342

Art. 18 Durata.

1. Il consiglio di presidenza dura in carica per quattro anni.

2. I componenti del consiglio di presidenza, che nel corso del quadriennio cessano per qualsiasi causa di farne parte o, se eletti in qualità di giudice, conseguono la nomina a presidente, sono sostituiti per il restante periodo dal primo dei non eletti di corrispondente qualifica.

Art. 19 Il presidente (1).

1. Il presidente del consiglio di presidenza è eletto dai suoi componenti fra i presidenti di commissione o di sezione che ne fanno parte.

2. Il presidente, in caso di assenza o impedimento, è sostituito dal componente del consiglio di presidenza con qualifica di presidente di commissione o di sezione che ha riportato più voti nella nomina a componente del consiglio di presidenza, o, a parità di voti, dal più anziano di età.]

[1] Articolo abrogato dall'art. 85, comma 5, L. 21 novembre 2000, n. 342.

Art. 20 Ineleggibilità.

1. Non possono essere eletti al consiglio di presidenza, e sono altresì esclusi dal voto, i componenti delle commissioni tributarie sottoposti, a seguito di giudizio disciplinare, ad una sanzione più grave dell'ammonimento.

2. Il componente di commissione tributaria sottoposto alla sanzione della censura è eleggibile dopo tre anni dalla data del relativo provvedimento, se non gli è stata applicata altra sanzione disciplinare.

Art. 21 Elezione del consiglio di presidenza.

1. Le elezioni del consiglio di presidenza hanno luogo entro i tre mesi anteriori alla scadenza del pre-

cedente consiglio e sono indette con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana almeno trenta giorni prima della data stabilita. Esse si svolgono in un giorno festivo dalle ore 9 alle ore 21

2. Per l'elezione dei componenti del consiglio di presidenza è istituito presso il Ministero delle finanze l'ufficio elettorale centrale, composto da un presidente di commissione tributaria regionale o provinciale che lo presiede e da due giudici tributari, nominati dal Ministro delle finanze.

2-bis Le operazioni elettorali si svolgono presso le sedi delle commissioni provinciali e regionali e presso ciascuna di queste sedi è istituito l'ufficio elettorale, che assicura l'espletamento delle operazioni di voto, composto dal presidente della commissione o da un suo delegato, che lo presiede, e da due giudici tributari nominati dal presidente delle rispettive commissioni. Il voto viene espresso presso la sede della commissione presso la quale è espletata la funzione giurisdizionale

Art. 22 Votazioni.

1. Le votazioni si svolgono presso gli uffici elettorali regionali costituiti in seggi per tutti i componenti delle commissioni tributarie con sede nella regione (1)

2. Ciascun elettore ha facoltà di esprimere un voto per un componente delle commissioni tributarie provinciali e regionali appartenente a ciascuna delle qualifiche previste dall'art. 17 (1)

3. Ciascun elettore può esprimere il voto per non più di sei candidati. Le schede devono essere preventivamente controfirmate dai componenti dell'ufficio elettorale ed essere riconsegnate chiuse dall'elettore.

4. L'ufficio elettorale regionale decide a maggioranza sulle contestazioni sorte durante le operazioni di voto nonché su quelle relative alla validità delle schede, dandone atto nel processo verbale delle operazioni.

5. Al termine delle operazioni elettorali il verbale di scrutinio è trasmesso all'ufficio elettorale centrale che provvede alla proclamazione degli eletti ed alla loro prima convocazione.

[1] Commi abrogati dall'art. 85, comma 5, L. 21 novembre 2000, n. 342.

Art. 23 Proclamazione degli eletti. Reclami.

1. L'ufficio elettorale centrale proclama eletti coloro che, nell'ambito di ciascuna categoria di eleggibili, hanno riportato il maggior numero di voti. A parità di voti è eletto il più anziano di età.

2. I reclami relativi alla eleggibilità e alle operazioni elettorali sono indirizzati al consiglio di presidenza e debbono pervenire alla segreteria dello stesso entro il quindicesimo giorno successivo alla proclamazione dei risultati. Essi non hanno effetto sospensivo.

3. Il consiglio di presidenza decide sui reclami nella sua prima adunanza.

Art. 24 Attribuzioni.

1. Il consiglio di presidenza:

a) verifica i titoli di ammissione dei propri componenti e decide sui reclami attinenti alle elezioni;

b) disciplina con regolamento interno il proprio funzionamento;

c) delibera sulle nomine e su ogni altro provvedimento riguardante i componenti delle commissioni tributarie;

d) formula al Ministro delle finanze proposte per l'adeguamento e l'ammodernamento delle strutture e dei servizi, sentiti i presidenti delle commissioni tributarie;

e) predispose elementi per la redazione della relazione del Ministro delle finanze di cui all'art. 29, comma 2, anche in ordine alla produttività comparata delle commissioni;

f) stabilisce i criteri di massima per la formazione delle sezioni e dei collegi giudicanti;

g) stabilisce i criteri di massima per la ripartizione dei ricorsi nell'ambito delle commissioni tributarie divise in sezioni;

h) promuove iniziative intese a perfezionare la formazione e l'aggiornamento professionale dei giudici tributari;

- i) esprime parere sugli schemi di regolamento e di convenzioni previsti dal presente decreto o che comunque riguardano il funzionamento delle commissioni tributarie;
 - l) esprime parere sulla ripartizione fra le commissioni tributarie dei fondi stanziati nel bilancio del Ministero delle finanze per le spese di loro funzionamento;
 - m) esprime parere sul decreto di cui all'articolo 13, comma 1; (1)
 - m-bis) dispone, in caso di necessità, l'applicazione di componenti presso altra commissione tributaria o sezione staccata, rientrando nello stesso ambito regionale, per la durata massima di un anno;
 - n) delibera su ogni altra materia ad esso attribuita dalla legge.
2. Il consiglio di presidenza vigila sul funzionamento dell'attività giurisdizionale delle commissioni tributarie e può disporre ispezioni nei confronti del personale giudicante affidandone l'incarico ad uno dei suoi componenti. (2)

[1] Lettera così sostituita dall'art. 39, comma 2, lett. g), n. 1), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[2] Comma così modificato dall'art. 39, comma 2, lett. g), n. 2), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 25 Convocazione.

1. Il consiglio di presidenza è convocato dal presidente o, in sua assenza, dal componente che lo sostituisce, di iniziativa propria o su richiesta di almeno un terzo dei suoi componenti.

Art. 26 Deliberazioni.

1. Il consiglio di presidenza delibera con la presenza di almeno quattro componenti.
2. Le deliberazioni sono adottate a maggioranza e a voto palese; in caso di parità prevale il voto del presidente.
3. Le deliberazioni sono adottate a scrutinio segreto, se riguardano persone o su richiesta di almeno due componenti presenti

Art. 27 Trattamento dei componenti del consiglio di presidenza.

1. I componenti del consiglio di presidenza sono esonerati dalle funzioni proprie conservando la titolarità dell'ufficio e il relativo trattamento economico ragguagliato, quanto alla parte variabile, a quella più elevata conferita nello stesso periodo ai presidenti di commissione tributaria.
2. Ai componenti del consiglio di presidenza spetta, se con residenza fuori Roma, il trattamento di missione nella misura prevista per la qualifica rivestita e comunque non inferiore a quella prevista per il dirigente generale dello Stato, livello C.

Art. 28 Scioglimento del consiglio di presidenza.

1. Il consiglio di presidenza, qualora ne sia impossibile il funzionamento, è sciolto con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro delle finanze, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri.
2. Le nuove elezioni sono indette entro un mese dalla data di scioglimento ed hanno luogo entro il bimestre successivo.

Art. 29 Alta sorveglianza.

1. Il Presidente del Consiglio dei Ministri esercita l'alta sorveglianza sulle commissioni tributarie e sui giudici tributari. Il Presidente del Consiglio dei Ministri e il Ministro delle finanze hanno facoltà di chiedere al consiglio di presidenza e ai presidenti delle commissioni informazioni circa il funzionamento della giustizia tributaria ed i servizi relativi e possono fare, al riguardo, le comunicazioni che ritengono opportune al consiglio di presidenza.
2. Il Ministro delle finanze presenta entro il 31 dicembre di ogni anno una relazione al Parlamento sull'andamento dell'attività degli organi di giurisdizione tributaria sulla base degli elementi predisposti dal consiglio di presidenza.

Art. 29-bis (Autonomia contabile del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria).

1. Il Consiglio di presidenza provvede all'autonoma gestione delle spese per il proprio funzionamen-

to, nei limiti del fondo stanziato a tale scopo nel bilancio dello Stato e iscritto con unico capitolo nello stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica. La gestione si svolge in base al bilancio di previsione e a rendiconto consuntivo soggetto al controllo della Corte dei conti. Il bilancio e il rendiconto sono pubblicati nella Gazzetta Ufficiale

Capo IV **Gli uffici di segreteria**

Art. 30 Ufficio di segreteria del consiglio di presidenza.

1. Il consiglio di presidenza è assistito da un ufficio di segreteria, al quale vengono assegnati un primo dirigente, funzionari ed impiegati delle diverse qualifiche funzionali, appartenenti al contingente di cui all'art. 32, nei limiti fissati con decreto del Ministro delle finanze.
2. L'ufficio di segreteria, per l'espletamento dei compiti affidatigli, può avvalersi dei servizi di cui all'art. 36.

Art. 31 Uffici di segreteria delle commissioni tributarie.

1. È istituito presso ogni commissione tributaria un ufficio di segreteria con funzioni di assistenza e collaborazione nell'esercizio dell'attività giurisdizionale nonché per lo svolgimento di ogni altra attività amministrativa attribuita alla stessa o ai suoi componenti.

Art. 32 Personale addetto agli uffici di segreteria delle commissioni tributarie

1. Agli uffici di segreteria delle commissioni tributarie sono addetti dipendenti del Ministero delle finanze compresi in un apposito contingente del personale indicato nell'art. 10 della legge 29 ottobre 1991, n. 358.
2. Il contingente del personale istituito a norma del comma 1 è costituito con la dotazione indicata, complessivamente, nella tabella C e, per ogni commissione tributaria, nella tabella D. Il Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, con proprio decreto determina ogni anno le variazioni da apportare alle dotazioni del contingente in relazione alle variazioni del numero di sezioni e del flusso dei ricorsi presso ogni commissione tributaria.

Art. 33 Trattamento economico del personale degli uffici di segreteria.

1. Al personale addetto agli uffici di segreteria delle commissioni tributarie spetta il trattamento economico previsto per le rispettive qualifiche dalle disposizioni concernenti il personale del Ministero delle finanze.
2. Al personale di cui al comma 1 è attribuita dalla data di entrata in funzione delle nuove commissioni tributarie, se più favorevole, l'indennità prevista dalla legge 22 giugno 1988, n. 221, e con le modalità da essa stabilite in luogo dei compensi previsti dall'art. 4, commi 4, 5 e 6 del decreto-legge 19 dicembre 1984, n. 853, convertito con modificazioni dalla legge 17 febbraio 1985, n. 17, del compenso previsto dall'art. 10 del decreto del Presidente della Repubblica 25 giugno 1983, n. 344, nonché di qualsiasi altro compenso o indennità incentivante la produttività.
3. L'attribuzione dell'indennità di cui al comma 2, nei casi stabiliti dall'art. 2 della legge 22 giugno 1988, n. 221, è fatta con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro.

Art. 34 Amministrazione del personale delle segreterie.

1. Il personale di cui all'art. 32 è amministrato secondo le disposizioni della legge 29 ottobre 1991, n. 358, e del suo regolamento di attuazione.

Art. 35 Attribuzioni del personale delle segreterie.

1. I direttori delle segreterie delle commissioni tributarie e i funzionari con IX e VIII qualifica funzionale provvedono all'organizzazione tecnica del lavoro degli uffici di segreteria per adeguarne l'efficienza alle necessità del processo tributario; partecipano a commissioni di studio relative al funzionamento

del contenzioso tributario istituite in seno all'Amministrazione finanziaria; vigilano sul restante personale assegnato alla segreteria.

2. Gli impiegati con VII e VI qualifica funzionale assistono i collegi giudicanti nelle udienze e controfirmano gli atti nei quali la legge richiede il loro intervento; ricevono gli atti del processo concernenti il loro ufficio; rilasciano le copie delle decisioni; svolgono compiti di carattere amministrativo e contabile e provvedono agli adempimenti che ad essi vengono affidati; possono, nel caso di assenza o vacanza, fare le veci dei funzionari della qualifica funzionale immediatamente superiore.

3. Gli impiegati con V e IV qualifica funzionale provvedono ai servizi di protocollazione, classificazione, copiatura, fotocopiatura, spedizione e ogni altra mansione inerente alla qualifica di appartenenza; sostituiscono in caso di assenza o impedimento gli impiegati della qualifica funzionale immediatamente superiore.

4. Il personale ausiliario con III qualifica funzionale espleta servizi di anticamera, attività connesse e attività di ufficiale giudiziario in udienza.

5. Il personale della segreteria di cui ai commi 2 e 3 nell'espletamento dei propri compiti utilizza le procedure e le apparecchiature fornite per il funzionamento dei servizi automatizzati di cui all'art. 36.

Capo V

I servizi amministrativi del contenzioso

Art. 36 Servizi automatizzati.

1. È istituito il servizio automatizzato per la gestione delle attività degli uffici di segreteria delle commissioni tributarie del consiglio di presidenza e per le rilevazioni statistiche sull'andamento dei processi comprese la formazione e la tenuta dei ruoli.

2. Al servizio automatizzato di cui al comma 1 è preposto il centro informativo del dipartimento delle entrate di cui all'art. 49 del decreto del Presidente della Repubblica 27 marzo 1992, n. 287.

3. Le modalità di gestione dei servizi automatizzati sono stabiliti con regolamento

Art. 37 Attività di indirizzo agli uffici periferici.

1. La direzione centrale per gli affari giuridici e per il contenzioso tributario presso il Dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze cura la rilevazione e l'esame delle questioni di rilevante interesse o di ricorrente frequenza nelle controversie pendenti dinanzi alle commissioni tributarie sulla base di segnalazioni periodiche dei presidenti delle stesse.

2. La direzione centrale di cui al comma 1, sentita quando occorre l'Avvocatura generale dello Stato, in particolare quando si tratti di questioni sulle quali non vi sia un univoco orientamento giurisprudenziale, formula e propone al Ministro indirizzi per gli uffici periferici ai fini della difesa dell'Amministrazione finanziaria, in ordine alle questioni rilevate ed esaminate, secondo criteri di uniforme e corretta interpretazione della legge.

3. La direzione centrale di cui al comma 1, sulla base di relazioni periodiche delle direzioni regionali o compartimentali, esamina l'attività di rappresentanza e difesa degli uffici periferici dinanzi alle commissioni tributarie e, se necessario, impartisce le direttive del caso per la loro organizzazione.

4. Gli uffici periferici, sulla base degli indirizzi e delle direttive di cui ai commi 2 e 3, esercitano l'attività di rappresentanza e difesa dell'Amministrazione nelle controversie dinanzi alle commissioni tributarie e coordinano con gli uffici competenti dell'Avvocatura dello Stato le iniziative dirette a facilitare l'assistenza consultiva e il patrocinio in giudizio da parte della stessa.

4-bis Il dirigente dell'ufficio del Ministero delle finanze di cui all'articolo 11, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, riguardante la capacità di stare in giudizio, stabilisce le condizioni necessarie per la formulazione o l'accettazione della proposta di conciliazione di cui all'articolo 48 del citato decreto legislativo n. 546 del 1992

Art. 38 Rilevazione ed esame dei motivi di accoglimento dei ricorsi.

1. La direzione centrale di cui all'art. 37, comma 1, rileva, sulla base di relazioni trimestrali delle dire-

zioni regionali e compartimentali ed avvalendosi anche del servizio di cui all'art. 36, i motivi per i quali più frequentemente i ricorsi avverso atti degli uffici periferici sono accolti dalle commissioni tributarie; essa, in relazione ai motivi di accoglimento rilevati, elabora le direttive per gli uffici periferici e formula le conseguenti proposte al Ministro.

2. La direzione centrale di cui all'art. 37, comma 1, in relazione alla rilevazione di cui al comma 1 ed anche avvalendosi di informazioni ed elementi acquisiti dall'ufficio per l'elaborazione di studi di politica tributaria e di analisi fiscali, formula le proposte di modifiche legislative ritenute necessarie e le trasmette all'ufficio del coordinamento legislativo.

Art. 39 Rilevazioni statistiche.

1. La direzione centrale di cui all'art. 37, comma 1, avvalendosi del servizio di cui all'art. 36, compie tutte le rilevazioni statistiche relative alle controversie pendenti, ai ricorsi proposti ogni anno, alle varie fasi dei processi in corso ed alla loro definizione, nonché ai provvedimenti adottati.

2. Le modalità delle rilevazioni previste dal comma 1 e gli elementi che ne sono oggetto sono stabiliti con regolamento

Art. 40 Ufficio del massimario.

1. È istituito presso ciascuna commissione tributaria regionale un ufficio del massimario, che provvede a rilevare, classificare e ordinare in massime le decisioni della stessa e delle commissioni tributarie provinciali aventi sede nella sua circoscrizione.

2. Alle esigenze del suindicato ufficio si provvede nell'ambito del contingente di cui all'art. 32.

3. Le massime delle decisioni saranno utilizzate per alimentare la banca dati del servizio di documentazione tributaria gestita dal sistema centrale di elaborazione del Ministero delle finanze, al quale le commissioni sono collegate anche per accedere ad altri sistemi di documentazione giuridica e tributaria.

Art. 41 Corsi di aggiornamento.

1. La scuola centrale tributaria, d'intesa con la direzione centrale di cui all'art. 37, comma 1, e il consiglio di presidenza della giustizia tributaria, organizza ogni anno corsi di aggiornamento per i componenti delle commissioni tributarie concernenti la disciplina del processo in relazione al sistema normativo dei singoli tributi ed alle modificazioni sopravvenute.

2. Le modalità dei corsi di aggiornamento sono stabiliti con regolamento

Capo VI

Disposizioni finali e transitorie

Art. 42 Insedimento delle commissioni tributarie.

1. Le commissioni tributarie provinciali e regionali sono insediate in unica data entro il 1° aprile 1996 con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana almeno sessanta giorni prima.

2. Dalla stessa data sono soppresse le commissioni tributarie di primo e di secondo grado previste dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, numero 636.

3. La commissione tributaria centrale prevista dal decreto di cui al comma 2 è soppressa e cessa di funzionare, tenuto conto dei ricorsi pendenti, entro la data stabilita con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro delle finanze

4. Al reperimento delle sedi necessarie all'insediamento di cui al comma 1 si applicano le disposizioni dell'art. 48 del decreto del Presidente della Repubblica 27 marzo 1992, n. 287

Art. 43 Nomina dei primi componenti nelle commissioni tributarie regionali e provinciali.

1. I componenti delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado e della commissione tributaria centrale, previste dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, in possesso dei requisiti di cui agli articoli 3, 4 e 5, in relazione a ciascun incarico da conferire, sono nominati a domanda componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali con precedenza rispetto agli

altri aspiranti e fino alla concorrenza dei posti disponibili, anche se hanno superato il limite di età di cui all'art. 7, comma 1, lettera d).

2. La domanda di nomina, con l'indicazione completa del posto o dei posti richiesti in ordine di preferenza (presidente di commissione, presidente di sezione, vicepresidente di sezione, giudice tributario, commissione provinciale o regionale, sede) è rivolta al Ministro delle finanze con le modalità ed entro i termini che saranno stabiliti con decreto dello stesso Ministro.

3. Sono formati, per ciascuna commissione tributaria, con l'applicazione dei criteri e dei punteggi di cui alla tabella F, distinti elenchi per la nomina a presidente di sezione, a vicepresidente di sezione ed a giudice. A parità di punteggio prevale il candidato più anziano di età. Il periodo di esercizio delle funzioni nelle commissioni di primo e secondo grado e nella commissione centrale è considerato a tutti gli effetti.

4. I componenti delle commissioni di primo e secondo grado già aventi sede nella regione sono nominati componenti nelle commissioni tributarie rispettivamente provinciali e regionali costituite nella stessa regione con conferma, del grado, della funzione e dell'incarico e con precedenza su ogni altro richiedente collocato negli elenchi di cui al comma 3, salva la precedenza eventualmente spettante nei gradi, nelle funzioni e negli incarichi al presidente, ai presidenti di sezione ed ai componenti della commissione tributaria centrale; dette precedenze vanno determinate in base ai punteggi previsti nelle tabelle E ed F. I componenti le commissioni tributarie di primo e secondo grado, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza ovvero in economia e commercio, con un'anzianità di servizio, senza demerito, di almeno dieci anni per il primo grado e di quindici anni per il secondo grado, sono nominati, con l'applicazione dei criteri e dei punteggi di cui alla tabella F, nei limiti dei posti disponibili, rispettivamente vicepresidenti della commissione provinciale e vicepresidenti della commissione regionale.

5. Sono formati, per le nomine di componenti nei posti rimasti disponibili dopo la formazione degli elenchi di cui al comma 3, elenchi di coloro che hanno dichiarato la propria disponibilità secondo il procedimento previsto dall'art. 9, sostituita al consiglio di presidenza della giustizia tributaria la commissione di cui al comma 6.

6. Gli elenchi di cui ai commi 3 e 5 sono formati da una commissione nominata dal Ministro delle finanze, costituita da un presidente di sezione del Consiglio di Stato, che la presiede, da due magistrati ordinari con qualifica non inferiore a magistrato di cassazione, da due magistrati amministrativi e da due magistrati della Corte dei conti, con qualifica equiparata, e da due dirigenti generali del Ministero delle finanze. La commissione si avvale della Direzione centrale degli affari giuridici e del contenzioso del Ministero. Gli elenchi predetti sono approvati con decreto del Ministro delle finanze.

7. Le nomine dei componenti le commissioni tributarie provinciali e regionali nella prima applicazione del presente decreto sono disposte secondo l'ordine degli elenchi con decreto del Presidente della Repubblica su proposta del Ministro delle finanze.

8. I componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali nominati secondo le disposizioni del presente articolo prestano giuramento dinanzi al presidente rispettivamente del tribunale e della corte di appello, nella cui circoscrizione la commissione relativa ha sede. Si applicano le disposizioni dell'art. 10, commi 1 e 5.

8-bis. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 24, il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria delibera su ogni provvedimento riguardante i componenti delle commissioni tributarie, nonché su eventuali rettifiche degli elenchi di cui ai commi 3 e 5, relativamente al periodo di tempo intercorrente tra la approvazione dei detti elenchi e la data del suo insediamento.

9. Gli elenchi di cui ai commi 3 e 5 sono sottoposti a ratifica del consiglio di presidenza della giustizia tributaria, che procede alle eventuali rettifiche e promuove i conseguenti provvedimenti subito dopo la sua prima elezione.⁽¹⁾

10. Prima della costituzione del consiglio di presidenza della giustizia tributaria, le nomine dei giudici tributari sono effettuate secondo le disposizioni contenute nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, con l'osservanza dei requisiti previsti dagli articoli 3, 4 e 5 del presente decreto legislativo; in tali ipotesi si applica il disposto del primo periodo del comma 4.

[1] Comma abrogato dall'art. 1, comma 1, lettera c), D.L. 26 settembre 1995, n. 403.

Art. 44 Nomina nelle commissioni tributarie provinciali e regionali dei componenti della commissione tributaria centrale.

1. Coloro che sono rimasti a comporre la commissione tributaria centrale fino alla cessazione dell'attività di tale organo, a partire da tale data entrano a far parte dell'ordinamento giudiziario tributario e sono nominati nelle commissioni tributarie provinciali e regionali, su loro domanda, con precedenza sugli altri aspiranti con i criteri di valutazione ed i punteggi di cui alla tabella F ed, a parità di punteggio, secondo la maggiore anzianità di età.

Art. 44-bis. Decisione di controversie pendenti al 1° aprile 1996.

1. In deroga all'articolo 2, comma 5, le controversie pendenti alla data del 1° aprile 1996 dinanzi alle commissioni tributarie di primo grado, di valore inferiore a cinque milioni di lire, sono trattate e decise da un giudice singolo designato dal presidente della sezione fra i componenti della stessa.

2. Oltre ai compensi fisso e aggiuntivo spettanti ai sensi dell'articolo 13, al giudice unico è dovuto, per ogni ricorso definito nella qualità, un compenso uguale a quello globalmente stabilito per le sentenze collegiali.

Art. 44-ter. (Modifica delle tabelle).

1. I criteri di valutazione e i punteggi di cui alle tabelle E ed F allegate al presente decreto sono modificati, su conforme parere del consiglio di presidenza della giustizia tributaria, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze

Art. 45 Prima costituzione del consiglio di presidenza della giustizia tributaria.

1. Nella prima applicazione del presente decreto il consiglio di presidenza è eletto da tutti i componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali nominati a norma dell'art. 43.

2. Le elezioni hanno luogo entro il 31 dicembre 1996

Art. 46 Personale addetto alle segreterie delle commissioni tributarie soppresse.

1. Il personale in servizio alla data del 1° ottobre 1993 presso le segreterie delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado previste dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, è assegnato dalla stessa data al contingente di cui all'art. 32 e destinato alle commissioni provinciali e regionali nella cui circoscrizione è la residenza di ognuno nei limiti dei posti disponibili.

2. Il personale in servizio alla data del 31 dicembre 1995 presso la segreteria della commissione tributaria centrale prevista dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, è assegnato dal 1° gennaio 1996 al contingente di cui all'art. 32 e destinato alle commissioni provinciali o regionali aventi sede in Roma.

3. Al personale in servizio presso la segreteria della commissione tributaria centrale spetta, dalla data di entrata in funzione delle nuove commissioni tributarie e comunque nel limite del contingente di cui all'art. 32, fino alla cessazione dell'attività della stessa il trattamento economico previsto dall'art. 33.

Art. 47 Rinuncia all'assegnazione alle segreterie delle commissioni tributarie provinciali e regionali.

1. I dirigenti, il personale delle qualifiche ad esaurimento di ispettore generale o equiparata e di direttore di divisione o equiparate e gli impiegati delle qualifiche funzionali, di ruolo e non di ruolo, compresi quelli provenienti dalle abolite imposte di consumo e quelli degli enti soppressi di cui al ruolo speciale istituito presso il Ministero delle finanze, comunque in servizio alla data di entrata in vigore del presente decreto presso le segreterie delle commissioni tributarie, hanno facoltà di rinunciare, entro e non oltre trenta giorni dalla stessa data, a prestare servizio presso le commissioni tributarie provinciali e regionali.

2. Il personale, che si è avvalso della facoltà di cui al comma 1, continua a prestare servizio presso gli uffici delle segreterie delle commissioni tributarie provinciali e regionali fino a quando i posti non saranno coperti con personale di corrispondente qualifica del contingente di cui all'art. 32

Art. 48 Modalità particolari di inquadramento del personale delle segreterie.

1. Alla copertura dei posti disponibili nelle qualifiche dirigenziali e di quelli rimasti nelle qualifiche funzionali dopo gli inquadramenti di cui all'art. 46, si procede nei modi previsti dalle disposizioni vigenti. È data tuttavia facoltà, in relazione alla necessità di urgente copertura dei posti delle qualifiche VI, IV e III, di procedere all'assunzione di idonei nei concorsi ordinari indetti dal Ministero delle finanze nei cinque anni antecedenti all'entrata in vigore del presente decreto, sulla base di graduatorie uniche nazionali approvate con decreto del Ministro delle finanze, e di indire concorsi speciali da espletarsi secondo le disposizioni degli articoli 9, 10 e 11 della legge 4 agosto 1975, n. 397.
2. Gli impiegati di VII qualifica funzionale, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o scienze politiche o economia e commercio od equipollenti, che, per almeno cinque anni, abbiano svolto effettivamente e lodevolmente funzioni di cancelliere, coordinando due o più sezioni, purché risultanti da provvedimenti formali di udienza di data anteriore all'entrata in vigore del presente decreto, sono inquadrati nell'VIII qualifica funzionale.

Art. 49 Norme abrogate

1. A decorrere dalla data di insediamento delle commissioni tributarie provinciali e regionali sono abrogati gli articoli da 2 a 14 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, salvo quanto disposto dal comma 2.
2. Gli articoli 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, quarto comma, 13, 13-bis e 14 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, continuano ad applicarsi relativamente alla commissione tributaria centrale fino alla cessazione del suo funzionamento.

Art. 50 Regolamenti.

1. I regolamenti previsti dal presente decreto sono emanati entro il 28 febbraio 1994

Art. 51 Entrata in vigore.

1. Il presente decreto entra in vigore il 15 gennaio 1993.
2. Le disposizioni contenute nel capo II si applicano ai componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali e quelle contenute nel capo IV hanno effetto dalla data di insediamento delle commissioni tributarie provinciali e regionali, salvo quelle di cui all'articolo 35 che hanno effetto a decorrere dalla data di ultimazione delle procedure selettive previste dall'articolo 3, comma 205, della legge 28 dicembre 1995, n. 549.
3. Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della L. 30 dicembre 1991, n. 413.

Indice

TITOLO I
Disposizioni generali

Capo I
Del giudice tributario e suoi ausiliari

1. Gli organi della giurisdizione tributaria.
2. Oggetto della giurisdizione tributaria.
3. Difetto di giurisdizione.
4. Competenza per territorio.
5. Incompetenza.
6. Astensione e ricusazione dei componenti delle commissioni tributarie.
7. Poteri delle commissioni tributarie.
8. Errore sulla norma tributaria.
9. Organi di assistenza alle commissioni tributarie.

Capo II
Delle parti e della loro rappresentanza e assistenza in giudizio

10. Le parti.
11. Capacità di stare in giudizio.
12. L'assistenza tecnica.
13. Assistenza tecnica gratuita.
14. Litisconsorzio ed intervento.
15. Spese del giudizio.
16. Comunicazioni e notificazioni.
17. Luogo delle comunicazioni e notificazioni.

TITOLO II
Il processo

Capo I
Il procedimento dinanzi alla commissione tributaria provinciale

Sezione I
Introduzione del giudizio

18. Il ricorso.
19. Atti impugnabili e oggetto del ricorso.
20. Proposizione del ricorso.
21. Termine per la proposizione del ricorso.
22. Costituzione in giudizio del ricorrente.
23. Costituzione in giudizio della parte resistente.
24. Produzione di documenti e motivi aggiunti.

- 25. Iscrizione del ricorso nel registro generale. Fascicolo d'ufficio del processo e fascicoli di parte.
- 26. Assegnazione del ricorso.

Sezione II

L'esame preliminare del ricorso

- 27. Esame preliminare del ricorso.
- 28. Reclamo contro i provvedimenti presidenziali.
- 29. Riunione dei ricorsi.

Sezione III

La trattazione della controversia

- 30. Nomina del relatore e fissazione della data di trattazione.
- 31. Avviso di trattazione.
- 32. Deposito di documenti e di memorie.
- 33. Trattazione in camera di consiglio.
- 34. Discussione in pubblica udienza.
- 35. Deliberazioni del collegio giudicante.

Sezione IV

La decisione della controversia

- 36. Contenuto della sentenza.
- 37. Pubblicazione e comunicazione della sentenza.
- 38. Richiesta di copie e notificazione della sentenza.

Sezione V

Sospensione, interruzione ed estinzione del processo

- 39. Sospensione del processo.
- 40. Interruzione del processo.
- 41. Provvedimenti sulla sospensione e sull'interruzione del processo.
- 42. Effetti della sospensione e dell'interruzione del processo.
- 43. Ripresa del processo sospeso o interrotto.
- 44. Estinzione del processo per rinuncia al ricorso.
- 45. Estinzione del processo per inattività delle parti.
- 46. Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

Capo II

I procedimenti cautelare e conciliativo

- 47. Sospensione dell'atto impugnato.
- 47 bis. Sospensione di atti volti al recupero di aiuti di Stato e definizione delle relative controversie
- 48. Conciliazione giudiziale.

Capo III

Le impugnazioni

Sezione I

Le impugnazioni in generale

- 49. Disposizioni generali applicabili.
- 50. I mezzi d'impugnazione.
- 51. Termini d'impugnazione.

Sezione II

Il giudizio di appello davanti alla commissione tributaria regionale

52. Giudice competente e legittimazione ad appellare.
53. Forma dell'appello.
54. Controdeduzioni dell'appellato e appello incidentale.
55. Provvedimenti presidenziali.
56. Questioni ed eccezioni non riproposte.
57. Domande ed eccezioni nuove.
58. Nuove prove in appello.
59. Rimessione alla commissione provinciale.
60. Non riproponibilità dell'appello dichiarato inammissibile.
61. Norme applicabili.

Sezione III

Il ricorso per cassazione

62. Norme applicabili.
63. Giudizio di rinvio.

Sezione IV

La revocazione

64. Sentenze revocabili e motivi di revocazione.
65. Proposizione della impugnazione.
66. Procedimento.
67. Decisione.

Capo IV

L'esecuzione delle sentenze delle commissioni tributarie

68. Pagamento del tributo [e delle sanzioni pecuniarie] in pendenza del processo.
69. Condanna dell'ufficio al rimborso.
70. Giudizio di ottemperanza.

TITOLO III

Disposizioni finali e transitorie

71. Norme abrogate.
72. Controversie pendenti davanti alle commissioni tributarie di primo e di secondo grado.
73. Istanza di trattazione.
74. Controversie pendenti davanti alla corte di appello.
75. Controversie pendenti davanti alla Commissione tributaria centrale.
76. Controversie in sede di rinvio.
77. Procedimento contenzioso amministrativo davanti all'intendenza di finanza o al Ministero delle finanze.
78. Controversie già di competenza delle commissioni comunali per i tributi locali.

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della *Costituzione*;

Visto l'art. 30 della *legge 30 dicembre 1991, n. 413*, recante delega al Governo per l'emanazione di decreti legislativi concernenti disposizioni per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata il 30 settembre 1992, che ha autorizzato l'invio, per il prescritto parere, alla commissione parlamentare istituita a norma dell'art. 17 della *legge 9 ottobre 1971, n. 825*, nella composizione stabilita dall'art. 1, comma 4, della *legge 29 dicembre 1987, n. 550*;

Udito il parere della predetta commissione parlamentare;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 30 dicembre 1992;

Sulla proposta del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri di grazia e giustizia e del tesoro;

Emana il seguente decreto legislativo:

TITOLO I

Disposizioni generali

Capo I

Del giudice tributario e suoi ausiliari

1. Gli organi della giurisdizione tributaria.

1. La giurisdizione tributaria è esercitata dalle commissioni tributarie provinciali e dalle commissioni tributarie regionali di cui all'art. 1 del *decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545*.

2. I giudici tributari applicano le norme del presente decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile.

2. Oggetto della giurisdizione tributaria.

1. Appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, nonché le sovrimposte e le addizionali, le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari, gli interessi e ogni altro accessorio. Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'articolo 50 del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica. (1)

2. Appartengono altresì alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale. *Appartengono alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni*, e del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue e per lo smaltimento dei rifiuti urbani, nonché le controversie attinenti l'imposta o il canone comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni. (2) (3) (4) (5)

3. Il giudice tributario risolve in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio

(1) La Corte Costituzionale, con sentenza 14 maggio 2008, n. 130, pubblicata nella G.U. Prima Serie Speciale, 21 maggio 2008, n. 22, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del presente comma nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria.

(2) La Corte Costituzionale, con sentenza 14 marzo 2008, n. 64, pubblicata nella G.U. Prima Serie Speciale 19 marzo 2008, n. 13, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del secondo periodo del presente comma, nella parte in cui stabilisce che "Appartengono alla giurisdizione tributaria anche le contro-

versie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni". La stessa Corte, con sentenza 8-11 febbraio 2010, n. 39 (Gazz. Uff. 17 febbraio 2010, n. 7 - Prima serie speciale), ha dichiarato: a) l'illegittimità del presente periodo, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione del giudice tributario le controversie relative alla debenza, a partire dal 3 ottobre 2000, del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue, quale disciplinato dagli artt. 13 e 14 della L. 5 gennaio 1994, n. 36; b) ai sensi dell'art. 27 della L. 11 marzo 1953, n. 87, l'illegittimità del presente periodo, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione del giudice tributario le controversie relative alla debenza, a partire dal 29 aprile 2006, del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue, quale disciplinato dagli artt. 154 e 155 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152.

(3) La Corte Costituzionale, con sentenza 14 maggio 2008, n. 130, pubblicata nella G.U. Prima Serie Speciale, 21 maggio 2008, n. 22, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del presente comma nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria.

(4) La Corte Costituzionale, con sentenza 11 febbraio 2010, n. 39, pubblicata nella G.U. Prima Serie Speciale, 17 febbraio 2010, n. 7, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del secondo periodo del presente comma nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione del giudice tributario le controversie relative alla debenza, a partire dal 3 ottobre 2000, del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue, quale disciplinato dagli artt. 13 e 14 della legge 5 gennaio 1994, n. 36.

(5) La Corte Costituzionale, con sentenza 11 febbraio 2010, n. 39, pubblicata nella G.U. Prima Serie Speciale, 17 febbraio 2010, n. 7, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del secondo periodo del presente comma nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione del giudice tributario le controversie relative alla debenza, a partire dal 29 aprile 2006, del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue, quale disciplinato dagli artt. 154 e 155 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152.

3. Difetto di giurisdizione.

1. Il difetto di giurisdizione delle commissioni tributarie è rilevato, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo.

2. È ammesso il regolamento preventivo di giurisdizione previsto dall'art. 41, primo comma, del codice di procedura civile.

4. Competenza per territorio.

1. Le commissioni tributarie provinciali sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli uffici delle entrate o del territorio del Ministero delle finanze ovvero degli enti locali ovvero dei concessionari del servizio di riscossione, che hanno sede nella loro circoscrizione; se la controversia è proposta nei confronti di un centro di servizio o altre articolazioni dell'Agenzia delle Entrate, con competenza su tutto o parte del territorio nazionale, individuate con il regolamento di amministrazione di cui all'articolo 71 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, nell'ambito della dotazione organica prevista a legislazione vigente e anche mediante riorganizzazione, senza oneri aggiuntivi, degli Uffici dell'Agenzia è competente la commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul tributo controverso. (1)

2. Le commissioni tributarie regionali sono competenti per le impugnazioni avverso le decisioni delle commissioni tributarie provinciali, che hanno sede nella loro circoscrizione.

(1) Comma così modificato dall'art. 28, comma 2, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122.

5. Incompetenza.

1. La competenza delle commissioni tributarie è inderogabile.

2. L'incompetenza della commissione tributaria è rilevabile, anche d'ufficio, soltanto nel grado al quale il vizio si riferisce.

3. La sentenza della commissione tributaria che dichiara la propria incompetenza rende incontestabile l'incompetenza dichiarata e la competenza della commissione tributaria in essa indicata, se il processo viene riassunto a norma del comma 5.

4. Non si applicano le disposizioni del codice di procedura civile sui regolamenti di competenza.

5. La riassunzione del processo davanti alla commissione tributaria dichiarata competente deve essere effettuata a istanza di parte nel termine fissato nella sentenza o in mancanza nel termine di sei mesi dalla comunicazione della sentenza stessa. Se la riassunzione avviene nei termini suindicati il processo continua davanti alla nuova commissione, altrimenti si estingue.

6. Astensione e ricusazione dei componenti delle commissioni tributarie.

1. L'astensione e la ricusazione dei componenti delle commissioni tributarie sono disciplinate dalle disposizioni del codice di procedura civile in quanto applicabili.

2. Il giudice tributario ha l'obbligo di astenersi e può essere ricusato anche nel caso di cui all'art. 13,

comma 3, e in ogni caso in cui abbia o abbia avuto rapporti di lavoro autonomo ovvero di collaborazione con una delle parti.

3. Sulla ricusazione decide il collegio al quale appartiene il componente della commissione tributaria ricusato, senza la sua partecipazione e con l'integrazione di altro membro della stessa commissione designato dal suo presidente.

7. Poteri delle commissioni tributarie.

1. Le commissioni tributarie, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta.

2. Le commissioni tributarie, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici compreso il Corpo della Guardia di finanza, ovvero disporre consulenza tecnica. I compensi spettanti ai consulenti tecnici non possono eccedere quelli previsti dalla *legge 8 luglio 1980, n. 319*, e successive modificazioni e integrazioni.

3. [È sempre data alle commissioni tributarie facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia].

4. Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale.

5. Le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente.

8. Errore sulla norma tributaria.

1. La commissione tributaria dichiara non applicabili le sanzioni non penali previste dalle leggi tributarie quando la violazione è giustificata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce.

9. Organi di assistenza alle commissioni tributarie.

1. Il personale dell'ufficio di segreteria assiste la commissione tributaria secondo la disposizione del codice di procedura civile concernente il cancelliere.

2. Le attività dell'ufficiale giudiziario in udienza sono disimpegnate dal personale ausiliario addetto alla segreteria.

10. Le parti. Sono parti nel processo dinanzi alle commissioni tributarie oltre al ricorrente, l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto ovvero, se l'ufficio è un centro di servizio, o altre articolazioni dell'Agenzia delle Entrate, con competenza su tutto o parte del territorio nazionale, individuate con il regolamento di amministrazione di cui all'articolo 71 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, nell'ambito della dotazione organica prevista a legislazione vigente e anche mediante riorganizzazione, senza oneri aggiuntivi, degli Uffici dell'Agenzia l'ufficio delle entrate del Ministero delle finanze al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso **(a)**

(a) Comma così modificato dal comma 2 dell'art. 28, D.L. 31 maggio 2010, n. 78

11. Capacità di stare in giudizio.

1. Le parti diverse da quelle indicate nei commi 2 e 3 possono stare in giudizio anche mediante procuratore generale o speciale. La procura speciale, se conferita al coniuge e ai parenti o affini entro il quarto grado ai soli fini della partecipazione all'udienza pubblica, può risultare anche da scrittura privata non autenticata.

2. L'ufficio del Ministero delle finanze nei cui confronti è proposto il ricorso sta in giudizio direttamente o mediante l'ufficio del contenzioso della direzione regionale o compartimentale ad esso sovraordinata.

3. L'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigen-

te dell'ufficio tributi, ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio.

12. L'assistenza tecnica.

1. Le parti, diverse dall'ufficio del Ministero delle finanze o dall'ente locale nei cui confronti è stato proposto il ricorso, devono essere assistite in giudizio da un difensore abilitato.

2. Sono abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie, se iscritti nei relativi albi professionali, gli avvocati, i dottori commercialisti, i ragionieri e i periti commerciali, nonché i consulenti del lavoro purché non dipendenti dall'amministrazione pubblica. Sono altresì abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie, se iscritti nei relativi albi professionali, gli ingegneri, gli architetti, i geometri, i periti edili, i dottori in agraria, gli agronomi e i periti agrari, per le materie concernenti l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale e gli spedizionieri doganali per le materie concernenti i tributi amministrati dall'Agenzia delle dogane. In attesa dell'adeguamento alle direttive comunitarie in materia di esercizio di attività di consulenza tributaria e del conseguente riordino della materia, sono, altresì, abilitati alla assistenza tecnica, se iscritti in appositi elenchi da tenersi presso le direzioni regionali delle entrate, i soggetti indicati nell'articolo 63, terzo comma, del *D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*, i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioniere limitatamente alle materie concernenti le imposte di registro, di successione, i tributi locali, l'IVA, l'IRPEF, l'ILOR e l'IRPEG, nonché i dipendenti delle associazioni delle categorie rappresentate nel Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (C.N.E.L.) e i dipendenti delle imprese, o delle loro controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, primo comma, numero 1), limitatamente alle controversie nelle quali sono parti, rispettivamente, gli associati e le imprese o loro controllate, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria e della relativa abilitazione professionale; con decreto del Ministro delle finanze sono stabilite le modalità per l'attuazione delle disposizioni del presente periodo. Sono inoltre abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie i funzionari delle associazioni di categoria che, alla data di entrata in vigore del *D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545*, risultavano iscritti nell'elenco tenuto dalla Intendenza di finanza competente per territorio, ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636*.

3. Ai difensori di cui al comma 2 deve essere conferito l'incarico con atto pubblico o con scrittura privata autenticata od anche in calce o a margine di un atto del processo, nel qual caso la sottoscrizione autografa è certificata dallo stesso incaricato. All'udienza pubblica l'incarico può essere conferito oralmente e se ne dà atto a verbale.

4. L'ufficio del Ministero delle finanze, nel giudizio di secondo grado, può essere assistito dall'Avvocatura dello Stato.

5. Le controversie di valore inferiore a 5.000.000 di lire, anche se concernenti atti impositivi dei comuni e degli altri enti locali, nonché i ricorsi di cui all'art. 10 del *decreto del Presidente della Repubblica 28 novembre 1980, n. 787*, possono essere proposti direttamente dalle parti interessate, che, nei procedimenti relativi, possono stare in giudizio anche senza assistenza tecnica. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste. Il presidente della commissione o della sezione o il collegio possono tuttavia ordinare alla parte di munirsi di assistenza tecnica fissando un termine entro il quale la stessa è tenuta, a pena di inammissibilità, a conferire l'incarico a un difensore abilitato.

6. I soggetti in possesso dei requisiti richiesti nel comma 2 possono stare in giudizio personalmente senza l'assistenza di altri difensori.

13. Assistenza tecnica gratuita.

1. È assicurata innanzi alle commissioni tributarie ai non abbienti l'assistenza tecnica gratuita, secondo

- le disposizioni del regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3282, e successive modificazioni e integrazioni. L'attività gratuita di assistenza tecnica è obbligatoria per tutti i soggetti indicati nell'art. 12, comma 2.
2. È costituita presso ogni commissione tributaria la commissione per l'assistenza tecnica gratuita, composta da un presidente di sezione, che la presiede, da un giudice tributario designato dal presidente della commissione, nonché da tre iscritti negli albi o elenchi di cui all'art. 12, comma 2, designati al principio di ogni anno a turno da ciascun ordine professionale del capoluogo in cui ha sede la commissione e dalla direzione regionale delle entrate. Per ciascun componente è designato anche un membro supplente. Al presidente e ai componenti non spetta alcun compenso. Esercita le funzioni di segretario un funzionario dell'ufficio di segreteria della commissione tributaria.
 3. Le commissioni per l'assistenza tecnica gratuita si pronunziano in unico grado e i giudici tributari che ne fanno parte hanno l'obbligo di astenersi nei processi riguardanti controversie da loro esaminate quali componenti di tali commissioni.
 4. La sorveglianza di cui all'art. 4, primo e secondo comma, del regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3282, è esercitata dal presidente della commissione tributaria.

14. Litisconsorzio ed intervento.

1. Se l'oggetto del ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essi.
2. Se il ricorso non è stato proposto da o nei confronti di tutti i soggetti indicati nel comma 1 è ordinata l'integrazione del contraddittorio mediante la loro chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza.
3. Possono intervenire volontariamente o essere chiamati in giudizio i soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato o parti del rapporto tributario controverso.
4. Le parti chiamate si costituiscono in giudizio nelle forme prescritte per la parte resistente, in quanto applicabili.
5. I soggetti indicati nei commi 1 e 3 intervengono nel processo notificando apposito atto a tutte le parti e costituendosi nelle forme di cui al comma precedente.
6. Le parti chiamate in causa o intervenute volontariamente non possono impugnare autonomamente l'atto se per esse al momento della costituzione è già decorso il termine di decadenza.

15. Spese del giudizio.

1. La parte soccombente è condannata a rimborsare le spese del giudizio che sono liquidate con la sentenza. La commissione tributaria può dichiarare compensate in tutto o in parte le spese, a norma dell'art. 92, secondo comma, del codice di procedura civile.
2. I compensi agli incaricati dell'assistenza tecnica sono liquidati sulla base delle rispettive tariffe professionali. Agli iscritti negli elenchi di cui all'art. 12, comma 2, si applica la tariffa vigente per i ragionieri.
- 2-bis. Nella liquidazione delle spese a favore dell'ufficio del Ministero delle finanze, se assistito da funzionari dell'amministrazione, e a favore dell'ente locale, se assistito da propri dipendenti, si applica la tariffa vigente per gli avvocati e procuratori, con la riduzione del venti per cento degli onorari di avvocato ivi previsti. La riscossione avviene mediante iscrizione a ruolo a titolo definitivo dopo il passaggio in giudicato della sentenza.

16. Comunicazioni e notificazioni.

1. Le comunicazioni sono fatte mediante avviso della segreteria della commissione tributaria consegnato alle parti, che ne rilasciano immediatamente ricevuta, o spedito a mezzo del servizio postale in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, sul quale non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'avviso. Le comunicazioni all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale possono essere fatte mediante trasmissione di elenco in duplice esemplare, uno dei quali, immediatamente datato e sottoscritto per ricevuta, è restituito alla segreteria della commissione tributaria. La segreteria può anche richiedere la notificazione dell'avviso da parte dell'ufficio giudiziario o del messo comunale nelle forme di cui al comma seguente.
- 1-bis. Le comunicazioni sono effettuate anche mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata, ai

sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le comunicazioni possono essere effettuate ai sensi dell'articolo 76 del medesimo decreto legislativo. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. (1)

2. Le notificazioni sono fatte secondo le norme degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, salvo quanto disposto dall'art. 17.

3. Le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, sul quale non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto, ovvero all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia.

4. L'ufficio del Ministero delle finanze e l'ente locale provvedono alle notificazioni anche a mezzo del messo comunale o di messo autorizzato dall'amministrazione finanziaria, con l'osservanza delle disposizioni di cui al comma 2.

5. Qualunque comunicazione o notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione o dalla comunicazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto.

(1) Comma inserito dall'art. 39, comma 8, lett. a), n. 2), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

17. Luogo delle comunicazioni e notificazioni.

1. Le comunicazioni e le notificazioni sono fatte, salva la consegna in mani proprie, nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza o nella sede dichiarata dalla parte all'atto della sua costituzione in giudizio. Le variazioni del domicilio o della residenza o della sede hanno effetto dal decimo giorno successivo a quello in cui sia stata notificata alla segreteria della commissione e alle parti costituite la denuncia di variazione.

2. L'indicazione della residenza o della sede e l'elezione del domicilio hanno effetto anche per i successivi gradi del processo.

3. Se mancano l'elezione di domicilio o la dichiarazione della residenza o della sede nel territorio dello Stato o se per la loro assoluta incertezza la notificazione o la comunicazione degli atti non è possibile, questi sono comunicati o notificati presso la segreteria della commissione.

Art. 17-bis Il reclamo e la mediazione.

1. Per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate, chi intende proporre ricorso è tenuto preliminarmente a presentare reclamo secondo le disposizioni seguenti ed è esclusa la conciliazione giudiziale di cui all'articolo 48.

2. La presentazione del reclamo è condizione di ammissibilità del ricorso. L'inammissibilità è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

3. Il valore di cui al comma 1 è determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'articolo 12.

4. Il presente articolo non si applica alle controversie di cui all'articolo 47-bis.

5. Il reclamo va presentato alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale che ha emanato l'atto, le quali provvedono attraverso apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili.

6. Per il procedimento si applicano le disposizioni di cui agli articoli 12, 18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell'articolo 22, in quanto compatibili.

7. Il reclamo può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

8. L'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo volto all'annullamento totale o parziale dell'atto, nè l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una proposta di mediazione avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa. Si applicano le disposizioni dell'articolo 48, in quanto compatibili.

9. Decorsi novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data. Se l'Agenzia delle entrate respinge il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrono dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale.

10. Nelle controversie di cui al comma 1 la parte soccombente è condannata a rimborsare, in aggiunta alle spese di giudizio, una somma pari al 50 per cento delle spese di giudizio a titolo di rimborso delle spese del procedimento disciplinato dal presente articolo. Nelle medesime controversie, fuori dei casi di soccombenza reciproca, la commissione tributaria, può compensare parzialmente o per intero le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi, esplicitamente indicati nella motivazione, che hanno indotto la parte soccombente a disattendere la proposta di mediazione.(1)

(1) Articolo inserito dall'art. 39, comma 9, D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111; per l'applicazione di tale disposizione, vedi comma 9 del predetto art. 39, D.L. n. 98/2011.

TITOLO II

Il processo

Capo I

Il procedimento dinanzi alla commissione tributaria provinciale

Sezione I

Introduzione del giudizio

18. Il ricorso.

1. Il processo è introdotto con ricorso alla commissione tributaria provinciale.
2. Il ricorso deve contenere l'indicazione:
 - a) della commissione tributaria cui è diretto;
 - b) del ricorrente e del suo legale rappresentante, della relativa residenza o sede legale o del domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, nonché del codice fiscale e dell'indirizzo di posta elettronica certificata; (1)
 - c) dell'ufficio del Ministero delle finanze o dell'ente locale o del concessionario del servizio di riscossione nei cui confronti il ricorso è proposto;
 - d) dell'atto impugnato e dell'oggetto della domanda;
 - e) dei motivi.
3. Il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico a norma dell'art. 12, comma 3, salvo che il ricorso non sia sottoscritto personalmente, nel qual caso vale quanto disposto dall'art. 12, comma 5. La sottoscrizione del difensore o della parte deve essere apposta tanto nell'originale quanto nelle copie del ricorso destinate alle altre parti, fatto salvo quanto previsto dall'art. 14, comma 2.
4. Il ricorso è inammissibile se manca o è assolutamente incerta una delle indicazioni di cui al comma 2, ad eccezione di quella relativa al codice fiscale e all'indirizzo di posta elettronica certificata, o non è sottoscritta a norma del comma precedente (2).

(1) Lettera così modificata dall'art. 2, comma 35-quater, lettera a), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

(2) Comma così modificato dall'art. 2, comma 35-quater, lettera b), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148

19. Atti impugnabili e oggetto del ricorso. 1. Il ricorso può essere proposto avverso:

- a) l'avviso di accertamento del tributo;
- b) l'avviso di liquidazione del tributo;

- c) il provvedimento che irroga le sanzioni;
- d) il ruolo e la cartella di pagamento;
- e) l'avviso di mora;
- e-bis) l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*, e successive modificazioni;
- e-ter) il fermo di beni mobili registrati di cui all'articolo 86 del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*, e successive modificazioni;
- f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 3;
- g) il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti;
- h) il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari;
- i) ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle commissioni tributarie.

2. Gli atti espressi di cui al comma 1 devono contenere l'indicazione del termine entro il quale il ricorso deve essere proposto e della commissione tributaria competente, nonché delle relative forme da osservare ai sensi dell'art. 20.

3. Gli atti diversi da quelli indicati non sono impugnabili autonomamente. Ognuno degli atti autonomamente impugnabili può essere impugnato solo per vizi propri. La mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo.

20. Proposizione del ricorso.

1. Il ricorso è proposto mediante notifica a norma dei commi 2 e 3 del precedente art. 16.
2. La spedizione del ricorso a mezzo posta dev'essere fatta in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento. In tal caso il ricorso s'intende proposto al momento della spedizione nelle forme sopra indicate.
3. Resta fermo quanto disposto dall'art. 10 del *decreto del Presidente della Repubblica 28 novembre 1980, n. 787*, sui centri di servizio

21. Termine per la proposizione del ricorso.

1. Il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato. La notificazione della cartella di pagamento vale anche come notificazione del ruolo.
2. Il ricorso avverso il rifiuto tacito della restituzione di cui all'articolo 19, comma 1, lettera g), può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto. La domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione

22. Costituzione in giudizio del ricorrente.

1. Il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d'inammissibilità deposita, nella segreteria della commissione tributaria adita o trasmette a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, l'originale del ricorso notificato a norma degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale.
2. L'inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce a norma dell'articolo seguente
3. In caso di consegna o spedizione a mezzo di servizio postale la conformità dell'atto depositato a quello consegnato o spedito è attestata conforme dallo stesso ricorrente. Se l'atto depositato nella segreteria della commissione non è conforme a quello consegnato o spedito alla parte nei cui confronti il ricorso è proposto, il ricorso è inammissibile e si applica il comma precedente.

4. Unitamente al ricorso ed ai documenti previsti al comma 1, il ricorrente deposita il proprio fascicolo, con l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato, se notificato, ed i documenti che produce, in originale o fotocopia.

5. Ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e documenti di cui ai precedenti commi.

23. Costituzione in giudizio della parte resistente.

1. L'ufficio del Ministero delle finanze, l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione nei cui confronti è stato proposto il ricorso si costituiscono in giudizio entro sessanta giorni dal giorno in cui il ricorso è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale.

2. La costituzione della parte resistente è fatta mediante deposito presso la segreteria della commissione adita del proprio fascicolo contenente le controdeduzioni in tante copie quante sono le parti in giudizio e i documenti offerti in comunicazione.

3. Nelle controdeduzioni la parte resistente espone le sue difese prendendo posizione sui motivi dedotti dal ricorrente e indica le prove di cui intende valersi, proponendo altresì le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e instando, se del caso, per la chiamata di terzi in causa.

24. Produzione di documenti e motivi aggiunti.

1. I documenti devono essere elencati negli atti di parte cui sono allegati ovvero, se prodotti separatamente, in apposita nota sottoscritta da depositare in originale ed in numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti.

2. L'integrazione dei motivi di ricorso, resa necessaria dal deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione, è ammessa entro il termine perentorio di sessanta giorni dalla data in cui l'interessato ha notizia di tale deposito.

3. Se è stata già fissata la trattazione della controversia, l'interessato, a pena di inammissibilità, deve dichiarare, non oltre la trattazione in camera di consiglio o la discussione in pubblica udienza, che intende proporre motivi aggiunti. In tal caso la trattazione o l'udienza debbono essere rinviate ad altra data per consentire gli adempimenti di cui al comma seguente.

4. L'integrazione dei motivi si effettua mediante atto avente i requisiti di cui all'art. 18 per quanto applicabile. Si applicano l'art. 20, commi 1 e 2, l'art. 22, commi 1, 2, 3 e 5, e l'art. 23, comma 3.

25. Iscrizione del ricorso nel registro generale. Fascicolo d'ufficio del processo e fascicoli di parte.

1. La segreteria della commissione tributaria iscrive il ricorso nel registro generale e forma il fascicolo d'ufficio del processo, inserendovi i fascicoli del ricorrente e delle altre parti, con gli atti e i documenti prodotti, nonché, successivamente, gli originali dei verbali di udienza, delle ordinanze e dei decreti e copia delle sentenze.

2. I fascicoli delle parti restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono ad esse restituiti al termine del processo. Le parti possono ottenere copia autentica degli atti e documenti contenuti nei fascicoli di parte e d'ufficio. [I richiedenti diversi dall'ufficio tributario devono corrispondere le spese del rilascio delle copie mediante applicazione e annullamento da parte della segreteria di marche da bollo nella misura stabilita con decreto del Ministro delle finanze in base al costo del servizio].

3. La segreteria sottopone al presidente della commissione tributaria il fascicolo del processo appena formato.

26. Assegnazione del ricorso.

1. Il presidente della commissione tributaria assegna il ricorso ad una delle sezioni; al di fuori dei casi di cui all'art. 29, comma 1, il presidente della commissione potrà assumere gli opportuni provvedimenti affinché i ricorsi concernenti identiche questioni di diritto a carattere ripetitivo vengano assegnati alla medesima sezione per essere trattati congiuntamente.

Sezione II
L'esame preliminare del ricorso

27. Esame preliminare del ricorso.

1. Il presidente della sezione, scaduti i termini per la costituzione in giudizio delle parti, esamina preliminarmente il ricorso e ne dichiara l'inammissibilità nei casi espressamente previsti, se manifesta.
2. Il presidente, ove ne sussistano i presupposti, dichiara inoltre la sospensione, l'interruzione e l'estinzione del processo.
3. I provvedimenti di cui ai commi precedenti hanno forma di decreto e sono soggetti a reclamo innanzi alla commissione.

28. Reclamo contro i provvedimenti presidenziali.

1. Contro i provvedimenti del presidente è ammesso reclamo da notificare alle altre parti costituite nelle forme di cui all'art. 20, commi 1 e 2, entro il termine perentorio di giorni trenta dalla loro comunicazione da parte della segreteria.
2. Il reclamante, nel termine perentorio di quindici giorni dall'ultima notificazione, a pena d'inammissibilità rilevabile d'ufficio, effettua il deposito secondo quanto disposto dall'art. 22, comma 1, osservato anche il comma 3 dell'articolo richiamato.
3. Nei successivi quindici giorni dalla notifica del reclamo le altre parti possono presentare memorie.
4. Scaduti i termini, la commissione decide immediatamente il reclamo in camera di consiglio.
5. La commissione pronuncia sentenza se dichiara l'inammissibilità del ricorso o l'estinzione del processo; negli altri casi pronuncia ordinanza non impugnabile nella quale sono dati i provvedimenti per la prosecuzione del processo.

29. Riunione dei ricorsi.

1. In qualunque momento il presidente della sezione dispone con decreto la riunione dei ricorsi assegnati alla sezione da lui presieduta che hanno lo stesso oggetto o sono fra loro connessi.
2. Se i processi pendono dinanzi a sezioni diverse della stessa commissione il presidente di questa, di ufficio o su istanza di parte o su segnalazione dei presidenti delle sezioni, determina con decreto la sezione davanti alla quale i processi devono proseguire, riservando a tale sezione di provvedere ai sensi del comma precedente.
3. Il collegio, se rileva che la riunione dei processi connessi ritarda o rende più gravosa la loro trattazione, può, con ordinanza motivata, disporre la separazione.

Sezione III
La trattazione della controversia

30. Nomina del relatore e fissazione della data di trattazione.

1. Se non ritiene di adottare preliminarmente i provvedimenti di cui all'art. 27, il presidente, scaduto in ogni caso il termine per la costituzione delle parti, fissa la trattazione della controversia secondo quanto previsto dagli articoli 33 e 34 e nomina il relatore.
2. Almeno una udienza per ogni mese e per ciascuna sezione è riservata alla trattazione di controversie per le quali l'ammontare dei tributi accertati e delle conseguenti soprattasse e pene pecuniarie non sia inferiore a cento milioni di lire. Un'altra udienza per ogni mese e per ciascuna sezione è comunque riservata alla trattazione di controversie nei confronti di società con personalità giuridica, nonché di controversie inerenti l'applicazione dell'art. 37-bis del *D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*

31. Avviso di trattazione.

1. La segreteria dà comunicazione alle parti costituite della data di trattazione almeno trenta giorni liberi prima.
2. Uguale avviso deve essere dato quando la trattazione sia stata rinviata dal presidente in caso di giusti-

ficato impedimento del relatore, che non possa essere sostituito, o di alcuna delle parti o per esigenze del servizio.

32. Deposito di documenti e di memorie.

1. Le parti possono depositare documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione osservato l'art. 24, comma 1.
2. Fino a dieci giorni liberi prima della data di cui al precedente comma ciascuna delle parti può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti.
3. Nel solo caso di trattazione della controversia in camera di consiglio sono consentite brevi repliche scritte fino a cinque giorni liberi prima della data della camera di consiglio.

33. Trattazione in camera di consiglio. 1. La controversia è trattata in camera di consiglio salvo che almeno una delle parti non abbia chiesto la discussione in pubblica udienza, con apposita istanza da depositare nella segreteria e notificare alle altre parti costituite entro il termine di cui all'art. 32, comma 2.

2. Il relatore espone al collegio, senza la presenza delle parti, i fatti e le questioni della controversia.
3. Della trattazione in camera di consiglio è redatto processo verbale dal segretario.

34. Discussione in pubblica udienza.

1. All'udienza pubblica il relatore espone al collegio i fatti e le questioni della controversia e quindi il presidente ammette le parti presenti alla discussione.
2. Dell'udienza è redatto processo verbale dal segretario.
3. La commissione può disporre il differimento della discussione a udienza fissa, su istanza della parte interessata, quando la sua difesa tempestiva, scritta o orale, è resa particolarmente difficile a causa dei documenti prodotti o delle questioni sollevate dalle altre parti. Si applica l'art. 31, comma 2, salvo che il differimento sia disposto in udienza con tutte le parti costituite presenti.

35. Deliberazioni del collegio giudicante.

1. Il collegio giudicante, subito dopo la discussione in pubblica udienza o, se questa non vi è stata, subito dopo l'esposizione del relatore, delibera la decisione in segreto nella camera di consiglio.
2. Quando ne ricorrono i motivi la deliberazione in camera di consiglio può essere rinviata di non oltre trenta giorni.
3. Alle deliberazioni del collegio si applicano le disposizioni di cui agli articoli 276 e seguenti del codice di procedura civile. Non sono tuttavia ammesse sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande.

Sezione IV

La decisione della controversia

36. Contenuto della sentenza.

1. La sentenza è pronunciata in nome del popolo italiano ed è intestata alla Repubblica italiana.
2. La sentenza deve contenere:
 - 1) l'indicazione della composizione del collegio, delle parti e dei loro difensori se vi sono;
 - 2) la concisa esposizione dello svolgimento del processo;
 - 3) le richieste delle parti;
 - 4) la succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto;
 - 5) il dispositivo.
3. La sentenza deve inoltre contenere la data della deliberazione ed è sottoscritta dal presidente e dall'estensore.

37. Pubblicazione e comunicazione della sentenza.

1. La sentenza è resa pubblica, nel testo integrale originale, mediante deposito nella segreteria della commissione tributaria entro trenta giorni dalla data della deliberazione. Il segretario fa risultare l'avvenuto deposito apponendo sulla sentenza la propria firma e la data.

2. Il dispositivo della sentenza è comunicato alle parti costituite entro dieci giorni dal deposito di cui al precedente comma.

38. Richiesta di copie e notificazione della sentenza.

1. Ciascuna parte può richiedere alla segreteria copie autentiche della sentenza e la segreteria è tenuta a rilasciarle entro cinque giorni dalla richiesta, previa corresponsione delle spese

2. Le parti hanno l'onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti a norma dell'articolo 16 depositando, nei successivi trenta giorni, l'originale o copia autentica dell'originale notificato, ovvero copia autentica della sentenza consegnata o spedita per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale unitamente all'avviso di ricevimento nella segreteria, che ne rilascia ricevuta e l'inserisce nel fascicolo d'ufficio (1).

3. Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione d'udienza.

(1)Comma così modificato dalla lettera a) del comma 1 dell'art. 3, D.L. 25 marzo 2010, n. 40.

Sezione V

Sospensione, interruzione ed estinzione del processo

39. Sospensione del processo.

1. Il processo è sospeso quando è presentata querela di falso o deve essere decisa in via pregiudiziale una questione sullo stato o la capacità delle persone, salvo che si tratti della capacità di stare in giudizio

40. Interruzione del processo.

1. Il processo è interrotto se, dopo la proposizione del ricorso, si verifica:

- a) il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza;
- b) la morte, la radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco di uno dei difensori incaricati ai sensi dell'art. 12.

2. L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente e nei casi di cui al comma 1, lettera b). In ogni altro caso l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte a cui l'evento si riferisce.

3. Se uno degli eventi di cui al comma 1 si avvera dopo l'ultimo giorno per il deposito di memorie in caso di trattazione della controversia in camera di consiglio o dopo la chiusura della discussione in pubblica udienza, esso non produce effetto a meno che non sia pronunciata sentenza e il processo prosegua davanti al giudice adito.

4. Se uno degli eventi di cui al comma 1, lettera a), si verifica durante il termine per la proposizione del ricorso il termine è prorogato di sei mesi a decorrere dalla data dell'evento. Si applica anche a questi termini la sospensione prevista dalla *legge 7 ottobre 1969, n. 742*.

41. Provvedimenti sulla sospensione e sull'interruzione del processo.

1. La sospensione è disposta e l'interruzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dalla commissione con ordinanza.

2. Avverso il decreto del presidente è ammesso reclamo a sensi dell'art. 28.

42. Effetti della sospensione e dell'interruzione del processo.

1. Durante la sospensione e l'interruzione non possono essere compiuti atti del processo.

2. I termini in corso sono interrotti e ricominciano a decorrere dalla presentazione dell'istanza di cui all'articolo seguente.

43. Ripresa del processo sospeso o interrotto.

1. Dopo che è cessata la causa che ne ha determinato la sospensione il processo continua se entro sei mesi da tale data viene presentata da una delle parti istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione, che provvede a norma dell'art. 30.

2. Se entro sei mesi da quando è stata dichiarata l'interruzione del processo la parte colpita dall'evento o i suoi successori o qualsiasi altra parte presentano istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione, quest'ultimo provvede a norma del comma precedente.

3. La comunicazione di cui all'art. 31, oltre che alle altre parti costituite nei luoghi indicati dall'art. 17, deve essere fatta alla parte colpita dall'evento o ai suoi successori personalmente. Entro un anno dalla morte di una delle parti la comunicazione può essere effettuata agli eredi collettivamente o impersonalmente nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza dichiarata dal defunto risultante dagli atti del processo. La parte colpita dall'evento o i suoi successori possono costituirsi anche solo presentando documenti o memorie o partecipando alla discussione assistiti, nei casi previsti, da difensore incaricato nelle forme prescritte.

44. Estinzione del processo per rinuncia al ricorso.

1. Il processo si estingue per rinuncia al ricorso.

2. Il ricorrente che rinuncia deve rimborsare le spese alle altre parti salvo diverso accordo fra loro. La liquidazione è fatta dal presidente della sezione o dalla commissione con ordinanza non impugnabile, che costituisce titolo esecutivo.

3. La rinuncia non produce effetto se non è accettata dalle parti costituite che abbiano effettivo interesse alla prosecuzione del processo.

4. La rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono sottoscritte dalle parti personalmente o da loro procuratori speciali, nonché, se vi sono, dai rispettivi difensori e si depositano nella segreteria della commissione.

5. Il presidente della sezione o la commissione, se la rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono regolari, dichiarano l'estinzione del processo. Si applica l'ultimo comma dell'articolo seguente.

45. Estinzione del processo per inattività delle parti.

1. Il processo si estingue nei casi in cui le parti alle quali spetta di proseguire, riassumere o integrare il giudizio non vi abbiano provveduto entro il termine perentorio stabilito dalla legge o dal giudice che dalla legge sia autorizzato a fissarlo.

2. Le spese del processo estinto a norma del comma 1 restano a carico delle parti che le hanno anticipate.

3. L'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata anche d'ufficio solo nel grado di giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti.

4. L'estinzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dalla commissione con sentenza. Avverso il decreto del presidente è ammesso reclamo alla commissione che provvede a norma dell'art. 28.

46. Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

1. Il giudizio si estingue, in tutto o in parte, nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere.

2. La cessazione della materia del contendere è dichiarata, salvo quanto diversamente disposto da singole norme di legge, con decreto del presidente o con sentenza della commissione. Il provvedimento presidenziale è reclamabile a norma dell'art. 28.

3. Le spese del giudizio estinto a norma del comma 1 restano a carico della parte che le ha anticipate, salvo diverse disposizioni di legge

Capo II

I procedimenti cautelare e conciliativo

47. Sospensione dell'atto impugnato. 1. Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'ese-

cuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificato alle altre parti e depositato in segreteria sempre che siano osservate le disposizioni di cui all'art. 22.

2. Il presidente fissa con decreto la trattazione della istanza di sospensione per la prima camera di consiglio utile disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima.

3. In caso di eccezionale urgenza il presidente, previa delibazione del merito, con lo stesso decreto, può motivatamente disporre la provvisoria sospensione dell'esecuzione fino alla pronuncia del collegio.

4. Il collegio, sentite le parti in camera di consiglio e delibato il merito, provvede con ordinanza motivata non impugnabile.

5. La sospensione può anche essere parziale e subordinata alla prestazione di idonea garanzia mediante cauzione o fideiussione bancaria o assicurativa, nei modi e termini indicati nel provvedimento.

5-bis. L'istanza di sospensione è decisa entro centottanta giorni dalla data di presentazione della stessa. (1)

6. Nei casi di sospensione dell'atto impugnato la trattazione della controversia deve essere fissata non oltre novanta giorni dalla pronuncia.

7. Gli effetti della sospensione cessano dalla data di pubblicazione della sentenza di primo grado.

8. In caso di mutamento delle circostanze la commissione su istanza motivata di parte può revocare o modificare il provvedimento cautelare prima della sentenza, osservate per quanto possibile le forme di cui ai commi 1, 2 e 4.

(75) Comma aggiunto dall'art. 7, comma 2, lettera gg-novies), D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106.

47-bis. Sospensione di atti volti al recupero di aiuti di Stato e definizione delle relative controversie.

1. Qualora sia chiesta in via cautelare la sospensione dell'esecuzione di un atto volto al recupero di aiuti di Stato dichiarati incompatibili in esecuzione di una decisione adottata dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 14 del regolamento (CE) n. 659/1999 del Consiglio, del 22 marzo 1999, di seguito denominata: «decisione di recupero», la Commissione tributaria provinciale può concedere la sospensione dell'efficacia del titolo di pagamento conseguente a detta decisione se ricorrono cumulativamente le seguenti condizioni:

a) gravi motivi di illegittimità della decisione di recupero, ovvero evidente errore nella individuazione del soggetto tenuto alla restituzione dell'aiuto di Stato o evidente errore nel calcolo della somma da recuperare e nei limiti di tale errore;

b) pericolo di un pregiudizio imminente e irreparabile.

2. Qualora la sospensione si fondi su motivi attinenti alla illegittimità della decisione di recupero la Commissione tributaria provinciale provvede con separata ordinanza alla sospensione del giudizio e all'immediato rinvio pregiudiziale della questione alla Corte di giustizia delle Comunità europee, con richiesta di trattazione d'urgenza ai sensi dell'articolo 104-ter del regolamento di procedura della Corte di giustizia del 19 giugno 1991, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale delle Comunità europee n. L 176 del 4 luglio 1991, e successive modificazioni, se ad essa non sia stata già deferita la questione di validità dell'atto comunitario contestato. Non può, in ogni caso, essere accolta l'istanza di sospensione dell'atto impugnato per motivi attinenti alla legittimità della decisione di recupero quando la parte istante, pur avendone facoltà perché individuata o chiaramente individuabile, non abbia proposto impugnazione avverso la decisione di recupero ai sensi dell'articolo 230 del Trattato istitutivo della Comunità europea, e successive modificazioni, ovvero quando, avendo proposto l'impugnazione, non abbia richiesto la sospensione della decisione di recupero ai sensi dell'articolo 242 del Trattato medesimo ovvero l'abbia richiesta e la sospensione non sia stata concessa.

3. Fermi restando i presupposti di cui ai commi 1 e 2, si applicano le disposizioni di cui ai commi 1, 2, 4, 5, 7 e 8 dell'articolo 47; ai fini dell'applicazione del comma 8 rileva anche il mutamento del diritto comunitario.

4. Le controversie relative agli atti di cui al comma 1 sono definite, nel merito, nel termine di sessanta giorni dalla pronuncia dell'ordinanza di sospensione di cui al medesimo comma 1. Alla scadenza del termine di sessanta giorni dall'emanazione dell'ordinanza di sospensione, il provvedimento perde comunque effi-

cacia, salvo che la Commissione tributaria provinciale entro il medesimo termine riesamini, su istanza di parte, l'ordinanza di sospensione e ne disponga la conferma, anche parziale, sulla base dei presupposti di cui ai commi 1 e 2, fissando comunque un termine di efficacia, non prorogabile, non superiore a sessanta giorni. Non si applica la disciplina sulla sospensione feriale dei termini. Nel caso di rinvio pregiudiziale il termine di cui al primo periodo è sospeso dal giorno del deposito dell'ordinanza di rinvio e riprende a decorrere dalla data della trasmissione della decisione della Corte di giustizia delle Comunità europee.

5. Le controversie relative agli atti di cui al comma 1 sono discusse in pubblica udienza e, subito dopo la discussione, il Collegio giudicante delibera la decisione in camera di consiglio. Il Presidente redige e sottoscrive il dispositivo e ne dà lettura in udienza, a pena di nullità.

6. La sentenza è depositata nella segreteria della Commissione tributaria provinciale entro quindici giorni dalla lettura del dispositivo. Il segretario fa risultare l'avvenuto deposito apponendo sulla sentenza la propria firma e la data e ne dà immediata comunicazione alle parti.

7. In caso di impugnazione della sentenza pronunciata sul ricorso avverso uno degli atti di cui al comma 1, tutti i termini del giudizio di appello davanti alla Commissione tributaria regionale, ad eccezione di quello stabilito per la proposizione del ricorso, sono ridotti alla metà. Nel processo di appello le controversie relative agli atti di cui al comma 1 hanno priorità assoluta nella trattazione. Si applicano le disposizioni di cui ai commi 4, terzo e quarto periodo, 5 e 6

48. Conciliazione giudiziale.

1. Ciascuna delle parti con l'istanza prevista dall'articolo 33, può proporre all'altra parte la conciliazione totale o parziale della controversia.

2. La conciliazione può aver luogo solo davanti alla commissione provinciale e non oltre la prima udienza, nella quale il tentativo di conciliazione può essere esperito d'ufficio anche dalla commissione.

3. Se la conciliazione ha luogo, viene redatto apposito processo verbale nel quale sono indicate le somme dovute a titolo d'imposta, di sanzioni e di interessi. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute mediante versamento diretto in un'unica soluzione ovvero in forma rateale, in un massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero in un massimo di dodici rate trimestrali se le somme dovute superano i cento milioni di lire, previa prestazione di idonea garanzia mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria. La conciliazione si perfeziona con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'intero importo dovuto ovvero della prima rata e con la prestazione della predetta garanzia sull'importo delle rate successive, comprensivo degli interessi al saggio legale calcolati con riferimento alla stessa data, e per il periodo di rateazione di detto importo aumentato di un anno. Per le modalità di versamento si applica l'articolo 5 del *D.P.R. 28 settembre 1994, n. 592*. Le predette modalità possono essere modificate con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro

3-bis. In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo. (1)

4. Qualora una delle parti abbia proposto la conciliazione e la stessa non abbia luogo nel corso della prima udienza, la commissione può assegnare un termine non superiore a sessanta giorni, per la formazione di una proposta ai sensi del comma 5.

5. L'ufficio può, sino alla data di trattazione in camera di consiglio, ovvero fino alla discussione in pubblica udienza, depositare una proposta di conciliazione alla quale l'altra parte abbia previamente aderito. Se l'istanza è presentata prima della fissazione della data di trattazione, il presidente della commissione, se ravvisa la sussistenza dei presupposti e delle condizioni di ammissibilità, dichiara con decreto l'estinzione del giudizio. La proposta di conciliazione ed il decreto tengono luogo del processo verbale di cui al comma 3. Il decreto è comunicato alle parti ed il versamento dell'intero importo o della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data della comunicazione. Nell'ipotesi in cui la conciliazione non sia ritenuta ammissibile il presidente della commissione fissa la trattazione della controversia. Il provvedimento del presidente è depositato in segreteria entro dieci giorni dalla data di presentazione della proposta.

6. In caso di avvenuta conciliazione le sanzioni amministrative si applicano nella misura di un terzo delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione medesima. In ogni caso la misura delle sanzioni non può essere inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo

(1) Comma inserito dall'art. 1, comma 419, L. 30 dicembre 2004, n. 311, a decorrere dal 1° gennaio 2005 e, successivamente, così modificato dall'art. 23, comma 19, lett. c), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111; vedi, anche, l'art. 23, comma 20, del medesimo D.L. 98/2011.

Capo III Le impugnazioni

Sezione I Le impugnazioni in generale

49. Disposizioni generali applicabili.

1. Alle impugnazioni delle sentenze delle commissioni tributarie si applicano le disposizioni del titolo III, capo I, del libro II del codice di procedura civile, escluso l'art. 337 e fatto salvo quanto disposto nel presente decreto.

50. I mezzi d'impugnazione.

1. I mezzi per impugnare le sentenze delle commissioni tributarie sono l'appello, il ricorso per cassazione e la revocazione

51. Termini d'impugnazione.

1. Se la legge non dispone diversamente il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.

2. Nel caso di revocazione per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile il termine di sessanta giorni decorre dal giorno in cui è stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o è stato recuperato il documento o è passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice.

Sezione II Il giudizio di appello davanti alla commissione tributaria regionale

52. Giudice competente e legittimazione ad appellare.

1. La sentenza della commissione provinciale può essere appellata alla commissione regionale competente a norma dell'art. 4, comma 2.

2. (Gli uffici periferici del Dipartimento delle entrate devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione regionale delle entrate; gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio). (a)

(a) Comma abrogato dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 3, D.L. 25 marzo 2010, n. 40.

53. Forma dell'appello.

1. Il ricorso in appello contiene l'indicazione della commissione tributaria a cui è diretto, dell'appellante e delle altre parti nei cui confronti è proposto, gli estremi della sentenza impugnata, l'esposizione sommaria dei fatti, l'oggetto della domanda ed i motivi specifici dell'impugnazione. Il ricorso in appello è inammissibile se manca o è assolutamente incerto uno degli elementi sopra indicati o se non è sottoscritto a norma dell'art. 18, comma 3.

2. Il ricorso in appello è proposto nelle forme di cui all'art. 20, commi 1 e 2, nei confronti di tutte le

parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado e deve essere depositato a norma dell'art. 22, commi 1, 2 e 3. Ove il ricorso non sia notificato a mezzo di ufficiale giudiziario, l'appellante deve, a pena d'inammissibilità, depositare copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata.

3. Subito dopo il deposito del ricorso in appello, la segreteria della commissione tributaria regionale chiede alla segreteria della commissione provinciale la trasmissione del fascicolo del processo, che deve contenere copia autentica della sentenza.

54. Controdeduzioni dell'appellato e appello incidentale.

1. Le parti diverse dall'appellante debbono costituirsi nei modi e termini di cui all'art. 23 depositando apposito atto di controdeduzioni.

2. Nello stesso atto depositato nei modi e termini di cui al precedente comma può essere proposto, a pena d'inammissibilità, appello incidentale.

55. Provvedimenti presidenziali.

1. Il presidente e i presidenti di sezione della commissione tributaria regionale hanno poteri corrispondenti a quelli del presidente e dei presidenti di sezione della commissione tributaria provinciale.

56. Questioni ed eccezioni non riproposte.

1. Le questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza della commissione provinciale, che non sono specificamente riproposte in appello, s'intendono rinunciate.

57. Domande ed eccezioni nuove.

1. Nel giudizio d'appello non possono proporsi domande nuove e, se proposte, debbono essere dichiarate inammissibili d'ufficio. Possono tuttavia essere chiesti gli interessi maturati dopo la sentenza impugnata.

2. Non possono proporsi nuove eccezioni che non siano rilevabili anche d'ufficio.

58. Nuove prove in appello.

1. Il giudice d'appello non può disporre nuove prove, salvo che non le ritenga necessarie ai fini della decisione o che la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

2. È fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti.

59. Rimessione alla commissione provinciale.

1. La commissione tributaria regionale rimette la causa alla commissione provinciale che ha emesso la sentenza impugnata nei seguenti casi:

a) quando dichiara la competenza declinata o la giurisdizione negata dal primo giudice;

b) quando riconosce che nel giudizio di primo grado il contraddittorio non è stato regolarmente costituito o integrato;

c) quando riconosce che la sentenza impugnata, erroneamente giudicando, ha dichiarato estinto il processo in sede di reclamo contro il provvedimento presidenziale;

d) quando riconosce che il collegio della commissione tributaria provinciale non era legittimamente composto;

e) quando manca la sottoscrizione della sentenza da parte del giudice di primo grado.

2. Al di fuori dei casi previsti al comma precedente la commissione tributaria regionale decide nel merito previamente ordinando, ove occorra, la rinnovazione di atti nulli compiuti in primo grado.

3. Dopo che la sentenza di rimessione della causa al primo grado è formalmente passata in giudicato, la segreteria della commissione tributaria regionale, nei successivi trenta giorni, trasmette d'ufficio il fascicolo del processo alla segreteria della commissione tributaria provinciale, senza necessità di riassunzione ad istanza di parte.

60. Non riproponibilità dell'appello dichiarato inammissibile.

1. L'appello dichiarato inammissibile non può essere riproposto anche se non è decorso il termine stabilito dalla legge.

61. Norme applicabili.

1. Nel procedimento d'appello si osservano in quanto applicabili le norme dettate per il procedimento di primo grado, se non sono incompatibili con le disposizioni della presente sezione.

Sezione III

Il ricorso per cassazione

62. Norme applicabili.

1. Avverso la sentenza della commissione tributaria regionale può essere proposto ricorso per cassazione per i motivi di cui ai numeri da 1 a 5 dell'art. 360, comma 1, del codice di procedura civile.

2. Al ricorso per cassazione ed al relativo procedimento si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile in quanto compatibili con quelle del presente decreto.

63. Giudizio di rinvio.

1. Quando la Corte di cassazione rinvia la causa alla commissione tributaria provinciale o regionale la riassunzione deve essere fatta nei confronti di tutte le parti personalmente entro il termine perentorio di un anno dalla pubblicazione della sentenza nelle forme rispettivamente previste per i giudizi di primo e di secondo grado in quanto applicabili.

2. Se la riassunzione non avviene entro il termine di cui al comma precedente o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio l'intero processo si estingue.

3. In sede di rinvio si osservano le norme stabilite per il procedimento davanti alla commissione tributaria a cui il processo è stato rinviato. In ogni caso, a pena d'inammissibilità, deve essere prodotta copia autentica della sentenza di cassazione.

4. Le parti conservano la stessa posizione processuale che avevano nel procedimento in cui è stata pronunciata la sentenza cassata e non possono formulare richieste diverse da quelle prese in tale procedimento, salvi gli adeguamenti imposti dalla sentenza di cassazione.

5. Subito dopo il deposito dell'atto di riassunzione, la segreteria della commissione adita richiede alla cancelleria della Corte di cassazione la trasmissione del fascicolo del processo.

Sezione IV

La revocazione

64. Sentenze revocabili e motivi di revocazione.

1. Contro le sentenze delle commissioni tributarie che involgono accertamenti di fatto e che sul punto non sono ulteriormente impugnabili o non sono state impugnate è ammessa la revocazione ai sensi dell'art. 395 del codice di procedura civile.

2. Le sentenze per le quali è scaduto il termine per l'appello possono essere impugnate per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile purché la scoperta del dolo o della falsità dichiarata o il recupero del documento o il passaggio in giudicato della sentenza di cui al numero 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile siano posteriori alla scadenza del termine suddetto.

3. Se i fatti menzionati nel comma precedente avvengono durante il termine per l'appello il termine stesso è prorogato dal giorno dell'avvenimento in modo da raggiungere i sessanta giorni da esso.

65. Proposizione della impugnazione.

1. Competente per la revocazione è la stessa commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata.

2. A pena di inammissibilità il ricorso deve contenere gli elementi previsti dall'art. 53, comma 1, e la specifica indicazione del motivo di revocazione e della prova dei fatti di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art.

395 del codice di procedura civile nonché del giorno della scoperta o della falsità dichiarata o del recupero del documento. La prova della sentenza passata in giudicato che accerta il dolo del giudice deve essere data mediante la sua produzione in copia autentica.

3. Il ricorso per revocazione è proposto e depositato a norma dell'art. 53, comma 2.

66. Procedimento.

1. Davanti alla commissione tributaria adita per la revocazione si osservano le norme stabilite per il procedimento davanti ad essa in quanto non derogate da quelle della presente sezione.

67. Decisione.

1. Ove ricorrano i motivi di cui all'art. 395 del codice di procedura civile la commissione tributaria decide il merito della causa e detta ogni altro provvedimento consequenziale.

2. Contro la sentenza che decide il giudizio di revocazione sono ammessi i mezzi d'impugnazione ai quali era originariamente soggetta la sentenza impugnata per revocazione.

Capo IV

L'esecuzione delle sentenze delle commissioni tributarie

68. Pagamento del tributo in pendenza del processo.

1. Anche in deroga a quanto previsto nelle singole leggi d'imposta, nei casi in cui è prevista la riscossione frazionata del tributo oggetto di giudizio davanti alle commissioni, il tributo, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere pagato:

a) per i due terzi, dopo la sentenza della commissione tributaria provinciale che respinge il ricorso;

b) per l'ammontare risultante dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, e comunque non oltre i due terzi, se la stessa accoglie parzialmente il ricorso;

c) per il residuo ammontare determinato nella sentenza della commissione tributaria regionale.

Per le ipotesi indicate nelle precedenti lettere *a)*, *b)* e *c)* gli importi da versare vanno in ogni caso diminuiti di quanto già corrisposto.

2. Se il ricorso viene accolto, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere rimborsato d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza.

3. Le imposte suppletive debbono essere corrisposte dopo l'ultima sentenza non impugnata o impugnabile solo con ricorso in cassazione.

69. Condanna dell'ufficio al rimborso.

1. Se la commissione condanna l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione al pagamento di somme, comprese le spese di giudizio liquidate ai sensi dell'articolo 15 e la relativa sentenza è passata in giudicato, la segreteria ne rilascia copia spedita in forma esecutiva a norma dell'art. 475 del codice di procedura civile, applicando per le spese l'art. 25, comma 2.

70. Giudizio di ottemperanza.

1. Salvo quanto previsto dalle norme del codice di procedura civile per l'esecuzione forzata della sentenza di condanna costituente titolo esecutivo, la parte che vi ha interesse, può richiedere l'ottemperanza agli obblighi derivanti dalla sentenza della commissione tributaria passata in giudicato mediante ricorso da depositare in doppio originale alla segreteria della commissione tributaria provinciale, qualora la sentenza passata in giudicato sia stata da essa pronunciata, e in ogni altro caso alla segreteria della commissione tributaria regionale.

2. Il ricorso è proponibile solo dopo la scadenza del termine entro il quale è prescritto dalla legge l'adempimento dall'ufficio del Ministero delle finanze o dall'ente locale dell'obbligo posto a carico della sentenza o, in mancanza di tale termine, dopo trenta giorni dalla loro messa in mora a mezzo di ufficiale giudiziario e fino a quando l'obbligo non sia estinto.

3. Il ricorso indirizzato al presidente della commissione deve contenere la sommaria esposizione dei fat-

ti che ne giustificano la proposizione con la precisa indicazione, a pena di inammissibilità, della sentenza passata in giudicato di cui si chiede l'ottemperanza, che deve essere prodotta in copia unitamente all'originale o copia autentica dell'atto di messa in mora notificato a norma del comma precedente, se necessario.

4. Uno dei due originali del ricorso è comunicato a cura della segreteria della commissione all'ufficio del Ministero delle finanze o all'ente locale obbligato a provvedere.

5. Entro venti giorni dalla comunicazione l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale può trasmettere le proprie osservazioni alla commissione tributaria, allegando la documentazione dell'eventuale adempimento.

6. Il presidente della commissione tributaria, scaduto il termine di cui al comma precedente, assegna il ricorso alla sezione che ha pronunciato la sentenza. Il presidente della sezione fissa il giorno per la trattazione del ricorso in camera di consiglio non oltre novanta giorni dal deposito del ricorso e ne viene data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima a cura della segreteria.

7. Il collegio, sentite le parti in contraddittorio ed acquisita la documentazione necessaria, adotta con sentenza i provvedimenti indispensabili per l'ottemperanza in luogo dell'ufficio del Ministero delle finanze o dell'ente locale che li ha omessi e nelle forme amministrative per essi prescritti dalla legge, attenendosi agli obblighi risultanti espressamente dal dispositivo della sentenza e tenuto conto della relativa motivazione. Il collegio, se lo ritiene opportuno, può delegare un proprio componente o nominare un commissario al quale fissa un termine congruo per i necessari provvedimenti attuativi e determina il compenso a lui spettante secondo le disposizioni della *legge 8 luglio 1980, n. 319*, e successive modificazioni e integrazioni.

8. Il collegio, eseguiti i provvedimenti di cui al comma precedente e preso atto di quelli emanati ed eseguiti dal componente delegato o dal commissario nominato, dichiara chiuso il procedimento con ordinanza.

9. Tutti i provvedimenti di cui al presente articolo sono immediatamente esecutivi.

10. Contro la sentenza di cui al comma 7 è ammesso soltanto ricorso in cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento.

TITOLO III

Disposizioni finali e transitorie

71. Norme abrogate. 1. Sono abrogati l'art. 288 del testo unico per la finanza locale 14 settembre 1931, n. 1175, l'articolo 1 e gli articoli da 15 a 45 del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636* e successive modificazioni e integrazioni, l'art. 19, commi 4 e 5, e l'art. 20 del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 638*, l'art. 24 del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 639*, gli articoli 63, comma 5, e 68, comma 3, del *D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43*, l'art. 4, comma 8, del *D.L. 2 marzo 1989, n. 66*, convertito nella *L. 24 aprile 1989, n. 144*.

2. È inoltre abrogata ogni altra norma di legge non compatibile con le disposizioni del presente decreto.

72. Controversie pendenti davanti alle commissioni tributarie di primo e di secondo grado.

1. Le controversie pendenti dinanzi alle commissioni tributarie di primo e di secondo grado previste dal *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636*, alla data d'insediamento delle commissioni tributarie provinciali e regionali, sono ad esse rispettivamente attribuite, tenuto conto, quanto alla competenza territoriale, delle rispettive sedi. La segreteria della commissione tributaria provinciale o regionale dà comunicazione alle parti della data di trattazione almeno trenta giorni liberi prima. La consegna o spedizione del ricorso o dell'atto di appello, ai sensi degli articoli 17, comma primo, e 22, comma secondo, del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636*, equivale a costituzione in giudizio del ricorrente ai sensi degli articoli 22 e 53, comma 2. La parte resistente può effettuare la costituzione in giudizio entro il termine di cui all'articolo 32, comma 1.

1-bis. In deroga alle disposizioni del presente decreto, le controversie previste dal comma 1, pendenti alla data ivi indicata dinanzi alle commissioni tributarie di primo grado ed il cui valore, determinato ai

sensi dell'articolo 12, comma 5, sia inferiore a cinque milioni di lire, sono trattate e decise in pubblica udienza da un giudice singolo, nominato per ciascun ricorso, ai sensi dell'articolo 30, comma 1, dal presidente della sezione alla quale il ricorso medesimo è stato assegnato. Il presidente, se non intende designare se stesso, può nominare giudice unico il vicepresidente od un componente della sezione appartenente ad una delle categorie di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del *decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545*, ovvero che sia in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio ed abbia un'anzianità di servizio presso le commissioni tributarie di almeno dieci anni. Per la trattazione della controversia si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni delle sezioni III e IV del Capo I del Titolo II del presente decreto, ad eccezione dell'articolo 33, intendendosi sostituito in ogni caso il giudice singolo al relatore e al collegio. Restano ferme tutte le altre disposizioni del presente decreto, comprese, con la medesima sostituzione, quelle del Capo II del Titolo II. Il tentativo di conciliazione, di cui all'articolo 48, comma 2, è obbligatorio se all'udienza sono presenti entrambe le parti. Le controversie di cui al presente comma sono trattate dal giudice singolo in udienze distinte da quelle collegiali

2. Se alla data indicata al comma 1 pendono termini per la proposizione di ricorsi secondo le norme previgenti, detti ricorsi sono proposti alle commissioni tributarie provinciali entro i termini previsti dal presente decreto, che decorrono dalla suddetta data. Se alla data indicata al comma 1 pendono termini per impugnare decisioni delle commissioni tributarie di primo grado, dette impugnazioni sono proposte secondo le modalità e i termini previsti dal presente decreto, che decorrono dalla suddetta data.

3. Se i termini per il compimento di atti processuali diversi dai ricorsi secondo le norme vigenti, alla data di cui ai commi 1 e 2, sono ancora pendenti, tali atti possono essere compiuti nei termini previsti dal presente decreto, che decorrono dalla suddetta data.

4. Le segreterie delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado indicate nel comma 1 provvedono a trasmettere i fascicoli relativi alle controversie pendenti alle segreterie delle commissioni provinciale o regionale rispettivamente competenti.

5. Le segreterie delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado indicate nel comma 1 continuano a funzionare, solo per gli adempimenti di cui al comma 4, anche oltre la data indicata nel comma precedente.

73. Istanza di trattazione.

1. Il ricorrente e qualsiasi altra parte nelle controversie pendenti davanti alle commissioni tributarie di primo o di secondo grado sono tenuti a presentare entro sei mesi dalla data di cui all'art. 72 apposita istanza di trattazione alla segreteria delle commissioni tributarie provinciale o regionale competenti.

2. L'istanza di trattazione sottoscritta dalla parte o dal suo precedente difensore, se nominato, deve contenere gli estremi della controversia e del procedimento a cui si riferisce e deve essere notificata, spedita o consegnata alla segreteria a norma dell'art. 20.

3. Se nel termine di cui al comma 1 nessuna delle parti ha notificato, spedito o consegnato l'istanza di trattazione nelle forme indicate al comma precedente, il processo di primo grado o quello d'appello, a seconda dei casi, è dichiarato estinto con decreto del presidente della sezione, di cui viene data comunicazione alle parti a cura della segreteria.

4. Contro il decreto di cui al comma precedente è ammesso reclamo al collegio nei modi e termini previsti dall'art. 28].

74. Controversie pendenti davanti alla corte di appello.

1. Alle controversie, che alla data di cui all'articolo 72 pendono davanti alla corte di appello o per le quali pende il termine per l'impugnativa davanti allo stesso organo, continuano ad applicarsi le disposizioni contenute nel *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636*, e successive modificazioni e integrazioni.

75. Controversie pendenti davanti alla Commissione tributaria centrale.

1. Alle controversie che alla data di cui all'art. 72 pendono davanti alla commissione tributaria centrale o per le quali pende il termine per l'impugnativa davanti allo stesso organo, nonché alle controversie pendenti dinanzi alle commissioni di secondo grado per le quali, alla predetta data, è stato depositato il

solo dispositivo della decisione, continuano ad applicarsi le disposizioni contenute nel *D.P.R. 26 ottobre 1972*, n. 636, e successive modificazioni e integrazioni.

2. Relativamente alle controversie pendenti o per le quali pende il termine alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo, il ricorrente e qualsiasi altra parte sono tenuti, entro sei mesi dalla predetta data, a proporre alla segreteria della commissione tributaria centrale apposita istanza di trattazione contenente gli estremi della controversia e del procedimento. L'istanza potrà essere sottoscritta dalla parte o dal suo precedente difensore, se nominato, e deve essere notificata o spedita o consegnata alla segreteria della commissione tributaria centrale nei modi previsti dall'art. 20; in difetto, il giudizio davanti alla commissione tributaria centrale si estingue. L'estinzione è dichiarata dal presidente della sezione, dopo aver verificato che non sia stata depositata in segreteria l'istanza di trasmissione del fascicolo alla cancelleria della corte di cassazione a seguito della richiesta di esame a norma del comma seguente. Contro il decreto del Presidente, di cui viene data comunicazione alle parti, è ammesso reclamo al collegio nei modi e nei termini previsti dall'art. 28.

3. Le parti che hanno proposto ricorso alla Commissione centrale, anziché presentare l'istanza di trattazione di cui al comma precedente, possono chiedere nello stesso termine l'esame da parte della Corte di cassazione ai sensi dell'art. 360 del codice di procedura civile convertendo il ricorso alla Commissione tributaria centrale in ricorso per cassazione contro la decisione impugnata, osservate per il resto tutte le norme del codice di procedura civile per il procedimento davanti alla Corte di cassazione.

4. Se non è stato richiesto l'esame da parte della Corte di cassazione e l'istanza di trattazione è presentata nei termini, il procedimento prosegue davanti alla Commissione tributaria centrale, che provvede alla sua definizione mediante deposito della decisione entro i termini di cui all'articolo 42, comma 3, del *decreto legislativo 31 dicembre 1992*, n. 545, applicando le disposizioni vigenti anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Le stesse disposizioni si applicano per i ricorsi presentati alla Commissione tributaria centrale successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

5. [In caso di rinvio disposto dalla Commissione tributaria centrale la riassunzione deve essere fatta davanti alla commissione tributaria regionale o provinciale secondo le nuove disposizioni].

6. La segreteria della Commissione tributaria centrale continua a funzionare anche oltre il termine di cui al comma 4 per trasmettere i fascicoli dei processi alla cancelleria della Corte di cassazione o alle commissioni tributarie regionale o provinciale.

76. Controversie in sede di rinvio.

1. Se alla data prevista dall'art. 72, a seguito di sentenza della Corte di cassazione o di corte d'appello o a seguito di decisione della Commissione tributaria centrale pendono i termini per la riassunzione del procedimento di rinvio davanti alle commissioni tributarie di primo o di secondo grado, detti termini decorrono da tale data e la riassunzione va fatta davanti alla commissione tributaria provinciale o regionale competente.

2. Il termine per la riassunzione davanti alla corte d'appello non subisce modifiche.

3. Se alla data prevista all'art. 72, a seguito di rinvio disposto dalla Corte di cassazione, pende il termine per la riassunzione davanti alla Commissione tributaria centrale, detto termine decorre da tale data e la riassunzione va fatta davanti alla commissione tributaria regionale competente.

4. Se la riassunzione non avviene nei termini, o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio, l'intero processo si estingue.

5. Se alla data indicata nei commi precedenti pendono i giudizi di rinvio davanti alla commissione tributaria di primo o di secondo grado si applicano le disposizioni di cui all'art. 72, comma 4.

77. Procedimento contenzioso amministrativo davanti all'intendenza di finanza o al Ministero delle finanze.

1. Le controversie relative ai tributi comunali e locali indicati nell'art. 2, lettera *h*), per le quali era previsto il ricorso all'intendente di finanza o al Ministro delle finanze, se non ancora definite alla data di insediamento delle nuove commissioni, continuano ad essere decise in sede amministrativa dai suddetti organi secondo le relative disposizioni, ancorché abrogate ai sensi dell'art. 71.

78. Controversie già di competenza delle commissioni comunali per i tributi locali.

1. Le controversie già di competenza in primo grado delle commissioni comunali per i tributi locali, se alla data d'insediamento delle nuove commissioni pendono davanti all'autorità giudiziaria ordinaria, i relativi giudizi proseguono in questa sede.

2. Le controversie di cui al comma 1, che alla data indicata non pendono davanti all'autorità giudiziaria ordinaria e non sono già state definite, qualunque sia il grado in cui si trovavano al momento della sentenza della Corte costituzionale 27 luglio 1989, n. 451, debbono essere riattivate da parte degli enti impositori interessati mediante trasmissione dei relativi atti e documenti alla commissione tributaria provinciale competente entro il termine di mesi sei dalla data anzidetta; altrimenti ogni pretesa dell'ente impositore s'intende definitivamente abbandonata.

79. Norme transitorie.

1. Le disposizioni di cui agli articoli 57, comma 2, e 58, comma 1, non si applicano ai giudizi già pendenti in grado d'appello davanti alla commissione tributaria di secondo grado e a quelli iniziati davanti alla commissione tributaria regionale se il primo grado si è svolto sotto la disciplina della legge anteriore.

2. Nei giudizi davanti alla commissione tributaria provinciale o regionale riguardanti controversie già pendenti davanti ad altri organi giurisdizionali o amministrativi la regolarizzazione della costituzione delle parti secondo le nuove norme sulla assistenza tecnica è disposta, ove necessario, secondo le modalità e nel termine perentorio fissato dal presidente della sezione o dal collegio rispettivamente con decreto o con ordinanza da comunicare alle parti a cura della segreteria.

80. Entrata in vigore.

1. Il presente decreto entra in vigore il 15 gennaio 1993.

2. Le disposizioni del presente decreto hanno effetto dalla data di insediamento delle commissioni tributarie provinciali e regionali.

Particolare della Sala della Corte di Cassazione, conosciuta anche con il nome di Aula Magna o come il Calderini preferiva denominarla sulle proprie planimetrie Aula Massima, è ornata da diversi affreschi tra i quali quelli dedicati al ciclo su *La scuola del diritto di Roma*, iniziato dal senese Cesare Maccari, interrotto nel 1910 per la sopravvenuta morte dell'autore e proseguito, sino al 1918, dal suo allievo Paride Pascucci.

