

Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributari

ANNO X - N. 1/2013

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 Labicana, 123
00184 Roma
Tel. 06.47825764

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

di notevole rilievo è il massimario della giurisprudenza di legittimità del 2012.

I

nfatti il Massimario, curato dal nostro Direttore Scientifico Massimo Scuffi, riporta la giurisprudenza più significativa della quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione intervenuta nel corso del 2012.

I

l testo è stato redatto per rendere facile la consultazione, è preceduto da un indice sommario per agevolare la ricerca e riporta anche la versione aggiornata dei **D.lgs. 545/92 e 546/92** nonché il **DM 140/2012 sui parametri di liquidazione dei compensi professionali con una tabella riepilogativa allegata in calce al volume.**

A

l centro come inserto è inserita la relazione svolta dal Presidente dell'AMT per l'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario 2013.

Il Direttore Responsabile
Ennio Attilio Sepe

In copertina:

Incontro di Leone Magno con Attila
affresco di Raffaello databile al 1513-1514 situato
nella stanza di Eliodoro nei Musei Vaticani.

Una copia è collocata a Palazzo Chigi - stanza dello scambio
del campanello tra Presidenti del Consiglio

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 2012.

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.

LA III[^] parte contiene il DM 140/2012 con i nuovi parametri per la liquidazione giudiziale dei compensi professionale ed una tabella riepilogativa per semplificare i calcoli.

Il volume dei QUADERNI è riprodotto con la giurisprudenza anche sul sito ufficiale dell'AMT **www.associazionemagistratitributari.it**

Il Direttore scientifico
Massimo Scuffi

GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI LEGITTIMITÀ

PARTE I

LE MASSIME 2012

ACCERTAMENTO

- 1 —
Atto di riclassamento - ord. n. 1937 del 10 febbraio 2012
- 2 —
Sospensione del termine di impugnazione dell'atto impositivo - sent. n. 3762 del 9 marzo 2012
- 3 —
Termine di 60 giorni dalla conclusione della verifica fiscale - sent. n. 4687 del 23 marzo 2012
- 4 —
Notifica a persona giuridica sottoposta ad amministrazione straordinaria - sent. n. 4955 del 28 marzo 2012
- 5 —
Accertamento induttivo Sez. 6 - 5 - ord. n. 5228 del 30 marzo 2012
- 6 —
Notifica degli atti presupposti Sez. 6 - 5 - ord. n. 5201 del 30 marzo 2012
- 7 —
Fatti indicativi di capacità contributiva - sent. n. 6222 del 20 aprile 2012
- 8 —
Emendabilità della dichiarazione dei redditi - sent. n. 7294 del 11 maggio 2012
- 9 —
Accertamento su base presuntiva - sent. n. 7653 del 16 maggio 2012
- 10 —
Condizioni che legittimano accertamento su base presuntiva - sent. n. 7871 del 18 maggio 2012
- 11 —
Accertamento con adesione e pagamento rateale dell'imposta - sent. n. 8628 del 30 maggio 2012
- 12 —
Erronea indicazione del legale rappresentante - ord. n. 9282 del 7 giugno 2012
- 13 —
Credito di rimborso. sent. n. 9339 dell'8 giugno 2012
- 14 —
Atto di riclassamento - sent. n. 9629 del 13 giugno 2012
- 15 —
Esonero del termine ex art. 12 l. 212/00, motivazione - sent. n. 11944 del 13 luglio 2012
- 16 —
Indagini bancarie estese anche ai soci non amministratori - sent. n. 12625 del 20 luglio 2012
- 17 —
Presunzione relativa di ricavi - sez. 6 - ord. n. 13035 del 24 luglio 2012
- 18 —
Rimedio ad errori della dichiarazione - ord. n. 13104 del 25 luglio 2012
- 19 —
Metodo analitico o induttivo - ord. n. 13430 del 27 luglio 2012
- 20 —
Trasmissione telematica della dichiarazione - ord. n. 13440 del 27 luglio 2012
- 21 —
Movimentazioni bancarie - sent. n. 14026 del 3 agosto 2012
- 22 —
Indagini bancarie, autorizzazione - sent. n. 14026 del 3 agosto 2012

- 23 —
Imposte relative a prodotti alcolici - sent. n. 14840 del 5 settembre 2012
- 24 —
Art. 12 l. n. 212/00 - sent. n. 16354 del 26 settembre 2012
- 25 —
Termine per la notifica dell'accertamento - sent. n. 16999 del 5 ottobre 2012
- 26 —
Sottoscrizione dell'atto - ord. n. 17400 dell'11 ottobre 2012
- 27 —
Studi di settore, mero scostamento - ord. n. 17804 del 17 ottobre 2012
- 28 —
Accesso domiciliare - sent. n. 17957 del 19 ottobre 2012
- 29 —
Trasformazione e fusione societaria - sent. n. 17985 del 19 ottobre 2012
- 30 —
Adesione al concordato - sent. n. 19868 del 14 novembre 2012
- #### AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE
- Agevolazioni ed esenzioni*
- 31 —
Limite temporale per opzionare l'agevolazione anteriore - sent. n. 649 del 18 gennaio 2012
- 32 —
Agevolazioni ex Legge Visco - sent. n. 650 del 18 gennaio 2012
- 33 —
Prima casa - ord. n. 1530 del 2 febbraio 2012
- 34 —
Presupposti di applicabilità di agevolazioni per la cooperazione - sent. n. 2849 del 24 febbraio 2012
- 35 —
Trasferimento di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - sent. n. 3289 del 2 marzo 2012
- 36 —
Imposta di registro - sent. n. 5824 del 13 aprile 2012
- 37 —
Esenzione dalle accise per l'alcool denaturato - sent. n. 8621 del 30 maggio 2012
- 38 —
Prima casa, di lusso - sent. n. 10807 del 28 giugno 2012
- 39 —
Immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - ord. n. 13173 del 25 luglio 2012
- Aiuti di Stato*
- 40 —
Aiuti di Stato, termine decennale di prescrizione - sent. n. 6538 del 27 aprile 2012
- 41 —
Decisione definitiva della Commissione UE - sent. n. 7659 del 16 maggio 2012
- 42 —
Aiuti di Stato e condono fiscale - sent. n. 7663 del 16 maggio 2012
- 43 —
Aiuti di Stato, azione per il recupero - sent. n. 8108 del 23 maggio 2012
- 44 —
Azione per il recupero - sent. n. 8108 del 23 maggio 2012
- 45 —
Aiuti di Stato, attestazione ex art. 24, comma 2, L. n. 29/06 - sent. n. 8329 del 25 maggio 2012
- 46 —
Aiuti di Stato, recupero - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012

- 47 —
- Aiuto di stato incompatibile, recupero - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012
- 48 —
- Dovere del giudice di conformarsi alle decisioni della Commissione della UE - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012
- 49 —
- Azione per il recupero - sent. n. 16349 del 26 settembre 2012
- Condono*
- 50 —
- Definizione automatica delle liti ex art. 9, comma 17, L. n. 289/02 - ord. n. 9577 del 12 giugno 2012
- 51 —
- Definizione amministrativa dei rapporti tributari pendenti - ord. n. 11458 del 6 luglio 2012
- 52 —
- Concordato preventivo biennale ed IRAP - sent. n. 11947 del 13 luglio 2012
- 53 —
- Eventi calamitosi - ord. n. 12083 del 13 luglio 2012
- 54 —
- Perfezionamento del condono, controversia relativa - sent. n. 13462 del 27 luglio 2012
- 55 —
- Versamento rateale - sent. n. 16984 del 5 ottobre 2012
- 56 —
- Chiusura delle liti fiscali - sent. n. 18448 del 26 ottobre 2012
- CATASTO**
- 57 —
- Parchi eolici - sent. n. 4028 del 14 marzo 2012
- 58 —
- Atto di riclassamento - sent. n. 9629 del 13 giugno 2012
- 59 —
- Presupposti della riclassificazione catastale - ord. n. 13174 del 25 luglio 2012
- 60 —
- Sopralluogo - Sez. 6 - 5 - ord. n. 19949 del 14 novembre 2012
- COMUNITARIO (rapporti con l'ordinamento)**
- 61 —
- Efficacia vincolante per il giudice nazionale - sent. n. 7319 dell'11 maggio 2012
- 62 —
- Dovere del giudice di conformarsi alle decisioni della Commissione della UE - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012
- CONTENZIOSO**
- Giurisdizione*
- 63 —
- Diritti doganali - sent. n. 3274 del 2 marzo 2012
- 64 —
- Iscrizione a ruolo del contributo unificato - S. U. - Sent. n. 5994 del 17 aprile 2012
- 65 —
- Atti impugnabili, elencazione art. 19 d.lgs. 546/92 - sent. n. 7344 dell'11 maggio 2012
- 66 —
- Polizza fideiussoria a garanzia della restituzione del rimborso d'imposta - sent. n. 8622 del 30 maggio 2012
- 67 —
- Iscrizione ipotecaria - sez. 6 - 5. - ord. n. 12861 del 23 luglio 2012
- 68 —
- Domanda principale e domanda subordinata - Sez. U. - ord. n. 20323 del 20 novembre 2012
- 69 —
- Consorzio - Sez. U. - ord. n. 22265 del 7 dicembre 2012
- 70 —
- Contributi consortili - Sez. U. - ord. n. 22265 del 7 dicembre 2012
- Processo Tributario*
- 71 —
- Intervento adesivo dipendente - sent. n. 255 del 12 gennaio 2012
- 72 —
- Giudizio di ottemperanza - sent. n. 646 del 18 gennaio 2012
- 73 —
- Ricorso all'Amministrazione privo di certificazione di autografia della firma del contribuente - sent. n. 1166 del 27 gennaio 2012
- 74 —
- Legittimazione passiva dell'ente impositore e del concessionario - ord. n. 1532 del 2 febbraio 2012
- 75 —
- Sospensione necessaria del giudizio ex art. 295 c.p.c. - ord. n. 1865 dell'8 febbraio 2012
- 76 —
- Prova della notificazione - sent. n. 2816 del 24 febbraio 2012
- 77 —
- Applicabilità dell'art. 373 cod. proc. civ. - sent. n. 2845 del 24 febbraio 2012
- 78 —
- Attore sprovvisto di assistenza tecnica - sent. n. 3266 del 2 marzo 2012
- 79 —
- Rimessione in termini, limiti - sent. n. 3277 del 2 marzo 2012
- 80 —
- Vizio di omessa o insufficiente motivazione - ord. n. 3370 del 2 marzo 2012
- 81 —
- Mancato deposito di copia dell'atto d'appello nella segreteria della Commissione - sent. n. 4679 del 23 marzo 2012
- 82 —
- Competenza per territorio, TARSU - sent. n. 4682 del 23 marzo 2012
- 83 —
- Rappresentanza e difesa in giudizio delle Agenzie fiscali - sent. n. 4950 del 28 marzo 2012
- 84 —
- Configurabilità dell'"error in procedendo" - Sez. 6 - 5 - ord. n. 5036 del 28 marzo 2012
- 85 —
- Disapplicazione di norma antielusiva - sent. n. 5843 del 13 aprile 2012
- 86 —
- Potere di disapplicazione da parte del giudice tributario - sent. n. 6724 del 4 maggio 2012
- 87 —
- Ricorso avverso il silenzio - sent. n. 7303 dell'11 maggio 2012
- 88 —
- Efficacia delle decisioni della Commissione per il giudice nazionale - sent. n. 7319 dell'11 maggio 2012
- 89 —
- Notificazioni, perfezionamento - sent. n. 7324 dell'11 maggio 2012
- 90 —
- Comunicazione di irregolarità - sent. n. 7344 dell'11 maggio 2012
- 91 —
- Poteri del giudice - sent. n. 7393 dell'11 maggio 2012

- 92 —
- Utilizzabilità di sentenze penali irrevocabili - sent. n. 8129 del 23 maggio 2012
- 93 —
- Associazione non riconosciuta e litisconsorzio - sent. n. 8623 del 30 maggio 2012
- 94 —
- Mancata riproposizione nel ricorso di motivi di appello - sent. n. 8817 del 1 giugno 2012
- 95 —
- Valutazione della consulenza di parte - sent. n. 9099 del 6 giugno 2012
- 96 —
- Presunzione quale prova completa - sent. n. 9108 del 6 giugno 2012
- 97 —
- Omessa valutazione globale degli indizi - sent. n. 9108 del 6 giugno 2012
- 98 —
- Omessa pronuncia del giudice di merito su eccezione non rilevabile di ufficio sent. n. 9108 del 6 giugno 2012
- 99 —
- Cancellazione di società di persone dal registro delle imprese - sent. n. 9110 del 6 giugno 2012
- 100 —
- Notifica a mezzo raccomandata - sent. n. 9111 del 6 giugno 2012
- 101 —
- Notifica a mezzo posta - sent. n. 9111 del 6 giugno 2012
- 102 —
- Mancato perfezionamento della notifica - sent. n. 9114 del 6 giugno 2012
- 103 —
- Disapplicazione d'ufficio di atti amministrativi illegittimi - sent. n. 9631 del 13 giugno 2012
- 104 —
- Rifiuto di autotutela - ord. n. 10020 del 19 giugno 2012
- 105 —
- Acquiescenza a sentenza - sent. n. 10785 del 28 giugno 2012
- 106 —
- Distinti provvedimenti emessi nei confronti degli stessi soggetti - ord. n. 11046 del 28 giugno 2012
- 107 —
- Rapporto di pregiudizialità - ord. n. 11206 del 4 luglio 2012
- 108 —
- Giudizio di ottemperanza - sent. n. 11352 del 6 luglio 2012
- 109 —
- Litisconsorzio processuale - ord. interlocutoria n. 11506 del 9 luglio 2012
- 110 —
- Principio di consumazione - ord. n. 11762 dell'11 luglio 2012
- 111 —
- Poteri istruttori del giudice - sent. n. 11935 del 13 luglio 2012
- 112 —
- Estinzione della società - sent. n. 11968 del 13 luglio 2012
- 113 —
- Cancellazione dal registro delle imprese - sent. n. 11968 del 13 luglio 2012
- 114 —
- Vizio di motivazione - sent. n. 12664 del 20 luglio 2012
- 115 —
- Erronea indicazione della norma processuale violata - sent. n. 14026 del 3 agosto 2012
- 116 —
- Notifica dell'atto impositivo, perfezionamento - ord. n. 14861 del 5 settembre 2012
- 117 —
- Notifica, erronea indicazione del legale rappresentante - sent. n. 15252 del 12 settembre 2012
- 118 —
- Eccezione di prescrizione - sent. n. 15740 del 19 settembre 2012
- 119 —
- Controversie in materia di IVA - sent. n. 16996 del 5 ottobre 2012
- 120 —
- Elencazione degli atti impugnabili ex art. 19 d.lgs. n. 546/92, limiti - sent. n. 17010 del 5 ottobre 2012
- 121 —
- Riproposizione di questioni assorbite - sent. n. 17950 del 19 ottobre 2012
- 122 —
- Estinzione del processo - sent. n. 18447 del 26 ottobre 2012
- 123 —
- Sospensione nel periodo feriale - sent. n. 19874 del 14 novembre 2012
- 124 —
- Nuovi documenti in appelli - sent. n. 20109 del 16 novembre 2012
- 125 —
- Incompatibilità del giudice - sent. n. 21437 del 30 novembre 2012
- 126 —
- Estinzione della società - sent. n. 21773 del 5 dicembre 2012
- DIRITTI DEL CONTRIBUENTE (Statuto)**
- 127 —
- Allegazione degli atti richiamati - ord. n. 13105 del 25 luglio 2012
- 128 —
- Art. 1, comma 2, legge n. 212 del 2000 - sent. n. 19225 del 7 novembre 2012
- ELUSIONE, ABUSO E FRODE**
- 129 —
- Abuso del diritto, nozione - sent. n. 10807 del 28 giugno 2012
- 130 —
- Transfer pricing - sent. n. 11949 del 13 luglio 2012
- 131 —
- Transfer pricing, onere della prova - sent. n. 11949 del 13 luglio 2012
- 132 —
- Operazioni infragruppo con finalità esclusiva di elusione di imposta - sent. n. 12622 del 20 luglio 2012
- 133 —
- Elusione fiscale e fusione societaria - sent. n. 19234 del 7 novembre 2012
- FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORDATE**
- 134 —
- Concessionario e azione diretta della A.F. - Sez. U. - sent. n. 4126 del 15 marzo 2012
- 135 —
- Credito di natura tributaria - Sez. U. - sent. n. 4126 del 15 marzo 2012
- FINANZA LOCALE (e tributi ambientali)**
Contributi Consortili
- 136 —
- Piano di classifica, onere probatorio - sent. 654 del 18 gennaio 2012
- ICI*
- 137 —
- Utilizzo della raccomandata con ricevuta di ritorno - sent. n. 270 del 12 gennaio 2012

- 138 —
- Destinazione degli immobili ad attività esente - sent. n. 2821 del 24 febbraio 2012
- 139 —
- Locazione di immobili a condizioni concordate - sent. n. 2824 del 24 febbraio 2012
- 140 —
- Svolgimento dell'attività con modalità non commerciali - sent. n. 4502 del 21 marzo 2012
- 141 —
- Ici su terreni agricoli - sent. n. 7369 del 11 maggio 2012
- 142 —
- Esenzione ex art. 7 comma 1 lettera (I) d.lgs. 504/92 - sent. n. 7385 del 11 maggio 2012
- 143 —
- Base imponibile- sent. n. 9601 del 13 giugno 2012
- 144 —
- Immobili adibiti ad attività industriali e commerciali - sent. n. 9602 del 13 giugno 2012
- 145 —
- Pertinenze - ord. n. 13017 del 24 luglio 2012
- 146 —
- Modificazione della rendita catastale - ord. n. 13018 del 24 luglio 2012
- 147 —
- Determinazione base imponibile - ord. n. 13105 del 25 luglio 2012
- 148 —
- Modifica di destinazione di area - sent. n. 15235 del 12 settembre 2012
- 149 —
- Attribuzione di rendita - sent. n. 17951 del 19 ottobre 2012
- INVIM*
- 150 —
- Mancata attribuzione della rendita catastale - ord. n. 18377 del 26 ottobre 2012
- IRAP*
- 151 —
- Irrilevanza dell'ammontare dei redditi - ord. n. 4929 del 27 marzo 2012
- 152 —
- Medico di base ed IRAP - ord. n. 4934 del 27 marzo 2012
- 153 —
- Promotore finanziario - sent. n. 8120 del 23 maggio 2012
- 154 —
- Presupposti dell'imposizione - ord. n. 9692 del 13 giugno 2012
- 155 —
- Assimilabilità all'Ilor - Sez. U - sent. n. 10145 del 20 giugno 2012
- 156 —
- Medici di base - Sez. 6 - 5 - ord. n. 13048 del 24 luglio 2012
- 157 —
- Decadenza domanda di rimborso - ord. n. 13841 del 1 agosto 2012
- Pubblicità e pubbliche affissioni*
- 158 —
- Messaggi pubblicitari concernenti diverse aziende - sent. n. 252 del 12 gennaio 2012
- 159 —
- Pubblicità effettuata con veicoli - sent. n. 5858 del 13 aprile 2012
- 160 —
- Soggezione all'imposta - sent. n. 7348 dell'11 maggio 2012
- 161 —
- Solidarietà - sent. n. 7348 del 11 maggio 2012
- 162 —
- Termini per la notifica della cartella - sent. n. 8350 del 25 maggio 2012
- 163 —
- Decadenza - sent. n. 8350 del 25 maggio 2012
- 164 —
- Pubblicità professionale su impianti pubblicitari anche per conto altrui - sent. n. 9635 del 13 giugno 2012
- 165 —
- Immunità riconosciuta dagli artt. 15 e 16 del Trattato Lateranense - sent. n. 11381 del 6 luglio 2012
- 166 —
- Pubblicità e TOSAP, contemporaneità - sent. n. 13476 del 27 luglio 2012
- TARSU - TIA*
- 167 —
- Rifiuti speciali da imballaggio - sent. n. 627 del 18 gennaio 2012
- 168 —
- Privilegio ex art. 2752, comma 3, c.c. - sez. 1 - sent. n. 2320 del 17 febbraio 2012
- 169 —
- Applicabilità dell'IVA - sent. n. 3293 del 2 marzo 2012
- 170 —
- TIA, natura tributaria - sent. n. 3294 del 2 marzo 2012
- 171 —
- Pontificia Università Gregoriana - sent. n. 4027 del 14 marzo 2012
- 172 —
- Rifiuti speciali - sent. n. 5377 del 4 aprile 2012
- 173 —
- Inclusione in un solo documento di più avvisi di accertamento - sent. n. 9630 del 13 giugno 2012
- 174 —
- Usi stagionali - sent. n. 9633 del 13 giugno 2012
- 175 —
- Aree inidonee alla produzione di rifiuti speciali - sent. n. 11351 del 6 luglio 2012
- 176 —
- Ecotasse, condizioni e limiti - sent. n. 13114 del 25 luglio 2012
- 177 —
- Terre e rocce da scavo - sent. n. 13115 del 25 luglio 2012
- 178 —
- Ecotasse - sent. n. 13465 del 27 luglio 2012
- 179 —
- Soggetti passivi TARSU - ord. n. 17519 del 12 ottobre 2012
- Tasse automobilistiche*
- 180 —
- Soggettività tributaria - sent. n. 4507 del 21 marzo 2012
- Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche*
- 181 —
- Agevolazione disposta con effetto retroattivo - sent. n. 2822 del 24 febbraio 2012
- 182 —
- Soggetto passivo - sent. n. 11937 del 13 luglio 2012
- 183 —
- Esenzione ex art. 49, lett. e), d.lgs. n. 507/93 - sent. n. 15247 del 12 settembre 2012
- IMPOSTE DIRETTE**
- IRPEF*
- 184 —
- Canoni locativi non percepiti per morosità - sent. n. 651 del 18 gennaio 2012

— 185 —	— 209 —
Cessione di azienda con costituzione di rendita vitalizia - sent. n. 1175 del 27 gennaio 2012	Credito d'imposta, termine - sent. n. 7879 del 18 maggio 2012
— 186 —	— 210 —
Indennità erogata ai dirigenti d'azienda per ingiustificato licenziamento - sent. n. 2196 del 16 febbraio 2012	Termini di esercizio del beneficio del credito d'imposta - sent. n. 7879 del 18 maggio 2012
— 187 —	— 211 —
Costi per prestazioni di servizi - sent. n. 9096 del 6 giugno 2012	Diritti riscossi in base a disposizioni nazionali incompatibili con norme comunitarie - sent. n. 13087 del 25 luglio 2012
— 188 —	— 212 —
Cessioni di terreni edificabili con destinazione agricola - sent. n. 9109 del 6 giugno 2012	Domanda di rimborso, termine di decadenza - sent. n. 13087 del 25 luglio 2012
— 189 —	
“Frodi carosello” - sent. n. 10167 del 20 giugno 2012	<i>Dazi, diritti doganali e misure ad effetto equivalente</i>
— 190 —	— 213 —
Operazioni infragruppo con finalità esclusiva di elusione di imposta - sent. n. 12622 del 20 luglio 2012	Falsità del certificato di origine della merce - sent. n. 1583 del 3 febbraio 2012
— 191 —	— 214 —
Tassazione di somma forfetaria a saldo e stralcio - sent. n. 17535 del 12 ottobre 2012	Importazione di auto d'epoca - sent. n. 2203 del 16 febbraio 2012
— 192 —	— 215 —
Operazioni con società estere infra - sent. n. 17953 del 19 ottobre 2012	Codice doganale comunitario - sent. n. 3274 del 2 marzo 2012
— 193 —	— 216 —
Prestazioni fornite nel settore della moda - sent. n. 17955 del 19 ottobre 2012	Rappresentante fiscale ai fini dell'IVA all'importazione - sent. n. 3285 del 2 marzo 2012
— 194 —	— 217 —
Soggetto passivo - sent. n. 17994 del 19 ottobre 2012	Esimente della buona fede dell'importatore - sent. n. 3531 del 7 marzo 2012
— 195 —	— 218 —
Perdite su crediti - sez. 6 - 5 - ord. n. 18237 del 24 ottobre 2012	Merci in sospensione d'imposta - sent. n. 4022 del 14 marzo 2012
	— 219 —
IRPEG IRES	Regolarità del certificato di origine - sent. n. 5400 del 4 aprile 2012
— 196 —	— 220 —
Ritenute a titolo di acconto e a titolo di imposta - sent. n. 4509 del 21 marzo 2012	Riscossione dell'importo dell'obbligazione doganale - sent. n. 5387 del 4 aprile 2012
— 197 —	— 221 —
Contratto di sponsorizzazione - sent. n. 6548 del 27 aprile 2012	Esimente della buona fede dell'importatore ex art. 220, n. 2, lett. b), del Reg. CEE n. 2913/92 - sent. n. 5387 del 4 aprile 2012
— 198 —	— 222 —
Associazioni sportive - sent. n. 8623 del 30 maggio 2012	Svincolo della garanzia fideiussoria - sent. n. 5387 del 4 aprile 2012
— 199 —	— 223 —
Università statali - sent. n. 8824 del 1 giugno 2012	Azione di recupero “a posteriori” - sent. n. 5384 del 4 aprile 2012
— 200 —	— 224 —
Operazioni con società estere infra - sent. n. 17953 del 19 ottobre 2012	Beneficio delle restituzioni alle importazioni - sent. n. 7320 del 11 maggio 2012
— 201 —	— 225 —
Prestazioni fornite nel settore della moda - sent. n. 17955 del 19 ottobre 2012	Buona fede dell'importatore - sent. n. 7674 del 16 maggio 2012
— 202 —	— 226 —
Soggetto passivo - sent. n. 17994 del 19 ottobre 2012	Azione di recupero a “posteriori” - sent. n. 8321 del 25 maggio 2012
	— 227 —
IMPOSTE INDIRETTE	Certificato di origine della merce - sent. n. 10785 del 28 giugno 2012
<i>Acise, Imposte di fabbricazione e di consumo</i>	— 228 —
— 203 —	Certificato FORM A - sent. n. 10785 del 28 giugno 2012
Alcool utilizzato nelle fasi preparatorie della produzione - sent. n. 255 del 12 gennaio 2012	— 229 —
— 204 —	Merci di prima necessità - sent. n. 11929 del 13 luglio 2012
Nozione di officina di acquisto - sent. n. 2847 del 24 febbraio 2012	— 230 —
— 205 —	Importazioni in regime preferenziale - sent. n. 11932 del 13 luglio 2012
Restituzione dell'imposta versata - sent. n. 3282 del 2 marzo 2012	— 231 —
— 206 —	Termine triennale di prescrizione - sent. n. 11932 del 13 luglio 2012
Esenzione per consumo mensile superiore a 1,2 milioni kWh in autoproduzione - sent. n. 3537 del 7 marzo 2012	— 232 —
— 207 —	Atto emesso dal direttore di ufficio locale - sent. n. 13412 del 27 luglio 2012
Istanza di rimborso di accisa indebitamente versata - sent. n. 4670 del 23 marzo 2012	
— 208 —	
Destinazione effettiva e composizione chimica - sent. n. 4950 del 28 marzo 2012	

	— 233 —		— 257 —
Buona fede dell'importatore - sent. n. 13483 del 27 luglio 2012		Ammanchi di beni rilevati sulla base di scritture contabili non obbligatorie - sent. n. 9628 del 13 giugno 2012	
	— 234 —		— 258 —
Azione di recupero "a posteriori" - sent. n. 14016 del 3 agosto 2012		Indebita agevolazione per "prima casa" - sent. n. 10807 del 28 giugno 2012	
	— 235 —		— 259 —
Illecito amministrativo - sent. n. 14030 del 3 agosto 2012		Mancata indicazione del credito - sent. 10808 del 28 giugno 2012	
	— 236 —		— 260 —
Responsabilità per l'illecito - sent. n. 14030 del 3 agosto 2012		Inutilizzabilità della documentazione - sent. n. 11368 del 6 luglio 2012	
	— 237 —		— 261 —
Recupero a posteriori - sent. n. 14032 del 3 agosto 2012		Società non operative - sent. n. 11368 del 6 luglio 2012	
	— 238 —		— 262 —
Origine della merce, ignota o diversa - sent. n. 14036 del 3 agosto 2012		Diniego di rimborso - sent. n. 11368 del 6 luglio 2012	
	— 239 —		— 263 —
Qualità della merce, nozione - sent. n. 14042 del 3 agosto 2012		Determinazione della base imponibile - sent. n. 12663 del 20 luglio 2012	
	— 240 —		— 264 —
Buona fede dell'importatore - sent. n. 15758 del 19 settembre 2012		Rimborso e decadenza - sent. n. 12666 del 20 luglio 2012	
	— 241 —		— 265 —
Richiesta di rimborso - sent. n. 21443 del 30 novembre 2012		Richiesta di rimborso del credito dell'imposta - sez. 6 - 5 - ord. n. 13345 del 26 luglio 2012	
			— 266 —
<i>Imposta sugli spettacoli</i>		Regime del margine - sent. n. 15219 del 12 settembre 2012	
	— 242 —		— 267 —
Polizza fideiussoria ex art. 38-bis del d.P.R. n. 633/72 - sez. 3 - sent. n. 65 del 10 gennaio 2012		Esposizione del credito di imposta in dichiarazione annuale - sent. n. 15229 del 12 settembre 2012	
			— 268 —
<i>IVA</i>		Rimborso, legittimazione del cessionario dei beni - sent. n. 18425 del 26 ottobre 2012	
	— 243 —		
Mancata esposizione in dichiarazione di eccedenza di imposta - sent. n. 268 del 12 gennaio 2012		<i>Registro</i>	
	— 244 —		— 269 —
Istanza di rimborso proposta dal cedente o dal prestatore del servizio - sent. n. 4020 del 14 marzo 2012		Atti che contengono più disposizioni - Ord. n. 4096 del 14 marzo 2012	
	— 245 —		— 270 —
Contabilità separata - sent. n. 6255 del 20 aprile 2012		Atti sottoposti a condizione sospensiva - sent. n. 7877 del 18 maggio 2012	
	— 246 —		— 271 —
Imposta versata per disposizione nazionale dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla C. di Giustizia UE - sent. n. 5411 del 4 aprile 2012		Sentenza produttiva di effetti di contratto traslativo di proprietà immobiliare - sent. n. 9097 del 6 giugno 2012	
	— 247 —		— 272 —
Procedura di variazione ex art. 26 del d.P.R. n. 633/72 - sent. n. 7330 dell'11 maggio 2012		Criteri di determinazione dell'avviamento - sent. n. 9115 del 6 giugno 2012	
	— 248 —		— 273 —
Vendita di latte senza fatturazione ed elusione della normativa CEE - sent. n. 7357 dell'11 maggio 2012		Criteri di computo del valore dei beni - sent. n. 15792 del 19 settembre 2012	
	— 249 —		— 274 —
Cessioni di beni asseritamente destinati all'esportazione - sent. n. 7389 dell'11 maggio 2012		Azione revocatoria fallimentare, sentenza - sent. n. 17584 del 12 ottobre 2012	
	— 250 —		— 275 —
Rappresentante fiscale - sent. n. 7672 del 16 maggio 2012		Sentenze e provvedimenti giudiziari - sent. n. 19247 del 7 novembre 2012	
	— 251 —		— 276 —
Omessa presentazione del modello VR - sent. n. 7684 del 16 maggio 2012		Immobili di interesse culturale - sent. n. 20117 del 16 novembre 2012	
	— 252 —		
Decreto del Dipartimento delle Entrate 20 febbraio 1998 - sent. n. 8622 del 30 maggio 2012		<i>Successioni e donazioni</i>	
	— 253 —		— 277 —
Attività di insegnamento svolta da associazioni sportive - sent. n. 8623 del 30 maggio 2012		Inosservanza della forma dell'atto pubblico prevista a pena di nullità - sent. n. 634 del 18 gennaio 2012	
	— 254 —		— 278 —
Imponibili non riportati nella contabilità ufficiale - sent. n. 8625 del 30 maggio 2012		Interessi moratori sull'imposta complementare - sent. n. 21425 del 30 novembre 2012	
	— 255 —		— 279 —
Regime del "margine di utile" - sent. n. 8636 del 30 maggio 2012		Pagamento dilazionato - sent. n. 21425 del 30 novembre 2012	
	— 256 —		
Fatture per operazioni inesistenti - sent. n. 9108 del 6 giugno 2012			

Tasse sulle concessioni governative

— 280 —

Servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione - sent. n. 8825 del 1 giugno 2012

— 281 —

Organizzazioni non lucrative di utilità sociale - sent. n. 8825 del 1 giugno 2012

REATI TRIBUTARI

— 282 —

Distruzione od occultamento di documenti contabili - sez. 3 pen. - sent. n. 1377 del 1 dicembre 2011 - (dep. 17 gennaio 2012)

— 283 —

Dichiarazione fraudolenta mediante fatture o altri documenti per operazioni inesistenti - sez. 3 pen. - sent. n. 2156 del 18 ottobre 2011 Cc. (dep. 19 gennaio 2012)

— 284 —

Accertamento con adesione e concordato fiscale - sez. 3 pen. - sent. n. 5640 del 2 dicembre 2011 Cc. (dep. 14/02/2012)

— 285 —

Patrocinio o consulenza infedele - sez. 6 pen. - sent. n. 6703 del 3 novembre 2011 Ud. (dep. 20 febbraio 2012)

— 286 —

Gestione societaria - sez. 3 pen., sent. n. 7080 del 24 gennaio 2012 Cc. (dep. 23/02/2012)

— 287 —

Condotte elusive - sez. 2 pen. - sent. n. 7739 del 22 novembre 2011 Cc. (dep. 28 febbraio 2012)

— 288 —

Persona offesa - sez. 2 pen. - sent. n. 7739 del 22 novembre 2011 Cc. (dep. 28 febbraio 2012)

— 289 —

Emissione di fatture per operazioni inesistenti - sez. 3 pen. - sent. n. 19247 dell'8 marzo 2012 Cc. (dep. 21 maggio 2012)

— 290 —

Omessa presentazione della dichiarazione - sez. 3 pen. - sent. n. 16958 del 29 marzo 2012 - (dep. 8 maggio 2012)

— 291 —

Dichiarazione fraudolenta - sez. 3 pen. - sent. n. 23229 del 27 aprile 2012 - (dep. 13 giugno 2012)

— 292 —

Reati tributari commessi dall'amministratore - sez. 3 pen. - sent. n. 25774 del 14 giugno 2012 Cc. (dep. 4 luglio 2012)

— 293 —

Condono l. 289/02 - sez. 3 pen. - sent. n. 27269 del 28 febbraio 2012 Ud. (dep. 10 luglio 2012)

RISCOSSIONE

— 294 —

Esecuzione esattoriale- sez. 3 - sent. n. 692 del 18 gennaio 2012

— 295 —

Decadenza dal diritto al rimborso per decorrenza del termine - Ord. n. 1159 del 27 gennaio 2012

— 296 —

Avviso di mora, natura e funzione - Ord. n. 3374 del 2 marzo 2012

— 297 —

Omessa indicazione del responsabile del procedimento - sent. n. 4516 del 21 marzo 2012

— 298 —

Mancata o invalida notificazione dell'avviso di accertamento - Ord. n. 6721 del 4 maggio 2012

— 299 —

Responsabilità ed obblighi degli amministratori, dei liquidatori e dei soci - sent. n. 7327 dell'11 maggio 2012

— 300 —

Visure ipocatastali - sent. n. 7876 del 18 maggio 2012

— 301 —

Restituzione di rimborsi indebitamente percetti - sent. n. 8622 del 30 maggio 2012

— 302 —

Iscrizione di ipoteca - Sez. 6 - 5, Ord. n. 10234 del 20 giugno 2012

— 303 —

Tasso degli interessi - sent. n. 15246 del 12 settembre 2012

— 304 —

Termine di decadenza - sent. n. 15786 del 19 settembre 2012

— 305 —

Termine di decadenza per la notifica - sent. n. 16990 del 5 ottobre 2012

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

— 306 —

Monopoli di stato - Ord. n. 175 del 11 gennaio 2012

— 307 —

Sanzioni per l'impiego di lavoratori non regolarmente denunciati - sent. n. 1960 del 10 febbraio 2012

— 308 —

Nozione di obiettiva incertezza normativa - sent. n. 2192 del 16 febbraio 2012

— 309 —

Imposta comunale sugli immobili - sent. n. 3265 del 2 marzo 2012

— 310 —

Obiettiva incertezza normativa in materia di ICI - sent. n. 4683 del 23 marzo 2012

— 311 —

Obiettiva incertezza normativa - sent. n. 4685 del 23 marzo 2012

— 312 —

Crediti tributari - sent. n. 11941 del 13 luglio 2012

— 313 —

Emissione di ricevute fiscali - sent. n. 13504 del 27 luglio 2012

— 314 —

Principio del *favor rei* - sent. n. 17506 del 12 ottobre 2012

— 315 —

Definizione agevolata, nessuna acquiescenza - sent. n. 17529 del 12 ottobre 2012

— 316 —

Obiettiva incertezza normativa - sent. n. 18434 del 26 ottobre 2012

VARIA

— 317 —

Circolari ministeriali, valore - sent. n. 3757 del 9 marzo 2012

— 318 —

Infedeltà dell'intermediario fiscale - sent. n. 8630 del 30 maggio 2012

— 319 —

Provvedimenti contingibili e urgenti - sent. n. 11937 del 13 luglio 2012

— 320 —

Verifica tributaria, permanenza - sent. n. 17002 del 5 ottobre 2012

PARTE SECONDA

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 545

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 546

PARTE TERZA

D.M. 20 LUGLIO 2012, N. 140

TABELLA RIEPILOGATIVA COMPENSI NEL GIUDIZIO TRIBUTARIO

GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI LEGITTIMITÀ

PARTE I

LE MASSIME 2011

ACCERTAMENTO

1. Atto di riclassamento - ord. n. 1937 del 10 febbraio 2012

TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - Atto di riclassamento - Motivazione - Contenuto.

In tema di estimo catastale, la motivazione dell'atto di riclassamento può limitarsi a contenere l'indicazione della consistenza, della categoria e della classe attribuita dall'Ufficio, avendo l'esclusiva funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili da esso nella successiva fase contenziosa, in cui al contribuente è consentito di esercitare il proprio diritto di difesa e di richiedere la verifica dell'effettiva correttezza dei parametri posti a base della riclassificazione eseguita, avendo tuttavia l'eventuale successivo accertamento contenzioso ad oggetto non l'idoneità della motivazione, ma il merito della controversia.

2. Sospensione del termine di impugnazione dell'atto impositivo - sent. n. 3762 del 9 marzo 2012

CONCORDATO TRIBUTARIO - Istanza di definizione - Effetti - Sospensione del termine di impugnazione dell'atto impositivo - Interruzione della sospensione - Verbale di constatazione di mancato accordo tra contribuente ed Amministrazione - Rilevanza - Esclusione - Fattispecie relativa ad interpretazione di regolamento comunale.

In tema di accertamento con adesione, la sospensione per 90 giorni del termine ordinario di impugnazione dell'atto impositivo, nella specie relativo alla tariffa di igiene ambientale, conseguente alla presentazione dell'istanza di definizione da parte del contribuente, non è interrotta dal verbale di constatazione del mancato accordo tra questi e l'Amministrazione finanziaria, poiché tale atto, in considerazione delle finalità del procedimento, come evidenziate dall'ordinanza della Corte costituzionale n. 140 del 2011 in relazione all'art. 6 del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, diretto a favorire una soluzione concordata della controversia, ed in mancanza di un'espressa disposizione normativa, non può essere equiparato né ad una definitiva rinuncia all'istanza, né a un epilogo comunque definitivamente conclusivo del medesimo procedimento. (Nella specie, la S.C. ha rilevato che l'art. 7 del regolamento del Comune di Capannori, adottato nel rispetto di quanto previsto dall'art. 50 della legge 18 dicembre 1997, n. 449, pur potendo essere inteso nel senso della inutilità del mantenimento della sospensione in caso di redazione del verbale di mancato accordo, deve essere interpretato in linea con la necessità di garantire un'applicazione dell'istituto su base sistematica coerente con la conforme legislazione nazionale).

3. Termine di 60 giorni dalla conclusione della verifica fiscale - sent. n. 4687 del 23 marzo 2012

AVVISO DI ACCERTAMENTO - AVVISO DI RECUPERO - Termine dilatorio di sessanta giorni dalla conclusione della verifica fiscale - Nullità - Esclusione.

L'avviso con il quale l'Ufficio finanziario procede al recupero del credito di imposta, ai sensi della legge 23 dicembre 2000, n. 388, può essere emanato anche prima che sia decorso il termine di sessanta giorni dal compimento delle attività di verifica, previsto in relazione all'avviso di accertamento dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, poiché, pur essendo i due atti parificati con riferimento alla loro natura, la diversa soluzione implicherebbe la surrettizia imposizione di un termine di legge non contemplato dalla normativa, senza che ciò sia necessario al fine di evitare pregiudizi per il contribuente, il quale è libero di impugnare sia l'avviso di recupero, sia l'avviso di accertamento, rispetto al

quale il primo è comunque atto propedeutico, fermo restando, inoltre, nel secondo caso, l'obbligo per l'Amministrazione di rispettare il termine indicato.

4. Notifica a persona giuridica sottoposta ad amministrazione straordinaria – sent. n. 4955 del 28 marzo 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Notifica a persona giuridica sottoposta ad amministrazione straordinaria - Art. 145 cod. proc. civ., nel testo vigente “ratione temporis” - Applicazione - Notifica direttamente al commissario straordinario - Validità - Fondamento.

La notifica degli atti di imposizione, (nella specie, avvisi di rettifica dell'IVA), è validamente eseguita, nel caso di persona giuridica sottoposta ad amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, anche ai sensi dell'art. 145 cod. proc. civ. nel testo vigente prima della modifica introdotta dall'art. 2, comma primo, lett. c), nn. 1, 2 e 3, del d.l. 30 dicembre 2005, n. 273, convertito con modificazioni nella legge 23 febbraio 2006, n. 51, presso il domicilio del commissario straordinario, anziché presso la sede della società, poiché, dalla data del provvedimento ministeriale di nomina, il commissario si sostituisce agli organi di amministrazione, diventando l'esclusivo responsabile della procedura, e in capo ad esso si radicano la legittimazione processuale attiva e passiva nonché la rappresentanza legale.

5. Accertamento induttivo Sez. 6 – 5 - ord. n. 5228 del 30 marzo 2012

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - ACCERTAMENTO D'UFFICIO - Omessa presentazione della dichiarazione - Accertamento induttivo - Legittimità - Presunzioni semplici - Ammissibilità - Onere della prova contraria a carico del contribuente - Limiti - Trattenimento dei registri IVA presso l'Ufficio finanziario - Rilevanza - Esclusione - Fondamento.

Nell'ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione da parte del contribuente, la legge abilita gli Uffici finanziari a servirsi di qualunque elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, a determinarlo anche con metodo induttivo ed anche utilizzando, in deroga alla regola generale, presunzioni semplici prive dei requisiti di cui al terzo comma dell'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sul presupposto dell'inferenza probatoria dei fatti costitutivi della pretesa tributaria ignoti da quelli noti, sicché, a fronte della legittima prova presuntiva offerta dall'Ufficio, l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della predetta pretesa incombe sul contribuente, ed il suo mancato assolvimento non può essere giustificato dal fatto che i registri IVA siano trattenuti dal soggetto pubblico, poiché tale circostanza, al più, rende maggiormente gravosa, ma non preclude, l'acquisizione di materiale probatorio a sostegno delle proprie ragioni.

6. Notifica degli atti presupposti Sez. 6 – 5 - ord. n. 5201 del 30 marzo 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Atti presupposti rispetto alla cartella di pagamento - Atti impositivi in materia di IRPEF ed IRAP - Notifica presso la residenza effettiva - Validità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, la notifica degli avvisi e degli atti presupposti rispetto alla cartella di pagamento è validamente effettuata presso la residenza effettiva del destinatario, che, ove accertata alla stregua di elementi gravi, precisi e concordanti, prevale su quella risultante dalle certificazioni anagrafiche, avendo questa valore meramente presuntivo. (Nella specie, la S.C. ha confermato la decisione impugnata, rilevando che la prova documentale offerta dal contribuente di aver presentato richiesta di modifica della residenza anagrafica era inidonea a contrastare la prova logica della residenza effettiva desunta dalle risultanze anagrafiche rilevabili pochi giorni prima della notifica, dalla presenza del coniuge del destinatario nell'abitazione, dalla ricezione della raccomandata con avviso di ricevimento relativa al deposito dell'atto ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ. e dall'assenza di indicazioni nella relata di notifica tali da escludere il collegamento tra destinatario e luogo di esecuzione della notifica).

7. Fatti indicativi di capacità contributiva – sent. n. 6222 del 20 aprile 2012

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento sintetico ex art. 38, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Fatti indicativi di capacità contributiva - Acquisto di quote societarie - Circostanze di fatto relative ad anni diversi da quello in contestazione - Utilizzabilità.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'art. 38, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel testo applicabile "ratione temporis" ad avvisi relativi all'anno 1996, consente all'Ufficio di determinare sinteticamente un imponibile maggiore rispetto a quello ricavabile dalla valutazione analitica in presenza di fatti che, provando un certo ammontare di spesa, presuppongono la disponibilità di un corrispondente reddito, e che possono anche essere accaduti in anni diversi da quello in contestazione, allorché si riflettano sul periodo fiscale interessato, traducendosi in ulteriori ed autonomi indici contributivi. Al fine indicato, pertanto, può essere utilizzata anche la titolarità di quote societarie, ove essa evidenzi, in relazione agli esborsi necessari agli acquisti, un previo accumulo di redditi superiori a quelli analiticamente determinabili.

8. Emendabilità della dichiarazione dei redditi – sent. n. 7294 del 11 maggio 2012

DICHIARAZIONE ANNUALE - IN GENERE - Emendabilità della dichiarazione dei redditi - Possibilità - Limiti - Dati riferibili ad espressione di volontà negoziale - Errore essenziale ed obiettivamente riconoscibile - Necessità - Fondamento - Fattispecie relativa ad errore in tema di esercizio della facoltà di opzione di utilizzo in compensazione delle perdite di esercizio negli anni pregressi.

La dichiarazione dei redditi affetta da errore, anche omissivo, sia esso di fatto o di diritto, è sempre emendabile e ritrattabile, salvi i limiti temporali derivanti dall'esaurimento del rapporto tributario, per quanto concerne i dati riferibili ad esternazioni di scienza o di giudizio, mentre, nel caso di errore relativo all'indicazione di dati costituenti espressione di volontà negoziale, il contribuente ha l'onere, secondo la disciplina generale dei vizi della volontà di cui agli artt. 1427 e ss. cod. civ., estesa dall'art. 1324 cod. civ. agli atti unilaterali in quanto compatibile, di fornire la prova che lo stesso abbia i requisiti della essenzialità e della obiettiva riconoscibilità. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata rilevando l'inemendabilità dell'errore nell'indicazione di quali delle perdite di esercizio verificatesi negli anni pregressi si intendesse utilizzare in diminuzione del reddito prodotto nell'anno oggetto di dichiarazione, in quanto lo stesso, riferito ad una manifestazione di volontà negoziale, inerente all'esercizio della facoltà di opzione da esercitare separatamente in relazione alle perdite di ciascuno dei cinque anni precedenti, era privo del necessario requisito della obiettiva riconoscibilità).

9. Accertamento su base presuntiva - sent. n. 7653 del 16 maggio 2012

IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - AVVISO DI ACCERTAMENTO - MOTIVAZIONE - Accertamento di maggior imponibile su base presuntiva - Ammissibilità - Criteri - Percentuali di ricarico - Ricorso - Legittimità - Limiti - Fattispecie.

In tema di imposte dirette, in caso di omessa presentazione del prospetto analitico delle rimanenze iniziali e finali, l'Ufficio può procedere ad accertamento di tipo induttivo, attraverso una determinazione della percentuale di ricarico dei prezzi di vendita rispetto a quelli di acquisto, purché questa sia fondata su un campione di merci rappresentativo ed adeguato per qualità e quantità rispetto al fatturato complessivo, su percentuali di ricarico dei singoli beni obiettivamente rilevate dai documenti esaminati e su criteri di computo della percentuale di ricarico del campione logicamente condivisibili, siano essi fondati su una media aritmetica o ponderale. (Nella specie, la S.C. ha annullato con rinvio la sentenza impugnata che, dopo aver affermato la legittimità dell'operato dell'Ufficio sotto i predetti profili, aveva poi ricercato una diversa percentuale applicabile sia alla quota di fatturato non ricompresa nel campione sia ai generi in esso ricompresi, rilevando che il giudice di merito, se ritenga corretto il metodo applicato, non può procedere ad ulteriori indagini, e, invece, in caso contrario, deve indicare le ragioni di inad-

guatezza del campione selezionato o dell'errore di rilevazione o di computo della media, per poi determinare le distinte percentuali di ricalcolo per i beni non ricompresi nel campione, ovvero, se risulti inutilizzabile tale metodologia, i diversi criteri in base ai quali pervenire alla individuazione della nuova percentuale di ricalcolo unitaria).

10. Condizioni che legittimano accertamento su base presuntiva – sent. n. 7871 del 18 maggio 2012

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento di maggior imponibile, su base presuntiva - Ammissibilità - Condizioni - Modalità - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la presenza di scritture contabili formalmente corrette non esclude la legittimità dell'accertamento analitico - induttivo del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, qualora la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente inattendibile in quanto confligente con i criteri della ragionevolezza, anche sotto il profilo della antieconomicità del comportamento del contribuente. In tali casi, pertanto, è consentito all'ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di presunzioni semplici - purché gravi, precise e concordanti -, maggiori ricavi o minori costi, ad esempio determinando il reddito del contribuente utilizzando le percentuali di ricarico, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente. (Nella specie, l'amministrazione finanziaria aveva ritenuto inattendibile la contabilità del contribuente in relazione ad una anticipazione di cassa effettuata dal titolare dell'azienda, senza tener conto di indizi favorevoli al contribuente, ed aveva applicato una percentuale di ricarico sulla scorta di un campione esiguo di merce venduta; la S.C., nell'affermare il principio su esteso, ha cassato la sentenza impugnata, che aveva respinto il ricorso del contribuente).

11. Accertamento con adesione e pagamento rateale dell'imposta – sent. n. 8628 del 30 maggio 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - CONCORDATO TRIBUTARIO - REVOCA E MODIFICA - Accertamento con adesione e pagamento rateale dell'imposta - Omessa prestazione della garanzia prescritta - Conseguenze - Decadenza dal beneficio - Effettivo pagamento delle rate successive alla prima - Irrilevanza.

In materia tributaria, decade dai benefici dell'accertamento con adesione il contribuente che, dopo avere versato la prima delle rate concordate, ometta di prestare la prescritta garanzia per il pagamento delle rate successive, a nulla rilevando che queste ultime vengano poi successivamente versate.

12. Erronea indicazione del legale rappresentante - ord. n. 9282 del 7 giugno 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Avviso di accertamento emesso nei confronti di società di capitali - Erronea indicazione del legale rappresentante - Conseguenze - Legittimazione all'impugnazione da parte della persona erroneamente indicata come rappresentante - Esclusione.

La persona che, in un avviso di accertamento, è indicata erroneamente come legale rappresentante della società di capitali cui l'avviso è rivolto, è priva di interesse ad impugnare l'avviso stesso, con la conseguenza che l'eventuale ricorso da essa proposto va dichiarato inammissibile, potendo essa, qualora l'esattore inizi l'azione di riscossione della sanzione nei suoi confronti, impugnare l'avviso di mora, al fine di contestare il rapporto di rappresentanza e la propria responsabilità.

13. Credito di rimborso - sent. n. 9339 dell'8 giugno 2012

DICHIARAZIONE ANNUALE - Credito di rimborso - Provvedimento della Amministrazione finanziaria sulla relativa richiesta - Doverosità - Omissione - Conseguenze - Cristal-

lizzazione nell'“an” e nel “quantum” del diritto al rimborso da far valere in giudizio nell'ordinario termine di prescrizione - Condizioni e limiti.

Qualora il contribuente abbia presentato la dichiarazione annuale, ai fini della imposta sui redditi, esponendo un credito di rimborso, la Amministrazione finanziaria è tenuta a provvedere sulla richiesta di rimborso, salvo diversa espressa previsione normativa, nei medesimi termini di decadenza stabiliti per procedere all'accertamento in rettifica. Diversamente, decorso il termine predetto, senza che sia stato adottato alcun provvedimento da parte della P.A., il diritto al rimborso esposto nella dichiarazione si cristallizza nell'“an” e nel “quantum”, ed il contribuente potrà agire in giudizio a tutela del proprio credito nell'ordinario termine di prescrizione dei diritti, rimanendo preclusa all'Amministrazione finanziaria ogni contestazione dei fatti che hanno originato la pretesa di rimborso, salve le eccezioni volte a fare valere i fatti sopravvenuti impeditivi, modificativi, od estintivi del credito.

14. Atto di riclassamento – sent. n. 9629 del 13 giugno 2012

TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE - Atto di riclassamento - Motivazione - Contenuto - Indicazione dei presupposti - Necessità - Fondamento.

In tema di estimo catastale, quando procede all'attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia del Territorio, a pena di nullità del provvedimento per difetto di motivazione, deve specificare se tale mutamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare. L'Agenzia dovrà indicare, nel primo caso, le trasformazioni edilizie intervenute, e nel secondo caso l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano. Tali specificazioni e indicazioni, infatti, sono necessarie per rendere possibile al contribuente di conoscere il presupposto del rilassamento, di valutare l'opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento e di approntare le proprie difese con piena cognizione di causa, nonché per impedire all'Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate.

15. Esonero del termine ex art. 12 l. 212/00, motivazione - sent. n. 11944 del 13 luglio 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Esonero dall'osservanza del termine di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 - Requisito dell'urgenza - Enunciazione della ragione determinativa dell'urgenza nell'avviso di accertamento - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di avviso di accertamento, l'esonero dall'osservanza del termine di sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, opera in presenza del requisito dell'urgenza dell'emissione dell'atto, anche se in questo non sia enunciato il fatto determinativo dell'urgenza, poiché, a norma dell'art. 7 della legge citata, l'obbligo di motivazione si riferisce esclusivamente alle ragioni della pretesa tributaria, ma non anche ai tempi di emanazione dei provvedimenti impositivi o alle regole procedurali. (Fattispecie nella quale l'esigenza di provvedere senza ritardo emergeva dall'adozione dell'atto in prossimità del decorso del termine di decadenza di cui all'art. 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione ad un periodo di imposta).

16. Indagini bancarie estese anche ai soci non amministratori - sent. n. 12625 del 20 luglio 2012

TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - Accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA - Indagini bancarie estese ai soci anche non amministratori della società contribuenti e contiai loro familiari - Legittimità - Limiti - Presupposti.

In tema di controlli tributari, l'Ufficio finanziario, nella fase delle indagini dirette all'accertamento del-

l'evasione di imposta da parte di una società di capitali, è legittimato a richiedere agli istituti bancari, ai sensi del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, comma 1, n. 7) e del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, art. 51, comma 2, n. 7), l'accesso ai conti e depositi bancari formalmente intestati ai soci anche non amministratori e - in caso di ristretta compagine sociale - anche ai conti/depositi intestati ai loro familiari, qualora sussistano "fondati sospetti" che la società verificata abbia partecipato ad operazioni imponibili "soggettivamente" inesistenti volte a evadere l'imposta sul valore aggiunto. Costituiscono "fondati sospetti" l'aver intrattenuto ripetuti rapporti commerciali con società sformate di personale adeguato, di beni aziendali ovvero comunque prive di adeguata struttura organizzativa di impresa - cd. società fantasma- in relazione alle operazioni commerciali in concreto svolte.

17. Presunzione relativa di ricavi – sez.6 – ord. n. 13035 del 24 luglio 2012

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Determinazione del reddito di impresa - Prelevamenti e versamenti su conto corrente - Presunzione relativa di ricavi - Sussistenza - Costi e oneri deducibili - Prova - Onere a carico del contribuente - Sussistenza - Ricorso all'equità - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, e con riguardo alla determinazione del reddito di impresa, l'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 impone di considerare ricavi sia i prelevamenti, sia i versamenti su conto corrente, salvo che il contribuente non provi che questi ultimi sono registrati in contabilità e che i primi sono serviti per pagare determinati beneficiari, anziché costituire acquisizione di utili; posto che, in materia, sussiste inversione dell'onere della prova, alla presunzione di legge (relativa) va contrapposta una prova, non un'altra presunzione semplice ovvero una mera affermazione di carattere generale, né è possibile ricorrere all'equità.

18. Rimedio ad errori della dichiarazione - ord. n. 13104 del 25 luglio 2012

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Dichiarazione dei redditi ai fini IRPEF - Rimedio ad errori od omissioni della dichiarazione - Strumenti - Dichiarazione "integrativa" ex art. 2, comma 8 bis, d.P.R. n. 322 del 1998 - Istanza di rimborso ex art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Differenze - Conseguenze sull'attività di controllo automatizzato formale ed in rettifica.

In tema di dichiarazione dei redditi ai fini IRPEF il contribuente ha il potere di rimediare ad errori od omissioni della dichiarazione che abbiano comportato un pregiudizio patrimoniale in suo danno mediante istanza di rimborso ex art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 ovvero mediante dichiarazione "integrativa" ex art. 2, comma 8 bis, d.P.R. n. 322 del 1998 tuttavia, mentre in tale ultimo caso oggetto del controllo ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 non può che essere la "dichiarazione fiscale emendata" come risultante dalla fusione dell'atto originario e di quello integrativo, con l'istanza di rimborso viene introdotto un autonomo procedimento amministrativo del tutto distinto dalla attività di controllo automatizzato - formale ed in rettifica - originato dalla mera presentazione della dichiarazione fiscale ed inidoneo, come tale, ad impedire l'iscrizione a ruolo e la notifica della cartella di pagamento, salva la facoltà per il contribuente di proporre opposizione alla cartella al fine di far valere le circostanze indicate nell'istanza di rimborso.

19. Metodo analitico o induttivo – ord. n. 13430 del 27 luglio 2012

IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - ACCERTAMENTO D'UFFICIO - Metodo adottato in sede di verifica - Analitico o induttivo - Facoltà di scelta dell'Ufficio - Sussistenza - Fondamento - Adozione del metodo analitico - Doglianza del contribuente - Titolo - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, il contribuente non ha interesse a contestare l'emissione nei suoi confronti, da parte degli Uffici finanziari, di un accertamento analitico, invece che di un accertamento induttivo o sintetico, posto che l'eventuale adozione di questo implicherebbe per lui minori garanzie di quelle correlabili all'accertamento analitico.

20. Trasmissione telematica della dichiarazione - ord. n. 13440 del 27 luglio 2012

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Trasmissione telematica della dichiarazione cartacea - Presunzione di identità dei dati del modello cartaceo e dei dati trasmessi in via telematica - Fondamento - Conseguenze - Onere della prova ai fini della dimostrazione di discordanze - Gravante sul contribuente.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la modalità di trasmissione per via telematica della dichiarazione fiscale per il tramite di centri di assistenza comporta una presunzione di identità tra i dati risultanti all'esito della trasmissione all'anagrafe tributaria e i dati presenti nel modello cartaceo sottoscritto dal contribuente, perché la via telematica costituisce una modalità di invio della dichiarazione. Ne consegue che, ove sia eccepita una discordanza di dati in sede di gravame avverso la cartella di pagamento, non è l'Amministrazione finanziaria a dover fornire la prova della conformità, ma il contribuente a dover dimostrare la difformità, ai sensi dell'art. 2697, secondo comma, cod. civ., trattandosi di deduzione dell'inefficacia del fatto costitutivo della pretesa tributaria azionata, ed essendo egli onerato, in base all'ordinaria diligenza, di conservare una copia del modulo cartaceo anche oltre il termine di cui all'art. 43 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

21. Movimentazioni bancarie – sent. n. 14026 del 3 agosto 2012

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Conti correnti bancari - Movimentazione - Utilizzazione ai fini dell'accertamento senza previa convocazione del contribuente - Legittimità - Fondamento.

In tema di accertamento delle imposte (nella specie IRPEF, IVA ed IRAP), è legittima l'utilizzazione da parte dell'Amministrazione finanziaria dei movimenti dei conti correnti bancari e dei dati risultanti da altri rapporti ed operazioni intercorsi tra la banca ed il contribuente anche se questo non è stato previamente convocato per giustificare le operazioni oggetto di verifica, sia perché nessuna norma impone in via generale l'obbligo di previa convocazione prima dell'accertamento, sia perché non subisce pregiudizi il diritto di difesa del contribuente, che può essere esercitato non solo nella fase contenziosa, ma anche subito dopo l'accertamento, mediante la procedura di definizione con adesione, durante la quale sono sospesi il termine per l'impugnazione dell'avviso di accertamento, il termine per eseguire il pagamento dell'imposta e la stessa iscrizione a ruolo delle somme liquidate, così da consentire al contribuente di fornire dati ed informazioni al fine di sollecitare l'attivazione dei poteri di autotutela della P.A.

22. Indagini bancarie, autorizzazione – sent. n. 14026 del 3 agosto 2012

ACCERTAMENTO - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI - ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE - Indagini bancarie - Autorizzazione - Motivazione - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di accertamento delle imposte (nella specie IRPEF, I.V.A. ed I.R.A.P.), l'autorizzazione necessaria agli Uffici per l'espletamento di indagini bancarie non deve essere corredata dall'indicazione dei motivi, non solo perché in relazione ad essa la legge non dispone alcun obbligo di motivazione, a differenza di quanto invece stabilito per gli accessi e le perquisizioni domiciliari, ma anche perché la medesima, nonostante il "nomen iuris" adottato, esplicando una funzione organizzativa, incidente esclusivamente nei rapporti tra uffici, e avendo natura di atto meramente preparatorio, inserito nella fase di iniziativa del procedimento amministrativo di accertamento, non è nemmeno qualificabile come provvedimento o atto impositivo, tipologie di atti per le quali, rispettivamente, l'art. 3, comma primo, della legge 7 agosto 1990, n. 241, e l'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, prevedono l'obbligo di motivazione.

23. Imposte relative a prodotti alcolici - sent. n. 14840 del 5 settembre 2012

IVA - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Imposte relative a prodotti alcolici - Perdite effettive superiori ai tassi forfetari - Abbuono dall'accisa - Condizioni - Onere della prova a carico del contribuente - Contenuto - Condizioni ostative - Negligenza del contribuente - Nozione.

In tema di imposte sui prodotti alcolici, perché possa applicarsi l'abbuono dall'accisa nelle ipotesi in cui le perdite effettive siano superiori ai tassi forfetari, grava sul contribuente, come previsto dall'art. 862 del Regolamento CEE n. 2454 del 1993, cui l'art. 2 del d.m. n. 55 del 2000 rinvia, l'onere di provare che le perdite accertate siano "imputabili a cause inerenti unicamente alla natura della merce in oggetto e che egli non ha commesso alcuna negligenza o manovra fraudolenta", negligenza nella cui nozione è compresa l'inosservanza delle norme - stabilite dall'autorità doganale o derivanti dall'uso normale delle merci in causa - relative all'immagazzinamento, alla manipolazione o alla lavorazione o alla trasformazione.

24. Art. 12 l. n. 212/00 – sent. n. 16354 del 26 settembre 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Garanzie previste dall'art. 12 della legge n. 212 del 2000 - Spettanza - Al contribuente sottoposto a verifica - Estensione al terzo nei cui confronti emergano elementi nel corso della verifica - Esclusione - Fondamento.

In tema di accertamento tributario, le garanzie previste dall'art. 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, si riferiscono espressamente agli accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguiti "nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali", e, quindi, sono assicurate esclusivamente al soggetto sottoposto ad accesso, ispezione o verifica, ma non si estendono al terzo a carico del quale emergano dati, informazioni o elementi utili per l'emissione di un avviso di accertamento.

25. Termine per la notifica dell'accertamento - sent. n. 16999 del 5 ottobre 2012

ACCERTAMENTO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Notifica - Termine dilatorio di sessanta giorni dalla conclusione della verifica fiscale - Nullità - Sussistenza - Fondamento.

L'avviso di accertamento emesso in violazione della previsione di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, che prevede il termine dilatorio di sessanta giorni salvo i casi di particolare e motivata urgenza, è affetto da nullità, in applicazione degli artt. 7, comma primo, della legge n. 212 del 2000, 3 e 21 septies della legge 7 agosto 1990, n. 241, 42, commi 2 e 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e 56, comma quinto, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Né l'invalidità è esclusa se il contribuente abbia già presentato osservazioni, poiché, ai sensi dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, solo lo spirare del termine ivi previsto consuma la facoltà di esporre osservazioni e richieste all'Ufficio impositore.

26. Sottoscrizione dell'atto - ord. n. 17400 dell'11 ottobre 2012

AVVISO DI ACCERTAMENTO - CONTENUTO - Sottoscrizione - Da parte non del capo titolare dell'ufficio ma di un funzionario appartenente alla nona qualifica funzionale - Delega - Necessità - Limiti - Sostituzione e reggenza ex art. 20 d.P.R. n. 266 del 1987 - Prova - Onere dell'Amministrazione finanziaria.

L'avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. Se la sottoscrizione non è quella del capo dell'ufficio titolare ma di un funzionario, quale il direttore tributario, di nona qualifica funzionale, incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio, poiché il solo possesso della qualifica non abilita il direttore tributario alla sottoscrizione, dovendo il potere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell'ufficio.

27. Studi di settore, mero scostamento - ord. n. 17804 del 17 ottobre 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Fondato sugli studi di settore - Legittimità - Presupposti - Mero scostamento dei dati dichiarati rispetto a quelli relativi alla media del settore - Sufficienza - Esclusione - Onere di motivazione dell'Amministrazione sulle giustificazioni addotte dal contribuente - Necessità - Fondamento.

È viziato da illegittimità l'avviso di accertamento fondato sul mero scostamento dei dati dichiarati dal contribuente rispetto a quelli relativi alla media del settore, senza che l'Amministrazione finanziaria suffraghi la pretesa con ulteriori elementi ed indizi idonei a dimostrarne l'inattendibilità, e senza che siano state prese in esame, nella motivazione dell'accertamento, le giustificazioni del contribuente, attese l'esigenza di un fattore di adeguamento personalizzato che tenga conto della probabilità di errore nella stima, come rilevato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 105 del 2003, e l'inidoneità della media di settore a costituire un fatto che di per sé solo integri la prova presuntiva di un effettivo maggior reddito o, comunque, determini l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente.

28. Accesso domiciliare - sent. n. 17957 del 19 ottobre 2012

ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI I.V.A. - ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE - AUTORIZZAZIONI - Accesso domiciliare - Autorizzazione del procuratore della Repubblica ex art. 52 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Sindacato da parte del giudice tributario - Verifica in ordine ai gravi indizi del verificarsi dell'illecito fiscale - Conseguenze - Richiesta di accesso degli organi accertatori al P.M. - Produzione in giudizio - Necessità - Limiti.

Il giudice tributario, in sede di impugnazione dell'atto impositivo basato su libri, registri, documenti ed altre prove reperite mediante accesso domiciliare autorizzato dal procuratore della Repubblica, ai sensi dell'art. 52 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (dettato in tema di imposte sul valore aggiunto, ma reso applicabile anche ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi dal richiamo operato dall'art. 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600), ha il dovere (in ossequio al canone ermeneutico secondo cui va privilegiata l'interpretazione conforme ai precetti costituzionali, nella specie agli artt. 14 e 113 Cost.), oltre che di verificare la presenza di una motivazione sulla sussistenza di gravi indizi del verificarsi dell'illecito fiscale, anche di controllare la correttezza di tale apprezzamento. Ne consegue che lo stesso, quando nel processo tributario non sia prodotta dall'Amministrazione la richiesta di accesso degli organi accertatori cui sia stata correlata l'autorizzazione del P.M., può legittimamente ritenere impedita la verifica della effettiva esistenza dei gravi indizi necessari per rilasciare l'autorizzazione, in conformità con la disposizione di cui all'art. 2697 cod. civ.

29. Trasformazione e fusione societaria - sent. n. 17985 del 19 ottobre 2012

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - TERMINI - NEI CASI DI TRASFORMAZIONE E FUSIONE - Disciplina di cui all'art. 11 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Termine di quattro mesi per la presentazione della dichiarazione - Decorrenza dalla data di efficacia della fusione - Retrodatazione convenzionale degli effetti della fusione - Limiti - Fondamento.

In tema di imposte sui redditi, l'obbligo della società incorporante di presentare la dichiarazione relativa alla società incorporata, per il periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data della fusione, previsto dall'art. 11 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, applicabile "ratione temporis", deve essere adempiuto in ogni caso nel termine di quattro mesi dalla data in cui si è compiuto il fenomeno successorio, poiché, sia in ambito tributario sia in ambito civilistico, la retrodatazione convenzionale degli effetti della fusione tra società nel regime antecedente l'entrata in vigore del d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, nel quale si realizzava la successione universale del nuovo soggetto a quelli preesistenti, aveva natura esclusivamente contabile e non modificava il momento in cui si verificavano gli effetti sostanziali dell'operazione, e, quindi, solo da questo momento il nuovo soggetto poteva essere tenuto all'adempimento.

30. Adesione al concordato - sent. n. 19868 del 14 novembre 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - CONCORDATO TRIBUTARIO - ADESIONE - REVOCA E MODIFICA - Rettifica ed emenda da parte del contribuente - Ammissibilità - Esclusione in ipotesi di intervenuta decadenza.

Il principio della generale e illimitata emendabilità della dichiarazione fiscale incontra il limite delle dichiarazioni destinate a rimanere irretrattabili per il sopravvenire di decadenze, come nell'ipotesi previ-

sta nel d.m. 22 luglio 1998, n. 275, il quale, all'art. 6, stabilisce che Il credito di imposta è indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale il beneficio è concesso.

AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE

Agevolazioni ed esenzioni

31. Limite temporale per opzionare l'agevolazione anteriore – sent. n. 649 del 18 gennaio 2012

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Agevolazione prevista dall'art. 2 della legge 133 del 1999 - Abrogazione da parte dell'art. 5 della legge 383 del 2001 - Opzione per l'anteriore agevolazione - Limiti temporali - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie, l'art. 5, comma 1, lett. a, della legge 18 ottobre 2001, n. 383 (cd. Legge Tremonti-bis), deve essere interpretato nel senso che assumono rilevanza, ai fini dell'opzione per l'anteriore agevolazione di cui all'art. 2, commi 8 e seguenti, della legge 13 maggio 1999, n. 133 (cd. Legge Visco), gli investimenti e i conferimenti in denaro o accantonamenti di utili a riserva realizzati nell'arco dell'intero periodo d'imposta in corso al 30 giugno 2001. (In applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva ritenuto fruibile l'agevolazione prevista dall'art. 2, comma 8, della legge n. 133 del 1999 anche per gli investimenti effettuati nel secondo semestre del 2001).

32. Agevolazioni ex Legge Visco – sent. n. 650 del 18 gennaio 2012

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Agevolazioni previste dall'art. 2 della legge n. 133 del 1999 - Investimento realizzato mediante contratto di appalto - Condizioni - Computo dall'esercizio nel quale il bene diventa ammortizzabile - Necessità.

In tema di agevolazioni tributarie previste dall'art. 2, comma 8, della legge 13 maggio 1999, n. 133 (cd. legge Visco), l'investimento in beni strumentali nuovi, realizzato mediante contratto di appalto si computa nell'esercizio a partire dal quale il bene diventa ammortizzabile ai sensi dell'art. 67, comma 1, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in quanto la scelta contrattuale di frazionare il pagamento del prezzo in ratei parziali e anticipati, correlati agli stati di avanzamento dei lavori, non implica di per sé che le somme corrisposte - e i reciproci costi per l'effetto sostenuti - siano da considerare imputabili per competenza al periodo d'imposta dell'avvenuto pagamento.

33. Prima casa – ord. n. 1530 del 2 febbraio 2012

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Benefici fiscali per l'acquisto della prima casa - Condizioni - Situazioni di fatto contrastanti con il dato anagrafico - Rilevanza - Esclusione.

I benefici fiscali per l'acquisto della prima casa, previsti dall'art. 16 del d.l. 22 maggio 1993, n. 155 (conv. in legge 19 luglio 1993, n. 243), spettano unicamente a chi possa dimostrare in base ai dati anagrafici di risiedere o lavorare nel comune dove ha acquistato l'immobile senza che, a tal fine, possano rilevare la residenza di fatto o altre situazioni contrastanti con le risultanze degli atti dello stato civile.

34. Presupposti di applicabilità di agevolazioni per la cooperazione – sent. n. 2849 del 24 febbraio 2012

AGEVOLAZIONI PER LA COOPERAZIONE - Presupposti di applicabilità - Procedimento di verifica - Parere preventivo degli organi di vigilanza - Oggetto - Requisiti soggettivi della società cooperativa - Uffici finanziari - Accertamento circa l'attività produttiva in concreto svolta - Necessità del detto parere - Esclusione - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie per la cooperazione, il procedimento di verifica dei "presupposti di

applicabilità” di cui all’art. 14, terzo comma, del d.lgs. 29 settembre 1973, n. 601, che prevede come obbligatorio il preventivo parere degli organi di vigilanza, attiene ai soli requisiti soggettivi dell’ente, ma non riguarda le condizioni, stabilite dal precedente art. 10, relative alla natura e alle modalità di svolgimento della sua attività produttiva, di modo che, sotto questo profilo, nessun limite incontra l’ordinario potere di accertamento spettante all’amministrazione finanziaria, la cui attività, al riguardo, va ritenuta legittima, indipendentemente dall’esistenza o meno del suddetto parere. (In applicazione del principio, la S.C. ha rigettato il ricorso, essendo emerso, in sede di ispezione, all’esito della quale erano stati riconosciuti i benefici fiscali previsti dalla legge, che l’asserita veste mutualistica fungeva, in realtà, da copertura ad una normale attività di impresa).

35. Trasferimento di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati – sent. n. 3289 del 2 marzo 2012

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - IN GENERE - Imposta di registro - Aliquota agevolata - Art. 33 della legge n. 388 del 2000 - Presupposti - Trasferimento di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati regolarmente approvati - Compravendita di aree interessate da strumento urbanistico di attuazione e da “atto unilaterale d’obbligo” - Estensione del beneficio - Ammissibilità - Fondamento.

In tema di imposta di registro, l’aliquota agevolata prevista dall’art. 33 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 per “i trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, estesa dall’art. 2, comma 30, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 “ai piani attuativi di iniziativa privata, comunque denominati, a seguito della sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore”, si applica alla compravendita di aree interessate da strumento urbanistico di attuazione (nella specie, piano di lottizzazione approvato e, quindi, equiparabile al piano particolareggiato) e da atto unilaterale d’obbligo, stipulato con il comune. (Nella specie, l’atto unilaterale d’obbligo era previsto nel regolamento edilizio comunale come strumento attuativo tipico ed esso era stato rogato da notaio, con l’intervento anche di un funzionario delegato, che aveva dichiarato di accettare gli effetti dell’impegnativa del soggetto attuatore).

36. Imposta di registro - sent. n. 5824 del 13 aprile 2012

AGEVOLAZIONI VARIE - Imposta di registro - Agevolazione di cui all’art. 33, comma terzo, della legge n. 388 del 2000 - Applicabilità - Ai soli trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati diretti all’attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata pubblica - Fondamento.

Le agevolazioni in tema di imposte di registro, ipotecarie e catastali previste dall’art. 33, comma terzo, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, si applicano ai soli “trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati diretti all’attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata pubblica, comunque denominati, realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione”, in quanto l’art. 36, comma 15, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006, n. 248, ha espressamente disposto che “l’art. 33, comma terzo, della legge 23 dicembre 2000 è abrogato, ad eccezione che per i trasferimenti” sopra precisati, così precludendo ogni interpretazione estensiva della norma di favore.

37. Esenzione dalle accise per l’alcool denaturato – sent. n. 8621 del 30 maggio 2012

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI (BENEFICI): IN GENERE - Alcool - Esenzione dalle accise per l’alcool denaturato - Estensibilità all’alcool non denaturato, ma non adatto al consumo umano - Esclusione.

L’esenzione delle sostanze alcoliche dalle accise, prevista dall’art. 26 del d.lgs. 26 ottobre 1995 n. 504 (Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative) è accordata solo quando siano state denaturate (e cioè mescolate con le sostanze indicate e nelle proporzioni stabilite dall’art. 1 del d.m. 9 luglio 1996 n. 524). Quan-

do la denaturazione non sia stata eseguita, pertanto, l'alcool resta soggetto al pagamento dell'accisa, a nulla rilevando che non sia o non possa essere in concreto destinato al consumo umano.

38. Prima casa, di lusso – sent. n. 10807 del 28 giugno 2012

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - IN GENERE - Acquisto della “prima casa” - Nozione di abitazione di lusso - Art. 5 del d.m. Lavori Pubblici del 2 agosto 1969 - Superficie utile - Calcolo - Vani interni all’abitazione privi del requisito di abitabilità - Inclusione - Fondamento - Interpretazione analogica - Esclusione.

In tema di imposta sul valore aggiunto, per stabilire se un’abitazione sia di lusso e, quindi, sia esclusa dai benefici per l’acquisto della prima casa, previsti dall’art. 17 della legge 2 luglio 1949, n. 408, occorre far riferimento all’art. 5 del d.m. Lavori Pubblici 2 agosto 1969, in forza del quale per superficie utile deve intendersi quella idonea a costituire “unico alloggio padronale”, ossia a consentire l’espletamento al suo interno di tutte le funzioni proprie della vita del “padrone”, mentre è irrilevante il requisito dell’abitabilità, siccome da esso non richiamato; né è possibile alcuna interpretazione che ne amplii la sfera operativa, atteso che le previsioni relative ad agevolazioni o benefici in genere in materia fiscale non sono passibili di interpretazione analogica. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva computato, ai fini della determinazione della superficie utile, anche vani adibiti a sale hobby ed ubicati nel piano interrato dell’abitazione, sebbene di altezza minima inferiore a quella prevista per le stanze destinate ad uso abitativo dal regolamento comunale applicabile).

39. Immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati – ord. n. 13173 del 25 luglio 2012

AGEVOLAZIONI VARIE - Trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - Imposte di registro, ipotecaria e catastale - Agevolazione prevista dall’art. 33, comma terzo, della legge n. 388 del 2000 - Acquirente del suolo che realizzi l’edificazione nel quinquennio - Limitazione - Successivi acquirenti - Inapplicabilità - Fondamento.

Il beneficio dell’assoggettamento all’imposta di registro nella misura dell’1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, previsto dall’art. 33, comma terzo, della legge n.388 del 2000 per i trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, si applica a condizione che l’utilizzazione edificatoria avvenga, ad opera dello stesso soggetto acquirente, entro cinque anni dall’acquisto; la disposizione agevolativa, ispirata alla “ratio” di diminuire per l’acquirente edificatore il primo costo di edificazione connesso all’acquisto dell’area, appare infatti di stretta interpretazione, ai sensi dell’art. 14 delle preleggi, e sarebbe sospetta di incostituzionalità se il predetto beneficio potesse essere ricollegato alla tempestività dell’attività edificatoria di un successivo acquirente.

Aiuti di Stato

40. Aiuti di Stato, termine decennale di prescrizione - sent. n. 6538 del 27 aprile 2012

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI (BENEFICI): IN GENERE - Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Commissione europea con decisione divenuta definitiva - Termine decennale di prescrizione - Computo - Dalla fruizione degli aiuti - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di recupero di aiuti di Stato, il termine di prescrizione fissato dalla disciplina nazionale non può essere calcolato prendendo come riferimento il periodo intercorso tra la fruizione degli aiuti e la notifica della comunicazione-ingiunzione, in quanto l’art. 15 del Regolamento n. 1999/659/CE prevede solo che i poteri della Commissione europea in materia siano soggetti ad un periodo limite di dieci anni decorrenti dal giorno in cui l’aiuto è stato concesso al beneficiario, con disposizione che, per il principio di generale prevalenza del diritto comunitario, esclude l’applicabilità della disciplina di diritto in-

terno potenzialmente incompatibile. Né tale disciplina contrasta con il principio di affidamento sulla legislazione nazionale e con gli artt. 53 e 97 Cost., come ritenuto dall'ordinanza della Corte costituzionale n. 36 del 2009, dovendo l'inapplicabilità delle agevolazioni essere rilevata dagli stessi beneficiari e trattandosi comunque di redditi imponibili. (Fattispecie relativa alle esenzioni fiscali fruite da società per azioni a prevalente capitale pubblico per la gestione dei servizi pubblici locali).

41. Decisione definitiva della Commissione UE - sent. n. 7659 del 16 maggio 2012

TRIBUTI - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Commissione europea con decisione divenuta definitiva - Disciplina nazionale relativa ad istituti di carattere premiale o connessi al decorso del tempo - Applicabilità - Esclusione nei casi di impedimento dell'effettività del recupero degli aiuti di Stato - Fondamento - Fattispecie.

In tema di recupero di aiuti di Stato, non può essere applicata la disciplina nazionale relativa ad istituti di carattere premiale o connessi al decorso del tempo, anche se riguardante controversie di natura tributaria, ove contrasti con il principio di effettività del diritto comunitario, espressamente enunciato dall'art. 14, comma terzo, del Regolamento CE n. 659 del 1999 del Consiglio del 22 marzo 1999 in relazione al recupero degli aiuti dichiarati illegittimi con decisione della Commissione europea. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata osservando che l'applicazione del principio enunciato rendeva irrilevante, ai fini del recupero di somme non versate a titolo di IRPEG ed ILOR per effetto di esenzioni fiscali successivamente dichiarate incompatibili con il mercato comune con decisione della Commissione europea, la questione dell'ammissibilità dell'operatività retroattiva delle previsioni di cui all'art. 24 del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, ed all'art. 7 del d.l. 10 febbraio 2009, n. 5, convertito nella legge 9 aprile 2009, n. 33, a procedimenti di accertamento già iniziati al momento della loro entrata in vigore e della legittimità costituzionale di una disciplina idonea ad incidere sulla soluzione delle controversie in corso).

42. Aiuti di Stato e condono fiscale – sent. n. 7663 del 16 maggio 2012

BENEFICI - AIUTO DI STATO - Incompatibile per decisione divenuta definitiva della Commissione europea - Disciplina nazionale relativa al condono fiscale - Applicabilità - Esclusione nei casi di impedimento dell'effettività del recupero degli aiuti di Stato - Fondamento - Fattispecie.

In tema di recupero di aiuti di Stato, non può essere applicata la disciplina nazionale relativa al condono fiscale, ove contrasti con il principio di effettività del diritto comunitario, espressamente enunciato dall'art. 14, Comma terzo, del Regolamento CE n. 659 del 1999 del Consiglio in data 22 marzo 1999 in relazione al recupero degli aiuti dichiarati illegittimi con decisione della Commissione europea. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha escluso che il recupero di somme non versate a titolo di IRPEG ed ILOR dalle società per azioni a partecipazione pubblica maggioritaria esercenti servizi pubblici locali per effetto di esenzioni fiscali successivamente dichiarate incompatibili con il mercato comune con decisione della Commissione europea potesse venire impedita dalla definizione automatica conseguente al condono tombale di cui all'art. 9 della legge 27 dicembre 2002, n. 289).

43. Aiuti di Stato, azione per il recupero – sent. n. 8108 del 23 maggio 2012

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - IN GENERE - Aiuti di Stato - Azione per il recupero - Disciplina di cui all'art. 1 del D.L. n. 10 del 2007 - Esclusività - Fondamento - Conseguenze - Disciplina di cui all'art. 39 d.P.R. n. 600 del 1973 - Applicabilità - Esclusione.

In tema di recupero di aiuti di Stato, la procedura relativa all'azione da porre in essere è assoggettata esclusivamente alle regole di cui all'art. 1 del d.l. 15 febbraio 2007, n. 10, convertito in legge 4 giugno 2007, n. 46, essendo inapplicabile l'ordinaria disciplina in tema di accertamento del reddito imponibile, poiché la disposizione del d.l. n. 10 del 2007 è stata emanata con la specifica funzione di assicurare il rispetto, da parte dello Stato italiano, del dovere di procedere al recupero delle agevolazioni usufruite

dalle società per azioni a prevalente capitale pubblico istituite per la gestione dei servizi pubblici locali e ritenute incompatibili con il diritto comunitario dalla decisione della Commissione Europea n. 2003/193 CE, dopo che la precedente disciplina di cui all'art. 27 della legge 18 aprile 2005, n. 62, è stata giudicata inidonea a tale scopo dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea con sentenza dell'1 giugno 2006, in causa C-207/95. Ne consegue che, nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate proceda a rettifica del reddito imponibile ai fini del recupero, non deve emettere l'avviso di accertamento di cui all'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

44. Azione per il recupero – sent. n. 8108 del 23 maggio 2012

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuti di Stato - Azione per il recupero - Disciplina di cui all'art. 1 del D.L. n. 10 del 2007 - Esclusività - Fondamento - Conseguenze - Disciplina di cui all'art. 39 d.P.R. n. 600 del 1973 - Applicabilità - Esclusione.

In tema di recupero di aiuti di Stato, la procedura relativa all'azione da porre in essere è assoggettata esclusivamente alle regole di cui all'art. 1 del d.l. 15 febbraio 2007, n. 10, convertito in legge 4 giugno 2007, n. 46, essendo inapplicabile l'ordinaria disciplina in tema di accertamento del reddito imponibile, poiché la disposizione del d.l. n. 10 del 2007 è stata emanata con la specifica funzione di assicurare il rispetto, da parte dello Stato italiano, del dovere di procedere al recupero delle agevolazioni usufruite dalle società per azioni a prevalente capitale pubblico istituite per la gestione dei servizi pubblici locali e ritenute incompatibili con il diritto comunitario dalla decisione della Commissione Europea n. 2003/193 CE, dopo che la precedente disciplina di cui all'art. 27 della legge 18 aprile 2005, n. 62, è stata giudicata inidonea a tale scopo dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea con sentenza dell'1 giugno 2006, in causa C-207/95. Ne consegue che, nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate proceda a rettifica del reddito imponibile ai fini del recupero, non deve emettere l'avviso di accertamento di cui all'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

45. Aiuti di Stato, attestazione ex art. 24, comma 2, L. n. 29/06 - sent. n. 8329 del 25 maggio 2012

TRIBUTI - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuti di Stato erogati ex art. 5 sexies del d.l. n. 283 del 2002 - Attestazione ex art. 24, comma secondo, legge n. 29 del 2006 - Obbligo di presentazione - Sussistenza - Distinzione tra beneficiari - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di recupero di aiuti di Stato erogati ai sensi dell'art. 5 sexies del d.l. 24 dicembre 2002, n. 283, l'obbligo di presentare l'attestazione di cui all'art. 24, comma 2, della legge 25 gennaio 2006 n. 29 prescinde dalla circostanza che in concreto il beneficiario dell'aiuto abbia il diritto di trattenerlo, ovvero debba in tutto in parte restituirlo; mentre nè il citato art. 24, nè la decisione della Commissione europea n. 2005/315/CE limitano il recupero degli aiuti erogati in ragione della natura dell'attività esercitata dai beneficiari (nella specie, società gestore del servizio pubblico dell'attività di raccolta e trasporto rifiuti), con la conseguenza che l'obbligo di attestazione, costituendo un adempimento formale e strumentale all'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria, sussiste con riferimento ai beneficiari che operino sia in regime di monopolio legale che di libera concorrenza.

46. Aiuti di Stato, recupero - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012

COMUNITÀ EUROPEA - COMMISSIONE - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Commissione europea con decisione divenuta definitiva - Disciplina nazionale dettata per il recupero - Natura - Conseguenze - Integrazione di eventuali lacune - Modalità - Fattispecie relativa al recupero di aiuti di Stato disciplinato dal d.l. n. 10 del 2007 convertito in legge n. 46 del 2007.

In tema di recupero di aiuti di Stato, la normativa statale di attuazione della decisione comunitaria introduce nell'ordinamento statuale disposizioni di natura speciale che si inseriscono nella procedura comunitaria di verifica della compatibilità degli aiuti concessi dagli Stati membri realizzando un "conti-

nuum” con il precetto contenuto nella decisione, ed è finalizzata a privare il beneficiario del vantaggio di cui aveva fruito sul mercato rispetto ai suoi concorrenti, in modo da ripristinare la situazione esistente prima della corresponsione dell’agevolazione. Ne consegue che eventuali lacune della disciplina delle modalità di recupero degli aiuti illegali – nella specie dettata dal d.l. 15 febbraio 2007, n. 10, convertito in legge 6 aprile 2007, n. 46, per il recupero delle imposte sui redditi non corrisposte dalle società di gestione dei pubblici servizi costituite a norma dell’art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142, a norma disposta dall’art. 66, comma 14, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427 – possono essere integrate ricorrendo ad altre disposizioni interne dello Stato membro, ma pur sempre in conformità dei principi del diritto comunitario ed in funzione di assicurare il principio di effettività dell’ordinamento comunitario, né a tale conclusione può opporsi la circostanza che i vantaggi indebitamente conseguiti corrispondano ad esenzioni fiscali e che, quindi debba, essere applicata la disciplina prevista dalle leggi tributarie.

47. Aiuto di stato incompatibile, recupero - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012

COMUNITÀ EUROPEA - ISTITUZIONI - COMMISSIONE - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuto di Stato dichiarato incompatibile dalla Commissione europea - Azione di recupero - Prescrizione - Termine decennale ex art. 2946 cod. civ. - Applicazione - Decorrenza - Dalla notifica della decisione della Commissione europea allo Stato membro - Fondamento.

In tema di recupero di aiuti di Stato, l’azione di recupero è soggetta al termine ordinario di prescrizione stabilito dall’art. 2946 cod. civ., in quanto idoneo a garantire sia l’interesse pubblico di assicurare l’effettività del diritto comunitario mediante il ripristino dello “status quo ante” alla violazione della concorrenza, sia l’interesse privato ad evitare l’esposizione ad iniziative senza limiti di tempo, non essendo invece applicabile il termine di cui all’art. 15 del Regolamento CEE del Consiglio del 22 marzo 1999, n. 659, il quale si riferisce esclusivamente ai rapporti tra Commissione e Stato membro. Ne consegue che il momento di inizio del termine di decorrenza della prescrizione va individuato non nella data della fruizione dell’aiuto, ma in quella della notifica della decisione della Commissione allo Stato membro, essendo solo da quel momento l’aiuto erogato qualificabile come illegale.

48. Dovere del giudice di conformarsi alle decisioni della Commissione della UE - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012

COMUNITÀ EUROPEA - GIUDICE NAZIONALE - Dovere del giudice di conformarsi alle decisioni della Commissione dell’Unione Europea - Sussistenza - Presupposti - Conseguenze - Fattispecie relativa alla decisione n. 2003/193/CE.

Nei giudizi concernenti la verifica della esatta esecuzione degli obblighi derivanti dalle decisioni della Commissione europea, è preclusa ogni ulteriore discussione e contestazione relativa alla illegittimità o invalidità delle valutazioni compiute dalla istituzione comunitaria, quando l’atto sia divenuto inoppugnabile o il ricorso contro di esso – proponibile anche dai soggetti privati interessati – sia stato respinto, pena, altrimenti, la vanificazione del sistema dei rimedi giurisdizionali predisposto dai Trattati relativi all’Unione Europea. Ne consegue che incorre in violazione di norme di diritto il giudice che effettui una nuova e diversa valutazione delle stesse questioni di merito già esaminate dalla Commissione europea. (Principio affermato in relazione alla decisione della Commissione Europea n. 2003/193/CE del 5 giugno 2002, che ha dichiarato aiuto di Stato incompatibile con il mercato comune l’esenzione triennale dalla imposta sui redditi disposta dall’art. 66, comma 14, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427, in favore delle società di gestione dei pubblici servizi costituite a norma dell’art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142).

49. Azione per il recupero – sent. n. 16349 del 26 settembre 2012

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Aiuto di Stato - Azione per il recupero - Disciplina di cui all’art. 1 del D.L. n. 10 del 2007 - Esclusività - Fondamento - Conseguenze - Termi-

ne di decadenza di cui all'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Applicabilità - Esclusione.

Al credito erariale per il recupero di aiuti di Stato, imposto dai competenti organi dell'unione Europea, è inapplicabile il termine quinquennale di decadenza di cui all'art. 43 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sia perché contrastante con il principio di effettività del diritto comunitario e con l'obbligo di rispettare le decisioni della Commissione, sia perché l'azione di recupero di aiuti di Stato è vicenda giuridica diversa dal potere di accertamento in materia fiscale e regolata dalla normativa speciale di cui al d.l. 15 febbraio 2007, n. 10, convertito in legge 6 aprile 2007, n. 46. (Principio affermato in relazione al recupero delle somme non corrisposte da una società di gestione dei pubblici servizi costituita a norma dell'art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142, in virtù dell'esenzione triennale dall'imposta sui redditi disposta dall'art. 66, comma 14, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427).

Condono

50. Definizione automatica delle liti ex art. 9, comma 17, L. n. 289/02 - ord. n. 9577 del 12 giugno 2012

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Definizione automatica delle liti relative agli anni 1990, 1991, e 1992 ai sensi dell'art. 9, comma diciassettesimo legge n. 289 del 2002 - Applicabilità - Retroattività - Condizioni.

In tema di condono fiscale e con riferimento alla definizione automatica della posizione fiscale relativa agli anni 1990, 1991 e 1992, prevista dall'art. 9, comma diciassettesimo, legge n. 289 del 2002, a favore dei soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990 che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, essa può avvenire con due modalità: in favore di chi non ha ancora pagato, mediante il pagamento solo del 10 per cento del dovuto da effettuarsi entro il 16 marzo 2003; in favore di chi ha già pagato, attraverso il rimborso del 90 per cento di quanto versato al medesimo titolo. Ciò per effetto dell'intervento normativo citato, cui va riconosciuto il carattere di "ius superveniens" favorevole al contribuente, tale da rendere quanto già versato non dovuto "ex post".

51. Definizione amministrativa dei rapporti tributari pendenti - ord. n. 11458 del 6 luglio 2012

CONDONO FISCALE - Art. 9 bis della legge n. 289 del 2002 - Definizione amministrativa dei rapporti tributari pendenti - Annullamento dell'atto di diniego del condono - Conseguenze - Decadenza dell'Amministrazione - Esclusione - Violazione del diritto di difesa del contribuente - Esclusione - Fondamento.

In tema di condono fiscale, e con riferimento alla definizione amministrativa ex art. 9 bis della legge 27 dicembre 2002, n. 289, l'annullamento di un provvedimento di rigetto dell'istanza di condono non comporta alcuna decadenza a carico dell'Amministrazione finanziaria, né ciò pregiudica il diritto di difesa del contribuente, poiché da un lato, l'iscrizione a ruolo si fonda su presupposti diversi, costituiti dagli atti di accertamento e di liquidazione dell'imposta, e rappresenta comunque un sostanziale diniego della precisata istanza, e dall'altro nel giudizio relativo all'impugnazione di tale iscrizione il contribuente può sempre far valere, tra le proprie difese, anche quelle relative al diritto di beneficiare del condono.

52. Concordato preventivo biennale ed IRAP- sent. n. 11947 del 13 luglio 2012

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Concordato preventivo biennale introdotto dall'art. 33 del d.l. n. 269 del 2003 convertito nella legge n. 326 del 2003 - Ambito applicativo - Estensione anche all'I.R.A.P. - Esclusione - Conseguenze - Preclusione del diritto al rimborso dell'I.R.A.P. - Esclusione.

In tema di condono fiscale, il concordato preventivo biennale introdotto dall'art. 33 del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito in legge 24 novembre 2003, n. 326, concerne essenzialmente le imposte sui redditi con limitati effetti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, mentre da esso esula l'imposta regio-

nale sulle attività produttive (IRAP), atteso il tenore testuale della disposizione, che, tra l'altro, rinvia, per la determinazione del significato dei termini "ricavi" e "compensi", alle disposizioni in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto. Ne consegue che l'adesione al concordato non comporta effetti preclusivi ai fini del diritto al rimborso dell'imposta regionale in questione.

53. Eventi calamitosi - ord. n. 12083 del 13 luglio 2012

CONDONO FISCALE - Definizione delle liti relative a soggetti coinvolti in eventi calamitosi ai sensi dell'art. 9, comma diciassettesimo, legge n. 289 del 2002 - Diritto al rimborso di quanto precedentemente versato - Sussistenza - Limiti - Fondamento.

In tema di condono fiscale, l'art. 9, comma 17, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, consente al contribuente di recuperare il 90 per cento di quanto dovuto e versato per imposte relative agli anni 1995, 1996 e 1997 (con esclusione dell'I.V.A., la cui condonabilità è incompatibile con il diritto comunitario), in deroga al principio per cui la sanatoria generalmente non comporta la possibilità di ottenere rimborsi dallo Stato, poiché si tratta di disposizione rispondente ad una logica del tutto particolare e diversa rispetto agli altri provvedimenti di sanatoria, che mira ad indennizzare i soggetti coinvolti in eventi calamitosi.

54. Perfezionamento del condono, controversia relativa - sent. n. 13462 del 27 luglio 2012

CONDONO FISCALE - Processo tributario - Controversia concernente l'avvenuto perfezionamento del condono - Autonomia dalla controversia concernente l'atto impositivo relativo al rapporto tributario oggetto di istanza di condono - Fondamento - Conseguenze.

La controversia concernente l'avvenuto perfezionamento del condono è distinta ed autonoma da quella riguardante l'atto impositivo relativo al rapporto tributario oggetto di istanza di condono, perché presuppone l'esistenza di un atto espresso o tacito dell'Ufficio impositore volto a disconoscere l'effetto della definizione agevolata, posto che, se da un lato non è proponibile nel giudizio tributario un'azione di accertamento, in quanto estranea al modulo di tale processo, il quale si introduce necessariamente con l'impugnazione di specifici atti, dall'altro l'art. 19, comma primo, lett. h), del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, prevede, tra gli atti autonomamente impugnabili davanti alle commissioni tributarie, quelli di "diniego di agevolazioni", così ponendo implicitamente una regola generale di abilitazione del contribuente a formulare domanda di agevolazione, e quindi anche di condono, e di opporsi ad un eventuale diniego. Ne consegue che la controversia concernente l'avvenuto perfezionamento del condono, salvo espresse previsioni legislative di deroga, deve essere proposta in separato giudizio.

55. Versamento rateale - sent. n. 16984 del 5 ottobre 2012

CONDONO FISCALE - Art. 15 della legge 27 dicembre 2002 n. 289 - Definizione delle liti fiscali pendenti - Esercizio della facoltà di versamento rateale - Mancato pagamento delle rate successive alla prima - Conseguenze nel caso di soggetto sottoposto a procedimento penale per i reati di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000 - Inefficacia del condono - Esclusione - Perfezionamento del condono - Esclusione - Rimborso degli importi versati - Esclusione.

In tema di condono fiscale, nell'ambito della disciplina prevista dall'art. 15, comma 5, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, l'accettazione della domanda di condono da parte dell'ufficio competente, seguita dal pagamento della prima rata, comporta la definitiva sostituzione dell'obbligazione assunta dal contribuente con la precisata domanda all'obbligazione tributaria originaria. Ne consegue che il mancato versamento delle rate successive non determina l'inefficacia del condono, ma l'iscrizione a ruolo, a titolo definitivo, dell'importo dovuto, anche se il richiedente versi in una condizione ostativa alla procedura di definizione per essere sottoposto a procedimento penale per un reato di cui all'art. 74 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74: in tal caso, infatti, la procedura sebbene non si perfezioni, preclude il rimborso degli importi versati, i quali in ogni caso valgono quali acconti sugli importi che risulteranno eventualmente dovuti in base agli accertamenti definitivi.

56. Chiusura delle liti fiscali - sent. n. 18448 del 26 ottobre 2012

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Chiusura delle liti fiscali pendenti - Lite riguardante sia imposta di registro che INVIM - Natura autonoma della lite riguardante l'INVIM - Conseguenze - Necessità di provvedere al pagamento della somma prevista per ciascuna delle liti.

In materia di chiusura delle liti fiscali pendenti ai sensi dell'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, in base alla testuale previsione del medesimo art. 16, comma terzo, lett. b), la lite relativa all'INVIM costituisce di per sé lite autonoma. Ne deriva che, in caso di lite riguardante sia l'imposta di registro che l'INVIM, il contribuente, al fine di determinare la totale estinzione del giudizio, dovrà provvedere al pagamento delle somme di cui alla lett. a) del comma primo dell'art. 16 in esame per ciascuna delle liti.

CATASTO

57. Parchi eolici - sent. n. 4028 del 14 marzo 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE - Immobili a destinazione speciale - Parchi eolici - Determinazione della rendita catastale - Pale eoliche - Computabilità - Necessità - Fondamento.

I parchi eolici, in quanto costituiscono centrali elettriche, rispetto alle quali il sistema normativo non offre indicazioni che ne giustifichino un trattamento differenziato, sono accatastabili nella categoria "D/1-Opificio" e le pale eoliche debbono essere computate ai fini della determinazione della rendita, come lo sono le turbine di una centrale idroelettrica, poiché anch'esse costituiscono una componente strutturale ed essenziale della centrale stessa, sicché questa senza quelle non potrebbe più essere qualificata tale, restando diminuita nella sua funzione complessiva ed unitaria ed incompleta nella sua struttura.

58. Atto di riclassamento - sent. n. 9629 del 13 giugno 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - Atto di riclassamento - Motivazione - Contenuto - Indicazione dei presupposti - Necessità - Fondamento.

In tema di estimo catastale, quando procede all'attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia del Territorio, a pena di nullità del provvedimento per difetto di motivazione, deve specificare se tale mutamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare. L'Agenzia dovrà indicare, nel primo caso, le trasformazioni edilizie intervenute, e nel secondo caso l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano. Tali specificazioni e indicazioni, infatti, sono necessarie per rendere possibile al contribuente di conoscere il presupposti del rilassamento, di valutare l'opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento e di approntare le proprie difese con piena cognizione di causa, nonché per impedire all'Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate.

59. Presupposti della riclassificazione catastale - ord. n. 13174 del 25 luglio 2012

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - Atto di riclassamento - Motivazione - Contenuto - Indicazione dei presupposti - Necessità - Fondamento.

In tema di estimo catastale, quando procede all'attribuzione di ufficio di un nuovo classamento ad un'unità immobiliare a destinazione ordinaria, l'Agenzia del Territorio deve specificare se tale mutamento è

dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare in questione, oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alla microzona in cui si colloca l'unità immobiliare. L'Agenzia dovrà indicare, nel primo caso, le trasformazioni edilizie intervenute, e nel secondo caso l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alla microzona, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano. Tali specificazioni e indicazioni, infatti, sono necessarie per rendere possibile al contribuente di conoscere i presupposti del riclassamento.

60 Sopralluogo - Sez. 6 - 5 - ord. n. 19949 del 14 novembre 2012

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - Revisione delle rendite catastali urbane - Previa "visita sopralluogo" dell'ufficio - Necessità - Condizioni.

In tema di estimo catastale, la revisione delle rendite catastali urbane in assenza di variazioni edilizie non richiede la previa "visita sopralluogo" dell'ufficio, né il sopralluogo è necessario quando il nuovo classamento consegua a una denuncia di variazione catastale presentata dal contribuente, atteso che le esigenze sottese al sopralluogo e al contraddittorio si pongono solo in caso di accertamento d'ufficio giustificato da specifiche variazioni dell'immobile.

COMUNITARIO (rapporti con l'ordinamento)

61. Efficacia vincolante per il giudice nazionale - sent. n. 7319 dell'11 maggio 2012

COMUNITÀ EUROPEA - COMUNITÀ ECONOMICA EUROPEA - ISTITUZIONI - COMMISSIONE - Decisioni - Efficacia vincolante per il giudice nazionale - Fondamento - Fattispecie in materia di contabilizzazione "a posteriori" dei dazi all'importazione.

Le decisioni adottate dalla Commissione europea e non più impugnabili né dallo Stato membro designato come destinatario, né dalla parte direttamente ed individualmente interessata, per il decorso del termine di due mesi dal giorno in cui questa ha avuto conoscenza del provvedimento, hanno efficacia vincolante per il giudice nazionale, atteso il principio desumibile dagli artt. 288, quarto comma, e 263 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (già, rispettivamente, artt. 249 e 230, e, prima ancora, 173 del Trattato CE). Ne consegue che, come confermato dalla sentenza della Corte di Giustizia del 20 novembre 2008, in causa C-375/07, non è possibile rimettere in discussione davanti al giudice nazionale l'obbligo di procedere alla contabilizzazione "a posteriori" dei dazi doganali all'importazione stabilito da una decisione divenuta inoppugnabile.

62. Dovere del giudice di conformarsi alle decisioni della Commissione della UE - sent. n. 15207 del 12 settembre 2012

COMUNITÀ EUROPEA - GIUDICE NAZIONALE - Dovere del giudice di conformarsi alle decisioni della Commissione dell'Unione Europea - Sussistenza - Presupposti - Conseguenze - Fattispecie relativa alla decisione n. 2003/193/CE.

Nei giudizi concernenti la verifica della esatta esecuzione degli obblighi derivanti dalle decisioni della Commissione europea, è preclusa ogni ulteriore discussione e contestazione relativa alla illegittimità o invalidità delle valutazioni compiute dalla istituzione comunitaria, quando l'atto sia divenuto inoppugnabile o il ricorso contro di esso - proponibile anche dai soggetti privati interessati - sia stato respinto, pena, altrimenti, la vanificazione del sistema dei rimedi giurisdizionali predisposto dai Trattati relativi all'Unione Europea. Ne consegue che incorre in violazione di norme di diritto il giudice che effettui una nuova e diversa valutazione delle stesse questioni di merito già esaminate dalla Commissione europea. (Principio affermato in relazione alla decisione della Commissione Europea n. 2003/193/CE del 5 giugno 2002, che ha dichiarato aiuto di Stato incompatibile con il mercato comune l'esenzione triennale dalla imposta sui redditi disposta dall'art. 66, comma 14, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427, in favore delle società di gestione dei pubblici servizi costituite a norma dell'art. 22 della legge 8 giugno 1990, n. 142).

CONTENZIOSO

Giurisdizione

63. Diritti doganali - sent. n. 3274 del 2 marzo 2012

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE IN GENERALE - Diritti doganali - Regime di perfezionamento attivo - Esimente della buona fede di cui all'art. 220, secondo comma, lett. b), del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Natura di esenzione - Sussistenza - Conseguenze - Giurisdizione del giudice tributario.

L'applicabilità tanto del regime di perfezionamento attivo di cui agli artt. 114, 115 e 117 del Regolamento CEE n. 2913/92 del Consiglio del 12 ottobre 1992, quanto dell'esimente della buona fede di cui all'art. 220, secondo comma, lett. b) del medesimo Regolamento, non integrano una situazione di sgravio dei diritti doganali, che, nei casi previsti dagli artt. 905-909 del Regolamento CEE n. 2454/93 della Commissione del 2 luglio 1993, è soggetta a scelte e determinazioni di carattere politico, la cui cognizione esula dalle attribuzioni dell'autorità giudiziaria, bensì una situazione di esenzione, come tale tutelabile davanti al giudice tributario.

64. Iscrizione a ruolo del contribuuto unificato - S. U. - Sent. n. 5994 del 17 aprile 2012

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Iscrizione a ruolo del contribuuto unificato - Cartella di pagamento - Opposizione agli atti esecutivi - Giurisdizione tributaria - Fondamento.

L'opposizione ex art. 617 cod. proc. civ., diretta a far valere vizi della cartella di pagamento emessa in esito ad iscrizione a ruolo del contribuuto unificato previsto dall'art. 9 del d.P.R. n. 115 del 2002, rientra nella giurisdizione del giudice tributario, atteso che il contribuuto unificato ha natura di entrata tributaria e che il controllo delle cartelle esattoriali, configurabili come atti di riscossione e non di esecuzione forzata, spetta a quel giudice quando le cartelle riguardano tributi.

65. Atti impugnabili, elencazione art. 19 d.lgs. 546/92 - sent. n. 7344 dell'11 maggio 2012

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Pretesa dell'amministrazione tributaria - Impugnabilità - Limiti - Necessità di un atto rientrante nell'elencazione di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Esclusione - Conseguenze - Immediata impugnabilità della comunicazione di irregolarità ex art. 36 bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973.

In tema di impugnazione di atti dell'amministrazione tributaria, nonostante l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, i principi costituzionali di buon andamento della P.A. (art. 97 Cost.) e di tutela del contribuente (art. 24 e 53 Cost.) impongono di riconoscere l'impugnabilità di tutti gli atti adottati dall'ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono, senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dalla norma su richiamata, e tale impugnazione va proposta davanti al giudice tributario, in quanto munito di giurisdizione a carattere generale e competente ogni qualvolta si controversa di uno specifico rapporto tributario. Ne consegue che anche la comunicazione di irregolarità ex art. 36 bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, portando a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, è immediatamente impugnabile innanzi al giudice tributario.

66. Polizza fideiussoria a garanzia della restituzione del rimborso d'imposta - sent. n. 8622 del 30 maggio 2012

COSA GIUDICATA CIVILE - GIUDICATO SULLA GIURISDIZIONE - IVA - OBBLI-

GHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI Polizza fideiussoria a garanzia della restituzione del rimborso d'imposta - Controversie tra garante ed amministrazione finanziaria - Giurisdizione del giudice ordinario - Sussistenza - Omesso rilievo del difetto di giurisdizione - Conseguenze - Giudicato implicito sulla giurisdizione - Estensione al merito del rapporto - Esclusione.

La controversia tra la società assicuratrice che abbia rilasciato al contribuente una polizza fideiussoria a garanzia della restituzione di un rimborso d'imposta, e l'amministrazione finanziaria che intenda escutere la garanzia allegando la non spettanza di quel rimborso, è devoluta alla giurisdizione del giudice ordinario, avendo ad oggetto un rapporto di diritto privato. Tuttavia, ove il giudizio sia stato introdotto dinanzi al giudice tributario, e si sia formato il giudicato interno sulla giurisdizione di questi, l'efficacia vincolante di tale giudicato non si estende al merito della lite, sicché esso non impedisce alla Corte di cassazione di qualificare come rapporto privatistico quello intercorrente tra l'assicuratore e l'erario, e sottoporlo alla relativa disciplina.

67. Iscrizione ipotecaria - sez. 6 - 5. - ord. n. 12861 del 23 luglio 2012

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Controversie concernenti l'impugnazione di iscrizione ipotecaria fondata su credito di imposta - Giurisdizione del giudice tributario per effetto del d.l. n. 233 del 2006 - Applicabilità dello "ius superveniens" alle controversie già pendenti davanti al giudice tributario alla data di entrata in vigore del d.l. n. 233 del 2006 - Fondamento.

Le controversie concernenti l'impugnazione di un'iscrizione ipotecaria fondata su un credito di imposta sono devolute alla giurisdizione tributaria per effetto delle disposizioni del d.l. 4 luglio 2006, n. 223. Ne consegue che, in applicazione del principio della "perpetuatio iurisdictionis", di cui all'art. 5 cod. proc. civ., tale "ius superveniens" comporta il radicamento della giurisdizione in capo alle Commissioni tributarie anche se le medesime ne erano prive al momento in cui la domanda era stata proposta dinanzi ad esse.

68. Domanda principale e domanda subordinata - Sez. U. - ord. n. 20323 del 20 novembre 2012

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Controversia relativa a domanda principale di rimborso d'imposta e domanda subordinata di risarcimento del danno per violazione del diritto comunitario - Ambito della giurisdizione tributaria - Domanda principale - Inclusione - Domanda subordinata - Esclusione - Devoluzione al giudice ordinario - Fondamento - Fattispecie.

La controversia avente ad oggetto, in via principale, una domanda di rimborso d'imposta (nella specie, ritenute IRPEF sulle somme erogate per incentivo all'esodo ex art. 17, comma 4-bis, del d.P.R. n. 917 del 1986) e, in via subordinata, una domanda di risarcimento del danno per mancato adeguamento della legge interna alla normativa comunitaria (nella specie, per illegittimità del regime dell'incentivo dichiarata dalla Corte di giustizia dell'Unione europea) appartiene alla giurisdizione del giudice tributario per la sola domanda principale, mentre appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario per la domanda subordinata, questa concernendo un diritto soggettivo di natura indennitaria derivante da inadempimento di un'obbligazione "ex lege" dello Stato, del tutto autonomo rispetto al rapporto tributario ed estraneo agli "accessori" del tributo, ai quali l'art. 2 del d.lgs. n. 546 del 1992 estende la cognizione del giudice speciale.

69. Consorzio - Sez. U. - ord. n. 22265 del 7 dicembre 2012

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - CORTE DEI CONTI - Convenzione tra consorzio di bonifica e concessionario dell'esazione dei contributi ispirata al principio "non riscosso come riscosso" - Controversia per il pagamento del saldo - Giurisdizione ordinaria - Sussistenza - Fondamento.

La controversia tra il consorzio di bonifica e il concessionario dell'esazione dei contributi avente ad oggetto il pagamento del saldo in base ad una convenzione ispirata al principio "non riscosso come riscosso" - che impegna, cioè, l'esattore ad anticipare gli importi dovuti dai consorziati, al netto del compenso pattuito, e gli consente di rivalersi su quanto successivamente riscosso - non appartiene alla giurisdizione della Corte dei conti, né del giudice amministrativo, bensì alla giurisdizione del giudice ordinario, poiché, avendo consorzio e concessionario disciplinato il rapporto mediante uno strumento di diritto privato, va escluso che si configuri maneggio di danaro pubblico o che l'ente pubblico si trovi in una posizione autoritativa, restando irrilevante, ai fini della giurisdizione, il coinvolgimento dell'interesse pubblico alla riscossione dei contributi necessari al finanziamento delle opere di bonifica.

70. Contributi consortili - Sez. U. - ord. n. 22265 del 7 dicembre 2012

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - IN GENERE - Domanda del consorzio di bonifica nei confronti della P.A. centrale per il versamento dei contributi consortili sospesi a causa di evento sismico - Giurisdizione amministrativa - Sussistenza - Fondamento.

La controversia promossa da un consorzio di bonifica nei confronti della P.A. centrale per ottenere i fondi necessari a coprire la mancata riscossione dei contributi consortili - riscossione sospesa dalla legislazione di emergenza per un evento sismico - appartiene alla giurisdizione del giudice amministrativo, atteso che il consorzio non vanta un diritto soggettivo, ma un interesse legittimo, sottoposto alla discrezionalità della P.A. centrale, la quale, nell'ambito dell'attività di gestione della cosa pubblica, deve tenere conto delle esigenze di bilancio del consorzio.

Processo tributario

71. Intervento adesivo dipendente - sent. n. 255 del 12 gennaio 2012

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Intervento adesivo dipendente - Ammissibilità - Limiti - Fattispecie.

Nel processo tributario, in base all'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art. 14, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 è ammissibile l'intervento adesivo dipendente dei terzi che, pur non essendo destinatari dell'atto impositivo impugnato, potrebbero essere chiamati ad adempiere l'obbligazione tributaria, in quanto la legge li riconosce solidalmente responsabili perché, pur non avendo realizzato un fatto indice di capacità contributiva, la loro posizione è collegata con il fatto imponibile o con il contribuente, sulla base di un rapporto a cui il fisco resta estraneo. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto ammissibile l'intervento, spiegato direttamente nel giudizio di appello, dell'acquirente del ramo d'azienda destinataria dell'avviso opposto, responsabile solidale, fatto salvo il beneficio di escussione del cedente, ex art. 14 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti).

72. Giudizio di ottemperanza - sent. n. 646 del 18 gennaio 2012

CASSAZIONE (RICORSO PER) - GIURISDIZIONI SPECIALI (IMPUGNABILITÀ) - COMMISSIONI TRIBUTARIE - Giudizio di ottemperanza - Poteri del giudice - Limiti - Fattispecie.

In tema di contenzioso tributario, il giudizio di ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze delle commissioni tributarie, disciplinato dall'art. 70 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, presenta connotati diversi dal corrispondente e concorrente giudizio esecutivo civile, perché il suo scopo non è quello di ottenere l'esecuzione coattiva del comando contenuto nella decisione passata in giudicato, bensì quello di rendere effettivo quel comando, compiendo tutti quegli accertamenti indispensabili a delimitare l'effettiva portata precettiva della sentenza di cui si chiede l'esecuzione. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto che il giudice adito per l'ottemperanza di una sentenza con la quale era stato accolto il ricorso

avverso il silenzio-rifiuto formatosi su di un'istanza di rimborso avesse il potere di escludere parzialmente il rimborso medesimo, avendo accertato che la ritenuta che si chiedeva di restituire non era, in realtà, mai stata operata).

73. Ricorso all'Amministrazione privo di certificazione di autografia della firma del contribuente - sent. n. 1166 del 27 gennaio 2012

PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - RICORSO INTRODUTTIVO - Ricorso notificato in copia all'Amministrazione privo della certificazione di autografia della firma del contribuente - Originale recante la certificazione di autografia di firma depositato in cancelleria - Inammissibilità del ricorso - Esclusione.

In tema di contenzioso tributario, è ammissibile il ricorso introduttivo notificato in copia all'Amministrazione finanziaria, anche se priva della certificazione del difensore in ordine alla autenticità della firma apposta dal contribuente per il conferimento dell'incarico di assistenza tecnica, purché l'originale depositato presso la segreteria della Commissione Tributaria rechi il conferimento dell'incarico con sottoscrizione corredata della certificazione di autografia.

74. Legittimazione passiva dell'ente impositore e del concessionario - ord. n. 1532 del 2 febbraio 2012

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - RICORSO INTRODUTTIVO - Ricorso avverso cartella di pagamento - Contestazione della mancata notifica degli atti impositivi presupposti - Legittimazione passiva concorrente dell'ente impositore e del concessionario - Configurabilità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di contenzioso tributario, il contribuente, qualora impugni una cartella esattoriale emessa dal concessionario per la riscossione per motivi che attengono alla mancata notifica degli atti impositivi presupposti, può agire indifferentemente nei confronti dell'ente impositore o del concessionario, senza che sia configurabile alcun litisconsorzio necessario, costituendo l'omessa notifica dell'atto presupposto vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto successivo ed essendo rimessa al concessionario la facoltà di chiamare in giudizio l'ente impositore.

75. Sospensione necessaria del giudizio ex art. 295 c.p.c. - ord. n. 1865 dell' 8 febbraio 2012

PROCEDIMENTO CIVILE - SOSPENSIONE DEL PROCESSO - Sospensione necessaria del giudizio ex art. 295 cod. proc. civ. - Applicabilità al processo tributario - Configurabilità - Condizioni - Fattispecie.

La sospensione necessaria del processo ex art. 295 cod. proc. civ. è applicabile anche al processo tributario qualora risultino pendenti, davanti a giudici diversi, procedimenti legati tra loro da un rapporto di pregiudizialità tale che la definizione dell'uno costituisce indispensabile presupposto logico-giuridico dell'altro, nel senso che l'accertamento dell'antecedente venga postulato con effetto di giudicato, in modo che possa astrattamente configurarsi l'ipotesi di conflitto al giudicato. (In applicazione di tale principio la S.C. ha cassato la decisione della commissione tributaria regionale che, pur riconoscendo effetti decisivi alla sentenza non definitiva di annullamento dell'avviso di accertamento emesso nei confronti di una società a ristretta compagine sociale, non aveva disposto, in attesa della definizione di quel giudizio, la sospensione del processo pendente nei confronti del socio, avente ad oggetto l'accertamento IRPEF per la stessa annualità di imposta).

76. Prova della notificazione - sent. n. 2816 del 24 febbraio 2012

NOTIFICAZIONI - Mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto all'ufficio - Art. 16 d.lgs. n. 546 del 1992 - Prova - Sottoscrizione sulla copia dell'impiegato addetto - Mancanza - Notificazione - Inesistenza - Idoneità di diverso documento ad attestare la notifica - Esclusione.

Nel processo tributario, la notificazione del ricorso introduttivo che, in forza del rinvio operato dall'art. 20 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 al precedente art. 16, comma terzo, può essere effettuata "all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia", va ritenuta inesistente qualora, sulla copia dell'atto depositato, manchi la sottoscrizione di un qualsivoglia impiegato del comune destinatario, non essendo sufficiente, per considerare completate le modalità della notifica, un qualunque altro documento, diverso ed estraneo alla copia del ricorso, dal quale risulterebbero le circostanze della consegna dell'atto.

77. Applicabilità dell'art. 373 cod. proc. civ. - sent. n. 2845 del 24 febbraio 2012

COMMISSIONI TRIBUTARIE - Ricorso per cassazione - Sentenza della commissione tributaria regionale - Poteri del giudice che ha pronunciato la sentenza - Art. 373 cod. proc. civ. - Applicabilità - Specialità della materia - Conseguenze.

Al ricorso per cassazione avverso le sentenze delle commissioni tributarie regionali si applica la disposizione di cui all'art. 373, comma primo, secondo periodo, cod. proc. civ., secondo cui l'esecuzione della sentenza impugnata può, su istanza di parte e qualora dall'esecuzione possa derivare grave e irreparabile danno, essere sospesa dal giudice "a quo", dovendo peraltro evidenziarsi come la specialità della materia tributaria e l'esigenza che sia garantito il regolare pagamento delle imposte renda necessaria la rigorosa valutazione dei requisiti del "fumus boni iuris" e del "periculum in mora". (Principio affermato dalla Corte ex art. 363, terzo comma, cod. proc. civ.).

78. Attore sprovvisto di assistenza tecnica - sent. n. 3266 del 2 marzo 2012

PROCEDIMENTO - Controversie di valore superiore a lire cinque milioni - Attore parte privata sprovvisto di assistenza tecnica - Ordine della commissione tributaria di conferire incarico a difensore abilitato - Necessità - Omissione - Eccezionalità in sede di gravame dalla sola parte di cui sia stato leso il diritto alla difesa tecnica - Sussistenza - Fondamento.

Nel processo tributario, la mancanza di assistenza tecnica della parte privata nelle controversie di valore superiore a lire 5.000.000 (attualmente, Euro 2.582,28) determina semplicemente il dovere per il giudice tributario adito di imporre l'ordine di munirsi di detta assistenza, ai sensi dell'art. 12, comma quinto, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, potendo l'eventuale omissione essere eccepita, in sede di gravame, soltanto dalla parte di cui sia stato leso il diritto all'adeguata assistenza tecnica, secondo l'art. 157, secondo comma, cod. proc. civ., ma non anche dalla controparte, né rilevata d'ufficio nel giudizio di secondo grado. Invero, la disposizione va interpretata, in una prospettiva costituzionalmente orientata, in linea con l'esigenza di assicurare l'effettività del diritto di difesa nel processo e l'adeguata tutela contro gli atti della P.A., evitando nel contempo irragionevoli sanzioni di inammissibilità, che si risolvano in danno per il soggetto che si intende tutelare; inoltre, il difetto di assistenza tecnica, a differenza di quanto avviene nel processo civile, non si traduce in difetto di rappresentanza processuale, in quanto l'incarico al difensore, a norma dell'art. 12, comma terzo, del d.lgs. n. 546 del 1992, può essere conferito anche in udienza pubblica, successivamente alla proposizione del ricorso e non dà luogo, perciò, ad una nullità attinente alla costituzione del contraddittorio.

79. Rimessione in termini, limiti - sent. n. 3277 del 2 marzo 2012

PROCEDIMENTO CIVILE - TERMINI PROCESSUALI - Rimessione in termini - Ambito di operabilità - Situazioni esterne al giudizio - Ammissibilità - Giudizio tributario - Applicazione dell'istituto - Limitazione dell'atto per il quale si è verificata la decadenza - Necessità - Fattispecie.

L'istituto della rimessione in termini, previsto dall'art. 184 bis cod. proc. civ. (applicabile "ratione temporis", abrogato dall'art. 46 della legge 18 giugno 2009, n. 69 e sostituito dalla generale previsione di cui all'art. 153, secondo comma, del codice medesimo), trova applicazione, alla luce dei principi costituzionali di tutela delle garanzie difensive e del giusto processo, non solo con riguardo alla decadenza dai poteri processuali interni al giudizio, ma anche a situazioni esterne al suo svolgimento, quale la de-

cadenza dal diritto di impugnazione, da intendere anche in relazione alla proposizione del ricorso avverso atti tributari. Tuttavia, esso opera solo in relazione allo specifico atto riguardo al quale si è verificata la decadenza, e non nel giudizio relativo ad un atto successivo ed autonomamente impugnabile. (Nella specie, è stata esclusa l'operatività dell'istituto della rimessione in termini nel giudizio di impugnazione di una cartella di pagamento, al fine di prospettare doglianze riguardanti il prodromico avviso di liquidazione, divenuto da tempo definitivo, sul rilievo dell'avvenuto furto della copia notificata di tale provvedimento in prossimità della scadenza del termine per l'impugnazione dello stesso).

80. Vizio di omessa o insufficiente motivazione - ord. n. 3370 del 2 marzo 2012

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE - MOTIVI DEL RICORSO - Vizio di omessa o insufficiente motivazione - Configurabilità - Condizioni - Fattispecie relativa a fatture per operazioni soggettivamente inesistenti.

Il vizio di omessa o insufficiente motivazione, deducibile in sede di legittimità ex art. 360, n. 5, cod. proc. civ., sussiste qualora il giudice di merito non abbia tenuto conto alcuno delle inferenze logiche che possono essere desunte degli elementi dimostrativi adottati in giudizio ed indicati nel ricorso con autosufficiente ricostruzione, e si sia limitato ad assumere l'insussistenza della prova, senza compiere una analitica considerazione delle risultanze processuali. (Nella specie, relativa ad una controversia avente ad oggetto la contestazione di omessa contabilizzazione di ricavi ed indebita detrazione IVA, in conseguenza di operazioni ritenute soggettivamente inesistenti, la S.C. ha annullato la decisione impugnata, che aveva escluso la natura soggettivamente fittizia della vendita di autoveicoli, omettendo di motivare sulle seguenti circostanze, risultanti dal processo verbale di constatazione: la contribuente era priva delle strutture essenziali per lo svolgimento dell'attività commerciale; le apparenti cedenti avevano tutte le caratteristiche tipiche delle società cartiere e non avevano versato l'IVA inerente alle transazioni nella maggior parte dei casi; gli acquisti della merce risultavano effettuati sul venduto; i pagamenti apparivano effettuati dopo la rivendita a terzi; i veicoli venivano immatricolati dalla stessa contribuente con uso di false dichiarazioni).

81. Mancato deposito di copia dell'atto d'appello nella segreteria della Commissione - sent. n. 4679 del 23 marzo 2012

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Appello principale inammissibile per mancato deposito di copia dell'atto di appello nella segreteria della Commissione tributaria - Appello incidentale tempestivamente proposto - Deposito di copia dell'atto di appello incidentale nella segreteria della Commissione tributaria - Mancanza - Conseguenze - Inammissibilità anche dell'atto di appello incidentale - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, l'appello incidentale è inammissibile, anche se tempestivamente proposto, quando non sia depositata copia dello stesso nella segreteria della Commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata, ove sia inammissibile anche l'appello principale. Infatti, pur non essendo la prima impugnazione travolta dall'inammissibilità della seconda, atteso che questa conseguenza è prevista per le sole impugnazioni incidentali tardive, l'incombente del deposito deve ritenersi imposto anche all'appellante incidentale tempestivo, ai sensi dell'art. 53, comma secondo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come modificato dall'art. 3 bis del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito nella legge 2 dicembre 2005, n. 248, in quanto diretto ad evitare il rischio di un'erronea attestazione del passaggio in giudicato della sentenza impugnata. Né la previsione di tale onere a carico dell'appellante incidentale rende allo stesso estremamente difficile l'esercizio del diritto di difesa, spettandogli il termine di sessanta giorni dalla notifica dell'appello principale per costituirsi e, quindi, per verificare se l'appellante principale abbia effettuato l'adempimento o se, invece, egli debba surrogarsi a questo per evitare la pronuncia di inammissibilità.

82. Competenza per territorio, TAR SU - sent. n. 4682 del 23 marzo 2012

COMPETENZA PER TERRITORIO - COMMISSIONE DI PRIMO GRADO - Commis-

sione tributaria provinciale del luogo in cui ha sede l'Ufficio finanziario che ha emesso il provvedimento impugnato o il concessionario del servizio di riscossione - Fondamento - Fattispecie relativa alla tariffa per i rifiuti solidi urbani (TARSU).

La Commissione tributaria provinciale competente per territorio si individua con riferimento al luogo ove ha sede l'Ufficio finanziario o il concessionario del servizio di riscossione che ha emesso il provvedimento impugnato, attesa la lettera dell'art. 4 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, che radica la competenza territoriale non sulla base di criteri contenutistici, inerenti alla specifica materia di volta in volta controversa, ma in relazione, salvo eccezioni tassativamente previste, all'allocazione spaziale dei soggetti in causa. (Nella specie, la S.C., in una controversia avente ad oggetto il pagamento della TARSU, ha affermato la competenza per territorio della Commissione tributaria provinciale del luogo ove aveva sede il concessionario del servizio di riscossione che aveva emesso la cartella di pagamento).

83. Rappresentanza e difesa in giudizio delle Agenzie fiscali - sent. n. 4950 del 28 marzo 2012

CASSAZIONE (RICORSO PER) - RICORSO - SOTTOSCRIZIONE - Rappresentanza e difesa in giudizio delle Agenzie fiscali - Ricorso per cassazione - Mandato - Necessità - Esclusione - Sottoscrizione apposta da avvocato dello Stato diverso da quello che ha materialmente redatto l'atto - Nullità del ricorso - Esclusione - Sottoscrizione da parte di altro avvocato dello Stato - Sufficienza - Fondamento.

Per la rappresentanza e difesa in giudizio, le Agenzie fiscali, ai sensi dell'art. 72 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, possono avvalersi, secondo la disciplina di cui all'art. 43 del r.d. 30 ottobre 1933, n. 611, del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, che, in forza di tali disposizioni, si pone con esse in un rapporto di immedesimazione organica, ben diverso da quello determinato dalla procura "ad litem", che trova fondamento nell'"intuitus fiduciae" e nella personalità della prestazione. Ne consegue che gli avvocati dello Stato esercitano le loro funzioni innanzi a tutte le giurisdizioni ed in qualunque sede, senza bisogno di mandato, neppure quando le norme ordinarie richiedono il mandato speciale, come nel caso di ricorso per cassazione, e che, avendo la difesa dell'Avvocatura dello Stato carattere impersonale, ed essendo quindi gli avvocati dello Stato pienamente fungibili nel compimento di atti processuali relativi ad un medesimo giudizio, l'atto introduttivo di questo è valido anche se la sottoscrizione è apposta da avvocato diverso da quello che materialmente ha redatto l'atto, unica condizione richiesta essendo la spendita della qualità professionale abilitante alla difesa.

84. Configurabilità dell'"error in procedendo" - Sez. 6 - 5 - ord. n. 5036 del 28 marzo 2012

CASSAZIONE (RICORSO PER) - MOTIVI DEL RICORSO - Censura di violazione dell'obbligo di sospensione del processo tributario - Proposizione di querela di falso - "Error in procedendo" - Configurabilità - Esame diretto da parte della Corte di cassazione degli atti nei quali la questione è stata dedotta in giudizio - Presupposti - Riproduzione degli atti indicati nei loro esatti termini - Necessità - Fondamento.

L'esame degli atti del giudizio di merito da parte del giudice di legittimità, ove sia denunciato un "error in procedendo", presuppone comunque l'ammissibilità del motivo di censura, sicché, laddove sia denunciata la violazione dell'obbligo di sospendere il processo tributario, a seguito della proposizione di querela di falso contro le relazioni di notificazione degli atti impositivi impugnati, è necessario che nel ricorso stesso siano riportati, nei loro esatti termini, il testo della querela di falso ed il verbale di udienza relativo al suo deposito davanti.

85. Disapplicazione di norma antielusiva - sent. n. 5843 del 13 aprile 2012

PROCEDIMENTO - ATTI IMPUGNABILI - Dichiarazione di improcedibilità di un'istanza di disapplicazione di norma antielusiva - Natura interlocutoria della decisione - Impugnabilità davanti alle Commissioni tributarie - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, non è impugnabile innanzi alle Commissioni tributarie il provvedimento dichiarativo dell'improcedibilità dell'istanza di disapplicazione di norma antielusiva, poiché esso è atto di natura interlocutoria, che non respinge nel merito la stessa, ma ne rileva l'insuscettibilità di ogni plausibile valutazione, e non è, quindi, assimilabile al provvedimento di rigetto o agli altri atti di cui all'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, il quale prevede la impugnabilità dei soli atti amministrativi definitivi con rilevanza esterna.

86. Potere di disapplicazione da parte del giudice tributario- sent. n. 6724 del 4 maggio 2012

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Atti amministrativi presupposti dell'atto impositivo - Illegittimità - Potere di disapplicazione da parte del giudice tributario - Limiti - Fattispecie.

Il potere del giudice tributario di disapplicare gli atti presupposti non può prescindere completamente dai motivi di impugnazione dedotti in relazione all'atto impugnato, ma deve essere effettuato con riferimento alla domanda del contribuente, alla luce di quanto disposto dall'art. 7, ultimo comma, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha annullato la sentenza impugnata che aveva disapplicato una delibera comunale di determinazione dell'aliquota per l'ICI perché adottata fuori termine, sebbene il contribuente non avesse posto tra i motivi di impugnazione dell'atto impositivo l'eccezione di nullità del provvedimento per violazione dei termini).

87. Ricorso avverso il silenzio- sent. n. 7303 dell'11 maggio 2012

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Ricorso avverso il silenzio - Rifiuto dell'Amministrazione sull'istanza di rimborso di somme versate a titolo d'imposta - Precedente decisione passata in cosa giudicata di inammissibilità del ricorso - Effetti - Preclusione della proposizione di un nuovo ricorso avente il medesimo oggetto - Esclusione - Fondamento.

COSA GIUDICATA CIVILE - LIMITI DEL GIUDICATO - OGGETTIVI - Decisioni su questioni processuali - Valore di giudicato solo nell'ambito dello stesso processo di emanazione della pronuncia - Fattispecie relativa a ricorso avverso il silenzio - Rifiuto dell'Amministrazione sull'istanza di rimborso di somme versate a titolo d'imposta.

Nel processo tributario il contribuente può riproporre il ricorso per ottenere dall'Amministrazione il rimborso delle somme che assume indebitamente versate a titolo d'imposta fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto, se la precedente domanda giudiziale sia stata dichiarata inammissibile, con sentenza passata in giudicato, per mancata formazione del silenzio-rifiuto, sia perché la statuizione sulla questione di rito, dando luogo soltanto al giudicato formale, ha effetto limitato al rapporto processuale nel cui ambito è emanata e, non essendo idonea a produrre gli effetti del giudicato in senso sostanziale, non preclude la riproposizione della domanda in altro giudizio, sia perché il principio di consumazione fissato dall'art. 60 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, secondo cui l'appello dichiarato inammissibile non può essere riproposto, è circoscritto a tale grado di giudizio, attese la collocazione della disposizione, la formula della sua rubrica e l'assenza di una corrispondente previsione relativa al processo di primo grado.

88. Efficacia delle decisioni della Commissione per il giudice nazionale - sent. n. 7319 dell'11 maggio 2012

COMUNITÀ EUROPEA - COMUNITÀ ECONOMICA EUROPEA - ISTITUZIONI - COMMISSIONE - Decisioni - Efficacia vincolante per il giudice nazionale - Fondamento - Fattispecie in materia di contabilizzazione "a posteriori" dei dazi all'importazione.

Le decisioni adottate dalla Commissione europea e non più impugnabili né dallo Stato membro designato come destinatario, né dalla parte direttamente ed individualmente interessata, per il decorso del termine di due mesi dal giorno in cui questa ha avuto conoscenza del provvedimento, hanno efficacia vincolante per il giudice nazionale, atteso il principio desumibile dagli artt. 288, quarto comma, e 263

del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (già, rispettivamente, artt. 249 e 230, e, prima ancora, 173 del Trattato CE). Ne consegue che, come confermato dalla sentenza della Corte di Giustizia del 20 novembre 2008, in causa C-375/07, non è possibile rimettere in discussione davanti al giudice nazionale l'obbligo di procedere alla contabilizzazione "a posteriori" dei dazi doganali all'importazione stabilito da una decisione divenuta inoppugnabile.

89. Notificazioni, perfezionamento - sent. n. 7324 dell'11 maggio 2012

NOTIFICAZIONE - DELL'ATTO DI IMPUGNAZIONE - Notificazione ex art. 140 cod. proc. civ. - Sentenza della Corte costituzionale n. 3 del 2010 - Momento del perfezionamento della notificazione nei riguardi del notificante e nei confronti del destinatario dell'atto - Distinzione - Criteri - Conseguenze in tema di termine di decadenza per l'impugnazione.

In tema di notificazione ex art. 140 cod. proc. civ., a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 3 del 2010, deve tenersi distinto il momento del perfezionamento della notificazione nei riguardi del notificante da quello nei confronti del destinatario dell'atto, dovendo identificarsi, il primo, con quello in cui viene completata l'attività che incombe su chi richiede l'adempimento, e, il secondo, con quello in cui si realizza l'effetto della conoscibilità dell'atto; ne consegue che, ai fini della verifica del rispetto del termine di decadenza per l'impugnazione, la notifica a mezzo posta dell'avviso informativo al destinatario si perfeziona non con il semplice invio a cura dell'agente postale della raccomandata che dà avviso dell'infruttuoso accesso e degli eseguiti adempimenti, ma decorsi dieci giorni dall'inoltro della raccomandata o nel minor termine costituito dall'effettivo ritiro del plico in giacenza.

90. Comunicazione di irregolarità - sent. n. 7344 dell'11 maggio 2012

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Pretesa dell'amministrazione tributaria - Impugnabilità - Limiti - Necessità di un atto rientrante nell'elencazione di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Esclusione - Conseguenze - Immediata impugnabilità della comunicazione di irregolarità ex art. 36 bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973.

In tema di impugnazione di atti dell'amministrazione tributaria, nonostante l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, i principi costituzionali di buon andamento della p.a. (art. 97 Cost.) e di tutela del contribuente (art. 24 e 53 Cost.) impongono di riconoscere l'impugnabilità di tutti gli atti adottati dall'ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono, senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dalla norma su richiamata, e tale impugnazione va proposta davanti al giudice tributario, in quanto munito di giurisdizione a carattere generale e competente ogni qualvolta si controversa di uno specifico rapporto tributario. Ne consegue che anche la comunicazione di irregolarità ex art. 36 bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, portando a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, è immediatamente impugnabile innanzi al giudice tributario.

91. Poteri del giudice - sent. n. 7393 dell'11 maggio 2012

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - IN GENERE - Poteri del giudice - Diversa qualificazione giuridica della fattispecie posta a fondamento della pretesa fiscale - Ammissibilità.

Il principio secondo cui le ragioni poste a base dell'atto impositivo segnano i confini del processo tributario, il cui carattere impugnatorio comporta che l'ufficio finanziario non può porre a base della propria pretesa ragioni diverse da quelle fatte valere con l'atto impugnato, non esclude il potere del giudice di qualificare autonomamente la fattispecie a prescindere dalle allegazioni delle parti in causa, né l'esercizio di poteri istruttori d'ufficio, nei casi previsti dalla legge, non potendo ritenersi che i poteri del giudice tributario siano più limitati di quelli esercitabili in qualunque processo d'impugnazione di atti autoritativi, quale quello amministrativo di legittimità.

92. Utilizzabilità di sentenze penali irrevocabili – sent. n. 8129 del 23 maggio 2012

GIUDIZIO CIVILE E PENALE - COSA GIUDICATA PENALE - AUTORITÀ IN ALTRI GIUDIZI CIVILI O AMMINISTRATIVI - Sentenze penali irrevocabili - Utilizzabilità nel giudizio tributario - Limiti - Fondamento - Conseguenze.

In materia di contenzioso tributario, nessuna automatica autorità di cosa giudicata può attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati fiscali, ancorché i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento degli Uffici finanziari, dal momento che nel processo tributario vigono i limiti in materia di prova posti dall'art. 7, comma quarto, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e trovano ingresso, invece, anche presunzioni semplici, di per sé inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna. Ne consegue che l'imputato assolto in sede penale, anche con formula piena, per non aver commesso il fatto o perché il fatto non sussiste, può essere ritenuto responsabile fiscalmente qualora l'atto impositivo risulti fondato su validi indizi, insufficienti per un giudizio di responsabilità penale, ma adeguati, fino a prova contraria, nel giudizio tributario.

93. Associazione non riconosciuta e litisconsorzio – sent. n. 8623 del 30 maggio 2012

TRIBUTI - IN GENERE - Controversie tributarie tra l'erario e associazione non riconosciuta - Litisconsorzio necessario nei confronti degli associati che hanno agito in nome e per conto dell'associazione - Esclusione.

Nella controversia tra l'erario ed un'associazione non riconosciuta, avente ad oggetto l'accertamento della legittimità degli atti di accertamento ed impositivi (nella specie, relativi ad IRPEG ed IVA) emessi nei confronti dell'associazione stessa, gli associati che hanno agito in nome e per conto dell'associazione non sono litisconsorti necessari.

94. Mancata riproposizione nel ricorso di motivi di appello – sent. n. 8817 del 1 giugno 2012

CASSAZIONE - RICORSO - FORMA E CONTENUTO - Mancata riproposizione nel ricorso di motivi di appello dichiarati assorbiti - Conseguenze - Definitività della statuizione del primo giudice - Esclusione - Ragioni - Fattispecie.

La mancata riproposizione nel ricorso per cassazione delle argomentazioni esposte nell'atto di appello in relazione a motivi dichiarati assorbiti dal giudice di secondo grado non determina la definitività delle statuizioni del giudice di primo grado, in quanto sono inammissibili in sede di legittimità censure che non siano dirette contro la sentenza di appello, ma riguardino questioni sulle quali questa non si è pronunciata ritenendole assorbite, atteso che le stesse, in caso di accoglimento del ricorso per cassazione, possono essere nuovamente riproposte al giudice di rinvio. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto infondata l'eccezione di inammissibilità del ricorso in ragione della definitività della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale la quale aveva escluso la configurabilità di un aiuto di Stato indebito, in quanto, essendo stata riformata detta decisione per intervenuto condono, l'Agenzia delle Entrate si era limitata ad impugnare la pronuncia di appello deducendo l'inapplicabilità del condono, senza riproporre le censure alla decisione di primo grado).

95. Valutazione della consulenza di parte - sent. n. 9099 del 6 giugno 2012

PROVA CIVILE - CONSULENZA TECNICA - POTERI DEL GIUDICE - VALUTAZIONE DELLA CONSULENZA - DI PARTE - Impugnazione di cartella di pagamento di contributi consortili per difetto di funzionamento degli impianti - Decisione fondata su relazioni tecniche prodotte dal Consorzio di bonifica - Legittimità - Fondamento.

In tema di contributi di bonifica, quando il consorziato contesti la debenza del tributo in ragione del difetto di funzionamento degli impianti, il giudice può fondare la propria decisione su relazioni tecniche prodotte dal Consorzio, purché fornisca adeguata motivazione di tale valutazione, perché (salvi i divieti espressamente previsti dalla legge) l'ordinamento non pone preclusione all'utilizzo di prove atipiche, né assume rilievo che quelle relazioni siano state redatte da un soggetto legato da un rapporto di

lavoro dipendente con la parte e siano o meno asseverate, siccome tali circostanze non incidono sulla maggiore o minore valenza probatoria del documento, atteso che l'atipicità postula l'assenza di un paradigma legale in relazione al quale condurre la verifica di ammissibilità e validità del mezzo di prova; inoltre, il principio secondo cui a nessuno è consentito preconstituersi unilateralmente i mezzi destinati a fornire la prova a sé favorevole del fatto controverso non determina la generale inutilizzabilità delle dichiarazioni a sé favorevoli provenienti dalla parte processuale.

96. Presunzione quale prova completa – sent. n. 9108 del 6 giugno 2012

PROVA CIVILE - PROVE INDIZIARIE - PRESUNZIONI - NOZIONE - Prova completa - Ulteriori elementi presuntivi o probatori desumibili dalla documentazione contabile o bancaria del contribuente - Necessità - Esclusione - Ragioni.

Le presunzioni semplici costituiscono una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza anche in via esclusiva ai fini della formazione del proprio convincimento, nell'esercizio del potere discrezionale, istituzionalmente demandatogli, di scegliere, fra gli elementi probatori sottoposti al suo esame, quelli ritenuti più idonei a dimostrare i fatti costitutivi della domanda o dell'eccezione, non occorrendo l'acquisizione, a conforto, di ulteriori elementi presuntivi o probatori desunti dall'esame della documentazione contabile o bancaria del contribuente, in quanto, se gli indizi hanno raggiunto la consistenza di prova presuntiva, non vi è necessità di ricercarne altri o di assumere ulteriori fonti di prova.

97. Omessa valutazione globale degli indizi – sent. n. 9108 del 6 giugno 2012

PROVA CIVILE - PROVE INDIZIARIE - PRESUNZIONI - Accertamento da parte del giudice di merito - Incensurabilità - Limiti - Valutazione globale degli indizi - Necessità - Omissione - Censurabilità in cassazione - Ammissibilità.

In tema di prova per presunzioni, il giudice, posto che deve esercitare la sua discrezionalità nell'apprezzamento e nella ricostruzione dei fatti in modo da rendere chiaramente apprezzabile il criterio logico posto a base della selezione delle risultanze probatorie e del proprio convincimento, è tenuto a seguire un procedimento che si articola necessariamente in due momenti valutativi: in primo luogo, occorre una valutazione analitica degli elementi indiziari per scartare quelli intrinsecamente privi di rilevanza e conservare, invece, quelli che, presi singolarmente, presentino una positività parziale o almeno potenziale di efficacia probatoria; successivamente, è doverosa una valutazione complessiva di tutti gli elementi presuntivi isolati per accertare se essi siano concordanti e se la loro combinazione sia in grado di fornire una valida prova presuntiva, che magari non potrebbe dirsi raggiunta con certezza considerando atomisticamente uno o alcuni di essi. Ne consegue che deve ritenersi censurabile in sede di legittimità la decisione in cui il giudice si sia limitato a negare valore indiziario agli elementi acquisiti in giudizio senza accertare se essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziaria, non fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi, nel senso che ognuno avrebbe potuto rafforzare e trarre vigore dall'altro in un rapporto di vicendevolesse completamento.

98. Omessa pronuncia del giudice di merito su eccezione non rilevabile di ufficio sent. n. 9108 del 6 giugno 2012

CASSAZIONE (RICORSO PER) - MOTIVI DEL RICORSO - NULLITÀ DELLA SENTENZA O DEL PROCEDIMENTO - Omessa pronuncia del giudice di merito su un'eccezione non rilevabile di ufficio - Esposizione del fatto processuale - Necessità - Specifico motivo di ricorso per vizio di nullità della sentenza o del procedimento - Necessità - Fondamento - Fattispecie.

Se la parte intende riproporre in sede di legittimità un'eccezione non rilevabile di ufficio, formulata davanti al giudice di merito, e sulla quale questi abbia omesso di pronunciarsi, ha l'onere non solo di procedere all'esposizione del fatto processuale e degli elementi idonei a consentire la verifica della tempestiva proposizione dell'eccezione, in aderenza al principio di autosufficienza, ma anche di formulare spe-

cifico motivo di ricorso per vizio processuale ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., atteso che il vizio di omessa pronuncia su un motivo di gravame ex art. 112 cod. proc. civ. non si sottrae al principio della conversione delle nullità in motivi di impugnazione. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha dichiarato inammissibile l'eccezione proposta dalla parte vittoriosa nel giudizio di merito sulla tardività della produzione documentale dell'altra parte, ritenendo che tale censura dovesse costituire oggetto di specifico motivo di ricorso incidentale).

99. Cancellazione di società di persone dal registro delle imprese - sent. n. 9110 del 6 giugno 2012

PROCEDIMENTO - SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO - SCIOGLIMENTO - LIQUIDAZIONE - Cancellazione della società di persone dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione e perdita della capacità processuale della società - Giudizi in corso - Conseguenze - Trasmissione della legittimazione ai soci.

La cancellazione dal registro delle imprese di una società di persone, analogamente a quanto avviene con riferimento ad una società di capitali, determina l'estinzione del soggetto giuridico e la perdita della sua capacità processuale. Ne consegue che, nei processi in corso, anche se essi non siano interrotti per mancata dichiarazione dell'evento interruttivo da parte del difensore, la legittimazione sostanziale e processuale, attiva e passiva, si trasferisce automaticamente, ex art. 110 cod. proc. civ., ai soci, che, per effetto della vicenda estintiva, divengono partecipi della comunione in ordine ai beni residuati dalla liquidazione o sopravvenuti alla cancellazione, e, se ritualmente evocati in giudizio, parti di questo, pur se estranei ai precedenti gradi del processo. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto ammissibile il ricorso per cassazione proposto contro il socio precedentemente estraneo al processo nei confronti di una società di persone che, parte nei precedenti gradi di giudizio, era stata poi cancellata dal registro delle imprese).

100. Notifica a mezzo raccomandata – sent. n. 9111 del 6 giugno 2012

PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Notificazione a mezzo raccomandata - Disciplina applicabile - Disciplina concernente il servizio postale ordinario - Relata di notifica o annotazione sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stata effettuata la consegna - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato l'avviso di liquidazione o di accertamento senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, attengono esclusivamente alla notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 140 cod. proc. civ. Ne consegue che, difettando apposite previsioni della disciplina postale, non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 cod. civ., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione.

101. Notifica a mezzo posta – sent. n. 9111 del 6 giugno 2012

PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Notificazione a mezzo posta - Effettuata da agenzia privata di recapito - Utilizzazione da parte dell'Ente Poste - Validità - Fondamento.

La notificazione a mezzo posta, è validamente eseguita anche se il plico sia consegnato al destinatario da un'agenzia privata di recapito, qualora il notificante si sia rivolto all'ufficio postale, e l'affidamento del plico all'agenzia privata sia avvenuto per autonoma determinazione dell'Ente Poste, al quale il d.lgs. 22 luglio 1999, n. 261, continua a riservare in via esclusiva gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie, perché in tal caso l'attività di recapito rimane all'interno del rapporto tra l'Ente Poste e l'agenzia di recapito, e permane in capo al primo la piena responsabilità per l'espletamento del servizio.

102. Mancato perfezionamento della notifica – sent. n. 9114 del 6 giugno 2012

PROCEDIMENTO CIVILE - NOTIFICAZIONE - IN GENERE - Mancato perfezionamento della notifica per ragioni non imputabili al notificante - Ripresa del procedimento notificatorio - Ammissibilità - Mancata attivazione in un tempo ragionevole - Conseguenze - Rimessione in termini - Esclusione - Fattispecie.

In tema di notificazione degli atti processuali, quando la stessa debba avvenire in un termine perentorio e non si concluda positivamente per circostanze non imputabili al richiedente, la parte istante, dopo aver appreso l'esito negativo del procedimento notificatorio, ha l'onere di attivarsi tempestivamente, entro un termine rispettoso del principio della ragionevole durata del processo, per evitare decadenze. Ne consegue che, ove la parte istante non si attivi in un tempo ragionevole, deve escludersi la sussistenza dei presupposti che consentono al giudice di disporre la rimessione in termini ai sensi dell'art. 153, secondo comma, cod. proc. civ. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha respinto l'istanza di rimessione in termini per la notifica di un ricorso per cassazione agli eredi di una parte che era risultata deceduta, essendo decorsi sedici mesi dalla notizia della morte, acquisita nel corso dell'attività di notifica, e non essendo allegare nell'istanza particolari giustificazioni per la protrazione dell'inerzia).

103. Disapplicazione d'ufficio di atti amministrativi illegittimi - sent. n. 9631 del 13 giugno 2012

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Commissioni tributarie - Potere di disapplicazione anche di ufficio di atti amministrativi illegittimi costituito presupposto per l'imposizione - Sussistenza - Principio generale dettato dall'art. 5 della legge n. 2248 del 1865, all. E - Fattispecie in materia di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU).

Il potere del giudice tributario di disapplicare gli atti amministrativi costituiti il presupposto per l'imposizione è espressione del principio generale dell'ordinamento, contenuto nell'art. 5 della legge 20 marzo 1865, n. 2248, allegato E, e dettato nell'interesse, di rilevanza pubblicistica, all'applicazione di tali atti in giudizio solo se legittimi. Ne consegue che detto potere può essere esercitato anche di ufficio purché gli atti in questione siano stati, investiti dai motivi di impugnazione dedotti dal contribuente in relazione all'atto impositivo impugnato. (Nella specie, la S.C. ha annullato la sentenza impugnata che si era limitata a constatare la regolare approvazione della delibera con cui un Comune aveva provveduto all'assimilazione dei rifiuti speciali non pericolosi a quelli urbani, rilevando che invece era doveroso verificare se in detto provvedimento si fosse proceduto all'indicazione delle caratteristiche qualitative e quantitative dei rifiuti speciali assimilati).

104. Rifiuto di autotutela - ord. n. 10020 del 19 giugno 2012

PROCESSO TRIBUTARIO - RIFIUTO DI AUTOTUTELA - IMPUGNAZIONE - Limiti

Il ricorso contro il diniego dell'amministrazione di procedere all'esercizio del potere di autotutela è ammissibile soltanto per dedurre eventuali profili di illegittimità del rifiuto e non per contestare la fondatezza della pretesa tributaria e dunque quando il contribuente deduca la ragione di pubblico interesse che avrebbe reso necessario l'intervento in autotutela. Al di fuori di questa situazione, l'atto con il quale l'amministrazione finanziaria manifesta il rifiuto di ritirare in autotutela un atto impositivo divenuto definitivo - stante la relativa discrezionalità - non è suscettibile di essere impugnato innanzi alle commissioni tributarie.

105. Acquiescenza a sentenza – sent. n. 10785 del 28 giugno 2012

IMPUGNAZIONI IN GENERALE - ACQUIESCENZA - IN GENERE - Natura - Atto dispositivo del diritto d'impugnazione - Configurabilità - Conseguenze - Soggetti legittimati al compimento dell'atto - Identificazione - Criteri - Contestazione dei patti - Onere della prova.

Siccome l'acquiescenza alla sentenza costituisce atto dispositivo del diritto di impugnazione e quindi, indirettamente, del diritto fatto valere in giudizio, la relativa manifestazione di volontà, oltre ad essere

inequivoca, deve necessariamente provenire dal soggetto che di quel diritto possa disporre o dal procuratore munito di mandato speciale e, nel caso in cui sia contestata l'esistenza dei poteri rappresentativi in capo a quest'ultimo, incombe su chi intende avvalersi di tale dichiarazione l'onere di dimostrare che l'atto di acquiescenza provenga da soggetto legittimato a compierlo. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha escluso di poter attribuire valore d'acquiescenza alla dichiarazione in tal senso sottoscritta, successivamente al deposito della sentenza di appello, dal procuratore incaricato della difesa esclusivamente in tale grado di giudizio).

106. Distinti provvedimenti emessi nei confronti degli stessi soggetti - ord. n. 11046 del 28 giugno 2012

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Impugnazione di due distinti provvedimenti impositivi emessi nei confronti degli stessi soggetti - Litispendenza - Esclusione.

In tema di contenzioso tributario, deve escludersi che sussista litispendenza tra due procedimenti se in essi il "petitum" immediato sia costituito da due distinti provvedimenti impositivi, sia pur rivolti nei confronti dei medesimi soggetti, per il medesimo presupposto di imposta e per il medesimo credito fiscale, poiché tale istituto presuppone identità di "petitum", che, nel processo tributario, non può non essere identificato in considerazione della natura impugnatoria dello stesso.

107. Rapporto di pregiudizialità - ord. n. 11206 del 4 luglio 2012

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Controversia concernente il merito dell'accertamento tributario - Contemporanea pendenza di un giudizio riguardante il condono della medesima imposta - Rapporto di pregiudizialità - Configurabilità - Conseguenze - Sospensione di primo giudizio - Necessità.

Il giudizio tributario avente ad oggetto la validità o il perfezionamento della definizione agevolata di un'imposta (nella specie, ai sensi della legge 27 dicembre 2002, n. 289), ovvero la decadenza dalla stessa, ha carattere pregiudiziale rispetto a quello, vertente tra le medesime parti, riguardante il merito dell'accertamento relativo alla stessa imposta, in quanto la decisione sul condono si riflette necessariamente condizionandola, sulla decisione concernente il merito dell'accertamento. Pertanto, ove risulti la pendenza di un altro giudizio tra le medesime parti in ordine alla validità o al perfezionamento del condono o alla decadenza dallo stesso, il giudice tributario è tenuto, ai sensi dell'art. 295 cod. proc. civ., a sospendere il giudizio riguardante il merito dell'accertamento, fino alla decisione del primo con autorità di giudicato.

108. Giudizio di ottemperanza - sent. n. 11352 del 6 luglio 2012

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Esecuzione delle sentenze delle commissioni tributarie - Giudizio di ottemperanza - Ordinanza di chiusura del procedimento - Natura meramente ordinatoria - Possibilità di incidere sulla precedente sentenza - Esclusione - Sostanziale revisione di quanto statuito nella sentenza - Ricorribilità ex art. 111 Cost. - Ammissibilità.

Nel processo tributario di ottemperanza, l'ordinanza emessa ai sensi dell'art. 70, comma 8, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 è un provvedimento a carattere meramente ordinatorio, che si limita a dichiarare chiuso il procedimento, una volta preso atto dell'avvenuta esecuzione di provvedimenti emessi con la sentenza che ha precedentemente pronunciato sull'istanza di ottemperanza, a norma dell'art. 70, comma 7, del medesimo d.lgs., e di quelli eventualmente adottati dal commissario "ad acta". Ne consegue che tale ordinanza non può incidere in alcun modo sulla sentenza posta in esecuzione, e, ove ciò accada, operandosi una sostanziale revisione di quanto statuito con la sentenza, avverso la stessa è ammissibile il ricorso per cassazione, ai sensi dell'art. 111 Cost.

109. Litisconsorzio processuale - ord. interlocutoria n. 11506 del 9 luglio 2012

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Atto di impugnazione - Litisconsorzio processuale - Notifica ad uno solo dei litisconsorti - Ordine di integrazione del contraddittorio in un

termine perentorio nei confronti della parte pretermessa - Necessità - Ordinanza da emettersi in camera di consiglio.

In tema di contenzioso tributario, ove il giudizio di merito si sia svolto e sia stato deciso nei confronti di una pluralità di parti, l'atto di impugnazione deve essere notificato a tutte e, laddove ciò non sia avvenuto in relazione ad alcuna di esse, vertendosi in tema di litisconsorzio processuale, il giudice deve disporre l'integrazione del contraddittorio con ordinanza da emettere in camera di consiglio ed assegnando un termine perentorio per provvedere.

110. Principio di consumazione - ord. n. 11762 dell'11 luglio 2012

PROCEDIMENTO DI APPELLO - Inammissibilità dell'appello - Principio di consumazione - Applicabilità - Conseguenze - Mancata dichiarazione dell'inammissibilità - Nuova impugnazione - Proponibilità - Sussistenza - Termine - Decorrenza dalla data del precedente appello.

In tema di contenzioso tributario, l'art. 60 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, riproducendo la formulazione letterale dell'art. 358 cod. proc. civ., rende applicabile il principio in virtù del quale la consumazione dell'impugnazione, che ne preclude la riproposizione anche nell'ipotesi in cui non sia ancora scaduto il termine stabilito dalla legge, opera soltanto ove sia intervenuta una declaratoria d'inammissibilità, con la conseguenza che, fino a quando siffatta declaratoria non sia intervenuta, può essere proposto un nuovo atto di appello, immune dai vizi del precedente e destinato a sostituirlo, purché la seconda impugnazione risulti tempestiva, in rapporto al termine breve decorrente, in caso di mancata notificazione della sentenza, dalla data di proposizione del primo appello, che equivale alla conoscenza legale della sentenza da parte dell'impugnante.

111. Poteri istruttori del giudice - sent. n. 11935 del 13 luglio 2012

PROCEDIMENTO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Giudizio tributario - Oggetto - Accertamento sostanziale del rapporto controverso - Poteri istruttori del giudice - Sussistenza - Fondamento - Fattispecie relativa all'utilizzo di documentazione di cui non può escludersi la legittima presenza in atti.

Il processo tributario è a cognizione piena e tende all'accertamento sostanziale del rapporto controverso, con la conseguenza che solo quando l'atto di accertamento sia affetto da vizi formali a tal punto gravi da impedire l'identificazione dei presupposti impositivi e precludere l'esame del merito del rapporto tributario - come nel caso in cui vi sia difetto assoluto o totale carenza di motivazione - il giudizio deve concludersi con una pronuncia di semplice invalidazione, ostandovi altrimenti il principio di economia dei mezzi processuali, che consente al giudice di avvalersi dei propri poteri valutativi ed estimativi ai fini della decisione e, in forza dei poteri istruttori attribuiti dall'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, di acquisire "aliunde" i relativi elementi, prescindendo dagli accertamenti dell'Ufficio e sostituendo la propria valutazione a quella operata dallo stesso. (Fattispecie in cui la Commissione tributaria di secondo grado si era avvalsa, ai fini della determinazione dell'INVIM, per la determinazione del valore del prezzo di acquisto dell'immobile, di documentazione di cui non poteva escludersi la legittima presenza in atti, sebbene l'Agenzia delle entrate avesse dedotto che fosse stata illegittimamente prodotta dal contribuente.

112. Estinzione della società - sent. n. 11968 del 13 luglio 2012

PROCEDIMENTO - IN GENERE- IMPUGNAZIONI CIVILI - LEGITTIMAZIONE ALL'IMPUGNAZIONE Estinzione di società per cancellazione dal registro delle imprese - Effetti - Prosecuzione del processo nei confronti dell'ex liquidatore o degli ex - Amministratori - Esclusione - Fondamento - Fattispecie relativa a ricorso per cassazione proposto da ex liquidatore di società estinta.

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - RESPONSABILITÀ ED OBBLIGHI DEGLI AMMINISTRATORI, DEI LIQUIDATORI E DEI SOCI - Estinzione di società per cancellazione dal registro delle imprese - Effetti.

Il processo tributario iniziato in relazione alle imposte sui redditi nei confronti di una società non può proseguire, una volta che questa si sia estinta per cancellazione dal registro delle imprese, ad opera o nei confronti dell'ex-liquidatore o degli ex-amministratori, poiché essi non sono successori, e neppure co-obbligati della stessa, in quanto l'azione di responsabilità prevista dall'art. 36 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, è esercitabile, nei confronti dell'uno, solo se i ruoli in cui siano iscritti i tributi della società possano essere posti in riscossione e se sia acquisita legale certezza che i medesimi non siano stati soddisfatti con le attività della liquidazione, e, nei confronti degli altri, alle condizioni della sussistenza di attività nel patrimonio della società e della distrazione di esse a fini diversi dal pagamento delle imposte dovute, e, quindi, in entrambi i casi, sulla base di un titolo autonomo dall'obbligazione fiscale, di natura civilistica, ex artt. 1176 e 1218 cod. civ., ancorchè accertabile nelle forme del procedimento e del processo tributario. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha dichiarato inammissibile il ricorso per cassazione proposto dall'ex-liquidatore di una società a responsabilità limitata già cancellata dal registro delle imprese).

113. Cancellazione dal registro delle imprese – sent. n. 11968 del 13 luglio 2012

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Estinzione di società per cancellazione dal registro delle imprese - Effetti - Prosecuzione del processo nei confronti degli ex soci - Esclusione nel giudizio di legittimità - Fondamento.

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - RESPONSABILITÀ ED OBBLIGHI DEGLI AMMINISTRATORI, DEI LIQUIDATORI E DEI SOCI - Estinzione di società per cancellazione dal registro delle imprese - Effetti.

Il processo tributario iniziato in relazione alle imposte sui redditi nei confronti di una società non può proseguire nel giudizio di cassazione, una volta che questa si sia estinta per cancellazione dal registro delle imprese, ad opera o nei confronti degli ex-soci, poiché essi rispondono del pagamento di tali imposte, ai sensi dell'art. 36, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, solo se abbiano ricevuto beni sociali dagli amministratori nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione o dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, e nei limiti del valore di detti beni, e la necessità di accertare tali circostanze comporta un ampliamento del "thema decidendum" e del "thema probandum" non consentito in sede di legittimità.

114. Vizio di motivazione - sent. n. 12664 del 20 luglio 2012

CASSAZIONE - RICORSO - MOTIVI DEL RICORSO - VIZI DI MOTIVAZIONE - Contenuto della sentenza - Requisiti - Carezza nell'indicazione del criterio logico argomentativo seguito - Rinvio generico e "per relationem" al quadro probatorio acquisito - Sufficienza - Esclusione - Fattispecie in materia di contenzioso tributario.

Il vizio di motivazione sussiste quando il giudice non indichi affatto le ragioni del proprio convincimento rinviando, genericamente e "per relationem", al quadro probatorio acquisito, senza alcuna esplicazione al riguardo, né alcuna disamina logico-giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito. (Nella specie, relativa ad un giudizio tributario, la Corte, in applicazione del riportato principio, ha cassato la sentenza impugnata che aveva riformato quella di primo grado richiamando il contenuto dell'avviso di accertamento e dell'atto di appello, ai quali prestava adesione, nonché il contenuto della sentenza di primo grado, della quali disconosceva la fondatezza in ordine agli argomenti svolti, senza riferire le parti essenziali di detti atti e di esplicitare il ragionamento critico volto a giustificare l'adesione ed il rifiuto alle opposte ragioni di diritto espresse).

115. Erronea indicazione della norma processuale violata – sent. n. 14026 del 3 agosto 2012

CASSAZIONE - RICORSO - FORMA E CONTENUTO - Rubrica del motivo - Indicazione delle norme di diritto - Erroneità - Inammissibilità del motivo - Limiti - Fondamento - Fattispecie.

In tema di ricorso per cassazione, l'erronea indicazione della norma processuale violata nella rubrica del motivo non determina "ex se" l'inammissibilità di questo se la Corte possa agevolmente procedere alla corretta qualificazione giuridica del vizio denunciato sulla base delle argomentazioni giuridiche ed in fatto svolte dal ricorrente a fondamento della censura, in quanto la configurazione formale della rubrica del motivo non ha contenuto vincolante, ma è solo l'esposizione delle ragioni di diritto della impugnazione che chiarisce e qualifica, sotto il profilo giuridico, il contenuto della censura. (Nella specie, il ricorso aveva erroneamente indicato in rubrica l'art. 112 cod. proc. civ., relativo al vizio di omessa pronuncia, ma in realtà si doleva della carenza assoluta di motivazione sul punto controverso).

116. Notifica dell'atto impositivo, perfezionamento - ord. n. 14861 del 5 settembre 2012

PROCEDIMENTO - Notificazione dell'avviso di accertamento - Perfezionamento - Consegna al destinatario - Prova - Necessità della produzione dell'avviso di ricevimento - Assistenza - Conseguenza in caso di omessa produzione di tale atto - Illegittimità della cartella di pagamento basata sull'avviso non ritualmente notificato.

La notifica a mezzo del servizio postale non si esaurisce con la spedizione dell'atto, ma si perfeziona con la consegna del relativo plico al destinatario e l'avviso di ricevimento prescritto dall'art. 149 cod. proc. civ. è il solo documento idoneo a provare sia l'intervenuta consegna, sia la data di essa, sia l'identità della persona a mani della quale è stata eseguita; ne consegue che, ove tale mezzo sia stato adottato per la notifica dell'avviso di accertamento, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta conseguentemente l'invalidità della notifica, e l'illegittimità della cartella di pagamento basata sull'avviso di accertamento, in quanto non preceduta dalla regolare notifica al contribuente dell'avviso predetto.

117. Notifica, erronea indicazione del legale rappresentante - sent. n. 15252 del 12 settembre 2012

PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONE - A persona giuridica - Atto impositivo - Notifica eseguita presso la sede dell'ente con erronea indicazione del nome del legale rappresentante - Inesistenza - Esclusione - Fondamento.

La notifica di un atto impositivo eseguita presso la sede della società destinataria mediante lettera raccomandata con ricevuta di ritorno, indirizzata al legale rappresentante, non è inesistente per la sola erronea indicazione del nominativo del legale rappresentante, poiché l'inesistenza della notificazione si ha quando questa sia 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.

118. Eccezione di prescrizione - sent. n. 15740 del 19 settembre 2012

PROCEDIMENTO - Eccezione di prescrizione - Decorso del termine triennale di cui all'art. 221 del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Rilevabilità in ogni stato e grado del processo - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, non è rilevabile di ufficio, né deducibile per la prima volta in appello la prescrizione per decorso del termine triennale di cui all'art. 221 del Regolamento CEE n. 2913 del 1992, adottato dal Consiglio in data 12 ottobre 1992, posto che, a norma degli art. 2938 e 2969 cod. civ., sia l'eccezione di prescrizione dell'obbligazione tributaria sia l'eccezione di decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di chiedere al contribuente l'adempimento di tale obbligazione non sono rilevabili d'ufficio, e che in ordine a tale profilo nulla dispone la normativa comunitaria, così da rimettere lo stesso alla legislazione nazionale a condizione che, come costantemente sottolineato dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea, il regime processuale adottato non sia deteriore rispetto a quello previsto dalla legge nazionale e non sia tale da rendere eccessivamente difficile l'esercizio delle pretese fondate sul diritto comunitario.

119. Controversie in materia di IVA - sent. n. 16996 del 5 ottobre 2012

COSA GIUDICATA CIVILE - ECCEZIONE DI GIUDICATO - Controversie in materia di IVA - Sentenza relative a diverse annualità di imposta - Giudicato esterno - Configurabilità - Esclusione - Ragioni - Sentenza della Corte di Giustizia CE 3 settembre 2009, in causa C 2/08 - Fattispecie in tema di operazioni ritenute inesistenti.

Le controversie in materia di IVA sono soggette a norme comunitarie imperative, la cui applicazione non può essere ostacolata dal carattere vincolante del giudicato nazionale, previsto dall'art. 2909 cod. civ., e dalla eventuale sua proiezione anche oltre il periodo di imposta che ne costituisce specifico oggetto, ove gli stessi impediscano - secondo quanto stabilito dalla sentenza della Corte di Giustizia CE 3 settembre 2009, in causa C-2/08 - la realizzazione del principio di contrasto dell'abuso del diritto, individuato dalla giurisprudenza comunitaria come strumento teso a garantire la piena applicazione del sistema armonizzato di imposta. (Nella specie, la S.C. ha negato il valore di giudicato esterno a sentenze di merito che, pronunciandosi con riferimento ad avvisi di accertamento in materia di IVA emessi in contestazione di fatture per operazioni inesistenti in ordine ad anni diversi di imposta, avevano escluso la fittizietà di tali operazioni).

120. Elencazione degli atti impugnabili ex art. 19 d.lgs. n. 546/92, limiti - sent. n. 17010 del 5 ottobre 2012

PROCEDIMENTO - Atti impugnabili - Elencazione di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Tassatività - Effetti - Facoltà di impugnare ulteriori tipologie di atti - Ammissibilità - Limiti - Conseguenze - Diniego di disapplicazione di norme antielusive ex art. 37 bis, comma 8, del d.P.R. n. 600 del 1973 Impugnazione facoltativa - Ammissibilità.

In tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, siccome è possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.), ed in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001, n. 448. Ne consegue che il contribuente ha la facoltà, non l'onere di impugnare il diniego del Direttore Regionale delle Entrate di disapplicazione di norme antielusive ex art. 37 bis, comma 8, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, atteso che lo stesso non è atto rientrante nelle tipologie elencate dall'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, ma provvedimento con cui l'Amministrazione porta a conoscenza del contribuente, pur senza efficacia vincolante per questi, il proprio convincimento in ordine ad un determinato rapporto tributario.

121. Riproposizione di questioni assorbite - sent. n. 17950 del 19 ottobre 2012

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Questioni assorbite nella sentenza di primo grado - Esame in appello - Condizioni - Specifica riproposizione nel termine stabilito per la costituzione in giudizio - Necessità - Fondamento.

Nel processo tributario, la volontà dell'appellato di riproporre le questioni assorbite, pur non occorrendo a tal fine alcuna impugnazione incidentale, deve essere espressa a pena di decadenza nell'atto di controdeduzioni, da depositare nel termine previsto per la costituzione in giudizio, e non può essere manifestata in un atto successivo, perché, a norma dell'art. 32 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, gli atti successivi esplicano una funzione meramente illustrativa, e, più in generale, perché il giudizio tributario è improntato a criteri di speditezza e di concentrazione ed esige, quindi, che l'ambito della materia del contendere devoluta al giudice del gravame sia definito da entrambe le parti sin dal primo atto difensivo.

122. Estinzione del processo - sent. n. 18447 del 26 ottobre 2012

TRIBUTI (IN GENERALE) - CONDONO FISCALE - Estinzione del processo ex art. 3, comma secondo bis, del d.l. n. 40 del 2010 - Presupposti - Soccombenza totale dell'Am-

ministrazione nei due gradi precedenti di giudizio - Conseguenze - Giudizio di appello concluso con pronuncia di parziale riforma per vizio di extrapetizione - Applicabilità della causa di estinzione - Esclusione.

L'applicazione della causa di estinzione del processo tributario, introdotta dall'art. 3, comma secondo bis, lett. b), del d.l. 25 marzo 2010, n. 40, convertito nella legge 22 maggio 2010, n. 73, mediante pagamento del cinque per cento dell'importo della controversia, presuppone, per l'espresso dettato normativo, non solo la pendenza della lite da oltre dieci anni, ma anche la soccombenza totale dell'Amministrazione in entrambi i precedenti gradi di giudizio. Ne consegue che la suddetta causa di estinzione non opera quando il giudizio di appello si sia concluso con pronuncia di parziale riforma della decisione di primo grado per vizio di extrapetizione, in quanto questo, pur non essendo riferibile all'iniziativa del contribuente, determina comunque l'interesse ad impugnare da parte dell'Amministrazione.

123. Sospensione nel periodo feriale - sent. n. 19874 del 14 novembre 2012

PROCEDIMENTO CIVILE - TERMINI PROCESSUALI - SOSPENSIONE - Sospensione nel periodo feriale - Termine la cui decorrenza inizi nel periodo feriale - Differimento alla fine del periodo - Giorno 16 settembre - Inclusione nel novero dei giorni concessi dal termine - Fondamento.

In materia di sospensione dei termini processuali nel periodo feriale, la disposizione dell'art. 1 della legge n. 742 del 1969, per la quale, se il decorso del termine ha inizio durante il periodo di sospensione, è differito alla fine di detto periodo, va intesa nel senso che il giorno 16 settembre è compreso nel novero dei giorni concessi dal termine, atteso che tale giorno non segna l'inizio del termine, ma l'inizio del suo decorso, il quale non include il "dies a quo", in applicazione del principio fissato dall'art. 155, primo comma, cod. proc. civ.

124. Nuovi documenti in appelli - sent. n. 20109 del 16 novembre 2012

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Nuovi documenti - Produzione - Ammissibilità - Termine.

In tema di contenzioso tributario, la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in appello, prevista dall'art. 58, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, può essere esercitata anche al di fuori degli stretti limiti fissati dall'art. 345 cod. proc. civ., ma pur sempre, atteso il richiamo operato dall'art. 61 del d.lgs. n. 546 alle norme del giudizio tributario di primo grado, entro il termine perentorio sancito dall'art. 32, comma 1, dello stesso decreto.

125. Incompatibilità del giudice - sent. n. 21437 del 30 novembre 2012

PROVVEDIMENTI DEL GIUDICE CIVILE - SENTENZA - Giudice tributario cessato dall'incarico per incompatibilità professionale - Sentenza deliberata prima del provvedimento di decadenza e depositata in epoca successiva - Validità - Causa di incompatibilità rilevata prima della deliberazione della sentenza - Irrilevanza.

È valida la sentenza deliberata dal giudice tributario prima della cessazione dal servizio, e depositata in cancelleria in data successiva, anche se la cessazione sia determinata da un provvedimento di decadenza per incompatibilità professionale, che sia stata rilevata dall'organismo di controllo in data antecedente alla deliberazione della sentenza, poiché l'art. 12 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, stabilisce che la decadenza dall'incarico è pronunciata con decreto del Ministro delle Finanze su conforme deliberazione del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, e gli effetti di essa rilevano "ex nunc", in applicazione delle regole generali sull'operatività dei provvedimenti di decadenza o revoca delle funzioni.

126. Estinzione della società - sent. n. 21773 del 5 dicembre 2012

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - Controversia relativa all'accertamento del reddito da partecipazione in società di persone - Estinzione

della società per cancellazione dal registro delle imprese - Successione universale del socio - Automaticità - Fondamento - Conseguenze in tema di legittimazione processuale e di litisconsorzio.

In materia di contenzioso tributario, e con specifico riferimento all'accertamento del reddito da partecipazione in una società di persone, in caso di estinzione dell'ente per cancellazione dal registro delle imprese, la qualità di successore universale dello stesso si radica in capo al socio per il fatto stesso dell'imputazione al medesimo del reddito della società in forza del principio di trasparenza ex art. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, implicante una presunzione di effettiva percezione del precisato reddito. Ne consegue che, in queste controversie, i soci assumono la legittimazione attiva e passiva alla lite instaurata nei confronti della società - con o senza la partecipazione originaria anche dei soci - per effetto della mera estinzione della società, senza che si ponga alcun problema di integrazione del contraddittorio nei confronti dell'ente ormai estinto.

DIRITTI DEL CONTRIBUENTE (Statuto)

127. Allegazione degli atti richiamati - ord. n. 13105 del 25 luglio 2012

AVVISO DI ACCERTAMENTO - ICI - Avviso di accertamento - Obbligo di motivazione - Modalità di adempimento - Allegazione o riproduzione degli atti richiamati ex art. 7 della legge n. 212 del 2000 - Ambito di applicazione - Fattispecie.

In tema d'imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo di allegazione all'atto impositivo, o di riproduzione al suo interno, di ogni altro atto dal primo richiamato, previsto dall'art. 7, legge 27 luglio 2000, n. 212 (cosiddetto Statuto del contribuente), avendo la funzione di rendere comprensibili le ragioni della decisione, riguarda i soli atti necessari per sostenere quelle ragioni intese in senso ampio e, quindi, non limitate a quelle puramente giuridiche ma comprensive anche dei presupposti di fatto. Ne deriva che sono esclusi dall'obbligo dell'allegazione gli atti irrilevanti a tal fine e gli atti (in specie quelli a contenuto normativo, anche secondario quali le delibere o i regolamenti comunali) giuridicamente noti per effetto ed in conseguenza dell'avvenuto espletamento delle formalità di legge relative alla loro pubblicazione. (In applicazione del principio la S.C. ha escluso che rientrasse tra gli atti esterni da allegare ad un avviso di accertamento in materia di ICI la delibera della Giunta determinativa dei valori degli immobili ai fini ICI in base ai valori venali di mercato delle aree edificabili).

128. Art. 1, comma 2, legge n. 212 del 2000 - sent. n. 19225 del 7 novembre 2012

IRPEF - REDDITI DIVERSI - Qualificazione di terreni come edificabili ai fini tributari - Art. 36, comma secondo, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 - Portata - Natura interpretativa e retroattiva - Mancata previsione espressa di retroattività, prescritta dall'art. 1, comma 2, legge n. 212 del 2000 - Irrilevanza - Fondamento.

Nell'interpretazione della norma in materia tributaria, non è d'ostacolo alla qualificazione quale norma interpretativa retroattiva dell'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 (norma che precisa quando un'area può essere considerata edificabile ai fini tributari) il disposto del comma 2 dell'art. 1 della legge n. 212 del 2000 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti dei contribuenti) - secondo cui "L'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica" -, in quanto l'art. 36, comma 2, dotato della stessa forza della legge n. 212 del 2000 (che non ha valore superiore a quello della legge ordinaria, come sottolineato dalla Corte costituzionale con le ordinanze n. 180 del 2007, n. 428 del 2006 e n. 216 del 2004), è idoneo ad abrogare implicitamente quest'ultima e, conseguentemente, ad introdurre nell'ordinamento una valida norma di interpretazione autentica, ancorché priva di una espressa autoqualificazione in tal senso.

ELUSIONE, ABUSO E FRODE

129. Abuso del diritto, nozione – sent. n. 10807 del 28 giugno 2012

TRIBUTI (IN GENERALE) - IN GENERE - Elusione fiscale - Abuso del diritto - Nozione - Fondamento - Applicazione - Fattispecie in tema di trattamento fiscale degli immobili.

In materia tributaria, l'abuso del diritto, nel cui ambito rientrano quelle pratiche che, pur formalmente rispettose del diritto interno o comunitario, siano mirate principalmente ad ottenere benefici fiscali contrastanti con la "ratio" delle norme che introducono il tributo, è nozione che, trovando il suo fondamento nell'art. 53 Cost., si applica anche al trattamento fiscale degli immobili. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha ritenuto costituire un'ipotesi di abuso del diritto a fini fiscali la costruzione di vani di altezza minima tra pavimento e soffitto inferiore di soli 10 centimetri rispetto a quella prevista dalle disposizioni del regolamento edilizio comunale, e quindi assentibile ai fini dell'abitabilità, in assenza di qualunque valida ragione).

130. Transfer pricing – sent. n. 11949 del 13 luglio 2012

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - IRPEG - DETERMINAZIONE - Operazioni con società estere infra - Gruppo (cd. "transfer pricing") - Valutazione in base al "valore normale" ex art. 110 d.P.R. n. 917 del 1986 - Clausola antielusiva - Presupposti dell'elusione - Rettifica di costi - Onere della prova a carico del contribuente per l'esistenza e l'inerenza dei costi e per la verifica del valore normale dei beni e dei servizi - Produzione di uno studio di un consulente - Inidoneità.

In tema di imposte sui redditi, e con riferimento all'applicazione della disciplina di cui all'art. 110 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (cd. "transfer price"), l'onere di fornire la dimostrazione dell'esistenza e dell'inerenza dei costi derivanti da servizi o beni prestati o ceduti da una società controllante estera ad una controllata italiana, nonché ogni elemento che consenta all'Amministrazione di verificare il normale valore dei relativi corrispettivi, incombente a carico del contribuente, non può ritenersi soddisfatto attraverso la produzione di uno studio di un consulente, trattandosi di un mero parere, non vincolante, tanto più se di carattere generale e non riguardante la concreta operazione per cui è giudizio.

131. Transfer pricing, onere della prova - sent. n. 11949 del 13 luglio 2012

IRPEF - IRPEG - REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - DETERMINAZIONE - Operazioni con società estere infra - Gruppo (cd. "transfer pricing") - Valutazione in base al "valore normale" ex art. 110 d.P.R. n. 917 del 1986 - Clausola antielusiva - Presupposti dell'elusione - Onere della prova in caso di rettifica di costi - Distribuzione - A carico dell'Amministrazione - A carico del contribuente.

In tema di imposte sul reddito, l'art. 110, comma 7, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nel prevedere che i componenti derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, le quali direttamente o indirettamente controllano l'impresa o ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società controllante l'impresa nazionale, sono valutati in base al "valore normale" dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni ricevuti, determinato ai sensi dell'art. 9 del medesimo d.P.R., fissa una clausola antielusiva finalizzata ad evitare trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori o superiori al valore dei beni scambiati, onde sottrarli all'imposizione fiscale in Italia a favore di tassazioni estere inferiori. Ne consegue che, in caso di rettifiche di costi, l'onere della prova grava sull'Amministrazione per quanto attiene allo scostamento tra il corrispettivo pattuito ed il valore normale dei beni o dei servizi scambiati, secondo le regole generali di cui all'art. 2697 cod. civ., e sul contribuente con riferimento all'esistenza e all'inerenza dei costi nonché ad ogni elemento che consenta all'ufficio di verificare il normale valore dei corrispettivi, in forza del principio di vicinanza della prova.

132. Operazioni infragruppo con finalità esclusiva di elusione di imposta – sent. n. 12622 del 20 luglio 2012

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - PERDITE, SOPRAVVENIENZE PASSIVE E MINUSVALENZE PATRIMONIALI - Collegamento di operazioni infragruppo con finalità esclusiva di elusione di imposta - Minusvalenza - Conseguenze - Disconoscimento della minusvalenza da parte dell'amministrazione finanziaria - Legittimità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di imposte sui redditi e con specifico riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, la minusvalenza iscritta in bilancio e riportata nella dichiarazione dei redditi può essere disconosciuta, oltre che nell'ipotesi di difetto dei requisiti di deducibilità previsti dall'art. 75 vecchio TUIR, in quanto, attraverso il collegamento di operazioni economiche tra società appartenenti a medesimo gruppo e facenti riferimento ad una medesima persona fisica (remissione debito; acquisto partecipazioni; rivendita partecipazioni; realizzazione minusvalenza; sottrazione di reddito imponibile) compiute con esclusiva finalità di elusione di imposta, ha ridotto il reddito imponibile e realizzato un risultato fiscalmente vantaggioso per l'impresa. (Nella specie -ove la minusvalenza, realizzata senza una ragione economica, aveva riguardato azioni il cui prezzo era stato fatto lievitare per effetto di una remissione di un debito sociale-, la corte territoriale aveva negato la deducibilità della minusvalenza ritenendola, a causa dell'assenza di giustificazione, non inerente l'attività d'impresa; la S.C., correggendo sul punto la motivazione della sentenza impugnata, per essere la minusvalenza "inerente l'impresa" benché "elusiva" degli obblighi fiscali, ha affermato il principio su esteso).

133. Elusione fiscale e fusione societaria - sent. n. 19234 del 7 novembre 2012

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. (principio affermato con riferimento a fattispecie nella quale era stato stipulato un atto di fusione societaria dopo l'entrata in vigore delle disposizioni antielusive di cui all'art. 7 del d.lgs. n. 358 del 1997, ma le parti avevano convenzionalmente fatto risalire gli effetti a data antecedente l'entrata in vigore delle disposizioni, al fine di eluderne l'applicazione).

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORDATE

134. Concessionario e azione diretta della A.F. - Sez. U. – sent. n. 4126 del 15 marzo 2012

PASSIVITÀ FALLIMENTARI (ACCERTAMENTO DEL PASSIVO) - AMMISSIONE AL PASSIVO - Contribuente fallito - Ammissione al passivo fallimentare - Azione diretta dell'Amministrazione finanziaria - Legittimazione - Sussistenza - Fondamento.

In tema di fallimento, alla legittimazione del concessionario a far valere il credito tributario nell'ambito della procedura fallimentare deve essere attribuita una valenza esclusivamente processuale, nel senso che il potere rappresentativo attribuito agli organi della riscossione non esclude la concorrente legittimazione dell'Amministrazione finanziaria, la quale conserva la titolarità del credito azionato e la possibilità di agire direttamente per farlo valere in sede di ammissione al passivo.

135. Credito di natura tributaria - Sez. U. – sent. n. 4126 del 15 marzo 2012

PASSIVITÀ FALLIMENTARI (ACCERTAMENTO DEL PASSIVO) - AMMISSIONE AL PASSIVO - Contribuente fallito - Credito di natura tributaria - Amministrazione finanziaria

ria - Domanda di ammissione al passivo fallimentare - Previa iscrizione a ruolo e notifica della cartella di pagamento - Necessità - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

La domanda di ammissione al passivo di un fallimento avente ad oggetto un credito di natura tributaria, presentata dall'Amministrazione finanziaria, non presuppone necessariamente, ai fini del buon esito della stessa, la precedente iscrizione a ruolo del credito azionato, la notifica della cartella di pagamento e l'allegazione all'istanza della documentazione comprovante l'avvenuto espletamento delle dette incombenze, potendo viceversa essere basata anche su titolo di diverso tenore. (Nella specie, la domanda va fondata su titoli erariali, fogli prenotati a ruolo, sentenze tributarie di rigetto dei ricorsi del contribuente).

FINANZA LOCALE (e tributi ambientali)

Contributi consortili

136. Piano di classifica, onere probatorio – sent. 654 del 18 gennaio 2012

CONSORZI - CONTRIBUTI CONSORTILI - Obbligo contributivo - Regime probatorio - Cartella di pagamento emessa dal consorzio - Impugnazione - Mancata produzione da parte del consorzio del piano di classifica - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di contributi di bonifica, qualora l'ente impositore dimostri la ricomprensione dell'immobile nel "perimetro di contribuenza", e la relativa valutazione nell'ambito di un "piano di classifica", grava sul contribuente l'onere di contestare la legittimità del provvedimento ovvero il suo contenuto; in assenza, invece, di "perimetro di contribuenza" o in caso di mancata valutazione dell'immobile nel "piano di classifica", grava sul Consorzio l'onere di provare la qualità, in capo al contribuente, di proprietario di immobile sito nel comprensorio ed il conseguimento da parte del bene, a causa delle opere eseguite, di concreti benefici, irrilevante essendo il "catasto consortile", avente mere finalità repertoriali. Ne consegue che il consorzio, la cui cartella di pagamento sia stata impugnata, ha l'onere di produrre in giudizio il "piano di classifica" se intende essere esonerato dal dimostrare concretamente i presupposti del potere impositivo e, in particolare, lo specifico beneficio conseguito dal fondo onerato, risultando, invece, a tal fine insufficiente la mera dimostrazione dell'esistenza del piano medesimo e la sua mancata impugnazione dinanzi al giudice amministrativo. (Nella specie la S.C. ha respinto il ricorso del consorzio di bonifica avverso la sentenza impugnata che aveva annullato la cartella di pagamento sul presupposto che non erano stati dimostrati i benefici ricevuti dall'immobile onerato, non avendo il consorzio prodotto in giudizio il "piano di classifica").

ICI

137. Utilizzo della raccomandata con ricevuta di ritorno – sent. n. 270 del 12 gennaio 2012

TRIBUTI LOCALI - Imposta comunale sugli immobili - Avvisi di accertamento e liquidazione - Notifica - Art. 11 del d.lgs. n. 504 del 1992 - Utilizzo della raccomandata con ricevuta di ritorno - Sufficienza - Applicabilità degli artt. 137 e segg. cod. proc. civ. - Esclusione - Conseguenze.

In tema di ICI, per la notifica degli avvisi di accertamento e di liquidazione, l'art. 11, comma 2, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, nel testo applicabile "ratione temporis", prevede il ricorso al servizio postale, con invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, così escludendo l'applicabilità degli artt. 137 e seguenti cod. proc. civ., con la conseguenza che le indicazioni che debbono risultare dall'avviso di ricevimento ai fini della validità della notificazione sono quelle prescritte dal regolamento postale, per cui, quando l'atto sia consegnato a persona diversa dal destinatario, non è ravvisabile alcuna nullità se l'avviso, debitamente consegnato nel domicilio del destinatario, sia sottoscritto da persona ivi rinve-

nuta, ma della quale non risulti la qualità o la relazione col destinatario dell'atto, salva la facoltà di quest'ultimo di dimostrare, proponendo querela di falso, la assoluta estraneità della persona che ha sottoscritto l'avviso alla propria sfera personale o familiare.

138. Destinazione degli immobili ad attività esente - sent. n. 2821 del 24 febbraio 2012

TRIBUTI LOCALI - ICI- Esenzione ex art. 7 d.lgs. n. 504 del 1992 - Spettanza - Condizioni - Esclusiva ed effettiva destinazione degli immobili ad una delle attività esenti - Necessità - Svolgimento di attività strumentali di tipo organizzativo o gestionale - Rilevanza - Esclusione - Fattispecie.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), ai fini dell'esenzione dal tributo l'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, di natura eccezionale, richiede che gli enti ivi contemplati utilizzino gli immobili destinandoli esclusivamente ed effettivamente ad una delle attività esenti, esigendo, dunque, che in essi sia realizzata un'attività consistente, in via diretta e non mediata, nella pratica di uno sport, non potendo ritenersi sufficiente lo svolgimento solo di attività strumentali, di tipo organizzativo o gestionale. (Fattispecie concernente immobili di proprietà della Federcalcio Srl, utilizzati dalla FIGC).

139. Locazione di immobili a condizioni concordate - sent. n. 2824 del 24 febbraio 2012

TRIBUTI LOCALI - Locazione di immobili a condizioni concordate - Art. 2 della legge n. 431 del 1998 - Possibilità per i comuni di applicare aliquote ICI in misura ridotta - Locazione di immobili realizzati in attuazione del piano straordinario per favorire la mobilità dei dipendenti statali per contrastare la criminalità organizzata ex art. 18 del d.l. n. 152 del 1991 - Estensibilità dell'agevolazione - Esclusione - Fondamento.

In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio previsto dall'art. 2, comma 4, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, secondo il quale i comuni possono deliberare, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio, aliquote dell'imposta comunale sugli immobili (ICI) più favorevoli per i proprietari che concedono in locazione a titolo di abitazione principale immobili alle condizioni concordate fra le organizzazioni dei proprietari e dei conduttori, non è applicabile agli alloggi edificati e concessi in locazione in attuazione del piano straordinario di edilizia residenziale di cui all'art. 18 del d.l. 13 maggio 1991, n. 152 (conv. in legge 12 luglio 1991, n. 203), approvato per favorire la mobilità dei dipendenti delle Amministrazioni statali per necessità di lotta alla criminalità organizzata, giacché il predetto regime fiscale di favore (avente natura derogatoria ed eccezionale) non è suscettibile di interpretazione estensiva, per difetto dell'identità di "ratio" e per diversità degli scopi perseguiti dalle norme sui contratti di locazione, consistenti, rispettivamente, nella riduzione della tensione abitativa mediante reimmissione sul mercato di unità abitative sfitte e nell'incentivo al trasferimento del personale per contrastare la criminalità organizzata.

140. Svolgimento dell'attività con modalità non commerciali - sent. n. 4502 del 21 marzo 2012

ICI - Esenzione ex art. 7, comma primo, lett. i), d.lgs. n. 504 del 1992 - Presupposti - Svolgimento in concreto dell'attività con modalità non commerciali - Necessità - Fattispecie in tema di gestione da parte dell'INPDAP di immobile adibito a casa di soggiorno per anziani.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione prevista dall'art. 7, comma primo, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, è subordinata alla compresenza di un requisito oggettivo, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività equiparate, e di un requisito soggettivo, costituito dal diretto svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (art. 87, comma primo, lett. c), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, cui il citato art. 7 rinvia). La sussistenza del requisito oggettivo deve essere accertata in concreto, verificando che l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle esenti, non sia svolta con le modalità di un'attività commerciale. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto, in relazione all'attività di gestione da parte dell'INPDAP di immobile di proprietà adibito a casa di soggiorno per anziani, ex-dipendenti pubblici, e loro congiunti, che, pur essendovi un

diretto utilizzo dell'immobile da parte dell'ente per lo svolgimento delle proprie funzioni istituzionali di carattere previdenziale e assistenziale, fosse comunque necessario accertare in concreto l'esclusione del carattere commerciale dell'attività, verificando che la retta, pagata dagli ospiti della struttura, non costituisca un contributo idoneo a coprire, per una parte significativa, i costi effettivi di gestione).

141. Ici su terreni agricoli – sent. n. 7369 del 11 maggio 2012

TRIBUTI LOCALI - Ici su terreni agricoli - Presupposti - Possesso di terreno suscettibile di utilizzazione per le attività indicate nell'art. 2135 cod. civ. - Sufficienza - Effettivo esercizio delle attività - Necessità - Esclusione.

In tema di Ici sui terreni agricoli, il presupposto dell'imposta, indicato nell'art. 2 del d.lgs. 504 del 1992 con riferimento ai terreni "adibiti all'esercizio delle attività indicate nell'art. 2135 cod. civ.", sussiste quando vi sia il possesso di terreni suscettibili di essere utilizzati per le attività di cui al richiamato articolo, e dunque solo astrattamente idonei a tale utilizzo, e non in conseguenza dell'effettivo esercizio su di essi delle attività suddette.

142. Esenzione ex art. 7 comma 1 lettera (I) d.lgs. 504/92 – sent. n. 7385 del 11 maggio 2012

TRIBUTI LOCALI - ICI - Esenzione di cui all'art. 7 comma 1 lettera (I) del d.lgs. 504 del 1992 - Condizioni - Configurabilità del beneficio in caso di utilizzo indiretto del bene - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In materia di ICI, l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lettera (I) del d.lgs. 504 del 1992 - che costituisce, al pari delle altre norme che prevedono trattamenti agevolati in materia tributaria, una deroga alla regola generale ed è perciò di stretta interpretazione - opera alla duplice condizione dell'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'ente possessore e dell'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari che non siano produttive di reddito, escludendo che il beneficio possa spettare in caso di utilizzazione indiretta, pur se assistita da finalità di pubblico interesse. (Nella specie, in applicazione di tale principio, la S.C. ha escluso la fruibilità dell'agevolazione in questione con riferimento ad immobile dato in locazione ad un Consolato).

143. Base imponibile- sent. n. 9601 del 13 giugno 2012

ICI - Determinazione della base imponibile - Accertamento - Avvisi di accertamento - Motivazione - Documenti richiamati - Allegazione - Onere - Limiti.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'obbligo di allegazione all'avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, degli atti cui si faccia riferimento nella motivazione riguarda necessariamente, come precisato dall'art. 1 del d.lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, gli atti non conosciuti e non altrimenti conoscibili dal contribuente, ma non gli atti generali come le delibere del consiglio comunale (nella specie, delibera relativa ai criteri di stima dei terreni edificabili) che essendo soggette a pubblicità legale, si presumono conoscibili.

144. Immobili adibiti ad attività industriali e commerciali- sent. n. 9602 del 13 giugno 2012

ICI - Determinazione della base imponibile - Immobili adibiti ad attività industriali e commerciali privi di rendita catastale - Art. 5, comma terzo, del d.lgs. n. 507 del 1993 - Criterio del costo contabile - Applicabilità - Presupposti - Requisito della distinta contabilizzazione - Nozione - Conseguenze - Ricorso al valore indicato nel bilancio di esercizio non immediatamente precedente - Ammissibilità.

Ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta comunale sugli immobili, il criterio del costo contabile di costruzione, stabilito nell'art. 5, comma terzo, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, si applica ai fabbricati adibiti ad attività industriali e commerciali non ancora iscritti in catasto con attribuzione di rendita, interamente classificabili nella categoria "D" e distintamente contabilizzati; tale ultimo requisito sussiste, costituendo sicura espressione della capacità contributiva dell'imprenditore, quan-

do i fabbricati siano iscritti nei registri aziendali in relazione al solo prezzo di acquisto dell'immobile ed all'ammontare delle eventuali spese incrementative, senza cumulativamente ricomprendere il valore di altri beni non assoggettabili all'imposta, come i macchinari e le scorte. Ne consegue che il valore contabile da prendere come termine di riferimento, in quanto collegato alla "ratio" della concreta determinazione del tributo, non deve essere necessariamente quello del bilancio di esercizio immediatamente precedente l'anno d'imposta, ma può essere anche quello indicato in un esercizio più risalente. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, ritenendo che fosse congruamente motivato il ricorso al valore di un esercizio meno prossimo all'anno di imposta, atteso che per quello più vicino era stata compiuta una notevole svalutazione del bene in assenza di documentati elementi giustificativi).

145. Pertinenze - ord. n. 13017 del 24 luglio 2012

Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Pertinenze - Autonoma tassabilità - Esclusione - Condizioni - Indicazione nella denuncia.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), al contribuente che non abbia evidenziato nella dichiarazione l'esistenza di una pertinenza non è consentito contestare l'atto con cui l'area asseritamente pertinenziale viene assoggettata a tassazione, deducendo solo nel giudizio la sussistenza del vincolo di pertinenzialità.

146. Modificazione della rendita catastale - ord. n. 13018 del 24 luglio 2012

Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Base imponibile - Modificazione della rendita catastale - Regola generale della decorrenza dall'anno d'imposta successivo all'annotazione negli atti catastali - Eccezioni alla regola generale - Variazioni costituenti correzioni di errori materiali di fatto e variazioni conseguenti a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dal contribuente - Effetti.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), la regola generale ricavabile dall'art. 5, comma secondo, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, secondo la quale le risultanze catastali divenute definitive per mancata impugnazione hanno efficacia a decorrere dall'anno d'imposta successivo a quello nel corso del quale sono state annotate negli atti catastali, patisce eccezione solo se le variazioni costituiscano correzioni di errori materiali nel classamento che sostituiscono, ovvero conseguano a modificazioni della consistenza o della destinazione dell'immobile denunciate dallo stesso contribuente; in questa seconda ipotesi, esse trovano applicazione dalla data della denuncia, in quanto il fatto che la situazione materiale denunciata risalgia a data anteriore non ne giustifica un'applicazione retroattiva rispetto alla comunicazione effettuata all'Amministrazione.

147. Determinazione base imponibile - ord. n. 13105 del 25 luglio 2012

ICI - Determinazione dei valori medi per zone territoriali omogenee ai fini della individuazione della base imponibile (valore venale in comune commercio) degli immobili - Competenza Giuntale - Configurabilità - Fondamento - Conseguenze.

In materia di imposta comunale sugli immobili, alla stregua degli art. 42, comma 2, lett. f), e 48 del d.lgs. n. 267 del 2000, la competenza in materia di "istituzione ed ordinamento dei tributi, con esclusione della determinazione delle relative aliquote" è attribuita all'organo consiliare, mentre la Giunta non ha limiti di competenza per materia, ma può compiere tutti gli atti delle funzioni di governo "che non siano riservati dalla legge al consiglio"; ne consegue che, non essendovi una "riserva di competenza" all'organo consiliare in ordine alla suddivisione del territorio comunale in zone omogenee ai fini della individuazione della base imponibile (valore venale in comune commercio) degli immobili, la giunta può legittimamente determinare i valori medi per zone territoriali omogenee, e tale atto ha valore di atto di indirizzo che i funzionari accertatori devono seguire nell'espletamento dei propri compiti, con la conseguenza che l'atto emesso in difformità dalle prescrizioni della delibera giuntale sarà eventualmente affetto dal vizio (di legittimità) di eccesso di potere laddove non esterni compiutamente le ragioni della scelta difforme.

148.Modifica di destinazione di area – sent. n. 15235 del 12 settembre 2012

ICI - Modifica di destinazione di area - Termine di decadenza per il recupero dell'imposta - Omessa denuncia - Rilevanza - Conoscenza di fatto della situazione da parte del Comune - Rilevanza - Esclusione.

In tema di imposta comunale sugli immobili, il termine di decadenza per il recupero della differenza di imposta, in caso di modifica di destinazione di area (nella specie da agricola ad industriale), allorché vi sia omessa presentazione della denuncia di variazione, è quello quinquennale, previsto per l'omessa denuncia, e non quello triennale, stabilito per la dichiarazione di variazione infedele o incompleta o inesatta, anche se il Comune abbia acquisito una precedente conoscenza di fatto della modificazione, in quanto la disposizione di cui all'art. 10, comma quarto, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, non ammette equipollenti alla denuncia di variazione.

149.Attribuzione di rendita - sent. n. 17951 del 19 ottobre 2012

ICI - Richiesta di attribuzione della rendita - Domanda di rimborso - Termine per la presentazione di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 504 del 1992 - Decorso - Dalla data di attribuzione della rendita - Effetti - Retroattività - Fino alla data di richiesta dell'attribuzione della rendita - Fondamento.

In tema di ICI, il termine di decadenza dal diritto al rimborso delle somme versate e non dovute, fissato in tre anni dal giorno del pagamento o da quello in cui è stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione, decorre dalla data dell'attribuzione della rendita, ma i relativi effetti retroagiscono alla data di richiesta di tale attribuzione, in quanto, una volta che questa istanza sia stata presentata, il contribuente ha fatto quanto era da lui esigibile, sicché deve solo attendere che l'Ufficio faccia la sua parte, né la somma da pagare può dipendere dal caso o dal ritardo più o meno colpevole dell'Amministrazione.

INVIM

150.Mancata attribuzione della rendita catastale - ord. n. 18377 del 26 ottobre 2012

INVIM - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Costruzioni rurali - Mancata attribuzione della rendita catastale - Inapplicabilità del sistema di valutazione automatica di cui all'art. 52 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Presupposti - Utilizzatore addetto alla coltivazione della terra - Strumentalità all'esercizio dell'attività agricola.

In tema di INVIM, ai fini dell'inapplicabilità del sistema di valutazione automatica di cui all'art. 52, comma quarto, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il carattere rurale di costruzioni o porzioni di costruzioni, nonché delle relative pertinenze, dal quale deriva la mancata attribuzione di una rendita catastale autonoma rispetto a quella del terreno cui i fabbricati accedono, dipende, ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e dell'art. 9 del decreto - legge 30 dicembre 1993, n. 557 (convertito in legge 26 febbraio 1994, n. 133), dalla sussistenza di due condizioni: una di tipo soggettivo, afferente alla persona dell'utilizzatore del fabbricato, che deve essere addetta alla coltivazione della terra o alle altre attività specificate dalla norma, e l'altra di tipo oggettivo, riguardante l'immobile, che deve essere "strumentale" all'esercizio di quelle attività, e in quanto tale deve presentare caratteristiche rispondenti alle relative esigenze.

IRAP

151.Irrilevanza dell'ammontare dei redditi - ord. n. 4929 del 27 marzo 2012

IRAP - LAVORATORE AUTONOMO – PROFESSIONISTA - Autonoma organizzazione – Ammontare dei redditi - Irrilevanza.

È manifestamente infondata la tesi della Amministrazione secondo cui l'ingente ammontare del reddi-

to in sé considerato è rilevante ai fini di ritenere o meno l'esistenza di una autonoma organizzazione, che renda applicabile l'IRAP al reddito del professionista. Il ricorso dell'Amministrazione è rigettato con ordinanza ai sensi degli artt. 375 e 380 bis del codice di procedura civile.

152. Medico di base ed IRAP - ord. n. 4934 del 27 marzo 2012

IRAP - PRESUPPOSTO - MEDICO DI BASE – Accordo collettivo nazionale con SSN - Studio attrezzato.

La disponibilità, da parte dei medici di medicina generale convenzionati con il SSN, di uno studio dotato delle attrezzature indicate nell'art. 22 dell'Accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici di medicina generale, reso esecutivo con d.P.R. 28 luglio 2000, n. 270, essendo obbligatoria ai fini dell'instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale, non integra, di per sé, in assenza di personale dipendente, il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini del presupposto impositivo dell'IRAP.

153. Promotore finanziario – sent. n. 8120 del 23 maggio 2012

IRAP - Presupposti - Promotore finanziario - Applicabilità dell'imposta - Condizioni - Valutazione in concreto - Necessità.

In tema di IRAP, l'attività svolta dal promotore finanziario non è qualificabile automaticamente come attività di impresa, di per sé assoggettata ad imposta, ma, anche alla stregua dell'interpretazione costituzionalmente orientata fornita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001, richiede una valutazione complessiva, da parte del giudice di merito, degli elementi di fatto offerti dalla fattispecie concreta, poiché essa, a norma dell'art. 31 del d.lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, può essere svolta "in qualità di dipendente, agente o mandatario" e, quindi, può assumere connotati variabili tra la figura del lavoro subordinato dipendente, esente da imposta, quella del lavoro autonomo, assoggettabile ad imposta solo in presenza di un'autonoma organizzazione, e quella dell'attività d'impresa, pacificamente sottoposta ad imposizione.

154. Presupposti dell'imposizione - ord. n. 9692 del 13 giugno 2012

TRIBUTI LOCALI - Imposta regionale sulle attività produttive (Irap) - Attività di lavoro autonomo - Applicazione d'imposta - Presupposti - Conseguenze.

In base all'art. 2 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (come modificato dall'art. 1 del d.lgs. 10 aprile 1998, n. 137), ai fini della soggezione ad Irap dei proventi di un lavoratore autonomo (o un professionista) non è sufficiente che il lavoratore si avvalga di una struttura organizzata, ma è anche necessario che questa struttura sia "autonoma", cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi, bensì anche sotto i profili organizzativi; non sono, pertanto, soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisce come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata.

155. Assimilabilità all'Ilor - Sez. U – sent. n. 10145 del 20 giugno 2012

IRAP - Assimilabilità all'Ilor - Sussistenza - Imputazione "per trasparenza" ai soci - Conseguenze - Litisconsorzio necessario dei soci nel giudizio di accertamento dell'Irap dovuta dalla società.

L'Irap è imposta assimilabile all'Ilor, in quanto essa ha carattere reale, non è deducibile dalle imposte sui redditi ed è proporzionale, potendosi, altresì, trarre profili comuni alle due imposte dagli art. 17, comma 1, e 44 del d.lgs. n. 446 del 1997. Ne consegue che, essendo l'Irap imputata per trasparenza ai soci, ai sensi dell'art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986, sussiste il litisconsorzio necessario dei soci medesimi nel giudizio di accertamento dell'Irap dovuta dalla società.

156. Medici di base - Sez. 6 – 5 - ord. n. 13048 del 24 luglio 2012

IRAP- Medici di base - Disponibilità di strumenti di diagnosi - Rilevanza ai fini dell'imposizione - Esclusione - Fondamento.

In tema di IRAP, la disponibilità, da parte dei medici di base, di strumenti di diagnosi, per quanto complessi e costosi, non è idonea a configurare la sussistenza dei presupposti impositivi, poiché detti strumenti, quali che siano il loro valore o le loro caratteristiche, rientrano nelle attrezzature usuali, o che dovrebbero essere usuali, per i precisati professionisti, in quanto agli stessi si chiede di svolgere una funzione di “primo impatto” a difesa della salute pubblica.

157. Decadenza domanda di rimborso - ord. n. 13841 del 1 agosto 2012

IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE – IRAP – RIMBORSO - DOMANDA - DECADENZA - TERMINE - DECORRENZA.

In caso di asserita totale non debenza dell'imposta il termine decadenziale della domanda di rimborso dell'IRAP a suo tempo versata decorre da ogni singolo versamento anche parziale, posto che tale versamento comporta il riconoscimento dell'applicabilità dell'imposta.

Pubblicità e pubbliche affissioni

158. Messaggi pubblicitari concernenti diverse aziende - sent. n. 252 del 12 gennaio 2012

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - IN GENERE - Superficie imponibile - Messaggi pubblicitari concernenti diverse aziende - Collocazione su un unico pannello - Modalità di liquidazione dell'imposta - In relazione allo spazio utilizzato dalle singole aziende - Configurabilità.

In tema di imposta comunale sulla pubblicità, l'art. 7, comma 1, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, identifica il presupposto impositivo nel “mezzo pubblicitario”, inteso come qualsiasi forma di comunicazione avente lo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi e di migliorare l'immagine aziendale in collegamento inscindibile con la forma adoperata per la divulgazione, con la conseguenza che, nell'ipotesi di plurimi messaggi pubblicitari, concernenti diverse aziende, collocati su un unico pannello, il tributo deve essere determinato in base alla superficie espositiva utilizzata da ciascuna delle imprese pubblicizzate, indipendentemente dalle dimensioni del mezzo pubblicitario cumulativo.

159. Pubblicità effettuata con veicoli – sent. n. 5858 del 13 aprile 2012

PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI - IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - Veicoli utilizzati per l'esclusivo esercizio dell'attività pubblicitaria - Disciplina relativa alla pubblicità effettuata con veicoli - Applicabilità - Esclusione - Disciplina generale sulla pubblicità ordinaria - Applicabilità - Fondamento.

In tema di imposta sulla pubblicità, ai veicoli costruiti o strutturalmente trasformati per l'esclusivo o prevalente esercizio dell'attività pubblicitaria, e concretamente utilizzati a tal fine, è applicabile la disciplina di cui all'art. 12 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, relativa alla pubblicità ordinaria, e non quella di cui all'art. 13 del medesimo d.lgs., riguardante la pubblicità effettuata con veicoli, poiché questa, a differenza dell'altra, costituisce una modalità eccezionale, insuscettibile di interpretazione estensiva, e che, per il suo tenore letterale, si riferisce ad attività svolta mediante veicoli che mantengano le caratteristiche strutturali e la destinazione d'uso loro propria. (Nella specie, la S.C. ha confermato la decisione impugnata che aveva affermato l'applicabilità della disciplina di cui all'art. 12 d.lgs. n. 507 del 1993 in relazione a camion-vela, espressamente adibiti ed immatricolati per l'espletamento di attività pubblicitaria).

160. Soggezione all'imposta - sent. n. 7348 dell'11 maggio 2012

INSEGNE - SOGGEZIONE ALL'IMPOSTA - Art. 12 del d.P.R. 507 del 1993 - Limiti - Insegne ubicate in luoghi diversi dalla sede o di dimensioni superiori a quelli previsto dall'art. 17 del decreto - Soggezione all'imposta - Fattispecie relativa a striscione esposto in un cantiere.

In materia di imposta sulla pubblicità, le insegne sono soggette all'imposta ai sensi dell'art. 12 del d.P.R. 507 del 1993, con le sole esenzioni di cui all'art. 17 del medesimo decreto, che riguarda - tra l'altro - le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie fino a cinque metri quadri; ne deriva che le insegne ubicate in luoghi diversi dalla sede o di dimensioni superiori sono soggetti all'imposta. (Nella specie, la Commissione tributaria regionale aveva escluso l'assoggettabilità ad imposta di uno striscione di otto metri quadri esposto in un cantiere edile, equiparandolo ad un'insegna, sebbene il cantiere appartenesse a soggetto diverso da quello pubblicizzato; la S.C., nel cassare la decisione, ha affermato il principio su esteso).

161. Solidarietà – sent. n. 7348 dell'11 maggio 2012

IMPOSTA COMUNALE SULLA PUBBLICITÀ E DIRITTI SULLE PUBBLICHE AFFISSIONI - Solidarietà nell'obbligazione tributaria tra il soggetto pubblicizzato ed il soggetto che dispone del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso - Art. 6 del d.lgs. n. 507 del 1993 - Beneficio d'ordine o di escussione - Configurabilità - Esclusione - Fondamento - Conseguenze.

In materia di imposta sulla pubblicità, ove vi è solidarietà nell'obbligazione tributaria tra il soggetto pubblicizzato ed il soggetto che dispone del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso, la responsabilità di quest'ultimo "in via principale" - prevista dall'art. 6 del d.lgs. n. 507 del 1993 - non indica un beneficio d'ordine, bensì si limita a fondare il diritto di rivalsa nei confronti di chi dispone del mezzo attraverso il quale il messaggio viene diffuso. Ne consegue che la legittimità dell'avviso di accertamento al soggetto pubblicizzato non dipende dalla previa o contestuale emissione di altro avviso nei confronti del coobbligato solidale.

162. Termini per la notifica della cartella - sent. n. 8350 del 25 maggio 2012

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - IN GENERE - Decadenza - Termini per la notifica della cartella di pagamento Disciplina anteriore all'entrata in vigore della legge n. 296 del 2006 - Disposizione di cui all'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di imposta sulla pubblicità, la notifica della cartella di pagamento a seguito di un atto di accertamento definitivo ed eseguita in epoca anteriore all'entrata in vigore della legge 27 dicembre 2006, n. 296, è assoggettata all'ordinario termine di prescrizione e non al termine di decadenza di cui all'art. 36 bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, specificamente previsto in materia di imposte sui redditi, sia perché tra le diverse categorie di imposta sussiste un rapporto di specialità, sia perché costituisce principio generale quello per cui le norme che prevedono termini di decadenza sono di stretta interpretazione e non ammettono applicazione oltre i casi espressamente considerati, sia perché il precedente atto di accertamento esclude ogni esigenza di sottrarre il contribuente ad una indeterminata soggezione al potere impositivo.

163. Decadenza - sent. n. 8350 del 25 maggio 2012

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - IN GENERE - Decadenza - Disciplina di cui alla legge n. 296 del 2006 - Termini per la notifica degli avvisi di accertamento ed in rettifica e del titolo esecutivo - Applicabilità - Ai rapporti d'imposta pendenti - Nozione - Fattispecie.

In tema di imposta sulla pubblicità, il termine di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento di ufficio ed in rettifica previsto dall'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, più lungo rispetto a quello precedentemente stabilito dall'art. 10, comma primo, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, così come il termine di decadenza per la notifica del titolo esecutivo, introdotto "ex novo" dall'art. 1, comma 163, della medesima legge, si applicano ai rapporti nei quali, alla data di entrata in vigore del testo normativo, fosse in contestazione l'"an" o il "quantum" del tributo, ma non pure a quelli per cui fosse intervenuto il giudicato o un atto amministrativo definitivo ed inoppugnabile, poiché l'art.

1, comma 171, della legge citata dispone l'applicazione di tali modifiche normative non alle liti pendenti o ai rapporti tributari pendenti, ma "anche ai rapporti d'imposta pendenti" in tale momento, escludendo quindi dal suo ambito operativo i rapporti ormai esauriti. (Nella specie, la S.C. ha affermato l'inapplicabilità dei termini in questione ad una controversia relativa all'impugnazione di una cartella di pagamento che faceva seguito ad avvisi in rettifica divenuti inoppugnabili prima dell'entrata in vigore della legge n. 296 del 2006).

164. Pubblicità professionale su impianti pubblicitari anche per conto altrui - sent. n. 9635 del 13 giugno 2012

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - Affissioni dirette Pubblicità professionale su impianti pubblicitari anche per conto altrui - Determinazione dell'imposta - Art. 12, comma terzo, del d.lgs. n. 507 del 1993 - Disciplina anteriore alla modifica introdotta dall'art. 145, comma 56, della legge n. 388 del 2000 - Tariffa ridotta ai sensi del comma secondo del citato art. 12 - Applicabilità - Esclusione.

In tema di imposta comunale sulla pubblicità e con riferimento al caso di pubblicità per affissione diretta effettuata da società su impianti di proprietà e per conto terzi, la modifica all'art. 12, comma terzo, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, disposta dall'art. 145, comma 56, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, che ha introdotto, a far data dall'1 gennaio 2001, la possibilità di determinare l'imposta anche nella misura e con le modalità di cui al comma secondo del citato art. 12, ha portata innovativa e, quindi, è priva di efficacia retroattiva (così come la delibera n. 42 in data 27 gennaio 2001, con cui il consiglio comunale di Roma ha dato attuazione - ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. n. 507 del 1993 - alla suddetta disposizione innovativa), per cui, in relazione alle fattispecie impositive di data anteriore, non è consentito tener conto delle singole esposizioni nel corso dell'anno solare, al fine di applicare la tariffa commisurata alla durata non superiore a tre mesi del messaggio pubblicitario, ma deve applicarsi il precedente sistema di calcolo del tributo, riferito all'anno solare.

165. Immunità riconosciuta dagli artt. 15 e 16 del Trattato Lateranense - sent. n. 11381 del 6 luglio 2012

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - Messaggi pubblicitari esposti su ponteggi prospicienti le facciate dei Palazzi dei Propilei - Imposta comunale sulla pubblicità - Applicabilità - Fondamento - Immunità riconosciuta dagli artt. 15 e 16 del Trattato Lateranense - Esclusione.

L'affissione di messaggi pubblicitari sui ponteggi prospicienti le facciate dei Palazzi dei Propilei, effettuata da società affidataria di contratto di appalto per il restauro di questi, è assoggettata al pagamento dell'imposta comunale sulla pubblicità, benché gli artt. 15 e 16 del Trattato Lateranense attribuiscono a questi edifici, in quanto in essi la Santa Sede abbia collocato i propri dicasteri, le immunità riconosciute dal diritto internazionale alle sedi degli agenti diplomatici di stati esteri e l'esenzione da tributi, sia ordinari sia straordinari, tanto verso lo Stato che verso qualsiasi ente, in quanto i ponteggi sono estranei a detti edifici, essendovi annessi solo in via transitoria e contingente, mentre l'immunità, anche fiscale, è assicurata alla Santa Sede siccome soggetto titolare di personalità giuridica di diritto internazionale, ed in relazione alle sue funzioni sovrane ed ai suoi compiti primari di religione e di culto, e quindi non anche con riguardo ad attività che a queste funzioni e a questi compiti non possono dirsi funzionalmente collegate.

166. Pubblicità e TOSAP, contemporaneità - sent. n. 13476 del 27 luglio 2012

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - Pubblicità realizzata su impianti installati su beni del Comune - TOSAP - Contemporanea applicazione dei due tributi - Configurabilità - Fondamento.

In caso di pubblicità effettuata su impianti installati su beni appartenenti al Comune o da questo dati in godimento, l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, nonché il pagamento di canoni di locazione o di concessione, atteso il chia-

ro tenore letterale dell'art. 9, comma 7, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, ed essendo esclusa l'alternatività tra i due tributi per violazione del divieto di doppia imposizione, in quanto l'imposta comunale sulla pubblicità ha presupposti diversi dalla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, come emerge dal confronto fra gli artt. 5 e 38 del d.lgs. citato, che individuano il presupposto impositivo, rispettivamente, nel mezzo pubblicitario disponibile e nella sottrazione dell'area o dello spazio pubblico al sistema della viabilità e, quindi, all'uso generalizzato.

TARSU - TIA

167. Rifiuti speciali da imballaggio – sent. n. 627 del 18 gennaio 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Rifiuti speciali da imballaggio - Avviamento al recupero - Conseguenze - Diritto alla riduzione tariffaria - Configurabilità - Presupposti.

In tema di TARSU, le operazioni di avviamento al recupero dei rifiuti speciali, (nella specie gli imballaggi terziari e secondari per i quali non sia stata attivata la raccolta differenziata) non comporta la riduzione della superficie tassabile, ai sensi dell'art. 62, comma 3, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, ma il diritto ad una riduzione tariffaria determinata in concreto - a consuntivo - in base a criteri di proporzionalità rispetto alla quantità effettivamente avviata al recupero, la cui dimostrazione è onere che incombe sul contribuente e che può essere fornita attraverso valida documentazione, quale il prescritto formulario di identificazione o altra idonea attestazione rilasciata da operatori autorizzati.

168. Privilegio ex art. 2752, comma 3, c.c. - sez. 1 - sent. n. 2320 del 17 febbraio 2012

RESPONSABILITÀ PATRIMONIALE - CAUSE DI PRELAZIONE - PRIVILEGI - GENERALE SUI MOBILI - CREDITI PER TRIBUTI - DEGLI ENTI LOCALI - Tariffa d'igiene ambientale (TIA) - Natura tributaria - Configurabilità - Privilegio ex art. 2752, terzo comma, cod. civ. - Applicabilità - Fondamento.

La tariffa di igiene ambientale (TIA) riveste natura tributaria, quale entrata pubblica costituente "tassa di scopo", che mira a fronteggiare una spesa di carattere generale, ripartendone l'onere sulle categorie sociali che da questa traggono vantaggio, mentre manca un rapporto sinallagmatico tra la prestazione da cui scaturisce l'onere ed il beneficio che il singolo riceve. Pertanto, al credito relativo si applica il privilegio previsto dall'art. 2752, comma terzo, cod. civ., in quanto tale norma, con l'espressione "legge per la finanza locale", rinvia non ad una legge specifica istitutiva della singola imposta, bensì all'atto astrattamente generatore dell'imposizione, in coerenza con il fine del privilegio in questione, volto ad assicurare agli enti locali la provvista dei mezzi economici necessari per l'adempimento dei loro compiti istituzionali.

169. Applicabilità dell'IVA – sent. n. 3293 del 2 marzo 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani istituita dall'art. 49 del d.lgs. n. 22 del 1997 - Applicabilità dell'IVA - Esclusione - Fondamento - Natura tributaria - Distinzione dalla tariffa per la gestione dei rifiuti urbani istituita dall'art. 238 del d.lgs. n. 152 del 2006.

La tariffa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, istituita dall'art. 49 del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, non è assoggettabile ad IVA, in quanto essa ha natura tributaria, mentre l'imposta sul valore aggiunto mira a colpire una qualche capacità contributiva che si manifesta quando si acquisiscono beni o servizi versando un corrispettivo, in linea con la previsione di cui all'art. 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non quando si paga un'imposta, sia pure destinata a finanziare un servizio da cui trae beneficio il medesimo contribuente; inoltre l'art. 14, comma 33, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in legge 30 luglio 2010, n. 122, pur avendo attribuito natura non tributaria alla tariffa per la gestione dei rifiuti urbani introdotta dall'art. 238 del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, non può intendersi riferito, in assenza di

esplicita disposizione, anche a quella di cui all'art. 49 del d.lgs. n. 22 del 1997, avendo la prestazione prevista nel 2006 carattere innovativo e natura ontologicamente diversa rispetto a quella, tipicamente tributaria, regolata nel 1997.

170. TIA, natura tributaria - sent. n. 3294 del 2 marzo 2012

TARIFFA IGIENE AMBIENTALE – NATURA - NATURA TRIBUTARIA – CONSEGUENZE – INAPPLICABILITÀ DELL'IVA

Poiché la Tariffa di Igiene ambientale (TIA) istituita dall' articolo 49 del d.lgs. n. 22/97 - c.d.TIA 1 - ha natura tributaria, su di essa non può essere applicata l'IVA; ne consegue che è irrilevante quanto disposto dal comma 33 dell'art. 14 del D.L. 78/2010 - convertito in legge 122/2010 - che ha qualificato come "non tributaria" la TIA" - c.d.TIA 2 - istituita dall'art. 238 del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152.

171. Pontificia Università Gregoriana – sent. n. 4027 del 14 marzo 2012

TRIBUTI LOCALI - TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Esenzione - Pontificia Università Gregoriana - Esclusione - Ragioni.

L'immobile adibito a sede della Pontificia Università Gregoriana non è esentato dalla tassa sui rifiuti solidi urbani, perché l'art. 16 del Trattato lateranense, laddove stabilisce che lo stesso sarà esente da tributi ordinari e straordinari, verso lo Stato come verso qualunque altro ente, pone una norma programmatica che richiede una disposizione di attuazione, non adottata, però, con specifico riferimento alla tassa indicata, e tanto più necessaria in quanto la stessa ha sempre avuto la valenza specifica di corrispettivo di un servizio legato alla qualità e quantità dei rifiuti prodotti dal soggetto passivo, sicché la produzione ed il conferimento di rifiuti costituiscono la "ratio" dell'imposizione e, al tempo stesso, delle relative agevolazioni.

172. Rifiuti speciali – sent. n. 5377 del 4 aprile 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Rifiuti da imballaggi terziari - Regime giuridico applicabile - Disciplina dei rifiuti speciali ex art. 62 d.lgs. n. 507 del 1993 - Configurabilità - Conseguenze.

In tema di TARSU, i rifiuti degli imballaggi terziari, nel regime applicabile "ratione temporis" fino all'abrogazione del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 per effetto dell'art. 264 del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152, non possono essere assimilati dai comuni ai rifiuti solidi urbani, ma ad essi si applica la disciplina stabilita per i rifiuti speciali dall'art. 62, comma 3, del d.lgs. del 15 novembre 1993, n. 507, con la conseguenza che sono escluse dalla superficie imponibile quelle sole parti dell'immobile in cui, per struttura e destinazione, il contribuente provi si formino esclusivamente rifiuti speciali.

173. Inclusione in un solo documento di più avvisi di accertamento - sent. n. 9630 del 13 giugno 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Avviso di accertamento - Inclusione in un unico documento di una pluralità di avvisi di accertamento concernenti più annualità d'imposta - Legittimità - Condizioni.

In tema di tassa per lo smaltimento di rifiuti solidi urbani, in assenza di una norma che vieti specificamente all'ente territoriale di ricomprendere, in un unico documento, avvisi di accertamento che riguardino più annualità d'imposta, deve ritenersi legittima l'emissione di un avviso di accertamento cumulativo, ricomprendente tutti gli anni in contestazione, che esterne i presupposti e le ragioni giustificative legittimanti l'esercizio del potere di imposizione fiscale, poiché detto documento, sebbene formalmente unico, contiene in realtà una pluralità di avvisi di accertamento, ciascuno effettuato in riferimento alle singole dichiarazioni annuali del contribuente, atteso che l'accertamento tributario costituisce l'atto nel quale l'Amministrazione finanziaria enuncia la propria pretesa impositiva, esternandone il ti-

tolo e le ragioni giustificative, al solo fine di consentire al destinatario di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale.

174. Usi stagionali – sent. n. 9633 del 13 giugno 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Particolari condizioni d'uso - Usi stagionali - Riduzione della tariffa - Previsione - Esonero dal tributo - Esclusione - Fondamento - Fattispecie relativa a struttura alberghiera inutilizzata per alcuni mesi dell'anno.

In tema di raccolta dei rifiuti solidi urbani, il d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, contempla, all'art. 66, dei temperamenti all'imposizione per le situazioni che possono obiettivamente comportare una minore utilizzazione del servizio, come nel caso dell'uso stagionale, previsto dalla lettera b) del comma terzo di tale disposizione, con conseguente riduzione percentuale della tariffa applicabile; l'esclusione della tassabilità, invece, è prevista dall'art. 62 del d.lgs. n. 507 del 1993 solo nel caso di aree scoperte accessorie o pertinenziali ad abitazioni e per i locali e le aree che, per loro natura, o il particolare uso cui sono stabilmente destinate, o perché risultino in obiettive condizioni di non utilizzabilità, non possono produrre rifiuti, e le relative circostanze debbono essere dedotte dal contribuente o nella denuncia originaria o in quella di variazione e suscettibili di essere rilevate direttamente o a mezzo di idonea documentazione. Ne consegue che la mancata utilizzazione di una struttura alberghiera per alcuni mesi dell'anno, in quanto determinata alla volontà o alle esigenze del tutto soggettive dell'utente, o al mancato utilizzo di fatto, non è di per sé riconducibile alle fattispecie di esenzione dal tributo previste dall'art. 62 citato.

175. Aree inidonee alla produzione di rifiuti speciali - sent. n. 11351 del 6 luglio 2012

TRIBUTI LOCALI - TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Presupposto - Aree ove si producono rifiuti speciali - Esenzione - Aree inidonee alla produzione di rifiuti - Esclusione - Condizioni - Delimitazione degli spazi - Presentazione di idonea documentazione - Prova - Onere - A carico del contribuente - Fattispecie relativa a locale adibito a garage.

Il presupposto della tassa di smaltimento dei rifiuti ordinari solidi urbani, secondo l'art. 62 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, è l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti: l'esenzione dalla tassazione di una parte delle aree utilizzate perché ivi si producono rifiuti speciali, come pure l'esclusione di parti di aree perché inidonee alla produzione di rifiuti, sono subordinate all'adeguata delimitazione di tali spazi ed alla presentazione di documentazione idonea a dimostrare le condizioni dell'esclusione o dell'esenzione; il relativo onere della prova incombe al contribuente. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che, in relazione a locale adibito al ricovero dell'automezzo privato del proprietario, aveva ritenuto applicabile la tassa in assenza della prova dell'inidoneità dell'immobile a produrre rifiuti e di apposita dichiarazione all'Autorità in ordine a tale circostanza).

176. Ecotasse, condizioni e limiti – sent. n. 13114 del 25 luglio 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. Ecotassa) - Applicabilità alle terre e rocce da scavo - Condizioni - Limiti - Disciplina ambientale nazionale - Operatività.

L'applicabilità alle terre e rocce da scavo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotassa), istituito dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549, art. 3, commi 24 e segg., dipende dalla qualifica di tali materiali quali rifiuti", intendendosi con ciò - certamente - che il rinvio ai fini della qualificazione è fatto alla disciplina definitoria dettata nella specifica materia (quella ambientale), ma con la precisazione che il legislatore nazionale resta comunque libero, ai fini tributari (in ragione dei motivi di politica fiscale che lo determinano), di assegnare o meno a detti materiali la qualifica di rifiuto, ovvero di determinare le condizioni alle quali a detti materiali spetta la predetta qualifica, non sussistendo alcun limite comunitario che gli imponga di conformarsi ad una nozione data.

177. Terre e rocce da scavo – sent. n. 13115 del 25 luglio 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotasse) - Terre e rocce da scavo - Esenzione o di esclusione dal tributo - Prova a carico del contribuente - Mezzi relativi - Progetto di riutilizzo dei materiali ambientalmente compatibile - Sufficienza.

In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotassa), ove l'amministrazione provi i presupposti per la legittimità dell'imposizione, spetta al contribuente, trattandosi di prova relativa ad una causa di esenzione o di esclusione da un determinato tributo, provare l'effettivo riutilizzo dei materiali in modo compatibile con l'ambiente, essendo sufficiente a tal fine la produzione del progetto approvato nel quale dette opere siano contemplate e disciplinate.

178. Ecotasse – sent. n. 13465 del 27 luglio 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotasse) - Terre e rocce da scavo - Disciplina “ratione temporis” applicabile per attività svolte negli anni 1998/1999 - Disciplina di cui all'art. 8 del d.lgs n. 22 del 1997 come interpretato dall'art. 1 della legge n. 443 del 2001 - Condizioni - Fattispecie.

Ai fini dell'applicabilità alle terre e rocce da scavo del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (c.d. ecotasse), istituito dall'art. 3, commi 24 e seguenti, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, il riparto degli oneri probatori tra Amministrazione e contribuente, nella disciplina “ratione temporis” applicabile per attività svolte negli anni dal 2000 al 2004 (art. 8, comma primo, lettera f-bis, del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, così come interpretato autenticamente dall'art. 1, commi 17, 18 e 19, della legge 21 dicembre 2001, n. 443), opera nel senso che: a) spetta all'Amministrazione, trattandosi di prova relativa all'esistenza del presupposto per la legittimità dell'imposizione, provare le condizioni per la sussistenza della qualifica di rifiuto, e, quindi, che il detentore si “disfi”, “abbia intenzione di disfarsi” o “abbia l'obbligo di disfarsi” del materiale; b) spetta al contribuente, trattandosi di prova relativa ad una causa di esenzione o di esclusione da un determinato tributo, provare l'effettivo riutilizzo dei materiali secondo un progetto ambientalmente compatibile; c) spetta all'Amministrazione, trattandosi di prova relativa alle ragioni di esclusione della deroga al normale regime dei rifiuti, provare l'esistenza di un grado di inquinamento dei materiali superiore ai parametri di legge che ne impedisce il riutilizzo. (In applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva escluso la natura di rifiuto nel caso di terra e rocce da scavo, derivanti dai lavori per la realizzazione del sistema dell'alta velocità, ed oggetto di “ricollocazione autorizzata” in discarica, essendo possibile configurabile l'esercizio di un'attività costituente contemporaneamente stoccaggio di materiali e rimodellamento paesaggistico).

179. Soggetti passivi TARSU - ord. n. 17519 del 12 ottobre 2012

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Soggetti passivi ex art. 63 del d.lgs. n. 507 del 1993 - Portata della norma - Locale di fatto non utilizzato - Assoggettamento al tributo - Fondamento - Fattispecie relativa a Consorzio costituito da più soggetti per la gestione di uno stadio di calcio.

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, l'art. 63 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, nel contemplare espressamente e distintamente come obbligati al pagamento coloro che “occupano” o “detengono” il bene assoggettato a tributo, vi ricomprende chiunque possa disporre, a qualsiasi titolo (proprietà, possesso, detenzione), del bene stesso, quand'anche di fatto non lo occupi, essendo la categoria degli occupanti materiali considerata a parte. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, che aveva riconosciuto la validità degli avvisi di accertamento e della cartella di pagamento, emessi nei confronti del consorzio costituito da due società calcistiche, concessionarie di uno stadio, pur essendo gli impianti materialmente affidati alle due società).

Tasse automobilistiche

180. Soggettività tributaria - sent. n. 4507 del 21 marzo 2012

IMPOSTA SULLA CIRCOLAZIONE DEGLI AUTOVEICOLI - PAGAMENTO - Art. 5, comma trentaduesimo, d.l. n. 953 del 1982 - Soggettività tributaria passiva - Titolare del diritto di proprietà - Sussistenza - Estensione all'utilizzatore del veicolo concesso in leasing art. 7, comma 2, della legge n. 99 del 2009 - Applicabilità ai rapporti non ancora esauriti - Esclusione.

In tema di tassa di possesso dei veicoli, l'art. 5, comma trentaduesimo, del d.l. 30 dicembre 1982, n. 953, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53, prevedeva, che fossero tenuti al pagamento del tributo tutti coloro i quali risultassero, dal pubblico registro automobilistico, proprietari del veicolo; ne conseguiva che, nel caso di autoveicolo concesso in locazione finanziaria, soggetto passivo fosse il concedente e non l'utilizzatore, essendo quest'ultimo titolare di un diritto relativo di godimento del bene oggetto di leasing. L'art. 7, comma 2, della legge 28 febbraio 2009, che ha esteso la soggettività passiva tributaria anche agli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, opera solo a decorrere dalla data della sua entrata in vigore (15 agosto 2009), perché trattasi di previsione avente natura innovativa e sostanziale, non riferibile ai rapporti formati in epoca anteriore e non ancora esauriti.

Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

181. Agevolazione disposta con effetto retroattivo - sent. n. 2822 del 24 febbraio 2012

TRIBUTI LOCALI - TASSA DI OCCUPAZIONE SPAZI ED AREE PUBBLICHE - Agevolazione disposta con effetto retroattivo - Rimborso della somma pagata senza contestazioni - Istanza presentata nei termini di decadenza previsti dalla legge - Ammissibilità - Rapporto esaurito - Esclusione.

In tema di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), il contribuente ha diritto al rimborso della somma, pagata senza contestazioni, se presenti istanza nei termini previsti dalla legge a pena di decadenza, allorché vengano successivamente stabilite con effetto retroattivo agevolazioni o anche la completa esenzione dal tributo, in quanto deve escludersi che il pagamento incontestato determini l'esaurimento del rapporto, dovendo intendersi per rapporti esauriti solo quelli in relazione ai quali sia intervenuta una preclusione che li abbia resi irretrattabili, e quindi insensibili anche ad eventuali pronunce di illegittimità costituzionale, come quella conseguente al giudicato, ovvero alla prescrizione o alla decadenza, ed, in particolare, in materia tributaria, quelli in cui il pagamento dell'imposta sia stato eseguito e non sia stata presentata domanda di rimborso nel termine stabilito, a pena di decadenza, dalle singole leggi d'imposta, o, in mancanza, dalla previsione residuale di cui all'art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

182. Soggetto passivo - sent. n. 11937 del 13 luglio 2012

TRIBUTI LOCALI - TASSA DI OCCUPAZIONE SPAZI ED AREE PUBBLICHE - Soggetto passivo - Intimato inadempiente ad un provvedimento contingibile ed urgente del Sindaco ex art. 54 D.Lgs. n. 267 del 2000 - Esclusione - Fondamento.

In tema di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), il soggetto che sia rimasto inadempiente all'intimazione di un provvedimento contingibile ed urgente del Sindaco ad eseguire lavori implicanti l'occupazione di suolo pubblico non è tenuto al pagamento del tributo conseguente all'esecuzione dei lavori di ufficio mediante la cd. esecuzione in danno, perché difetta il presupposto soggettivo dell'imposizione di cui agli artt. 38 e 39 del d.P.R. 15 novembre 1993, n. 507, non essendo egli titolare di concessione o autorizzazione all'occupazione di suolo pubblico, né occupante di fatto dello stesso, non avendolo materialmente occupato né ordinato o disposto la sua occupazione, e non potendo le norme tributarie impositrici colpire soggetti non precisamente ed espressamente individuati.

183. Esenzione ex art. 49, lett. e), d.lgs. n. 507/93 - sent. n. 15247 del 12 settembre 2012

TASSA DI OCCUPAZIONE SPAZI ED AREE PUBBLICHE - Occupazione di suolo pubblico per la gestione di un acquedotto in concessione - Esenzione di cui all'art. 49, lett. e), del d.lgs. n. 507 del 1993 - Condizioni - Devoluzione, al termine del rapporto concessorio, degli impianti utilizzati ad un ente pubblico territoriale - Necessità.

L'occupazione di suolo pubblico per la gestione di un acquedotto, svolta nell'ambito di un rapporto di concessione di pubblico servizio, è esente da tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TO-SAP), ai sensi dell'art. 49, lett. e), del d.lgs. n. 507 del 1993, ove l'occupazione sia effettuata dalla società appaltatrice con gli impianti adibiti al servizio e sia prevista, nello statuto o successivamente, la devoluzione, al termine del rapporto concessorio, degli impianti utilizzati ad un ente pubblico territoriale (beneficiario del gettito del tributo), sia esso - indifferentemente - un Comune o una Provincia.

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

184. Canoni locativi non percepiti per morosità - sent. n. 651 del 18 gennaio 2012

REDDITI FONDIARI - REDDITO DEI FABBRICATI - Immobili adibiti ad uso commerciale - Canoni locativi non percepiti per morosità - Inclusione nella base imponibile - Fondamento - Limiti.

In tema di imposte sui redditi, in base al combinato disposto dagli artt. 23 e 34 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, il reddito degli immobili locati per fini diversi da quello abitativo - per i quali opera, invece, la deroga introdotta dall'art. 8 della legge 9 dicembre 1988, n. 431 - è individuato in relazione al reddito locativo fin quando risulta in vita un contratto di locazione, con la conseguenza che anche i canoni non percepiti per morosità costituiscono reddito tassabile, fino a che non sia intervenuta la risoluzione del contratto o un provvedimento di convalida dello sfratto.

185. Cessione di azienda con costituzione di rendita vitalizia - sent. n. 1175 del 27 gennaio 2012

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - PLUSVALENZE PATRIMONIALI - Cessione di azienda con costituzione di rendita vitalizia - Plusvalenza - Configurabilità - Ragioni.

In tema di imposte sui redditi, è configurabile una plusvalenza tassabile anche nel caso di cessione di azienda (nella specie una farmacia) con costituzione di una rendita vitalizia, posto che può costituire il corrispettivo di un'alienazione patrimoniale, che - pur assicurando una utilità aleatoria quanto all'ammontare concreto delle erogazioni che in base ad essa verranno eseguite - ha un valore economico agevolmente accertabile in base a calcoli attuariali, secondo criteri riconosciuti dall'ordinamento giuridico, né può essere considerato di ostacolo alla tassazione il rischio di una doppia imposizione, essendo la rendita vitalizia assimilabile a fini fiscali al reddito da lavoratore dipendente, in quanto il divieto di doppia imposizione scatta solo nel momento della concreta liquidazione della seconda imposta e solo nel caso in cui l'Amministrazione ritenga di avere diritto a ricevere il doppio pagamento.

186. Indennità erogata ai dirigenti d'azienda per ingiustificato licenziamento - sent. n. 2196 del 16 febbraio 2012

IRPEF - BASE IMPONIBILE - Indennità erogata ai dirigenti d'azienda a seguito di ingiustificato licenziamento - Assoggettabilità ad Irpef - Ragioni.

In tema di imposte sui redditi di lavoro dipendente, va assoggettata ad IRPEF l'indennità percepita dal dirigente in virtù di una norma del CCNL, a seguito di licenziamento ingiustificato, costituendo mi-

sura di matrice convenzionale volta, da una parte, a sanzionare la condotta datoriale priva di giustificazione e, dall'altra, a risarcire il dirigente per la perdita del posto di lavoro, che non dipenda da profili di sua colpa o responsabilità.

187. Costi per prestazioni di servizi – sent. n. 9096 del 6 giugno 2012

REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - Costi per prestazioni di servizi - Momento dell'imputazione - Ultimazione della prestazione - Diverso momento di pagamento - Irrilevanza - Fattispecie relativa al pagamento di commissioni bancarie erogate in relazione alla solvenza dei clienti.

In tema di reddito d'impresa, le spese relative all'acquisizione di servizi, a norma dell'art. 75 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza, si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni dalle quali derivano i servizi sono ultimate, non avendo alcun rilievo il momento in cui viene effettuato il pagamento, con l'unica eccezione dei contratti di locazione, mutuo, assicurazione o altri contratti da cui derivino corrispettivi periodici, in relazione ai quali le spese per i corrispettivi sono imputabili all'esercizio di maturazione degli stessi. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che, in relazione all'attività di intermediazione svolta da alcune banche al fine della stipula di un contratto di "leasing", aveva ritenuto imputabili all'esercizio in cui questo era stato concluso anche le spese sostenute per il pagamento della parte di corrispettivo versata successivamente, al termine di un periodo di osservazione di un anno, in funzione delle inadempienze verificatesi, in forza di apposita clausola contrattuale).

188. Cessioni di terreni edificabili con destinazione agricola – sent. n. 9109 del 6 giugno 2012

REDDITI DIVERSI - OPERAZIONI SPECULATIVE - Cessioni di terreni edificabili e con destinazione agricola - Plusvalenze tassabili ex art. 81 d.P.R. n. 917 del 1986 - Determinazione - Valore alla data del 1° gennaio 2002 individuato sulla base di una perizia giurata di stima - Potere dell'Ufficio di verificare il valore del bene - Sussistenza - Fondamento.

In tema di imposte sui redditi e con riferimento alla determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 81, comma primo, lett. a) e b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per i terreni edificabili e con destinazione agricola, ove il contribuente si avvalga della facoltà di assumere come valore iniziale, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore alla data del 1° gennaio 2002, individuato sulla base di una perizia giurata di stima, a norma dell'art. 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, l'Ufficio conserva il potere di accertare se lo stesso corrisponda o meno alla realtà, in quanto il richiamo dell'applicabilità a detta perizia dell'art. 64 cod. proc. civ. non attribuisce a questa la forza di atto pubblico, ma ha l'unico scopo di assoggettare il professionista incaricato dal privato alla responsabilità penale del consulente tecnico d'ufficio nominato dal giudice, né, del resto, la consulenza tecnica fa pubblica fede dei giudizi e delle valutazioni in essa contenuti.

189. "Frodi carosello" – sent. n. 10167 del 20 giugno 2012

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - COSTI DI ACQUISIZIONE - Disciplina di cui all'art. 14, comma quarto bis, della legge n. 537 del 1993, come modificato dall'art. 8 del d.l. n. 16 del 2012 - "Frodi carosello" - Costi delle operazioni soggettivamente inesistenti - Deducibilità - Condizioni.

In tema di imposte sui redditi, a norma dell'art. 14, comma quarto bis, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, nella formulazione introdotta con l'art. 8, comma primo, d.l. 2 marzo 2012, n. 16, sono deducibili per l'acquirente dei beni i costi delle operazioni soggettivamente inesistenti, per il solo fatto che essi sono sostenuti nel quadro di una cosiddetta "frode carosello", anche per l'ipotesi che l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, salvo che si tratti di costi che a norma del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, siano in contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità.

190. Operazioni infragruppo con finalità esclusiva di elusione di imposta – sent. n. 12622 del 20 luglio 2012

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - PERDITE, SOPRAVVENIENZE PASSIVE E MINUSVALENZE PATRIMONIALI - Collegamento di operazioni infragruppo con finalità esclusiva di elusione di imposta - Minusvalenza - Conseguenze - Disconoscimento della minusvalenza da parte dell'amministrazione finanziaria - Legittimità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di imposte sui redditi e con specifico riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, la minusvalenza iscritta in bilancio e riportata nella dichiarazione dei redditi può essere disconosciuta, oltre che nell'ipotesi di difetto dei requisiti di deducibilità previsti dall'art. 75 vecchio TUIR, in quanto, attraverso il collegamento di operazioni economiche tra società appartenenti a medesimo gruppo e facenti riferimento ad una medesima persona fisica (remissione debito; acquisto partecipazioni; rivendita partecipazioni; realizzazione minusvalenza; sottrazione di reddito imponibile) compiute con esclusiva finalità di elusione di imposta, ha ridotto il reddito imponibile e realizzato un risultato fiscalmente vantaggioso per l'impresa. (Nella specie -ove la minusvalenza, realizzata senza una ragione economica, aveva riguardato azioni il cui prezzo era stato fatto lievitare per effetto di una remissione di un debito sociale-, la corte territoriale aveva negato la deducibilità della minusvalenza ritenendola, a causa dell'assenza di giustificazione, non inerente l'attività d'impresa; la S.C., correggendo sul punto la motivazione della sentenza impugnata, per essere la minusvalenza "inerente l'impresa" benché "elusiva" degli obblighi fiscali, ha affermato il principio su esteso).

191. Tassazione di somma forfetaria a saldo e stralcio - sent. n. 17535 del 12 ottobre 2012

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - Fondo di previdenza complementare per il personale di un istituto bancario - Accordo transattivo con ex dipendente risolutivo del rapporto inerente al trattamento pensionistico integrativo in godimento - Versamento di una somma forfetaria a saldo e stralcio - Tassazione - Modalità.

In tema di IRPEF, il pagamento di un capitale che un fondo di previdenza complementare per il personale di un istituto bancario (nella specie, il Fondo di previdenza complementare per il personale del Banco di Napoli) effettui forfetariamente, in favore di un ex dipendente, in forza di accordo transattivo e risolutivo di ogni rapporto inerente al trattamento pensionistico integrativo in godimento, costituisce, ai sensi dell'art. 6, comma secondo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, reddito della stessa categoria della "pensione integrativa" cui il dipendente ha rinunciato e va, quindi, assoggettato al medesimo regime fiscale cui sarebbe stata sottoposta la predetta forma di pensione, in quanto la sua causa genetica è nel rapporto di lavoro che ha determinato la nascita del trattamento. Ne consegue che l'erogazione di tale prestazione in unica soluzione, costituendo reddito da lavoro dipendente e non reddito da capitale, deve essere soggetta a tassazione separata ai sensi dell'art. 16, comma primo, del d.P.R. n. 917 del 1986, nel testo applicabile "ratione temporis".

192. Operazioni con società estere infra - sent. n. 17953 del 19 ottobre 2012

IRPEF - IRPEG - REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - Operazioni con società estere infra - Gruppo (cd. "transfer pricing") - Disciplina antielusiva - Valutazione in base al "valore normale" - Necessità - Determinazione del "valore normale" - Criteri di riferimento - Fattispecie.

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina dettata dall'art. 76, comma quinto (ora art. 110, comma 7), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo cui i componenti di reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa o ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società, sono valutati in base al "valore normale" dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, "se ne deriva un aumento del reddito", fissa un criterio legale, che prescinde dal corrispettivo effettivamente pattuito e che, ai fini della sua determinazione, fa rinvio all'art. 9 del medesimo d.P.R., il quale, in conformità con le

linee guida fissate dall'O.C.S.E., stabilisce che per valore normale si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni o servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi, e che per la determinazione dello stesso si fa riferimento ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o servizi, ovvero, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha annullato la decisione del giudice di merito che aveva ritenuto sussistente il fenomeno del "transfer pricing" per l'applicazione di identici prezzi di vendita alle consociate estere indipendentemente dalle quantità di beni cedute e determinato il valore normale sulla base di generici raffronti infrannuali e di asserite medie di periodo).

193. Prestazioni fornite nel settore della moda - sent. n. 17955 del 19 ottobre 2012

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RITENUTE ALLA FONTE - Prestazioni fornite nel settore della moda per l'organizzazione di un evento - Natura - Prestazioni artistiche o comunque professionali - Conseguenze - Disciplina di cui all'art. 25, comma quarto, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Applicabilità.

In tema di imposte sui redditi, le prestazioni fornite nel settore della moda, e relative all'intera organizzazione di un evento, sono riconducibili, ai sensi dell'art. 19, n. 9, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, all'attività artistica o di spettacolo, essendo i canoni di queste integrabili, in linea generale, da una sfilata di moda, o comunque all'attività professionale, in quanto la predisposizione di tutto il necessario alla realizzazione dell'evento implica lo svolgimento della prestazione in forma organizzata. Ne consegue che, in applicazione dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, i compensi relativi a tali prestazioni, ove corrisposti da soggetti residenti nel territorio dello Stato ad imprese, società od enti non residenti sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare.

194. Soggetto passivo - sent. n. 17994 del 19 ottobre 2012

I.R.P.E.G. - SOGGETTI PASSIVI - Ente pubblico - Fondazione istituita per attività assistenziale in favore di minori abbandonati - Soggetto passivo - Sussistenza - Fondamento.

In tema di IRPEG, sono soggetti all'imposta gli enti pubblici istituiti esclusivamente al fine dell'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie, e quindi anche la Fondazione Banco di Napoli per l'assistenza all'infanzia abbandonata, poiché per questa tipologia di enti si evince, dal combinato disposto degli artt. 87, comma primo, lett. c), 88, comma secondo, e 108 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, l'esistenza di una particolare disciplina applicativa dell'imposta medesima, mentre l'esenzione è prevista, a norma dell'art. 88, comma primo, del d.P.R. citato solo per organi e amministrazioni dello Stato, enti territoriali, consorzi e associazioni tra enti locali ed enti gestori di demani collettivi.

195. Perdite su crediti - sez. 6 - 5 - ord. n. 18237 del 24 ottobre 2012

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - Perdite, sopravvenienze e minusvalenze - 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 stessa 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, 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, dovendo escludersi altresì che i patti inerenti le modalità di adempimento dell'obbligazione possano incidere circa il criterio di competenza.

IRPEG IRES

196. Ritenute a titolo di acconto e a titolo di imposta – sent. n. 4509 del 21 marzo 2012

RITENUTE ALLA FONTE - INTERESSI E REDDITI DI CAPITALE - Ritenute a titolo di acconto - Distinzione dalle ritenute a titolo di imposta - Criteri - Qualità di soggetto esente - Esclusione - Riferimento al regime del reddito - Necessità - Istanza di rimborso - Onere della prova in ordine al regime del reddito - Fattispecie.

In tema di IRPEG, la qualificazione delle ritenute non è correlata alla qualità del soggetto percettore del reddito, ossia alla circostanza che egli sia esente o no da imposta, ma al regime cui è sottoposto il reddito stesso nel periodo d'imposta in discussione, nel senso che costituisce ritenuta a titolo di acconto soltanto quella operata su di un reddito che concorre a formare la base imponibile, mentre costituisce ritenuta a titolo di imposta quella operata su di un reddito non assoggettabile ad imposizione: infatti, se il reddito non è esente da imposta, la ritenuta è appunto un acconto, la cui definitiva congruità dovrà essere valutata in sede di consuntivo, il quale potrà evidenziare la sussistenza di un ulteriore debito o del diritto al rimborso; se, invece, il reddito non è assoggettato ad IRPEG, la ritenuta costituisce un'imposta "secca", avendo evidentemente il legislatore ritenuto trattarsi comunque di una manifestazione di ricchezza, come tale assoggettabile a prelievo in via definitiva, in misura non ancorata all'ammontare complessivo dei redditi del contribuente. Ne consegue che l'effettivo assoggettamento del reddito all'IRPEG è elemento costitutivo della qualificazione della ritenuta come operata a titolo di acconto e, quindi, del diritto al rimborso, gravando perciò sul contribuente l'onere di provare tale circostanza. (In applicazione di tale principio, la Corte ha cassato la sentenza impugnata, la quale aveva accolto la domanda di rimborso delle ritenute operate su interessi di conto corrente bancario, contributi regionali e titoli appartenenti ad una cooperativa di garanzia, qualificandole come ritenute a titolo di acconto, senza accertare se detti proventi fossero stati effettivamente assoggettati ad IRPEG).

197. Contratto di sponsorizzazione – sent. n. 6548 del 27 aprile 2012

IRPEG - BASE IMPONIBILE - REDDITO COMPLESSIVO - DETRAZIONI - Contratto di sponsorizzazione - Deducibilità - Inerenza - Condizioni - Onere della prova.

In tema di imposte dei redditi e sul valore aggiunto, i costi di sponsorizzazione di un marchio sono deducibili anche da chi, pur non essendo titolare del marchio, tragga comunque un'utilità dallo sfruttamento del segno distintivo altrui, per il potenziale incremento della propria attività commerciale. Tali costi, infatti, ineriscono all'attività di impresa, ai sensi degli artt. 109, comma quinto, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; il concetto di inerenza è, invero, nozione di origine economica, legata all'idea del reddito come entità calcolata al netto dei costi sostenuti per la sua produzione, che, nel campo fiscale, si traduce in un risparmio di imposta e in relazione alla cui sussistenza, ove si abbia riguardo a spese intrinsecamente necessarie alla produzione del reddito dell'impresa, non incombe alcun onere della prova in capo al contribuente. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva ritenuto deducibili i costi di sponsorizzazione sostenuti dal distributore esclusivo per l'Italia di un prodotto, rilevando che, per la connaturale inerenza degli stessi all'attività di tale soggetto, gravasse sull'Amministrazione l'onere di provare che i medesimi incidessero, invece, in tutto o in parte, sull'attività del produttore del bene e titolare del marchio sponsorizzato).

198. Associazioni sportive – sent. n. 8623 del 30 maggio 2012

ENTI NON COMMERCIALI - Associazioni sportive - Diritto ai benefici di cui agli art. 111 del d.P.R. n. 917 del 1986 e 4 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Applicabilità - Presupposti.

Affinché un'associazione sportiva dilettantistica possa beneficiare delle agevolazioni fiscali previste in materia di IVA e di IRPEG, rispettivamente, dall'art. 4 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e dall'art. 111 d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, non è sufficiente la sua astratta sussumibilità in una delle categorie previste da tali norme, ma è necessario che essa dia prova di svolgere la propria attività nel pieno rispetto di tutte le prescrizioni imposte da esse.

199. Università statali – sent. n. 8824 del 1 giugno 2012

ENTI NON COMMERCIALI - REDDITO IMPONIBILE - Università statali - Assenza di commercialità delle funzioni pubbliche esercitate - Conseguenze - Reddito fondiario - Imponibilità a norma dell'art. 108 del d.P.R. n. 917 del 1986.

In tema di imposte sui redditi delle persone giuridiche, la natura non commerciale delle funzioni pubbliche esercitate dalle Università determina, a norma dell'art. 88, comma secondo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, la non assoggettabilità a tributo dei redditi prodotti in conseguenza dell'attività didattica, in quanto non considerati redditi d'impresa, ma non anche la sottrazione dal reddito imponibile individuato dall'art. 108 del medesimo d.P.R. delle altre categorie reddituali, e specificamente dei redditi fondiari, non potendo trovare applicazione, proprio in difetto della natura commerciale dell'attività svolta, la presunzione legale assoluta ex art. 40 del citato d.P.R. di assorbimento nel reddito di impresa del reddito fondiario degli immobili strumentali all'esercizio delle attività commerciali.

200. Operazioni con società estere infra - sent. n. 17953 del 19 ottobre 2012

IRPEF – IRPEG - REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - Operazioni con società estere infra - Gruppo (cd. “transfer pricing”) - Disciplina antielusiva - Valutazione in base al “valore normale” - Necessità - Determinazione del “valore normale” - Criteri di riferimento - Fattispecie.

In tema di determinazione del reddito d'impresa, la disciplina dettata dall'art. 76, comma quinto (ora art. 110, comma 7), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo cui i componenti di reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa o ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società, sono valutati in base al “valore normale” dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, “se ne deriva un aumento del reddito”, fissa un criterio legale, che prescinde dal corrispettivo effettivamente pattuito e che, ai fini della sua determinazione, fa rinvio all'art. 9 del medesimo d.P.R., il quale, in conformità con le linee guida fissate dall'O.C.S.E., stabilisce che per valore normale si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni o servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi, e che per la determinazione dello stesso si fa riferimento ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o servizi, ovvero, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha annullato la decisione del giudice di merito che aveva ritenuto sussistente il fenomeno del “transfer pricing” per l'applicazione di identici prezzi di vendita alle consociate estere indipendentemente dalle quantità di beni cedute e determinato il valore normale sulla base di generici raffronti infrannuali e di asserite medie di periodo).

201. Prestazioni fornite nel settore della moda - sent. n. 17955 del 19 ottobre 2012

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RITENUTE ALLA FONTE - Prestazioni fornite nel settore della moda per l'organizzazione di un evento - Natura - Prestazioni artistiche o comunque professionali - Conseguenze - Disciplina di cui all'art. 25, comma quarto, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Applicabilità.

In tema di imposte sui redditi, le prestazioni fornite nel settore della moda, e relative all'intera organizzazione di un evento, sono riconducibili, ai sensi dell'art. 19, n. 9, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, all'attività artistica o di spettacolo, essendo i canoni di queste integrabili, in linea generale, da una sfilata

ta di moda, o comunque all'attività professionale, in quanto la predisposizione di tutto il necessario alla realizzazione dell'evento implica lo svolgimento della prestazione in forma organizzata. Ne consegue che, in applicazione dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, i compensi relativi a tali prestazioni, ove corrisposti da soggetti residenti nel territorio dello Stato ad imprese, società od enti non residenti sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare.

202. Soggetto passivo – sent. n. 17994 del 19 ottobre 2012

I.R.P.E.G. - SOGGETTI PASSIVI - Ente pubblico - Fondazione istituita per attività assistenziale in favore di minori abbandonati - Soggetto passivo - Sussistenza - Fondamento.

In tema di IRPEG, sono soggetti all'imposta gli enti pubblici istituiti esclusivamente al fine dell'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie, e quindi anche la Fondazione Banco di Napoli per l'assistenza all'infanzia abbandonata, poiché per questa tipologia di enti si evince, dal combinato disposto degli artt. 87, comma primo, lett. c), 88, comma secondo, e 108 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, l'esistenza di una particolare disciplina applicativa dell'imposta medesima, mentre l'esenzione è prevista, a norma dell'art. 88, comma primo, del d.P.R. citato solo per organi e amministrazioni dello Stato, enti territoriali, consorzi e associazioni tra enti locali ed enti gestori di demani collettivi.

IMPOSTE INDIRETTE

Accise, imposte di fabbricazione e di consumo

203. Alcool utilizzato nelle fasi preparatorie della produzione – sent. n. 255 del 12 gennaio 2012

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - Alcool destinato alla produzione di prodotti profumeria - Esenzione da accisa - Ambito di applicazione - Alcool utilizzato nelle fasi preparatorie ed accessorie della produzione - Esenzione - Condizioni.

In tema di disciplina fiscale dell'alcool, ai sensi dell'art. 27, comma 3, lett. B) del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 è esente da accisa solo quello destinato alla produzione dei prodotti di profumeria, mentre quello, pur denaturato, utilizzato nelle fasi preparatorie ed accessorie della medesima (nella specie, per igienizzazione e sanitizzazione degli impianti), è esente solo se il suo utilizzo sia autorizzato, ai sensi del comma 3 dell'art. 2 del D.M. Finanze 9 luglio 1996 n. 524, dall'UTIF.

204. Nozione di officina di acquisto - - sent. n. 2847 del 24 febbraio 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) - Addizionale provinciale all'imposta sul consumo di energia elettrica - Tariffazione - Officina di acquisto - Nozione - Pluralità di officine di acquisto facenti capo ad un unico soggetto giuridico - Irrilevanza - Questione di legittimità costituzionale della disciplina per contrasto con gli art. 3 e 53 Cost. - Manifesta infondatezza.

In tema di imposta erariale sul consumo dell'energia elettrica, l'addizionale provinciale, prevista dall'art. 6 del d.l. 28 novembre 1988, n. 511 in ordine a qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, fino al limite massimo di 200.000 chilowattora di consumo al mese, si applica in relazione a ciascun distinto punto di acquisto dell'energia, anche se una pluralità di essi facciano capo ad un medesimo soggetto giuridico esercente un'unitaria attività produttiva. Invero l'art. 54, comma terzo, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 - unica disposizione relativa all'officina delle imprese acquirenti di energia elettrica per farne rivendita o uso proprio - facendo riferimento alle linee di distribuzione, ha riguardo ad una situazione sovrapponibile a quella descritta dal precedente comma secondo, che, relativamente al fabbricante, prevede la figura delle officine distinte perché esercitate in luoghi distinti, anche se messi in comunicazione attraverso un'unica linea di distribuzione, rendendo rilevante il luogo di fornitura del-

l'energia. Né tale disciplina risulta in contrasto con gli artt. 3 e 53 Cost., nella parte in cui assoggetta a maggiore imposizione sui consumi di energia elettrica i contribuenti che prelevano energia da differenti punti di consegna, rispetto a quelli che prelevano la stessa quantità di energia da un unico punto di consegna, precludendo ai primi l'applicazione regressiva del prelievo stabilita per i secondi, poiché la disponibilità di plurimi punti di presa, consentendo una più flessibile ed articolata organizzazione dell'attività produttiva, legittima la diversificazione impositiva e costituisce un presupposto oggettivo, la cui valorizzazione è coerente con la natura del tributo, che è imposta di consumo e non sul reddito, tanto più che solo a quest'ultima è riferibile il principio costituzionale di progressività.

205. Restituzione dell'imposta versata – sent. n. 3282 del 2 marzo 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - OLII VEGETALI E MINERALI - Utilizzo di oli lubrificanti e combustibili in esenzione di accisa - Restituzione dell'imposta versata - Ammissibilità - Presupposti - Approvvigionamento di carburante presso gli impianti per la distribuzione dei prodotti petroliferi a regime agevolato - Necessità.

In tema di rimborso relativo all'utilizzo di oli lubrificanti e combustibili in esenzione di accisa, la restituzione dell'imposta versata, (quand'anche mediante la procedura di accredito prevista dall'art. 14 del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, conv. nella legge 29 ottobre 1993, n. 427), presuppone che l'approvvigionamento del carburante, destinato alle imbarcazioni in navigazione nelle acque comunitarie, avvenga presso gli impianti per la distribuzione dei prodotti petroliferi a regime agevolato, con la conseguenza che il rimborso deve essere escluso qualora siano utilizzati prodotti non defiscalizzati.

206. Esenzione per consumo mensile superiore a 1,2 milioni kWh in autoproduzione - sent. n. 3537 del 7 marzo 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) - Esenzione per consumo mensile superiore a 1,2 milioni kWh in autoproduzione - Riferimento a più imprese di un unico comprensorio industriale - Esclusione - Disaggregazione dei consumi mensili di ogni singola azienda - Necessità - Fondamento.

L'esenzione dall'imposta erariale sull'energia elettrica, concessa dall'art. 52, comma 2, lett. o-bis), del d.lgs. n. 504 del 1995 nella fattispecie di consumo mensile superiore a 1,2 milioni di chilowattora in regime di autoproduzione, non può riferirsi al consumo complessivo di una pluralità di aziende solo perché incluse nello stesso comprensorio industriale (nella specie, polo petrolchimico di Porto Marghera); in tal caso, occorre viceversa disaggregare, ai fini del riconoscimento del beneficio, i consumi mensili di ogni singola azienda, in conformità alla natura sostanzialmente regressiva della tariffazione.

207. Istanza di rimborso di accisa indebitamente versata – sent. n. 4670 del 23 marzo 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - OLII VEGETALI E MINERALI - Accise versate per effetto di disposizione nazionale poi dichiarata incompatibile con Direttive comunitarie da sentenza della Corte di Giustizia UE - Istanza di rimborso dell'accisa indebitamente versata - Decadenza - Decorrenza del termine - Dalla data del versamento - Fondamento - Fattispecie in materia di olii lubrificanti.

In tema di accise, il termine biennale di decadenza per chiedere il rimborso di imposta di consumo indebitamente versata per effetto di disposizione nazionale poi dichiarata incompatibile con Direttive comunitarie dalla Corte di Giustizia UE decorre dalla data del pagamento, anche se la pronuncia della Corte sia successiva, perché, quando le direttive sono incondizionate e precise, ed è trascorso un ragionevole tempo dalla loro emanazione, il giudice nazionale ha il potere di disapplicare la norma interna e riconoscere la fondatezza della pretesa di rimborso, e, pertanto, il contribuente ha la possibilità di formulare la relativa domanda prima che all'atto normativo comunitario venga data attuazione nello Stato italiano. (Nella specie, l'accisa era stata corrisposta in relazione ad olii lubrificanti per effetto dell'art. 62, Comma primo, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, poi dichiarato in contrasto con le direttive del Consiglio 92/12/CEE del 25 febbraio 1992 e 92/81/CEE del 19 ottobre 1992, quest'ultima come mo-

dificata dalla direttiva del Consiglio 94/74/CE del 22 dicembre 1994, dalla Corte di Giustizia UE con sentenza del 25 settembre 2003, n. 437, nella parte in cui sottopone ad accisa oli lubrificanti non destinati ad essere utilizzati, né messi in vendita, né concretamente utilizzati come combustibili o carburanti).

208. Destinazione effettiva e composizione chimica – sent. n. 4950 del 28 marzo 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - OLII VEGETALI E MINERALI - Olii minerali - Accise - Sottoposizione - Prodotti di cui all'art. 21, Comma secondo, del D.Lgs. n. 504 del 1995 - Effettiva destinazione ed utilizzazione - Rilevanza - Composizione chimica - Irrelevanza - Fattispecie relativa a prodotto utilizzato come decerante per auto.

In tema di imposte di fabbricazione sugli olii minerali, i prodotti indicati dall'art. 21, comma secondo, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, sono sottoposti ad accisa in ragione della loro effettiva destinazione ed utilizzazione come combustibile o carburante, e non della loro composizione chimica, atteso il tenore letterale della disposizione, che si riferisce a quelli "destinati ad essere usati, messi in vendita o usati come combustibile o carburante", avendo così riguardo all'intero ciclo economico del prodotto, dalla fabbricazione al consumo, e quindi alla destinazione d'uso impressa "ab origine" dalla fabbrica, alla eventuale indicazione di impiego pubblicizzata nella fase di distribuzione o comunque risultante dalle specifiche modalità di vendita, alla concreta destinazione da parte del consumatore finale. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva escluso l'applicazione dell'art. 21, comma secondo, del d.lgs. n. 504 del 1995 in relazione ad un prodotto di cui al codice NC 2710, risultando lo stesso utilizzato esclusivamente come decerante per auto).

209. Credito d'imposta, termine - sent. n. 7879 del 18 maggio 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) - Credito di imposta per il trasporto merci di cui al d.l. n. 265 del 2000 - Termini di esercizio - Decadenza biennale ex art. 14 del d.lgs. n. 504 del 1995 - Applicazione - Esclusione - Fondamento.

L'esercizio del beneficio del credito di imposta per il trasporto merci di cui al d.l. n. 265 del 2000, conv. in legge n. 343 del 2000, non è soggetto al termine biennale di decadenza previsto per l'esercizio del diritto di rimborso dell'accisa ex art. 14 del d.lgs. n. 504 del 1995, essendo quest'ultima una disposizione di stretta interpretazione, insuscettibile di applicazione oltre l'ipotesi specificamente contemplata.

210. Termini di esercizio del beneficio del credito d'imposta - sent. n. 7879 del 18 maggio 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) - Credito di imposta per il trasporto merci di cui al d.l. n. 265 del 2000 - Termini di esercizio del beneficio - Doppia scadenza ex art. 4 del d.P.R. n. 277 del 2000 - Natura - Perentoria - Fondamento.

Il beneficio del credito di imposta per il trasporto merci di cui al d.l. n. 265 del 2000, conv. in legge n. 343 del 2000, può essere esercitato, ai sensi dell'art. 4, comma 3, del d.P.R. n. 277 del 2000, entro il 31 dicembre dell'anno solare in cui è avvenuto il consumo, mediante la compensazione prevista dall'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, ovvero entro il 30 giugno dell'anno solare successivo, mediante istanza di rimborso in denaro della quota non compensata; la categoricità della formula letterale dell'art. 4 cit. ("gli esercenti...utilizzano il credito in compensazione entro...") e la "ratio" di contenere nel tempo l'esercizio dell'agevolazione a fini di certezza del gettito fiscale indicano che il doppio termine è imposto a pena di decadenza, pur in assenza di un'espressa qualificazione in tal senso.

211. Diritti riscossi in base a disposizioni nazionali incompatibili con norme comunitarie - sent. n. 13087 del 25 luglio 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - Art. 29, comma 2 legge comunitaria per il 1990

- Diritti o imposte riscossi in applicazione di disposizioni nazionali incompatibili con norme comunitarie - Domanda di rimborso - Onere di comunicazione della domanda all' Agenzia delle entrate - Portata - Termini - Omissione - Conseguenze - Inammissibilità della domanda - Fondamento - Fattispecie.

L'art. 29, comma 2 della legge 29 dicembre 1990, n. 428 ("legge comunitaria" per il 1990) - il quale stabilisce che la domanda di rimborso di diritti o imposte riscossi in applicazione di disposizioni nazionali incompatibili con norme comunitarie deve essere comunicata, a pena di inammissibilità, anche all'ufficio tributario che ha ricevuto la dichiarazione dei redditi dell'esercizio di competenza - pone un onere a carico del contribuente, che, essendo volto a consentire l'informazione sul preteso rimborso all' Agenzia delle entrate per i riflessi sui redditi dichiarati dell'esercizio di competenza, si aggiunge a quello del rispetto del termine di decadenza, e si applica allo stesso modo a tutte le azioni previste dalla disposizione (e, quindi, sia alle azioni di ripetizione di tributi basate sul diritto comunitario, sia a quelle basate sul solo diritto nazionale). L'esigenza di rendere concretamente operante il coordinamento tra i due diversi Uffici coinvolti importa che l'obbligatoria comunicazione all' Agenzia delle entrate debba essere fatta dal contribuente contestualmente, o, al più tardi, prima del provvedimento di diniego e, se non ancora intervenuto, non oltre il biennio decadenziale, restando inoltre escluso che possa rilevare una comunicazione postuma per conseguire dal Fisco un provvedimento in via di autotutela, attesa la discrezionalità da cui l'attività di autotutela è connotata e la mancanza di un interesse di rilevanza generale dell'Amministrazione alla rimozione dell'atto stesso. (Principio affermato con riferimento ad una domanda di rimborso dell'imposta sul consumo degli olii lubrificanti, censurata dalla Corte giustizia con la sentenza del 25 settembre 2003 C-437/01 per violazione delle direttive europee 92/81 e 92/12).

212. Domanda di rimborso, termine di decadenza - sent. n. 13087 del 25 luglio 2012

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - Imposta sul consumo degli olii lubrificanti - Corte di Giustizia CE 25 settembre 2003 C - 437/01 - Contrasto con l'art. 3, n. 2 della direttiva 92/12/CEE - Interpretazione giurisprudenziale - Natura ed effetti - Imposte pagate sulla base di norme che la giurisprudenza comunitaria ha ritenuto contrastanti con il diritto comunitario - Domanda di rimborso - Proponibilità anche prima dell'attuazione della direttiva - Rispetto del termine di decadenza previsto dal diritto nazionale - Necessità - Configurabilità di "overruling" in relazione alla pronuncia comunitaria - Esclusione - Fondamento.

Nel caso di imposte pagate sulla base di norme che la giurisprudenza comunitaria ha ritenuto contrastanti con il diritto comunitario (nella specie, l'art. 62 del d.lgs. n. 504 del 1995, il quale ha stabilito un'imposta sul consumo degli olii lubrificanti che, come precisato da Corte di Giustizia CE 25 settembre 2003 C-437/01, contrasta con l'art. 3, n. 2 della direttiva 92/12/CEE), il contribuente può domandarne il rimborso solo entro il termine di decadenza stabilito dalla disciplina nazionale, senza che sul decorso di tale termine possa incidere la pronuncia comunitaria, non potendo questa configurarsi come espressione di "overruling" - e, come tale, inidonea ad operare retroattivamente - atteso che la decisione comunitaria non riguarda la materia processuale, né il termine per la domanda di rimborso d'imposta, la quale, peraltro, resta proponibile anche prima che alla direttiva stessa venga data attuazione nello Stato italiano.

Dazi, diritti doganali e misure ad effetto equivalente

213. Falsità del certificato di origine della merce - sent. n. 1583 del 3 febbraio 2012

TRIBUTI DOGANALI - IN GENERE - Esenzioni daziarie - Presupposti - Falsità del certificato di origine della merce (FORM A) - Buona fede del dichiarante - Rilevanza - Esclusione - Fondamento.

In tema di tributi doganali, una volta che sia accertata la falsità (ideologica o materiale) del certificato di origine della merce (FORM A), è irrilevante che il dichiarante abbia agito in buona fede ed in modo diligente, ignorando un'irregolarità che ha comportato la mancata riscossione dei dazi che egli, al-

trimenti, avrebbe dovuto pagare. Ed infatti, la Comunità europea non è tenuta a sopportare le conseguenze di comportamenti scorretti dei fornitori dei suoi cittadini rientranti nel rischio dell'attività commerciale, contro il quale gli operatori economici ben possono premunirsi nell'ambito dei loro rapporti negoziali (cfr. Corte di giustizia CE, sent. 17 luglio 1997, in causa C-97/95).

214. Importazione di auto d'epoca – sent. n. 2203 del 16 febbraio 2012

TRIBUTI DOGANALI - IN GENERE - Importazione di auto d'epoca - Regime fiscale favorevole - Dazi ed IVA - Presupposti.

In tema di dazi all'importazione, per poter beneficiare del regime più favorevole previsto per le auto d'epoca (e cioè l'esenzione del dazio, ai sensi dell'all. 1 del Regolamento CEE 23 marzo 1987, n. 2658, e l'aliquota IVA al 10%, ai sensi dell'art. 39 del d.l. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. in legge 22 marzo 1995, n. 85) è necessario che le auto abbiano contestualmente alcune caratteristiche - la cui prova è onere a carico dell'importatore - specificamente individuate dalla Corte di giustizia CE, con sentenza 3 dicembre 1998, in causa C-259/97, ed in particolare: si trovino nel loro stato originale, senza cambiamenti sostanziali di telaio, organi di direzione o di sistema frenante, motore, ecc.; abbiano almeno trent'anni e appartengano ad un modello o tipo non più in produzione; segnino un passo caratteristico nell'evoluzione delle realizzazioni umane o illustrino un periodo di tale evoluzione; siano relativamente rare; non siano normalmente usate secondo la loro destinazione originaria; formino oggetto di transazioni speciali, al di fuori del mercato abituale degli analoghi oggetti di uso comune; abbiano, infine, un valore elevato.

215. Codice doganale comunitario – sent. n. 3274 del 2 marzo 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - CODICE DOGANALE COMUNITARIO - Decisione del direttore regionale delle dogane sui ricorsi amministrativi avverso gli avvisi di accertamento emessi dall'autorità doganale - Natura - Provvedimento definitivo - Immediata impugnabilità in sede giurisdizionale - Sussistenza - Conseguenze in tema di impugnabilità delle successive cartelle di pagamento.

In tema di diritti doganali, la decisione adottata dal direttore regionale delle dogane sui ricorsi amministrativi avverso gli avvisi di accertamento suppletivi e di rettifica, emessi dall'autorità doganale, ha natura di provvedimento definitivo, impugnabile dinanzi alle commissioni tributarie provinciali, poiché essa costituisce, indipendentemente dal "nomen iuris" adoperato per qualificarla, un atto emesso dall'autorità competente a decidere, con carattere di definitività, i ricorsi proposti contro gli atti amministrativi degli uffici operativi, idoneo altresì a portare a conoscenza del contribuente la pretesa dell'Amministrazione. Ne consegue che la cartella di pagamento, relativa ad avvisi di accertamento divenuti definitivi per la mancata impugnazione in sede giurisdizionale della decisione del direttore regionale, si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta dal contribuente in base all'atto presupposto ed è sindacabile ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, solo per vizi propri, non anche per questioni attinenti agli atti di accertamento dai quali è sorto il debito, che restano precluse dalla definitività dei medesimi.

216. Rappresentante fiscale ai fini dell'IVA all'importazione – sent. n. 3285 del 2 marzo 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - SOGGETTI PASSIVI - Rappresentante fiscale ai fini dell'IVA all'importazione - Responsabilità solidale ai fini dell'imposta doganale - Possibilità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di diritti doganali, il rappresentante fiscale ai fini dell'I.V.A. all'importazione, oltre ad essere coobbligato per gli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme ex art. 17, comma secondo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, può rispondere in solido con il rappresentato anche per il pagamento dell'imposta doganale, quando risulti essersi oggettivamente ingerito nel perfezionamento dell'operazione di importazione, atteso che, a norma dell'art. 201, terzo comma, del Regolamento CEE 2193/92 del Consiglio del 12 ottobre 1992, quando una dichiarazione è resa in base a dati che determinano la mancata riscossione totale o parziale dei dazi dovuti per legge, le persone che hanno fornito i dati necessari alla

stesura della dichiarazione e che erano o avrebbero dovuto essere a conoscenza della erroneità possono essere parimenti considerati debitori conformemente alle vigenti disposizioni doganali, e che, in linea con la regolamentazione comunitaria, l'art. 38 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 vincola all'obbligazione tributaria tutti coloro comunque ingeritisi nell'operazione. (Nella specie, la S.C. ha confermato la decisione del giudice di merito, che aveva ritenuto la responsabilità in solido del rappresentante fiscale ai fini I.V.A. per aver accertato, secondo insindacabile apprezzamento, che questi era l'intestatario del conto di debito utilizzato per le operazioni doganali).

217. Esimente della buona fede dell'importatore – sent. n. 3531 del 7 marzo 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - IN GENERE - Esimente della buona fede dell'importatore - Art. 220 Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Valenza - Presupposti - Errore incolpevole imputabile a comportamento attivo delle autorità doganali - Efficacia - Limiti - Diligenza professionale dell'importatore - Esigibilità.

In tema di tributi doganali, lo stato soggettivo di buona fede dell'importatore, richiesto dall'art. 220, secondo comma, lett. b), del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 (cosiddetto Codice doganale comunitario) ai fini dell'esenzione della contabilizzazione "a posteriori", non ha valenza esimente "in re ipsa", ma solo in quanto sia riconducibile ad una delle situazioni fattuali individuate dalla normativa comunitaria, tra le quali va annoverato l'errore incolpevole dell'importatore imputabile a comportamento attivo delle autorità doganali, che non può, tuttavia, consistere nella mera ricezione delle dichiarazioni inesatte dell'esportatore sull'origine della merce, ma deve invece aver determinato i presupposti su cui si basa la fiducia del debitore, dal quale è esigibile la diligenza professionale propria degli operatori del settore.

218. Merci in sospensione d'imposta - sent. n. 4022 del 14 marzo 2012

TRIBUTI DOGANALI - RISCOSSIONE - Merci in sospensione d'imposta - Dichiarazione d'intenti - Effetti - Dazi doganali contabilizzati "a posteriori" - Recupero dell'IVA - Condizioni.

IVA - OGGETTO - CESSIONE DI BENI - ESENZIONI - Merci in sospensione d'imposta - Dichiarazione d'intenti - Effetti - Dazi doganali contabilizzati "a posteriori" - Recupero dell'IVA - Condizioni.

In tema di IVA dovuta su merci esportate in regime di sospensione d'imposta, la dichiarazione di intento dell'esportatore abituale, prevista dall'art. 8, comma primo, lett. c), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, relativa all'ammontare dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione effettuate nell'anno precedente (c.d. "plafond"), fissa, a condizione che detto ammontare sia superiore al dieci per cento del complessivo volume d'affari, il limite quantitativo monetario utilizzabile ai fini della possibilità di effettuare acquisti senza applicazione dell'imposta, incidendo sulla procedura di riscossione della stessa, così da determinarne la sospensione e non l'esenzione. Ne consegue che il recupero dell'IVA, dovuta per effetto della rideterminazione della base imponibile a seguito dell'inclusione in essa di dazi doganali contabilizzati "a posteriori", è consentito solo qualora si provi il superamento del "plafond" in conseguenza dell'operazione effettuata in sospensione d'imposta.

219. Regolarità del certificato di origine - sent. n. 5400 del 4 aprile 2012

TRIBUTI DOGANALI - DIRITTI DOGANALI - Esenzioni daziarie - Regolarità del certificato di origine - Necessità - Buona fede dell'importatore - Irrilevanza - Rifiuto del beneficio o recupero del dazio - Presupposti - Avvenuto annullamento del certificato irregolare - Esclusione - Fattispecie.

In tema di tributi doganali, l'esenzione o riduzione del dazio, anche ai sensi dell'art. 220, comma secondo, lett. b, del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 (cosiddetto Codice doganale comunitario), presuppone la regolarità del certificato di origine. Ne consegue che, in mancanza di tale presupposto, è irrilevante che il dichiarante abbia agito in buona fede, per aver ignorato l'irregolarità, da cui è derivata la

mancata riscossione dei dazi; né il rifiuto del beneficio di applicazione di tariffe preferenziali, o il recupero “a posteriori” dei dazi esentati o ridotti, sono subordinati all’annullamento del documento da parte delle autorità del Paese emittente, in quanto l’adozione delle misure recuperatorie è legittimata dalle risultanze delle indagini effettuate dagli organi ispettivi comunitari, secondo il disposto dell’art. 26 del predetto Regolamento CEE n. 2913 del 1992 e dell’art. 94, par. 5, del Regolamento CEE n. 2454 del 1993. (Nella specie, la Corte ha ritenuto corretta la contabilizzazione “a posteriori” di dazi “anti-dumping” ed I.V.A., in relazione a merci che, sebbene accompagnate da certificati di origine riconosciuti autentici dalle autorità dei Paesi emittenti, erano risultate solo imballate, ma non prodotte in quegli Stati).

220. Riscossione dell’importo dell’obbligazione doganale – sent. n. 5387 del 4 aprile 2012

TRIBUTI DOGANALI - DIRITTI DOGANALI - Riscossione dell’importo dell’obbligazione doganale - Inosservanza del termine di due giorni di cui all’art. 220, n. 1, del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Rilevanza - Esclusione - Fondamento.

In tema di tributi doganali, il potere dell’Amministrazione di riscuotere l’importo dell’obbligazione non è precluso dall’inosservanza del termine di due giorni per la contabilizzazione dei dazi da riscuotere o che rimangono da riscuotere decorrente dalla data in cui essa si sia resa conto della situazione e sia in condizione di procedere, fissato dall’art. 220, n. 1, del Regolamento CEE n. 2913/1992 (cosiddetto Codice doganale comunitario), perché, da un lato, l’art. 221, n. 3, del precisato Regolamento istituisce a favore dell’Amministrazione doganale un termine di tre anni a decorrere dalla data in cui è sorta l’obbligazione per comunicare al debitore l’importo di questa e, dall’altro, l’art. 233 del medesimo testo normativo, che contiene un elenco di diverse cause di estinzione dell’obbligazione doganale, non contempla, tra queste, l’inosservanza del termine di due giorni di cui all’art. 220.

221. Esimente della buona fede dell’importatore ex art. 220, n. 2, lett. b), del Reg. CEE n. 2913/92 – sent. n. 5387 del 4 aprile 2012

DIRITTI DOGANALI - Esimente della buona fede dell’importatore ai sensi dell’art. 220, n. 2, lett. b), del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Presupposti - Avviso pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale delle Comunità europee segnalante fondati dubbi sulla corretta applicazione del regime preferenziale da parte del paese beneficiario - Esimente - Sussistenza - Esclusione.

In tema di tributi doganali, lo stato soggettivo di buona fede dell’importatore richiesto dall’art. 220, n. 2, lett. b), del Regolamento CEE n. 2913/1992 (cosiddetto Codice doganale comunitario) ai fini dell’esenzione della contabilizzazione “a posteriori”, non può essere invocato qualora la Commissione abbia pubblicato nella Gazzetta Ufficiale delle Comunità europee, anteriormente alle operazioni di importazione, un avviso in cui sono segnalati fondati dubbi circa la corretta applicazione del regime preferenziale da parte del paese beneficiario, atteso il disposto del quinto comma del citato art. 220, n. 2, lett. b), come novellato dal Regolamento CEE n. 2700 del 2000 adottato dal Consiglio in data 16 novembre 2000, anche alla luce dell’interpretazione fornita nell’undicesimo “considerando” di questo Regolamento.

222. Svincolo della garanzia fideiussoria – sent. n. 5387 del 4 aprile 2012

DIRITTI DOGANALI- Potere dell’Amministrazione di procedere a controllo “a posteriori” delle dichiarazioni - Consumazione - Svincolo della garanzia fideiussoria - Rilevanza - Esclusione - Fondamento - Estinzione dell’obbligazione doganale - Cause - Tutela dell’affidamento o avvenuto svincolo della garanzia ex art. 155 Reg. n. 2913/92 - Irrilevanza.

In tema di tributi doganali, l’Amministrazione può procedere a controllo “a posteriori” delle dichiarazioni anche dopo lo svincolo della garanzia fideiussoria relativa alle merci interessate, poiché dal combinato disposto degli artt. 78, n. 3, 201, n. 1, lett. a), 217, n. 1, primo comma, 220, n. 1, e 221, nn. 1 e 3, del Regolamento CEE n. 2913/1992 (cosiddetto Codice doganale comunitario) si evince che l’unico limite a tale potere è costituito dal termine triennale di prescrizione per la comunicazione della conta-

bilizzazione di un diverso importo dei dazi; né l'estinzione dell'obbligazione doganale, le cui cause sono espressamente enunciate negli artt. 233 e 234 del citato Regolamento CEE, può farsi discendere, in via interpretativa, dalla tutela dell'affidamento dell'operatore economico o dal disposto dell'art. 199 del medesimo atto normativo, in quanto norma di azione tendente a regolare il comportamento della P.A.

223. Azione di recupero "a posteriori" - sent. n. 5384 del 4 aprile 2012

DIRITTI DOGANALI - PRESCRIZIONE - Azione di recupero "a posteriori" - Prescrizione - Termine triennale - Decorrenza - Comunicazione al debitore dopo la scadenza del termine dell'importo dovuto - Ammissibilità - Condizioni - Illecito penale - Limiti.

In tema di tributi doganali, l'azione di recupero "a posteriori" dei dazi all'importazione o all'esportazione non può essere avviata dopo la scadenza del termine di tre anni dalla data di contabilizzazione dell'importo originariamente richiesto o, se questa non ha avuto luogo, dalla data di insorgenza del debito doganale; tuttavia, la comunicazione al debitore dell'importo dovuto può avvenire anche dopo tale termine triennale - che è, pertanto, in tal caso prorogato - quando la mancata determinazione del dazio sia avvenuta a causa di un atto perseguibile penalmente, senza che tale proroga possa ritenersi esclusa né dalla mancata emersione nel corso delle indagini penali di notizie che l'Amministrazione non avrebbe potuto ottenere avvalendosi dei propri poteri istruttori, né in ragione dell'esito del procedimento penale, e sempre che sia trasmessa, nel corso del termine di prescrizione e non dopo la sua scadenza, la "notizia criminis", primo atto esterno prefigurante il nodo di commistione tra fatto reato e presupposto di imposta, destinato ad essere sciolto all'esito del giudizio penale.

224. Beneficio delle restituzioni alle importazioni - sent. n. 7320 del 11 maggio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Beneficio delle restituzioni alle importazioni - Art. 8 reg. CEE 2220/1985 - Inadempimento dell'esportatore - Conseguenze - Restituzione della somma anticipata - Contratti di cauzione - Qualificazione giuridica quale contratto di garanzia autonomo - Fondamento - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di restituzioni alle importazioni, ove la disciplina comunitaria (art. 8 reg. CEE 2220/1985) prevede l'obbligo di anticipare, al momento della dichiarazione doganale di esportazione verso Paesi extracomunitari, il versamento della somma corrispondente al diritto alla restituzione e pretende che, in caso di inadempimento dell'esportatore, la restituzione della somma anticipata sia prontamente recuperata, i contratti di cauzione che siano stipulati in funzione di assicurare la garanzia prevista dalle norme comunitarie non possono che avere la natura di contratto di garanzia autonomo, poiché solo questo, e non anche il contratto di garanzia ordinario, assicura lo Stato che ha anticipato la somma. (Nella specie, a garanzia del beneficio dell'anticipazione delle restituzioni, era stata rilasciata, da società poi dichiarata fallita, fideiussione a prima richiesta in favore dell'Autorità doganale, che l'aveva escussa emettendo ingiunzione doganale, verso la quale era quindi stata proposta opposizione; la S.C., nel qualificare la fideiussione come contratto autonomo di garanzia, ha affermato il principio su esteso).

225. Buona fede dell'importatore - sent. n. 7674 del 16 maggio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Esimente della buona fede dell'importatore - Art. 220 Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Valenza - Presupposti - Errore incolpevole imputabile a comportamento attivo delle autorità doganali - Necessità - Fattispecie relativa a certificazioni irregolari relative ad operazioni in regime di perfezionamento attivo.

In tema di tributi doganali, lo stato soggettivo di buona fede dell'importatore, richiesto dall'art. 220, comma secondo, lett. b), del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 (cosiddetto Codice doganale comunitario), ai fini dell'esenzione della contabilizzazione "a posteriori", non ha valenza esimente "in re ipsa", ma solo in quanto sia riconducibile ad una delle situazioni fattuali individuate dalla normativa comunitaria, tra le quali va annoverato l'errore incolpevole, ossia non rilevabile dal debitore di buona fede, nonostante la

sua esperienza e diligenza, e che, per assumere rilievo scriminante, deve essere in ogni caso imputabile a comportamento attivo delle autorità doganali, non rientrandovi quello indotto da dichiarazioni inesatte dello stesso operatore. (Nella specie, la S.C. ha annullato la sentenza impugnata rilevando che l'operatore, in accompagnamento alla merce in esportazione, aveva allegato il certificato EUR/1, attestante l'origine comunitaria della stessa, che, invece, pur essendo oggetto di sospensione dei dazi in area comunitaria in forza del regime di perfezionamento attivo, era di provenienza extracomunitaria, ed era diretta verso un Paese terzo che non riconosceva alcuna esenzione a tale tipologia di prodotti).

226. Azione di recupero a “posteriori” - sent. n. 8321 del 25 maggio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - Azione di recupero a “posteriori” - Prescrizione - Termine triennale - Decorrenza.

In tema di tributi doganali, l'azione di recupero “a posteriori” dei dazi all'importazione o all'esportazione, ai sensi degli artt. 2 e 3 del Regolamento CEE n. 1697/1979 del Consiglio del 24 luglio 1979 (applicabile “ratione temporis”), non può essere avviata dopo la scadenza del termine di tre anni dalla data di contabilizzazione dell'importo originariamente richiesto, o, se questa non ha avuto luogo, dalla data di insorgenza del debito doganale (analogo termine di prescrizione della riscossione dei diritti doganali stabilisce la corrispondente norma nazionale, l'art. 84 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, a seguito della novella recata dall'art. 29 della legge 29 dicembre 1990, n. 428, con effetto per i diritti sorti dopo la sua entrata in vigore, fissata al 1° maggio 1990). Pertanto il diritto all'esazione non è differito o condizionato al momento in cui viene effettivamente determinato e liquidato il tributo, ma rimane sempre collegato al momento in cui nasce l'obbligazione con l'effettuazione dell'operazione di importazione, che segna il verificarsi di tutti gli elementi costitutivi della pretesa tributaria.

227. Certificato di origine della merce – sent. n. 10785 del 28 giugno 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Esenzioni daziarie - Presupposti - Certificato di origine della merce (FORM-A) - Prodotti non indicati nel certificato FORM-A presentati per l'immissione in libera pratica unitamente a prodotti indicati nel medesimo certificato - Erronea applicazione del regime tariffario preferenziale anche ai prodotti non indicati nel certificato FORM-A - Recupero del dazio - Procedimenti di cui agli artt. 92 e 94 del Regolamento CEE n. 2454 del 1993 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di tributi doganali, se con la dichiarazione all'importazione viene chiesta l'immissione in libera pratica, contestualmente, di prodotti specificamente individuati nel certificato di origine della merce FORM-A e di prodotti non menzionati in detto certificato, e l'Ufficio doganale applichi erroneamente anche a questi ultimi il regime preferenziale previsto per i primi, l'assoggettamento dei prodotti non assistiti da certificato FORM-A al recupero del dazio in seguito a controllo “a posteriori” non implica alcuna contestazione del medesimo documento, non venendone in discussione né la efficacia probatoria della origine della merce, né la sua validità quale elemento costitutivo del diritto alla esenzione daziaria relativamente alla merce di origine preferenziale in esso indicata. Ne consegue che la procedura di recupero del dazio nei confronti dei prodotti non menzionati esula sia dal procedimento disciplinato dall'art. 94 del Regolamento CEE n. 2454 della Commissione del 2 luglio 1993, il quale ha riguardo alle ipotesi in cui sussista un ragionevole dubbio che il certificato FORM-A non sia autentico o rechi dati inesatti, sia dal procedimento di cui all'art. 92 del medesimo testo normativo, che ha ad oggetto la rilevazione di difformità documentali tra i dati indicati nel certificato FORM-A e quelli indicati nei documenti presentati all'ufficio doganale di importazione, e riferibili a meri errori materiali evidenti o a lievi discordanze tra le diciture.

228. Certificato FORM A – sent. n. 10785 del 28 giugno 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI- Esenzioni daziarie - Presupposti - Certificato di origine della merce (FORM A) - Prodotti ri-

spondenti ai requisiti di origine ma privi di certificato FORM A - Sanabilità retroattiva - Esclusione - Fondamento.

In tema di tributi doganali, non è ammessa la sanabilità con effetto retroattivo della importazione di merce rispondente ai requisiti di origine per l'applicazione del regime preferenziale, priva di certificato FORM-A e di cui è stata chiesta l'immissione in libera pratica unitamente a merce assistita da certificato FORM-A, perché il sistema disciplinato dai regolamenti comunitari esclude la possibilità, successivamente alla definizione dell'obbligazione tributaria, che si perfeziona con l'accettazione della dichiarazione doganale ed il rilascio della merce, della emissione di nuovi certificati "a posteriori" ed in sostituzione di quelli già emessi ed utilizzati, in virtù di quanto previsto dall'art. 9 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, e dagli artt. 81 e 85 del Regolamento CEE n. 2454 della Commissione del 2 luglio 1993.

229. Merci di prima necessità – sent. n. 11929 del 13 luglio 2012

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - Merci di prima necessità importate da società commerciale e destinate ad essere distribuite gratuitamente a soggetti bisognosi - Diritti doganali - Applicabilità - Fondamento.

In tema di tributi doganali, l'importazione da parte di una società commerciale di merci di prima necessità destinate ad essere distribuite gratuitamente a persone bisognose è soggetta all'applicazione dei diritti doganali, anche se la società sia aggiudicataria di un contratto all'esito di una gara bandita da un ente pubblico, sia perché l'art. 65 del Regolamento CEE n. 918 del 1983 adottato dal Consiglio in data 28 marzo 1983 prevede la franchigia dai dazi all'importazione solo se questa avviene ad opera di enti statali o riconosciuti come aventi carattere caritativo o filantropico, sia perché, in base alle disposizioni del Regolamento CEE n. 3149 del 1992 adottato dalla Commissione in data 29 ottobre 1992, le merci devono essere "reperibili sul mercato comunitario", e, conseguentemente, la necessità di approvvigionarsi su mercati extra-comunitari, per insufficienza delle disponibilità dei beni in area comunitaria, rientra nell'alea propria dell'attività imprenditoriale.

230. Importazioni in regime preferenziale – sent. n. 11932 del 13 luglio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - IN GENERE - Azione di recupero "a posteriori" - Diritti relativi ad importazioni in regime preferenziale - Beni di valore diverso da quello dichiarato risultante da rimborsi successivamente effettuati dai fornitori all'importatore - Disciplina applicabile - Disciplina vigente alla data dei rimborsi - Fondamento - Conseguenze.

In tema di tributi doganali, l'azione di recupero "a posteriori" dei dazi all'importazione è sottoposta alla disciplina di cui all'art. 221, n. 3, del Regolamento CEE n. 2193 del 12 ottobre 1992, con conseguente sospensione del decorso del termine triennale di prescrizione dell'accertamento, anche quando l'importazione in regime preferenziale, concesso in relazione al valore dichiarato dei beni, sia effettuata in epoca antecedente al 1° gennaio 1994, data di entrata in vigore della disposizione, ma sia seguita in epoca successiva a tale giorno da rimborsi concessi dai fornitori della merce all'importatore, poiché è alla data di questi, che rendono illegittimo l'originario regime preferenziale, che si determina l'insorgenza del debito doganale.

231. Termine triennale di prescrizione- sent. n. 11932 del 13 luglio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - IN GENERE - Azione di recupero "a posteriori" - Diritti relativi ad importazioni in regime preferenziale - Termine triennale di prescrizione - Decorso - Dalla data del fatto di reato - Fondamento - Fattispecie in tema di beni importati in regime preferenziale concesso per il valore dichiarato e diverso da quello derivante da rimborsi successivamente effettuati all'importatore.

In tema di tributi doganali, l'azione di recupero "a posteriori" dei dazi all'importazione ed all'esportazione disciplinata dal Regolamento CEE n. 1697 del 1979 adottato dal Consiglio in data 24 luglio 1979

è legittimamente posta in essere quando le autorità competenti siano state nell'impossibilità di agire o non siano state poste in grado di determinare l'importo esatto dei dazi dovuti a causa di un atto passibile di un'"azione giudiziaria repressiva", ossia di un atto che obiettivamente considerato, integri una fattispecie prevista dal diritto penale nazionale dell'autorità che procede al recupero, ed il relativo termine triennale di prescrizione decorre dalla data del fatto di reato, non già dalla data delle originarie operazioni doganali. (In applicazione di questo principio, la Corte ha annullato la sentenza impugnata che, in tema di beni importati in regime preferenziale concesso per il valore dichiarato, ma diverso da quello derivante in considerazione di successivi rimborsi effettuati all'importatore dai fornitori, aveva individuato la decorrenza del termine triennale dalla data delle operazioni doganali, di per sé regolari, e non da quella, successiva, dell'esecuzione dei rimborsi, integrante il fatto-reato).

232. Atto emesso dal direttore di ufficio locale – sent. n. 13412 del 27 luglio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - RISCOSSIONE - Atto emesso dal direttore di un ufficio locale - Potere di annullamento e revoca in autotutela - Esercizio - Da parte del direttore regionale - Ammissibilità - Fondamento.

I provvedimenti emessi dal direttore di un ufficio di circoscrizione doganale possono essere annullati o revocati in autotutela anche da parte del direttore regionale dell'agenzia delle dogane atteso quanto previsto, per un verso, dall'art. 1 del d.m. 11 febbraio 1997, n. 37 (che, nel disciplinare in linea generale il potere di autotutela da parte degli Uffici finanziari, attribuisce lo stesso, oltre che all'ufficio che ha emanato l'atto, anche, "in via sostitutiva, in caso di grave inerzia, alla direzione regionale o compartimentale dalla quale l'ufficio stesso dipende"), e, per altro lato, dall'art. 6, comma secondo, del regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle dogane adottato con deliberazione del 5 dicembre 2000, n. 1, il quale riserva alle Direzioni regionali funzioni di controllo e indirizzo nei confronti degli uffici locali.

233. Buona fede dell'importatore – sent. n. 13483 del 27 luglio 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - Esimente della buona fede dell'importatore - Art. 220 Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Rilevanza - Presupposti - Errore attivo delle autorità doganali - Assenza di situazione inesatta riferita dall'esportatore - Fondamento.

In tema di tributi doganali, lo stato soggettivo di buona fede dell'importatore circa l'origine preferenziale della merce non impedisce la contabilizzazione "a posteriori" del dazio non pagato, ma, quando si faccia questione dell'affidamento su di un certificato attestante l'origine preferenziale della merce rilasciato dall'autorità di un paese terzo e che si accerti successivamente essere inesatto, rileva solo se il rilascio irregolare di questo sia dovuto ad un errore di detta autorità, che, oltre a non essere ragionevolmente rilevabile dal debitore, il quale abbia comunque osservato tutte le prescrizioni della normativa in vigore, non sia determinato da una situazione inesatta riferita dall'esportatore, in quanto, secondo un principio costantemente affermato dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, la Comunità non è tenuta a sopportare le conseguenze di comportamenti scorretti dei fornitori dei suoi cittadini rientranti nel rischio dell'attività commerciale, contro il quale gli operatori economici possono premunirsi solo nell'ambito dei loro rapporti negoziali.

234. Azione di recupero "a posteriori" - sent. n. 14016 del 3 agosto 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - PRESCRIZIONE - Azione di recupero "a posteriori" - Mancato pagamento dei diritti causato da reato - Prescrizione triennale - Proroga - Presupposti - Formulazione da parte dell'Amministrazione di "notitia criminis" entro il triennio dalla insorgenza dell'obbligazione doganale - Necessità - Fondamento.

In tema di tributi doganali, il decorso del termine triennale di prescrizione dell'azione di recupero "a posteriori" dei dazi all'importazione, nel caso in cui il mancato pagamento totale o parziale dei diritti abbia causa da un reato, è prorogato alla data in cui l'accertamento di questo è divenuto irrevocabile, a

norma dell'art. 84, terzo comma, del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, come modificato dall'art. 29, comma primo, della legge 29 dicembre 1990, n. 428, a condizione che, nel triennio decorrente dalla insorgenza dell'obbligazione doganale, l'Amministrazione emetta un atto nel quale venga formulata una "notitia criminis" tale da individuare un fatto illecito, penalmente rilevante, ed idoneo ad incidere sul presupposto di imposta.

235. Illecito amministrativo - sent. n. 14030 del 3 agosto 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - SANZIONI PER LE VIOLAZIONI - IN GENERE - Fattispecie prevista dall'art. 303 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Dichiarazioni non corrispondenti all'accertamento in relazione all'origine delle merci - Illecito amministrativo - Sussistenza - Fondamento.

In tema di sanzioni per le violazioni delle disposizioni in materia doganale, costituisce illecito amministrativo a norma dell'art. 303 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, che punisce "le dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate alla importazione definitiva" non corrispondenti all'accertamento degli Uffici finanziari, anche la falsa o difforme dichiarazione sull'origine, la provenienza e la destinazione delle merci, in forza di una interpretazione estensiva della fattispecie, poiché, assumendo l'elemento della "origine" della merce rilevanza determinante nel diritto doganale ai fini dell'applicazione di norme "antidumping" e di norme esonerative o agevolative, la sottrazione di tale condotta all'area della sanzione sarebbe in contrasto con il principio costituzionale di ragionevolezza e con la normativa comunitaria, secondo la quale, come da ultimo indicato nella sentenza della Corte di Giustizia UE del 15 dicembre 2011, causa C-409/10, il certificato di origine è condizione per l'ottenimento del beneficio daziario.

236. Responsabilità per l'illecito - sent. n. 14030 del 3 agosto 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - SANZIONI PER LE VIOLAZIONI - Fattispecie prevista dall'art. 303 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Dichiarazioni non corrispondenti all'accertamento in relazione all'origine delle merci - Colpevolezza - Necessità - Onere della prova - Distribuzione tra Amministrazione e contribuente - Fondamento.

In tema di sanzioni per le violazioni delle disposizioni in materia doganale, ai fini dell'affermazione della responsabilità per l'illecito amministrativo previsto dall'art. 303 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, che punisce chi renda "dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate alla importazione definitiva" non corrispondenti all'accertamento degli Uffici finanziari, ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, occorre che l'azione o l'omissione indicata dalla fattispecie sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, ma, una volta dimostrata dall'autorità amministrativa la fattispecie tipica, grava sul trasgressore l'onere di prova dell'assenza di colpa, in virtù della presunzione posta dall'art. 3 della legge 24 novembre 1981, n. 689, sicché va esclusa la rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo, sotto il profilo della mancanza assoluta di colpa.

237. Recupero a posteriori - sent. n. 14032 del 3 agosto 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Mancata riscossione dei dazi effettivamente dovuti - Azione di recupero "a posteriori" - Falsità della dichiarazione dell'esportatore non soggetta a verifica o valutazione di validità - Errore delle autorità competenti inducente il contribuente a rendere dichiarazione inesatta - Esclusione - Conseguenze.

In tema di tributi doganali, l'azione di recupero "a posteriori" dei dazi dovuti - per violazione del sistema delle preferenze generalizzate - non è preclusa dall'errore del contribuente che abbia reso dichiarazioni inesatte in quanto determinate dalla falsità delle dichiarazioni o della documentazione provenienti dall'esportatore (nella specie relative all'origine del materiale impiegato nella confezione del prodotto), delle quali nessuna autorità debba preliminarmente verificare o valutare la validità, e che si rivelino

mendaci in occasione di un successivo controllo, giacché tale vicenda esclude la configurabilità di un errore sull'interpretazione o applicazione dei testi doganali, conseguenza del comportamento attivo delle autorità competenti per il recupero o dello Stato membro di esportazione che abbia indotto il debitore a rendere una dichiarazione inesatta e, quindi, la sussistenza di uno dei presupposti richiesti dall'art. 5, n. 2, del Regolamento CEE 24 luglio 1979, n. 1697, così come interpretato dalla Corte di Giustizia CEE nelle sentenze 27 giugno 1991 in causa 348/89 e 14 novembre 2002, in causa C-251/00, perché non si proceda alla non contabilizzazione "a posteriori" dei diritti dovuti. Grava, pertanto, sul debitore "debitore", in forza della giurisprudenza comunitaria, il rischio derivante da un documento commerciale che, in occasione di un successivo controllo si riveli falso ovvero che rechi indicazioni sull'origine della merce che non possono essere confermate.

238. Origine della merce, ignota o diversa - sent. n. 14036 del 3 agosto 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Recupero di dazi - Falsità della dichiarazione dell'esportatore - Trattamento tributario privilegiato in ragione dell'origine della merce - Origine diversa da quella dichiarata - Origine ignota - Equiparabilità - Fondamento.

In tema di dazi doganali, in un sistema di cooperazione quale è quello del regime preferenziale basato sulla ripartizione di competenze tra Stato d'esportazione e Stato d'importazione, la prova della inesattezza dei certificati di imputazione può ritenersi raggiunta nel caso in cui, all'esito di indagine condotta in cooperazione con lo Stato esportatore i certificati EUR-1 vengano invalidati (o meglio destituiti di efficacia probatoria) dalle autorità doganali del Paese beneficiario, e dunque non soltanto nel caso in cui sia positivamente accertato che le merci ivi indicate non soddisfano al requisito essenziale della origine, ma anche nel caso in cui all'esito della indagine non sia possibile disporre di elementi sufficienti per confermare l'origine della merce indicata nel certificato, dovendo anche in quest'ultimo caso ritenersi privi di efficacia probatoria i certificati emessi dallo Stato esportatore, avendo in conseguenza indebitamente beneficiato della esenzione doganale i prodotti di "origine ignota" (Corte giustizia 7.12.1993 causa C-12/92 Huygen).

239. Qualità della merce, nozione - sent. n. 14042 del 3 agosto 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - SANZIONI PER LE VIOLAZIONI - Dazi doganali - Qualità della merce - Nozione - Ricomprensione dell'origine della stessa - Fondamento - Conseguenze - Difformità/falsità della dichiarazione doganale in relazione all'origine della merce - Sanzione prevista dall'art. 303 del TULD - Applicabilità.

In tema di dazi doganali, la qualità di una merce rappresenta il coacervo degli elementi distintivi di essa e ricomprende tra i medesimi anche il dato di origine, che assume una connotazione del tutto pregnante sia in relazione alle caratteristiche del bene a fini civilistici, sia in relazione alla correttezza delle dichiarazioni doganali in funzione della circolazione delle merci e dell'efficienza dei controlli, tanto più in considerazione delle eventuali preferenze tariffarie a taluni prodotti originari di Paesi in via di sviluppo accordate dall'Unione europea; ne consegue che la sanzione prevista dall'art. 303 del TULD riguarda ogni ipotesi di difformità o falsità della dichiarazione doganale in ordine ai suoi elementi essenziali, afferenti, cioè, oltre che a valore, quantità, qualità delle merci, anche, all'origine delle merci stesse, atteso che il comma 3 della norma in esame non pone distinzioni di fattispecie e che il comma 1 menziona le difformità di qualità da interpretarsi estensivamente (e non analogicamente) come comprensive, anche, delle diversità di origine.

240. Buona fede dell'importatore - sent. n. 15758 del 19 settembre 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - Esimente della buona fede dell'importatore - Art. 220 Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Rilevanza - Limiti - Situazione inesatta riferita dall'esportatore - Fondamento - Fattispecie.

La buona fede dell'importatore, il quale abbia confidato nella genuinità dei certificati di circolazione

di merci importate in regime preferenziale rilasciati dall'esportatore, non lo esime dal pagamento del dazio effettivamente dovuto, ma rileva solo se sussistono gli altri presupposti richiesti dall'art. 220 del Regolamento CEE del Consiglio del 12 ottobre 1992, n. 2913: invero, egli è il dichiarante della merce importata, onde, anche se questa sia accompagnata da certificati inesatti o falsificati a sua insaputa, la Comunità europea non è tenuta a subire le conseguenze di comportamenti scorretti dei fornitori dei suoi cittadini, che rientrano invece nel rischio dell'attività commerciale, contro il quale gli operatori economici possono premunirsi, nell'ambito dei loro rapporti negoziali. (Nella specie, la S.C., nel rigettare il ricorso, ha sottolineato che il ricorrente aveva un'elevata possibilità di premunirsi dal rischio di scorrettezza dei fornitori, trattandosi di società operante da molti anni nel settore della maglieria di pregio).

241. Richiesta di rimborso - sent. n. 21443 del 30 novembre 2012

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - Richiesta di rimborso o di sgravio prevista dall'art. 239 del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Termine di un anno per la presentazione della richiesta - Autorizzazione al superamento del termine annuale - Condizioni - Valutazione rimessa all'autorità doganale - Fattispecie relativa a richiesta di autorizzazione al superamento del termine in ragione della sottoposizione ad amministrazione controllata.

In tema di tributi doganali, la richiesta di rimborso o di sgravio prevista dall'art. 239 del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 del Consiglio del 12 ottobre 1991 deve essere presentata nel termine di un anno dalla data della comunicazione dal debitore dei dazi dovuti; l'autorizzazione a superare detto termine è riservata al giudizio dell'Amministrazione doganale, la quale deve valutare se sussistono "casi eccezionali debitamente giustificati". (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva escluso la configurabilità della condizione di eccezionalità, legittimante la richiesta tardiva, in presenza del mero stato di sottoposizione ad amministrazione controllata dell'impresa richiedente il rimborso).

Imposta sugli spettacoli

242. Polizza fideiussoria ex art. 38-bis del d.P.R. n. 633/72 - sez. 3 - sent. n. 65 del 10 gennaio 2012

FIDEIUSSIONE - NOZIONE, CARATTERI, DISTINZIONI - Polizza fideiussoria di cui all'art. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 - Inesistenza del soggetto apparente beneficiario del rimborso - Validità della polizza - Sussistenza - Fondamento - Fattispecie.

IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Polizza fideiussoria di cui all'art. 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 - Inesistenza del soggetto apparente beneficiario del rimborso - Validità della polizza - Sussistenza - Fondamento.

Il negozio autonomo di garanzia, o polizza fideiussoria, con il quale una società di assicurazione garantisce all'Amministrazione finanziaria, a norma dell'art. 38-bis d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, la restituzione delle somme indebitamente versate da questa in sede di procedura di rimborso anticipato tramite conto fiscale, è valido anche nell'ipotesi di inesistenza del soggetto apparente beneficiario del rimborso, pur in presenza di colpa dell'Amministrazione erogante, salva la sola "exceptio doli" da parte del garante circa l'effettiva restituzione del rimborso indebito, atteso che la causa concreta del contratto consiste nell'assicurare all'Amministrazione non il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria, sottostante alla richiesta di rimborso, ma esclusivamente l'effettiva spettanza di quest'ultimo, qualora effettuato in favore di colui che viene indicato nella polizza sulla base di un accertamento non fondato nella regolarità del rapporto tributario ma esclusivamente sulla non spettanza del rimborso come erogato. (Nella specie le polizze fideiussorie erano state stipulate a garanzia di rimborsi annuali anticipati dell'Irpeg erogati dall'Amministrazione finanziaria a mezzo conto fiscale con legali rappresentanti di cooperative rivelatisi inesistenti).

IVA

243. Mancata esposizione in dichiarazione di eccedenza di imposta – sent. n. 268 del 12 gennaio 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - DICHIARAZIONI - Mancata esposizione in dichiarazione di eccedenza di imposta - Conseguenze - Diritto alla detrazione - Possibilità - Esclusione - Diritto alla ripetizione dell'indebitato - Configurabilità - Limiti - Fattispecie.

In tema di IVA, la mancata esposizione della eccedenza di imposta nella dichiarazione annuale esclude il diritto di detrarre l'eccedenza medesima nell'anno successivo, ai sensi dell'art. 30, comma secondo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, oltre a quello di chiedere il rimborso, nelle ipotesi e nei limiti contemplati dai commi successivi dello stesso articolo, ma non implica che il contribuente, dopo aver versato somme obiettivamente non dovute, perda il diritto di chiedere la ripetizione dell'indebitato, entro i termini e alle condizioni di legge, in quanto la dichiarazione non assume valore confessorio e non costituisce fonte dell'obbligazione tributaria. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata che aveva ritenuto legittimo, in un caso di dichiarazione omessa, l'utilizzo in compensazione di un credito IVA, maturato in virtù del versamento in eccedenza del tributo nel precedente esercizio).

244. Istanza di rimborso proposta dal cedente o dal prestatore del servizio – sent. n. 4020 del 14 marzo 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Istanza di rimborso proposta dal cedente o dal prestatore del servizio - Sussistenza - Limiti - Fondamento.

In tema di IVA, il cedente del bene o il prestatore del servizio è legittimato a pretendere il rimborso per la somma versata in relazione ad imposta indebitamente fatturata solo se sia completamente escluso il rischio di perdita di entrate fiscali da parte dell'Erario. Invero, dal compimento di un'operazione imponibile discendono tre rapporti fra di loro autonomi, l'uno tra l'amministrazione finanziaria e il cedente, relativamente al pagamento dell'imposta, l'altro tra il cedente ed il cessionario, in ordine alla rivalsa e il terzo tra l'amministrazione ed il cessionario, per ciò che attiene alla detrazione dell'imposta assolta in via di rivalsa, ma tale autonomia presuppone che rimanga salvo il principio della neutralità dell'IVA, il quale postula l'esclusione, in concreto, dell'eventualità di una perdita di gettito tributario. (In applicazione di questo principio, la S.C., decidendo nel merito, ha escluso che fosse dovuto il rimborso dell'IVA indebitamente versata da un fondo pensione, ente non commerciale e, come tale, non soggetto al tributo, in relazione a locazioni di immobili a terzi, non risultando acquisita la prova della mancata detrazione, da parte dei locatori, dell'imposta loro addebitata in rivalsa, e, quindi, della mancanza di danno per l'Erario).

245. Contabilità separata – sent. n. 6255 del 20 aprile 2012

IVA - ESERCIZIO DI PIÙ ATTIVITÀ - Applicazione del regime di contabilità separata - Detraibilità dell'imposta assolta sui costi promiscui - Determinazione dei costi imputabili alla parte di attività soggetta ad imposta detraibile - Criteri - Onere della prova - Gravante sul contribuente - Fondamento - Fattispecie.

In tema di IVA, nel caso di più attività svolte nell'ambito della stessa impresa, per una sola delle quali l'imposta assolta sia detraibile, l'imputazione dei costi promiscui, riferibili cioè a tutte le attività, deve essere effettuata in base alla misura della concreta utilizzazione dei beni e servizi, da cui derivano detti costi, nell'ambito delle distinte attività, atteso quanto previsto dall'art. 36, commi 3 e 5, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Il relativo onere di provare l'imputazione dei costi incombe al contribuente e non può essere assolto invocando criteri di astratta ripartizione proporzionale. (Nella specie, la S.C. ha annullato con rinvio la sentenza impugnata che, al fine di ripartire i costi tra un'attività per la quale l'IVA era indetraibile ed altra attività per la quale la medesima imposta era invece detraibile, aveva ritenuto idoneo il ricorso al criterio dell'incidenza del costo del personale per ciascuna di esse).

246. Imposta versata per disposizione nazionale dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla C. di Giustizia UE – sent. n. 5411 del 4 aprile 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Imposta versata per effetto di disposizione nazionale poi dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla Corte di Giustizia UE - Sentenza richiedente una disciplina di attuazione - Diritto ad ottenerne il rimborso - Decadenza - Decorrenza del termine - Dalla data del pagamento - Esclusione - Fondamento - Fattispecie relativa ad imposta ritenuta non dovuta dalla sentenza della Corte di Giustizia UE del 14 settembre 2006 in causa C - 228/05.

In tema di rimborsi I.V.A., il termine di decadenza per chiedere la restituzione di quanto corrisposto all'erario per effetto di disposizione nazionale poi dichiarata incompatibile con il diritto comunitario dalla Corte di Giustizia UE non decorre dalla data del pagamento, se la sentenza non possa essere immediatamente applicata, ma richieda una disciplina di attuazione. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva escluso la decorrenza del termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso in riferimento all'IVA pagata sugli acquisti e costi di gestione di veicoli attinenti all'attività di impresa e ritenuta non dovuta dalla sentenza della Corte di Giustizia UE del 14 settembre 2006, in causa C-228/05, rilevando che a questa pronuncia era stato necessario dare attuazione con il d.l. 15 settembre 2006, n. 258, convertito con modificazioni dalla legge 10 novembre 2006, n. 278, che ha costituito un nuovo diritto, con modalità di esercizio e cadenze temporali che decorrono dalla sua data di entrata in vigore, in quanto le relative istanze debbono essere conformi a modelli indicati nelle sue disposizioni normative.

247. Procedura di variazione ex art. 26 del d.P.R. n. 633/72 – sent. n. 7330 dell'11 maggio 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - VARIAZIONE DELL'IMPONIBILE O DELL'IMPOSTA - Indebito tributario in materia di IVA - Ripetizione - Procedura di variazione ex art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Esclusività - Esclusione - Azione generale di rimborso - Legittimità.

In ipotesi di indebito tributario in materia di IVA, il ricorso da parte del contribuente alla procedura di variazione ex art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 non è obbligatorio, ma è rimesso alla sua libera scelta, potendo egli, sempre optare per l'esercizio dell'azione generale di rimborso.

248. Vendita di latte senza fatturazione ed elusione della normativa CEE – sent. n. 7357 dell'11 maggio 2012

AGRICOLTURA - LATTE E LATTERIE - IN GENERE - Vendita di latte senza fatturazione - Elusione della normativa CEE - Regime fiscale applicabile - Determinazione in relazione all'attività dissimulata effettivamente posta in essere - Fattispecie.

COMUNITÀ ECONOMICA EUROPEA - DISPOSIZIONI FISCALI

In tema di imposta sui prodotti di attività agricole, le eventuali finalità, nella vendita di latte senza fatturazione, di elusione della normativa CEE (nella specie realizzata attraverso la simulazione di contratto di compravendita di capi di bestiame e successivo contratto di soccida fra le medesime parti, in relazione al sotteso e dissimulato negozio di compravendita di latte tra l'imprenditore agricolo produttore simulante soccidario ed il terzo cessionario simulante soccidante), salve eventuali conseguenze di tipo sanzionatorio, non mutano il regime fiscale ordinario previsto per l'attività dissimulata che, attenendo allo scambio di prodotti agricoli, resta sempre attività agricola e quindi non diviene soggetta all'IVA ed all'IRAP per le attività commerciali.

249. Cessioni di beni asseritamente destinati all'esportazione - sent. n. 7389 dell'11 maggio 2012

CESSIONE DI BENI - ESENZIONI - Cessioni di beni asseritamente destinati all'esportazione - Non imponibilità a fini IVA - Condizioni - Dichiarazione scritta di responsabilità

del cessionario sulla destinazione del bene fuori del territorio comunitario - Dichiarazione ideologicamente falsa - Conseguenze - Obbligo di pagamento del cedente - Configurabilità - Limiti.

Nel caso di cessioni di beni asseritamente destinati all'esportazione, la non imponibilità ai fini IVA è subordinata alla dichiarazione scritta di responsabilità del cessionario sulla destinazione del bene fuori del territorio comunitario ed al possesso dei requisiti oggettivi e soggettivi previsti dall'art. 8 d.P.R. 633 del 1972, mentre la stessa viene meno ove si accerti che i beni non siano stati effettivamente esportati e che tale dichiarazione sia ideologicamente falsa, con la conseguenza che il cedente deve assolvere successivamente l'imposta su tali beni, salvo che risulti provato che egli abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere al fine di assicurarsi che la cessione effettuata non lo conducesse a partecipare alla frode.

250. Rappresentante fiscale – sent. n. 7672 del 16 maggio 2012

SOGGETTI PASSIVI - SOGGETTI NON RESIDENTI NELLO STATO - Rappresentante fiscale - Obblighi da adempiere - Riferimento - A tutte le operazioni imponibili e a tutti gli obblighi ad esse connessi - Sussistenza - Fondamento.

In tema di IVA, il rappresentante fiscale è tenuto ad adempiere alla generalità degli obblighi connessi a tutte le operazioni imponibili, nessuno escluso, e quindi anche a quelli relativi alla conservazione delle fatture in originale ed alla denuncia della variazione di sede dell'attività, posti, rispettivamente, dagli art. 39 e 35 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, atteso l'ampio tenore letterale dell'art. 17, secondo comma, del medesimo d.P.R., che compie un generico riferimento agli obblighi ed ai diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto.

251. Omessa presentazione del modello VR – sent. n. 7684 del 16 maggio 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Rimborsi dell'IVA - Modello di dichiarazione unica - Richiesta con compilazione del quadro RX4 - Portata - Atto impeditivo della decadenza - Omessa presentazione del modello VR - Irrilevanza.

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 "RX4", 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 inizio al procedimento di esecuzione del rimborso; ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del quadro "RX4", 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.

252. Decreto del Dipartimento delle Entrate 20 febbraio 1998 – sent. n. 8622 del 30 maggio 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Decreto contenente lo schema tipo di fideiussione a garanzia della restituzione dei rimborsi - Natura normativa - Esclusione - Conseguenze.

Non ha natura normativa, perché non emanato in attuazione di un'espressa disposizione di legge, il decreto del Dipartimento delle Entrate 20 febbraio 1998, col quale è stato approvato lo "schema-tipo" del contratto di fideiussione che i contribuenti debbono stipulare, a garanzia dell'amministrazione, quando chiedano il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto versata in eccedenza, ai sensi degli artt. 30 e 38 bis del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633. Ne consegue che la violazione dei precetti in esso contenuti da parte del giudice di merito non costituisce una violazione di legge e non è censurabile in sede di legittimità.

253. Attività di insegnamento svolta da associazioni sportive – sent. n. 8623 del 30 maggio 2012

OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - ESENZIONI - Attività di insegnamento svolta da associazioni sportive - Esenzione ex art. 10, n. 20, del d.P.R. n. 633 del 1972 - Presupposti.

I compensi percepiti da un'associazione sportiva a fronte dell'attività didattica svolta sono esenti da IVA soltanto se tale attività è stata formalmente riconosciuta dagli organi della P.A. competenti nel settore, oppure da organismi da essi vigilati come le federazioni sportive.

254. Imponibili non riportati nella contabilità ufficiale - sent. n. 8625 del 30 maggio 2012

I.V.A. - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Ricorso al metodo induttivo - Presupposti - Esistenza di imponibili non riportati nella contabilità ufficiale - Prova - Tronconi di assegni annotati col nominativo di fornitori e l'importo - Valore indiziario - Sussistenza - Conseguenze - Onere incombente al contribuente di fornire la prova contraria.

In tema di accertamento dell'I.V.A., il rinvenimento presso il contribuente di matrici di assegni annotati col nominativo di fornitori e l'importo del titolo costituisce indizio grave, preciso e concordante dell'esistenza di imponibili non riportati nella contabilità ufficiale, che legittima l'Amministrazione finanziaria a procedere ad accertamento induttivo, poiché deve presumersi che l'emissione degli assegni bancari sia riferibile all'attività svolta in regime I.V.A. ed i relativi addebiti costituiscano corrispettivi degli acquisti, mentre incombe al contribuente l'onere di fornire la prova contraria ed al giudice di fornire adeguata spiegazione delle ragioni per le quali ritenga di non attribuire valore decisivo al precisato indizio.

255. Regime del “margine di utile” - sent. n. 8636 del 30 maggio 2012

IMPORTAZIONI - IN GENERE - Regime del “margine di utile” - Applicabilità - Presupposti - Accertamento dell'impossibilità di rivalsa da parte del cedente - Onere del cessionario - Contenuti.

Colui il quale intenda avvalersi, per il pagamento dell'IVA su beni acquistati da soggetti residenti in altro Stato membro, dello speciale regime del “margine di utile”, ha l'obbligo di accertarsi della sussistenza dei presupposti di applicabilità di quel regime, tra i quali la circostanza che il cedente del bene non abbia potuto esercitare, nel suo Paese, alcuna rivalsa per l'imposta versata quando acquistò quel bene. Tale accertamento non può limitarsi ad un mero controllo di regolarità formale delle fatture emesse dal cedente, ma deve estendersi al controllo della regolarità sostanziale dell'operazione, a condizione che esso sia possibile alla stregua dell'ordinaria diligenza esigibile dal cessionario (nella specie, un italiano aveva acquistato in Lussemburgo autoveicoli usati, beneficiando del regime del “margine di utile”. L'erario, tuttavia, contestò l'applicabilità di tale speciale regime, poiché il cedente era un imprenditore commerciale che aveva acquistato ed utilizzato quei veicoli a scopo di noleggio, e dunque necessariamente aveva portato in detrazione l'IVA assolta al momento dell'acquisto. La S.C., applicando il principio di cui alla massima, ha cassato la decisione di merito che aveva ritenuto infondata la pretesa erariale, osservando che chi professionalmente esercita il commercio di autoveicoli ben avrebbe potuto accertare, in base all'esame dei rispettivi documenti di circolazione, l'uso cui li aveva destinati il cedente straniero, e, di conseguenza, stabilire se fosse verosimile che questi non avesse esercitato il diritto di rivalsa per l'IVA pagata sull'acquisto).

256. Fatture per operazioni inesistenti – sent. n. 9108 del 6 giugno 2012

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Contestazione di utilizzazione di fatture per operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti - Onere della prova - Distribuzione.

In tema di I.V.A., la fattura è documento idoneo a rappresentare un costo dell'impresa, attesa la disciplina del suo contenuto di cui all'art. 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sicché in ipotesi di fatture

che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti, ha l'onere di provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura non è stata posta in essere. Tale prova, ai sensi degli artt. 39, comma primo, lett. d), e 40 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e 54, comma secondo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, potrà essere fornita anche mediante presunzioni, nel qual caso passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, a norma dell'art. 2697, secondo comma, cod. civ. Pertanto il giudice tributario, qualora ritenga gli elementi adottati dall'Amministrazione dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, deve passare a valutare la prova contraria offerta dal contribuente.

257. Ammanchi di beni rilevati sulla base di scritture contabili non obbligatorie – sent. n. 9628 del 13 giugno 2012

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Ammanchi di beni rilevati sulla base di scritture contabili non obbligatorie - Disciplina delle presunzioni di cessione e di acquisto di beni di cui al d.P.R. n. 441 del 1997 - Applicabilità - Esclusione - Conseguenze - Presunzioni semplici previste dalle norme generali in tema di accertamento delle imposte - Applicabilità - Fattispecie.

In tema di accertamento dell'IVA e delle imposte sui redditi, il rilievo di ammanchi di beni sulla base di scritture contabili non obbligatorie (nella specie i prospetti inventariali di magazzino relativi ai depositi di singoli punti vendita appartenenti ad aziende della grande distribuzione, essendo tali prospetti prescritti dagli artt. 14 e 22 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, solo per i “magazzini interni centralizzati”) esclude l'applicabilità della disciplina dettata dal d.P.R. 10 novembre 1997, n. 441, in materia di presunzioni di cessione e di acquisto di beni, la quale presuppone che gli ammanchi siano riscontrati a seguito di un inventario fisico dei beni o di un confronto basato su documentazione contabile obbligatoria. Non sono tuttavia inapplicabili le disposizioni generali che consentono la rettifica delle dichiarazioni fiscali anche sulla base di presunzioni semplici dotate dei requisiti di cui all'art. 2729 cod. civ., in quanto queste possono essere desunte anche da documentazione contabile non obbligatoria tenuta dal contribuente e rinvenuta dai verificatori o spontaneamente esibita.

258. Indebita agevolazione per “prima casa” – sent. n. 10807 del 28 giugno 2012

IVA - IN GENERE – ABITAZIONE DI LUSO - Cessione - Applicazione di IVA al 4% per indebita agevolazione “prima casa” - Recupero della maggiore imposta - Avviso di liquidazione emesso nei confronti dell'acquirente - Legittimità - Ragioni.

In tema di IVA, nel caso in cui la cessione di una casa di abitazione di lusso venga assoggettata, usufruendo indebitamente dell'agevolazione per la prima casa, all'IVA con aliquota del 4%, ai sensi del disposto del n. 21 della parte seconda della Tabella A allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in luogo di quella ordinaria, l'Ufficio emette l'avviso di liquidazione della maggiore imposta dovuta direttamente nei confronti dell'acquirente dell'immobile medesimo, in quanto l'applicazione dell'aliquota inferiore da parte del venditore dell'immobile è derivata da una dichiarazione mendace dell'acquirente, idonea a far sorgere - ai sensi dell'art. 1 della nota II-bis della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, richiamato dal predetto n. 21, ed applicabile a tutte le ipotesi di accertata non spettanza del beneficio fiscale, si tratti di imposta sul valore aggiunto o di imposta di registro - un rapporto diretto tra l'acquirente stesso e l'Amministrazione finanziaria.

259. Mancata indicazione del credito – sent. 10808 del 28 giugno 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Credito non indicato nella dichiarazione annuale perché ceduto a terzi - Perdita del credito - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, il credito di imposta non sorge al momento della sua esposizione nella dichiarazione annuale, poiché, la fonte degli obblighi tributari, a norma dell'art. 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633,

è costituita unicamente dal coinvolgimento del contribuente in una delle operazioni imponibili considerate da tale disposizione. Ne consegue che la sussistenza di detto credito in capo al contribuente non può essere negata solo perché esso non sia stato indicato nella dichiarazione annuale o nel bilancio di esercizio (nella specie, bilancio finale di liquidazione) in quanto ceduto a terzi anteriormente al termine per la presentazione di questi documenti.

260. Inutilizzabilità della documentazione - sent. n. 11368 del 6 luglio 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Disposizione di cui all'art. 51 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Applicabilità in relazione alle richieste di rimborso dell'IVA - Esclusione - Fondamento - Conseguenze.

In tema di imposta sul valore aggiunto, la disposizione di cui all'art. 51 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - che consente all'Amministrazione di invitare il contribuente ad esibire o trasmettere documenti o fatture relativi a cessioni di beni o prestazioni di servizi, e che sancisce l'inutilizzabilità a fini probatori, in sede amministrativa e contenziosa, della documentazione non prodotta - disciplina il potere di acquisizione, da parte dell'Ufficio finanziario, di dati e notizie utili ai fini del compimento dell'attività di verifica prodromica all'emissione dell'avviso di rettifica, ossia un'attività finalizzata all'accertamento e alla riscossione dell'IVA. Ne consegue che essa non è applicabile in relazione alle richieste di rimborso dell'IVA, trattandosi di fattispecie fondata su presupposti giuridici del tutto differenti, e non può giustificare il diniego del rimborso da parte dell'Amministrazione.

261. Società non operative - sent. n. 11368 del 6 luglio 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Società non operative - Disposizioni antielusive - Effettuazione di rimborsi - Divieto - Eccezioni - Art. 30, comma primo, della legge n. 724 del 1994 (e successive modificazioni) - Portata.

Le disposizioni che vietano il rimborso dell'IVA asseritamente versata in eccedenza a società non operative non si applicano, secondo quanto previsto dall'art. 30, comma primo, della legge 23 dicembre 1994, n. 724 (sostituito dall'art. 3, comma 37, della legge 23 dicembre 1996, n. 662), "ai soggetti che non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività", per tali dovendosi intendere non soltanto le società messe in liquidazione, ma anche quelle che, pur non svolgendo l'ordinaria attività commerciale, siano operative a fini più limitati, e addirittura ristretti ad una sola operazione da compiere (nella specie, proprio per conseguire il rimborso dell'IVA).

262. Diniego di rimborso - sent. n. 11368 del 6 luglio 2012

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Disciplina di cui all'art. 1 d.P.R. n. 443 del 1997 - Diniego di rimborso senza riconoscimento di alcun credito spettante - Conseguenze - Disconoscimento del credito e preclusione del suo utilizzo in detrazione in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale.

In tema di IVA, la disposizione di cui all'art. 1 del d.P.R. 10 novembre 1997, n. 443 prevede la possibilità di portare in detrazione il credito per il quale non è stato accordato il rimborso in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale, sempre che, contestualmente al diniego di rimborso, l'Amministrazione provveda alla "indicazione del credito spettante" al contribuente. Ne consegue che se il provvedimento di diniego di rimborso non contenga alcuna indicazione circa l'ammontare del credito perché l'Ufficio ne abbia disconosciuto l'esistenza, nessun credito potrà essere portato in detrazione dal contribuente nei successivi anni di imposta.

263. Determinazione della base imponibile - sent. n. 12663 del 20 luglio 2012

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Art.19, secondo comma, del d.P.R. n. 633/1972 - Determinazione della base imponibile - Detrabilità I.V.A. - Verifica della congruità della spesa - Onere della prova.

La determinazione della base imponibile ai fini dell'applicazione dell'imposta, e la verifica della congruità della spesa, ai fini del riconoscimento del diritto alla detrazione IVA assolta a monte in ordine a spese sostenute per l'acquisto di beni e servizi inerenti all'esercizio dell'impresa, si pongono su piani diversi e non incompatibili, venendo in questione solo nel secondo caso la verifica di congruità del valore della prestazione e la prova del carattere "inerente" della spesa. Ne consegue che il contribuente che intende portare in detrazione l'I.V.A. è comunque onerato della prova della "congruità della spesa", da valutarsi in relazione al titolo ed alla entità delle prestazioni ricevute.

264. Rimborso e decadenza – sent. n. 12666 del 20 luglio 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Diritto al rimborso nei confronti dell'Amministrazione finanziaria - Imposta rimborsata al committente in esecuzione di un provvedimento coattivo - Decadenza per decorso del termine biennale di cui all'art. 21, secondo comma, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Non applicazione - Fondamento - Fattispecie relativa all'IVA corrisposta sugli aggi esattoriali dai concessionari del servizio di riscossione dei contributi di bonifica.

In materia di IVA, il prestatore di un servizio può chiedere all'amministrazione finanziaria il rimborso dell'imposta indebitamente versata dopo il decorso del termine di decadenza previsto dall'art. 21, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, sebbene esclusivamente per quell'imposta che egli abbia effettivamente rimborsato al committente in esecuzione di un provvedimento coattivo, poiché, secondo quanto affermato dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea nella sentenza del 15 dicembre 2011 nel procedimento C-427/10, il principio di effettività del diritto comunitario, pur non ostando ad una normativa nazionale in materia di ripetizione dell'indebito che preveda un termine di prescrizione per il committente più lungo di quello di decadenza per il prestatore del servizio, non è soddisfatto quando l'applicazione di tale disciplina abbia la conseguenza di privare completamente il soggetto passivo del diritto di ottenere dall'Amministrazione finanziaria il rimborso dell'IVA non dovuta. (Principio affermato in relazione a domanda di rimborso presentata da un istituto di credito concessionario del servizio di riscossione dei contributi di bonifica per l'IVA versata sugli aggi ad essa corrisposti e della quale il consorzio aveva successivamente chiesto in giudizio la restituzione ex art. 2033 cod. civ.).

265. Richiesta di rimborso del credito dell'imposta - sez. 6 – 5 - ord. n. 13345 del 26 luglio 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Art. 30 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Società posta in liquidazione - Dichiarazione IVA dell'ultimo anno di attività - Richiesta di rimborso del credito dell'imposta - Sufficienza - Indicazione del credito nel bilancio finale della società - Necessità - Esclusione - Fondamento - Fattispecie - Cessione del credito IVA.

In tema di IVA, il credito di una società posta in liquidazione, relativo al rimborso dell'imposta, richiesto, a norma dell'art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, all'atto della dichiarazione IVA dell'ultimo anno di attività, non è condizionato dall'esposizione del credito stesso nel bilancio finale della società (nella specie assente, per essere stato quel credito ceduto), in quanto l'efficacia probatoria dei libri sociali, derivante dalla normativa pubblicistica, attiene ai rapporti di debito e credito inerenti all'esercizio dell'impresa, mentre la contabilità IVA, pur non avendo alcuna efficacia probatoria in tali rapporti, documenta comunque il debito fiscale, rendendone possibile il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

266. Regime del margine - sent. n. 15219 del 12 settembre 2012

I.V.A. - Regime del margine di utile di cui all'art. 36 del d.l. n. 41 del 1995 - Presupposti di fatto - Mancata detrazione dell'IVA corrisposta a monte dal cedente - Onere della prova - A carico del cessionario - Fondamento - Limiti.

In tema di IVA, l'applicazione del regime del margine di utile di cui all'art. 36 del d.l. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito in legge 22 marzo 1995, n. 85, costituisce, in relazione agli acquisiti intracomunitari,

un regime impositivo speciale e derogatorio rispetto a quello ordinario. Ne consegue che, tutte le volte in cui la contestazione dell'Amministrazione trovi fondamento in elementi oggettivi, l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'operatività di tale regime di deroga incombe al contribuente-cessionario, il quale è tenuto a verificare preventivamente la regolarità sostanziale dell'operazione, pure con riferimento alla mancata detrazione dell'IVA corrisposta a monte da parte del cedente, nei limiti imposti dal dovere di agire con la diligenza richiesta in base alle concrete circostanze, anche in relazione alla sua qualità professionale, ove trattasi di operatore commerciale del settore, ed alla stregua dei documenti negoziali in suo possesso, conformemente al principio di vicinanza al fatto oggetto di prova ed al sistema del diritto comunitario.

267. Esposizione del credito di imposta in dichiarazione annuale - sent. n. 15229 del 12 settembre 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Atto impeditivo della decadenza biennale prevista dall'art. 21 d.lgs. n. 546 del 1992 - Esposizione del credito di imposta nella dichiarazione annuale - Sufficienza - Presentazione del modello di rimborso - Necessità - Esclusione - Fondamento.

La domanda di rimborso dell'IVA o di restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente deve ritenersi già presentata con la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito, analogamente a quanto avviene in materia di imposte dirette, ed in linea con la Sesta Direttiva CEE, per la quale il diritto al ristoro dell'IVA versata "a monte" è principio basilare del sistema comunitario, per effetto del principio di neutralità, mentre la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e, quindi, adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta, il diritto al rimborso, pure in difetto dell'apposita, ulteriore domanda, non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 16 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, e, oggi, dall'art. 21, comma secondo, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 cod. civ.

268. Rimborso, legittimazione del cessionario dei beni - sent. n. 18425 del 26 ottobre 2012

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Richiesta di rimborso - Legittimazione del cessionario dei beni - Sussistenza - Condizioni - Acquisizione dei beni nell'esercizio di un'impresa.

In tema di IVA, il cessionario che acquisisce beni nell'esercizio di un'impresa, a differenza del consumatore finale, è legittimato a chiedere direttamente all'erario il rimborso delle somme indebitamente versate e a questo pervenute, poiché è egli stesso un soggetto attivo del rapporto tributario avente ad oggetto la suddetta imposta. (Nella specie, la S.C., pur riconoscendo la legittimazione del contribuente, ha escluso in concreto il suo diritto al rimborso non risultando dimostrato che lo stesso, esercente un'attività esente da IVA, avesse rivenduto i beni acquistati, e che, quindi, si applicasse l'esenzione prevista dalla sesta direttiva CE n. 77/388 del Consiglio del 15 maggio 1977).

Registro

269. Atti che contengono più disposizioni - Ord. n. 4096 del 14 marzo 2012

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - ATTI CHE CONTENGONO PIÙ DISPOSIZIONI - Autonomia dei singoli negozi - Art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Tassazione dei singoli atti enunciati - Applicabilità - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di imposta di registro, ove viene colpita la singola manifestazione di ricchezza e la connessa capacità contributiva, vale il principio dell'autonomia dei singoli negozi, come si desume in modo inequivoco dalla previsione dell'art. 22 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la quale stabilisce che, se in un at-

to sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere tra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, con la quale era stato ritenuto assoggettato ad imposta di registro il contratto di prestazione d'opera intellettuale, enunciato nel decreto ingiuntivo ottenuto dal contribuente per il pagamento di corrispettivi relativi a prestazioni di docenza).

270. Atti sottoposti a condizione sospensiva – sent. n. 7877 del 18 maggio 2012

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - ATTI SOTTOPOSTI A CONDIZIONE SOSPENSIVA - Disciplina applicabile - Disciplina vigente alla data della formazione dell'atto - Base imponibile - Valutazione del bene - Alla data del verificarsi della condizione - Conseguenze - Sopravvenienza dell'art. 1, comma 497, della legge n. 266 del 2005 dopo la stipulazione dell'atto e prima dell'avveramento della condizione - Disposizione direttamente determinativa della base imponibile - Applicabilità.

In tema di imposta di registro, con riferimento al contratto traslativo o costitutivo di diritti reali sottoposto a condizione sospensiva, il momento rilevante ai fini dell'individuazione della disciplina applicabile è diverso da quello che attiene alla determinazione del valore fiscalmente rilevante, poiché, mentre l'art. 27 del d.P.R. n. 131 del 1986 individua la disciplina applicabile avendo riguardo, anche quando sia prevista una condizione, alle norme vigenti al momento della formazione dell'atto, l'art. 43, primo comma, lett. a), del medesimo d.P.R., nello stabilire che la base imponibile è segnata dal valore del bene alla data in cui "si producono i relativi effetti", fa riferimento al tempo del verificarsi della condizione. Ne consegue che la previsione dell'art. 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, nella parte in cui pone il criterio di fissazione della base imponibile, in quanto non incide sulla disciplina applicabile, ma sulla determinazione del valore fiscalmente rilevante dell'operazione, si applica a tutti gli atti sottoposti a condizione che si sia verificata dopo la sua entrata in vigore, anche se gli stessi siano stati stipulati anteriormente alla sua entrata in vigore.

271. Sentenza produttiva di effetti di contratto traslativo di proprietà immobiliare – sent. n. 9097 del 6 giugno 2012

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Sentenza produttiva degli effetti di contratto non concluso, traslativo della proprietà di immobile, ex art. 2932 cod. civ. - Tassazione in misura fissa - Applicazione - Fondamento.

In tema di reddito di imposta di registro e di INVIM, la sentenza che subordini il trasferimento di un immobile alla condizione del previo pagamento del prezzo è assoggettata a tributo solo al verificarsi di tale evento, atteso che in tale momento l'atto produce effetti traslativi, né può ritenersi applicabile l'art. 27, comma terzo, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, secondo il quale non sono considerati sottoposti a condizione gli atti subordinati a condizione meramente potestativa, perché questa ricorre quando l'evento futuro ed incerto consiste nel comportamento attivo od omissivo determinato da mero arbitrio della parte, dovendo invece qualificarsi come potestativa la condizione costituita da un atto di esercizio della volontà dipendente da un complesso di motivi connessi ad apprezzabili interessi, che, pur essendo rimessi all'esclusiva valutazione di una parte, incidano sulle sue scelte, come quando la decisione attenga al pagamento di un prezzo di notevole importo.

272. Criteri di determinazione dell'avviamento - sent. n. 9115 del 6 giugno 2012

DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - VALORE VENALE - AZIENDE O DIRITTI REALI SU DI ESSE - Valore di avviamento - Criteri di determinazione - Reddito distribuibile al netto delle imposte - Esclusione - Fondamento.

In tema di determinazione della base imponibile dell'imposta di registro, il valore di avviamento di un'azienda o di un ramo di azienda, quale che sia il metodo di calcolo utilizzato, non è determinabile in base, o soltanto in base, a grandezze che possano essere capitalizzate, e, quindi, al reddito distribuibi-

le al netto delle imposte, poiché l'avviamento è la capacità di profitto di un'attività produttiva, ossia una qualità dell'azienda costituita dal maggior valore che il complesso aziendale, unitariamente considerato, presenta rispetto alla somma dei valori di mercato dei beni che lo compongono, ed implica perciò la considerazione della prevedibile capacità della stessa di coprire i costi, ivi compresi quelli di natura fiscale. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva calcolato il valore dell'avviamento facendo ricorso al criterio della ricapitalizzazione del reddito di cui all'art. 2, comma quarto, del d.P.R. 31 luglio 1996, n. 460, avendo riguardo al valore di questo al lordo delle imposte).

273. Criteri di computo del valore dei beni – sent. n. 15792 del 19 settembre 2012

REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Criteri di computo del valore dei beni - Valore venale - Applicabilità - Area edificabile - Nozione - Riferimento al momento del trasferimento del bene - Inizio del procedimento di trasformazione urbanistica - Rilevanza ai fini della determinazione del valore venale - Fondamento.

In tema di imposta di registro, il criterio del valore venale si applica anche a quelle aree la cui vocazione edificatoria risulta dall'inserimento in uno strumento urbanistico non ancora perfezionato, per effetto sia del testo originario degli artt. 51 e 52 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, sia dell'art. 36, comma secondo, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito nella legge 4 agosto 2006, n. 248, avente efficacia retroattiva, quale norma di interpretazione autentica o, quantomeno, contenente una decisiva indicazione ermeneutica, atteso che l'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, senza che assumano rilievo eventuali vicende successive incidenti sulla sua edificabilità, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento urbanistico, in quanto la valutazione del bene deve essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponibile, avente carattere istantaneo.

274. Azione revocatoria fallimentare, sentenza – sent. n. 17584 del 12 ottobre 2012

REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Sentenza di accoglimento dell'azione revocatoria fallimentare - Imposta in misura proporzionale ai sensi dell'art. 8, primo comma, lett. b), della prima parte della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 - Applicabilità - Fondamento.

In tema di imposta di registro, la sentenza che accoglie l'azione revocatoria fallimentare e dispone le conseguenti restituzioni in favore della massa dei creditori, siccome reca la condanna al pagamento di somme o valori sul presupposto dell'inopponibilità dell'effetto solutorio ai creditori concorsuali, ma non anche l'accertamento o la dichiarazione di invalidità o di inefficacia del contratto a monte, il quale rimane valido ed efficace "inter partes", è soggetta ad aliquota proporzionale ai sensi dell'art. 8, primo comma, lett. b), della prima parte della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, e non invece ad imposta fissa a norma dell'art. 8, primo comma, lett. e), del medesimo testo normativo, posto che la prima disposizione ha ad oggetto i provvedimenti dell'autorità giudiziaria recanti condanna al pagamento di somme o di valori di per sé stessi e non in quanto determinino il trasferimento di beni o la attribuzione di diritti, mentre la seconda attiene alle decisioni che importano la caducazione del titolo negoziale.

275. Sentenze e provvedimenti giudiziari – sent. n. 19247 del 7 novembre 2012

IMPOSTA DI REGISTRO - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Tassazione - Presupposti e criteri - Sentenza - Effetti - Accertamento del giudice tributario - Sindacato in sede di legittimità - Ammissibilità - Limiti - Fattispecie.

Il principio secondo cui quella di registro è imposta "d'atto" comporta, nel caso in cui l'atto da registrare sia una sentenza, che per stabilire i presupposti e i criteri della tassazione occorra fare riferimento al contenuto ed agli effetti che emergono dalla sentenza stessa, senza possibilità di utilizzare elementi ad essa estranei né di ricercare contenuti diversi da quelli su cui si sia formato il giudicato. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato la legittimità, quale base imponibile ai fini dell'imposta di re-

gistro, del riferimento al valore della causa quale accertato dal giudice con la sentenza che aveva definito un giudizio di opposizione avverso il decreto di esecutività dello stato passivo di un Fallimento, e non quale individuato nel "petitum" originario della parte opponente).

276. Immobili di interesse culturale - sent. n. 20117 del 16 novembre 2012

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - Aliquota agevolata dell'imposta di registro per il trasferimento di immobili d'interesse culturale - Ambito di applicazione - Trasferimento di immobili sottoposti a vincoli indiretti - Esclusione - Fondamento.

In tema di imposta di registro, l'aliquota ridotta prevista dall'art. 1, quarto comma, della Tariffa Parte Prima allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 per il trasferimento di immobili d'interesse storico, artistico e archeologico, immobili sottoposti, cioè, al vincolo diretto di cui all'art. 3 della legge n. 1089 del 1939, non si applica al trasferimento di immobili sottoposti a vincoli indiretti ex art. 21 della stessa legge (ora, art. 49 del d.lgs. n. 490 del 1999), atteso che l'agevolazione fiscale trova la sua "ratio" nella necessità di contemperare l'entità del tributo con le ingenti spese che i proprietari degli immobili direttamente vincolati sono tenuti ad affrontare per preservare le caratteristiche degli immobili stessi, cosicché un vincolo genericamente apposto a salvaguardia di altri beni - qual è il vincolo indiretto - non può integrare la fattispecie agevolativa, anche perché le norme di agevolazione fiscale, derogando al principio di assoggettamento tributario di ogni manifestazione di capacità contributiva, sancito dall'art. 53 Cost., sono norme di stretta interpretazione, non estensibili ai casi non espressamente previsti.

Successioni e donazioni

277. Inosservanza della forma dell'atto pubblico prevista a pena di nullità - sent. n. 634 del 18 gennaio 2012

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - IN GENERE - Trasferimento per spirito di liberalità di un diritto o della titolarità di un bene - Inosservanza della forma dell'atto pubblico richiesta a pena di nullità per la donazione - Rilevanza ai fini dell'applicazione dell'imposta - Esclusione - Fattispecie.

Il presupposto per l'applicabilità dell'imposta sulle donazioni va individuato, giusto quanto previsto dall'art. 1 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nel trasferimento per scopo di liberalità di un diritto o della titolarità di un bene senza che abbia rilevanza alcuna l'inosservanza della forma dell'atto pubblico, richiesta a pena di nullità dell'art. 782 cod. civ., per l'atto di donazione e la sua accettazione. Un diverso criterio di applicazione dell'imposta, infatti, si presterebbe a prassi elusive, contrarie al principio di effettività dell'imposizione in ragione delle capacità contributive, ai sensi dell'art. 53 Cost.. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto assoggettabili all'imposta sulle donazioni atti di liberalità aventi ad oggetto valuta estera e oro puro effettuati dal nonno verso i contribuenti, pur in assenza di un atto pubblico di donazione e della relativa accettazione).

278. Interessi moratori sull'imposta complementare - sent. n. 21425 del 30 novembre 2012

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE COMPLEMENTARI E SUPPLETIVE - Interessi moratori sull'imposta complementare - Decorrenza - Dal giorno in cui è dovuto il tributo principale - Eccezione - Mancanza o insufficienza degli elementi necessari per la liquidazione del tributo complementare non imputabile al debitore - Decorrenza - Dal giorno di avvenuta liquidazione - Fattispecie in materia di imposta di successione.

In tema di imposta complementare, il termine iniziale di decorrenza degli interessi moratori relativi alla stessa, ove non liquidata integralmente al momento della liquidazione dell'imposta principale per mancanza o insufficienza degli elementi occorrenti alla liquidazione, decorre dallo stesso giorno in cui, per

essere sorto il rapporto tributario, è dovuto il tributo principale. Detto termine, tuttavia, decorre dal giorno in cui è avvenuta la liquidazione del tributo complementare se la mancanza o insufficienza degli elementi occorrenti alla liquidazione dello stesso non è imputabile a fatto del contribuente. (Fattispecie in materia di imposta di successione).

279. Pagamento dilazionato - sent. n. 21425 del 30 novembre 2012

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DILAZIONE DEL PAGAMENTO - INTERESSI - Richiesta di pagamento dilazionato - Diritto del contribuente - Conseguenze - Periodo compreso tra la presentazione della richiesta e l'accoglimento - "Mora debendi" - Esclusione - Obbligo di corrispondere gli interessi corrispettivi - Configurabilità.

In tema di imposta di successione, nel caso in cui sia richiesta ed ottenuta la dilazione di pagamento a norma dell'art. 43 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637, non è configurabile alcuna "mora debendi", né sono dovuti interessi moratori, sino a quando sia stipulata la convenzione e sia decorso il primo termine convenuto, in quanto la richiesta di dilazione costituisce esercizio di un diritto del contribuente, a fronte del quale l'Amministrazione non gode di alcuna discrezionalità, e, quindi, il divario temporale tra momento di liquidazione dell'imposta e momento in cui ha inizio il pagamento non è imputabile a colpa del debitore. Tuttavia, nel periodo intercorrente tra l'originaria richiesta di dilazione e la stipula dell'accordo di rateizzazione, maturano, a carico del medesimo debitore, interessi corrispettivi, determinati nella misura prevista dall'art. 43 del d.P.R. n. 637 del 1972, trattandosi comunque di un debito liquido ed esigibile e non essendovi motivo per riconoscere al contribuente anche l'ulteriore vantaggio costituito dal ritardato inizio del pagamento.

Tasse sulle concessioni governative

280. Servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione - sent. n. 8825 del 1 giugno 2012

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE - IN GENERE - Servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione - Fatto generatore dell'obbligazione tributaria - Durata della prestazione come conteggiata in ciascuna bolletta - Termine di decadenza per l'accertamento dell'omesso pagamento della tassa - "Dies a quo" - Decorrenza dalle singole scadenze per il pagamento delle singole bollette.

In tema di tassa sulle concessioni governative relative alla stipula di contratti di abbonamento per la fornitura di servizi di telefonia mobile, fatto generatore e presupposto applicativo dell'imposizione - anche nella disciplina della gestione del servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione di cui al d.P.R. 29 marzo 1973, n. 156, successivamente sostituita dalla riforma introdotta dal d.lgs. 1 agosto 2003, n. 259 - non è il provvedimento amministrativo di concessione, o, in sua vece, il titolo di abbonamento, ma, per effetto del collegamento operato dalla "nota 1" esplicativa della voce n. 131 della Tariffa allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, tra la debenza del tributo ed il numero di mesi di utenza considerati in ciascuna bolletta, la scadenza periodica del pagamento dei corrispettivi per le prestazioni del servizio di telefonia mobile. Ne consegue che il "dies a quo" dal quale decorre il termine triennale di decadenza per l'accertamento dell'omesso pagamento della tassa, fissato dall'art. 13 del d.P.R. n. 641 del 1972, si individua con riferimento alle singole scadenze di adempimento dell'obbligazione avente ad oggetto il pagamento del corrispettivo-canone di servizio, e, quindi, con riferimento alla scadenza del termine previsto per il pagamento delle singole bollette.

281. Organizzazioni non lucrative di utilità sociale - sent. n. 8825 del 1 giugno 2012

ESENZIONI - In favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale e delle associazioni sportive dilettantistiche - Estensioni agli enti locali - Esclusione - Fondamento. DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Tassa sulle concessioni gover-

native - Esenzioni previste in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale e delle associazioni sportive dilettantistiche - Estensioni agli enti locali - Esclusione - Fondamento.

In tema di tassa sulle concessioni governative, le esenzioni previste dall'art. 13 bis, comma primo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e delle società ed associazioni sportive dilettantistiche non si applicano agli enti pubblici, territoriali e non territoriali, atteso l'espresso disposto dell'art. 1, comma 10, del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, e l'insuscettibilità di applicazione analogica delle norme di esenzione ed agevolazione fiscale.

REATI TRIBUTARI

282. Distruzione od occultamento di documenti contabili - sez. 3 pen. - sent. n. 1377 del 1 dicembre 2011 - (dep. 17 gennaio 2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Distruzione od occultamento di documenti contabili - Scritture richieste dalla natura dell'impresa - Riferimento all'art. 22 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Necessità - Fattispecie.

Tra i "documenti contabili" di cui è obbligatoria la conservazione, il cui occultamento o distruzione, totale o parziale, a fini di evasione delle imposte, integra il reato di cui all'art. 10 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, rientrano anche le scritture, aventi rilievo fiscale, richieste dalla natura dell'impresa, la cui individuazione dev'essere effettuata ai sensi dell'art. 22 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. (Fattispecie relativa all'occultamento, da parte del titolare di un'agenzia immobiliare, di tre contratti preliminari di compravendita riguardanti altrettante unità immobiliari in ordine alle quali il prezzo effettivamente corrisposto era stato poi ridotto nei successivi rogiti).

283. Dichiarazione fraudolenta mediante fatture o altri documenti per operazioni inesistenti - sez. 3 pen. - sent. n. 2156 del 18 ottobre 2011 Cc. (dep. 19 gennaio 2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti - Falsità ideologica o materiale - Reato - Configurabilità.

Il reato di frode fiscale (art. 2, D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74) è configurabile ogniqualvolta il contribuente, per effettuare una dichiarazione fraudolenta, si avvale di fatture o altri documenti che attestino operazioni non realmente effettuate, non rilevando la circostanza che la falsità sia ideologica o materiale. (In motivazione la Corte ha precisato che nella nozione di "altri documenti" rientrano tutti quelli aventi, a fini fiscali, valore probatorio analogo alle fatture, quali, a titolo esemplificativo, le ricevute fiscali ed i documenti da cui risultino spese deducibili dall'imposta, come le ricevute per spese mediche e per interessi sui mutui o le schede carburanti).

284. Accertamento con adesione e concordato fiscale - sez. 3 pen. - sent. n. 5640 del 2 dicembre 2011 Cc. (dep. 14/02/2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Dichiarazione infedele - Imposta evasa - Accertamento con adesione e concordato fiscale - Vincolatività per il giudice - Condizioni - Individuazione.

Ai fini della prova del reato di dichiarazione infedele (art. 4, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74), il giudice non è vincolato, nella determinazione dell'imposta evasa, all'imposta risultante a seguito dell'accertamento con adesione o del concordato fiscale tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente. (In motivazione la Corte ha, però, precisato che, per potersi discostare dal dato quantitativo convenzionalmente accertato e tener invece conto dell'iniziale pretesa tributaria dell'Erario al fine della verifica del superamento o meno della soglia di punibilità, occorre che risultino concreti elementi di fatto che rendano maggiormente attendibile l'iniziale quantificazione dell'imposta dovuta).

285. Patrocinio o consulenza infedele - sez. 6 pen. - sent. n. 6703 del 3 novembre 2011 Ud. (dep. 20 febbraio 2012)

REATI CONTRO L'AMMINISTRAZIONE DELLA GIUSTIZIA - DELITTI CONTRO L'ATTIVITÀ GIUDIZIARIA - PATROCINIO O CONSULENZA INFEDELE - SINGOLE IPOTESI - Elemento oggettivo - Consenso prestato dal cliente in relazione ad un comportamento contrario alla legge - Rilevanza - Esclusione - Ragione - Fattispecie.

Per la configurabilità del delitto di infedele patrocinio è irrilevante il consenso prestato dalla parte al suo patrocinatore, quando l'attività di quest'ultimo si traduca nel consigliare al proprio cliente un comportamento contrario alla legge (nel caso di specie, la presentazione di una dichiarazione IVA non veritiera, sanzionata dall'art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000), poichè il criterio di valutazione della condotta del professionista non riguarda l'incarico ricevuto, ma il corretto adempimento dei suoi doveri professionali.

286. Gestione societaria - sez. 3 pen., sent. n. 7080 del 24 gennaio 2012 Cc. (dep. 23/02/2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Gestione societaria - Attività e residenza fiscale all'estero - Reato previsto dall'art. 5 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 - Sussistenza - Condizioni - Fattispecie di esterovestizione della residenza fiscale.

L'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi da parte di società avente residenza fiscale all'estero, la cui omissione integra il reato previsto dall'art. 5 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, sussiste se detta società abbia stabile organizzazione in Italia, il che si verifica quando si svolgano in territorio nazionale la gestione amministrativa e la programmazione di tutti gli atti necessari affinché sia raggiunto il fine sociale, non rilevando il luogo di adempimento degli obblighi contrattuali e dell'espletamento dei servizi. (Fattispecie relativa a sequestro probatorio di documenti di natura tributaria facenti capo a società svolgente attività di assistenza a piattaforme petrolifere nell'Oceano Atlantico ed avente residenza fiscale localizzata in territorio portoghese, in cui la Corte ha ravvisato la sussistenza del fenomeno di esterovestizione della residenza fiscale).

287. Condotte elusive - sez. 2 pen. - sent. n. 7739 del 22 novembre 2011 Cc. (dep. 28 febbraio 2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Condotte elusive - Rilevanza penale - Sussistenza - Condizioni.

I reati tributari di dichiarazione infedele o di omessa dichiarazione possono essere integrati anche dalle condotte elusive ai fini fiscali che siano strettamente riconducibili alle ipotesi di elusione espressamente previste dalla legge, ovverossia quelle di cui agli artt. 37, comma terzo, e 37 bis del d. P.R. n. 600 del 1973.

288. Persona offesa - sez. 2 pen. - sent. n. 7739 del 22 novembre 2011 Cc. (dep. 28 febbraio 2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Agenzia delle Entrate - Persona offesa - Veste - Sussistenza.

Persona offesa dei reati tributari è, oltre alla Amministrazione finanziaria, anche l'Agenzia delle Entrate, quale ente cui è affidata la tutela dell'interesse al corretto adempimento dell'obbligazione tributaria. (In applicazione del principio la Corte ha dichiarato l'Agenzia delle Entrate legittimata al ricorso per cassazione avverso la sentenza di non luogo a procedere ex art. 428 cod. proc. pen.).

289. Emissione di fatture per operazioni inesistenti - sez. 3 pen. - sent. n. 19247 dell'8 marzo 2012 Cc. (dep. 21 maggio 2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Emissione di fatture per operazioni inesistenti - Società emittente e società utilizzatrice - Medesimo amministratore - Deroga alla disciplina del concorso di persone nel reato - Configurabilità - Esclusione.

L'art. 9 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, contenente una deroga alla regola generale fissata dall'art. 110 cod. pen. in tema di concorso di persone nel reato, esclude la rilevanza penale del concorso dell'utilizzatore nelle condotte del diverso soggetto emittente, ma non trova applicazione quando la medesima persona proceda in proprio sia all'emissione delle fatture per operazioni inesistenti, sia alla loro successiva utilizzazione.

290. Omessa presentazione della dichiarazione – sez. 3 pen. – sent. n. 16958 del 29 marzo 2012 – (dep. 8 maggio 2012)

REATO DI OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DENUNCIA DEI REDDITI - INCARICO CONFERITO AD UN COMMERCIALISTA – Irrilevanza.

L'affidamento ad un commercialista del mandato a trasmettere per via telematica la dichiarazione dei redditi alla competente Agenzia delle Entrate – ai sensi dell'art. 3, comma 8, d.P.R. n. 322/1988, come modificato dal d.P.R. n. 435/2001 – non esonera il soggetto obbligato alla dichiarazione dei redditi a vigilare affinché tale mandato sia regolarmente adempiuto.

291. Dichiarazione fraudolenta - sez. 3 pen. – sent. n. 23229 del 27 aprile 2012 – (dep. 13 giugno 2012)

REATI TRIBUTARI - DICHIARAZIONE FRAUDOLENTA - Mediante uso di fatture per operazioni inesistenti - Acquisizione ed annotazione della fattura falsa da parte dell'amministratore - Successiva utilizzazione in dichiarazione da parte dell'amministratore succeduto - Reato - Sussistenza - Esclusione.

In tema di reati tributari, non risponde del reato di cui all'art. 2 d. lgs. n. 74 del 2000, nemmeno a titolo di tentativo, l'amministratore di una società il quale, dopo aver acquisito e registrato una fattura per operazioni inesistenti, sia cessato dalla carica prima della presentazione della dichiarazione fiscale per la cui redazione la medesima fattura venga poi utilizzata dal suo successore.

292. Reati tributari commessi dall'amministratore - sez. 3 pen. - sent. n. 25774 del 14 giugno 2012 Cc. (dep. 4 luglio 2012)

PERSONA GIURIDICA - SOCIETÀ - IN GENERE - Responsabilità da reato degli enti - Sanzioni - Confisca per equivalente sui beni della persona giuridica - Reati tributari commessi dall'amministratore - Applicabilità - Condizioni - Limiti.

Il sequestro preventivo, funzionale alla confisca per equivalente, previsto dall'art. 19, comma secondo, del D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, non può essere disposto sui beni immobili appartenenti alla persona giuridica ove si proceda per le violazioni finanziarie commesse dal legale rappresentante della società, atteso che gli artt. 24 e ss. del citato D.Lgs. non prevedono i reati fiscali tra le fattispecie in grado di giustificare l'adozione del provvedimento, con esclusione dell'ipotesi in cui la struttura aziendale costituisca un apparato fittizio utilizzato dal reo per commettere gli illeciti.

293. Condono l. 289/02 - sez. 3 pen. - sent. n. 27269 del 28 febbraio 2012 Ud. (dep. 10 luglio 2012)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati fiscali - Condono "ex lege" n. 289 del 2002 - Esclusione della punibilità - Applicabilità - Condizioni.

Il perfezionamento della procedura prevista dall'art. 8, comma sesto, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 comporta, per ciascuna annualità oggetto di dichiarazione integrativa ai fini IVA, l'esclusione ad ogni effetto della punibilità per il reato tributario previsto dall'art. 2 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 solo nel limite quantitativo dei maggiori imponibili o della maggiore imposta sul valore aggiunto risultanti dalle stesse dichiarazioni integrative aumentati del 100 per cento ovvero delle maggiori ritenute aumentate del 50 per cento.

RISCOSSIONE

294. Esecuzione esattoriale- sez. 3 – sent. n. 692 del 18 gennaio 2012

ESECUZIONE FORZATA - IMMOBILIARE - VENDITA - PREZZO E VALORE - Esecuzione esattoriale - Compatibilità con le norme dell'espropriazione forzata comune - Fondamento - Limiti - Aggiudicazione ad un privato - Prezzo notevolmente inferiore a quello giusto - Sospensione della vendita ex art. 586 cod. proc. civ. da parte del giudice dell'esecuzione - Ammissibilità - Condizioni.

RISCOSSIONE DELLE ENTRATE PATRIMONIALI - IN GENERE

Nell'esecuzione esattoriale immobiliare, il giudice dell'esecuzione, in sede di emissione del decreto di trasferimento del bene aggiudicato, deve uniformarsi alle norme del codice di procedura civile che, ai sensi dell'art. 49 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, non risultino espressamente derogate nella materia, in esse rientrando sia l'art. 586 cod. proc. civ. (che permette al giudice di sospendere la vendita, quando ritenga il prezzo notevolmente inferiore a quello giusto), sia l'art. 600 cod. proc. civ. (che, per l'ipotesi di espropriazione di quota indivisa, dispone procedersi preliminarmente alla divisione, salvo che la quota possa essere venduta per prezzo almeno pari al suo valore); ne consegue che se sia stata effettuata la vendita di quota senza previa divisione e, al terzo incanto, con aggiudicazione ad un privato al valore catastale, peraltro con una limitata informazione offerta sul bene (solo descritto per i suoi estremi catastali), ben può il giudice dell'esecuzione, ai sensi del citato art. 586 cod. proc. civ., sospendere la vendita, non trovando ostacolo tale potere nella previsione dell'art. 85, primo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973 citato, il quale ammette l'espropriazione anche per un valore irrisorio (ricondotto però al prezzo base del terzo incanto andato deserto, dopo la dichiarazione di illegittimità costituzionale parziale della norma da parte della Corte costituzionale 28 ottobre 2011, n. 281), ma solo se si realizza l'assegnazione dell'immobile allo Stato, sacrificandosi in quel caso l'interesse del debitore al conseguimento dell'effettivo valore del bene rispetto all'interesse statutale al pronto soddisfacimento del credito d'imposta. Quando invece, come nella specie, aggiudicatario sia un privato ed il credito d'imposta sia destinato a soddisfarsi sul ricavato della vendita, trovano piena applicazione gli articoli 586 e 600 cod. proc. civ. e, in particolare, alla stregua del primo di essi, il potere del giudice d'impedire che l'espropriazione si perfezioni per un prezzo comunque sperequato rispetto al valore dell'immobile.

295. Decadenza dal diritto al rimborso per decorrenza del termine - Ord. n. 1159 del 27 gennaio 2012

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Decadenza dal diritto al rimborso per decorrenza del termine - Art. 38 d.P.R. n. 602 del 1973 - Data di versamento dell'imposta indebitamente corrisposta e dell'inoltro della domanda di rimborso - Indicazione nella sentenza impugnata - Mancanza - Denuncia della decadenza, per la prima volta con ricorso per cassazione - Inammissibilità - Fondamento.

La decadenza del contribuente dal diritto al rimborso per non aver presentato la relativa istanza entro il termine di cui all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, dal versamento dell'imposta (nella specie IRAP) indebitamente corrisposta, ancorché rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, non può essere eccepita per la prima volta in Cassazione, qualora dalla sentenza impugnata non risultino nè la data del versamento dell'imposta nè la data dell'inoltro dell'istanza per il relativo rimborso, non essendo consentita, in sede di legittimità, la proposizione di nuove questioni di diritto, anche se rilevabili d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, quando esse presuppongano o comunque richiedano nuovi accertamenti o apprezzamenti di fatto - come l'esame di documenti - preclusi alla Corte di cassazione, salvo che nelle particolari ipotesi di cui all'art. 372 cod. proc. civ., nè essendo possibile ipotizzare un "error in procedendo" del giudice di merito - consistente nel mancato esame del documento - poiché la stessa rilevabilità d'ufficio della decadenza va coordinata con il principio della domanda, il quale non può essere fondato, per la prima volta in Cassazione, su un fatto mai dedotto in precedenza, implicante un diverso tema di indagine e di decisione.

296. Avviso di mora, natura e funzione - Ord. n. 3374 del 2 marzo 2012

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - RISCOSSIONE COATTIVA - ESPROPRIAZIONE FORZATA - AVVISO DI MORA - Natura e funzione - Assimilabilità agli atti di imposizione - Condizioni - Conseguenze - Mancata notificazione della cartella esattoriale - Impugnazione dell'avviso di mora per i vizi degli atti presupposti - Necessità - Omissione - Conseguenze.

In tema di riscossione delle imposte, l'avviso di mora assolve a due funzioni: la prima, equivalente a quella del precetto ed avente carattere necessario, consiste nell'accertare il mancato pagamento del debito tributario e nell'intimare al contribuente l'effettuazione del versamento dovuto entro un termine ristretto, con l'avvertenza che in mancanza si procederà ad esecuzione forzata; la seconda funzione è eventuale, ha natura sostanziale, e consiste nel portare a conoscenza del contribuente per la prima volta la pretesa erariale, ove l'avviso di mora non sia stato preceduto dalla regolare notifica dell'avviso di accertamento o di liquidazione o della cartella esattoriale. Pertanto il contribuente, il quale lamenti che la notificazione dell'avviso di mora non sia stata preceduta dalla regolare notificazione degli atti di imposizione, ha l'onere di impugnare congiuntamente sia l'avviso di mora, sia gli atti da questo presupposti e non notificatigli, e, in difetto, decade dal potere di impugnare i suddetti provvedimenti.

297. Omessa indicazione del responsabile del procedimento - sent. n. 4516 del 21 marzo 2012

RISCOSSIONE ESATTORIALE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE - CARTELLE - Omessa indicazione del responsabile del procedimento - Cartelle emesse precedentemente al 1° giugno 2008 - Nullità o annullabilità - Esclusione - Fondamento.

La cartella esattoriale che ometta di indicare il responsabile del procedimento, se riferita a ruoli consegnati agli agenti della riscossione in data anteriore al 1° giugno 2008, pur essendo in violazione dell'art. 7, comma 2, lett. a) della legge 27 luglio 2000, n. 212, non è affetta né da nullità, atteso che l'art. 36, comma 4-ter, del d.l. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31, ha previsto tale sanzione solo in relazione alle cartelle riferite ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° giugno 2008, né da annullabilità, perché, essendo la disposizione di cui all'art. 7 della legge n. 212 del 2000 priva di sanzione, e non incidendo direttamente la violazione in questione sui diritti costituzionali del destinatario, trova applicazione l'art. 21 octies della legge 7 agosto 1990, n. 241, il quale, allo scopo di sanare con efficacia retroattiva tutti gli eventuali vizi procedurali non influenti sul diritto di difesa, prevede la non annullabilità del provvedimento adottato in violazione di norme sul procedimento o sulla forma degli atti, qualora, per la natura vincolata del provvedimento, come nel caso di cartella esattoriale, il suo contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere diverso da quello in concreto adottato.

298. Mancata o invalida notificazione dell'avviso di accertamento - Ord. n. 6721 del 4 maggio 2012

ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - Natura e funzione - Assimilabilità agli atti di imposizione - Conseguenze - Mancata o invalida notificazione dell'avviso di accertamento - Impugnazione della cartella di pagamento per i vizi degli atti presupposti - Necessità - Omissione - Conseguenze.

In tema di riscossione delle imposte, la cartella di pagamento, in quanto atto consequenziale all'avviso di accertamento, assolve due funzioni: la prima, equivalente a quella del precetto ed avente carattere necessario, consiste nell'accertare il mancato pagamento del debito tributario e nell'intimare al contribuente l'effettuazione del versamento dovuto entro un termine ristretto; la seconda, eventuale, ha natura sostanziale, e consiste nel portare a conoscenza del contribuente per la prima volta la pretesa erariale, ove la cartella non sia stata preceduta dalla regolare notifica dell'avviso di accertamento. Ne consegue che il contribuente, il quale lamenti che la notificazione della cartella non sia stata preceduta dalla regolare notifica dell'atto di imposizione, ha l'onere di impugnare congiuntamente sia la cartella sia gli atti da questa presupposti e non notificati, e, in difetto, decade dal potere di impugnare i suddetti provvedimenti.

299. Responsabilità ed obblighi degli amministratori, dei liquidatori e dei soci – sent. n. 7327 dell’11 maggio 2012

ISCRIZIONE A RUOLO - RESPONSABILITÀ ED OBBLIGHI DEGLI AMMINISTRATORI, DEI LIQUIDATORI E DEI SOCI - Natura giuridica - Obbligazione propria “ex lege” - Successione o coobbligazione nel debito tributario - Insussistenza - Conseguenze - Cancellazione della società - Prosecuzione del giudizio tributario nei confronti di liquidatori, amministratori o soci - Esclusione - Fondamento.

La responsabilità dei liquidatori, degli amministratori e dei soci di società in liquidazione, in presenza dell’integrazione delle distinte fattispecie previste dall’art. 36 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, per l’ipotesi di mancato pagamento delle imposte sul reddito delle persone giuridiche i cui presupposti si siano verificati, è responsabilità per obbligazione propria “ex lege” (per gli organi, in base agli artt. 1176 e 1218 cod. civ., e per i soci di natura sussidiaria), avente natura civilistica e non tributaria, non ponendo la norma alcuna successione o coobbligazione nei debiti tributari a carico di tali soggetti, nemmeno allorché la società sia cancellata dal registro delle imprese. Ne consegue che, una volta liquidata e cancellata la contribuente società di capitali dal registro delle imprese, il processo tributario non può proseguire né nei confronti della persona giuridica, non più esistente, né nei confronti dell’ex liquidatore o dell’ex socio-amministratore, atteso che la legge non prevede alcun subentro automatico di costoro nei rapporto con l’amministrazione finanziaria. Sez. 5.

300. Visure ipocatastali - sent. n. 7876 del 18 maggio 2012

MANDATO - CONTENUTO DEL MANDATO - Mandato del concessionario del servizio di riscossione ad effettuare visure ipocatastali in suo nome - Previsione della gratuità del rilascio delle visure al concessionario - Applicabilità anche al mandatario - Fondamento.

Il contenuto del mandato con rappresentanza ricomprende anche atti giuridici di carattere non negoziale, che si riversano direttamente nella sfera giuridica del mandante e sono ad esso immediatamente riferibili. Ne consegue che, nel caso di incarico conferito da un concessionario del servizio di riscossione ad una società, di effettuare in suo nome e per suo conto visure ipocatastali, essendo l’attività svolta direttamente riferibile al mandante, si applica anche al mandatario la previsione dell’art. 47 bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, nel testo vigente prima della modifica di cui all’art. 83, comma 23 ter, del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito in legge 6 agosto 2008, n. 133, che prevedeva il rilascio a titolo gratuito delle visure ipotecarie e catastali relative agli immobili dei debitori iscritti a ruolo e dei coobbligati solo “ai concessionari”. Né tale interpretazione può ritenersi preclusa dal divieto di analogia, dall’attinenza dell’attività a rapporti pubblicistici o dalla citata modifica dell’art. 47 bis, che ha esteso la gratuità anche agli incaricati dei concessionari, poiché essa costituisce conseguenza diretta dell’applicazione dei principi generali in tema di mandato con rappresentanza, l’attività oggetto dell’incarico è estranea all’esercizio di pubblici poteri autoritativi, e la modifica normativa ha funzione interpretativa, volta anche a superare il contenzioso esistente.

301. Restituzione di rimborsi indebitamente percetti - sent. n. 8622 del 30 maggio 2012

RISCOSSIONE A MEZZO RUOLI - (DISCIPLINA ANTERIORE ALLA RIFORMA TRIBUTARIA DEL 1972) - RUOLI - ESECUTORIETÀ - Restituzione di rimborsi indebitamente percetti - Cartella esattoriale formata nei confronti del contribuente - Natura di titolo esecutivo nei confronti dell’assicuratore che ha emesso polizza fideiussoria a garanzia del debito restitutorio - Esclusione.

Il rapporto di diritto tributario esistente tra l’amministrazione finanziaria, la quale chieda la restituzione del rimborso d’imposta, ed il contribuente ha natura distinta dal rapporto di diritto privato esistente tra la stessa amministrazione e la società assicuratrice che abbia garantito con polizza fideiussoria la restituzione del rimborso. Ne consegue che l’accertamento fiscale compiuto dall’erario nei confronti del contribuente, e la cartella esattoriale conseguentemente emessa, non costituiscono titolo esecutivo nei confronti della compagnia garante.

302. Iscrizione di ipoteca - Sez. 6 - 5, Ord. n. 10234 del 20 giugno 2012

IN GENERE - IPOTECA - Prevista dall'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Iscrizione - Presupposti - Previa notificazione al debitore moroso dell'intimazione di pagamento ex art. 50, Comma secondo, del d.P.R. n. 602 del 1973 - Necessità - Esclusione - Ragioni.

In tema di riscossione coattiva delle imposte, l'ipoteca prevista dall'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, può essere iscritta senza necessità di procedere a notifica dell'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50, secondo comma, del medesimo d.P.R., prescritta per il caso che l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, poiché l'iscrizione ipotecaria non può essere considerata quale mezzo preordinato all'espropriazione forzata, atteso quanto si evince dalla lettera dell'art. 77 citato, il quale, al secondo comma, prevede che, "prima di procedere all'esecuzione, il concessionario deve iscrivere ipoteca", e, al primo comma, richiama esclusivamente il primo e non anche il secondo comma dell'art. 50 del d.P.R. n. 602 del 1973.

303. Tasso degli interessi - sent. n. 15246 del 12 settembre 2012

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - IN GENERE - Ritardato rimborso di imposte effettivamente pagate - Interessi - Tasso applicabile - Tasso vigente al compimento di ciascun semestre - Fondamento.

In tema di ritardato rimborso di imposte indebitamente pagate, il tasso legale degli interessi moratori dovuti dall'erario è, in forza dei decreti ministeriali emessi in materia, quello vigente al momento in cui viene a scadenza ciascun singolo semestre successivo al primo, poiché l'art. 44 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, prevedendo che tali interessi debbano essere corrisposti "per ognuno dei semestri interi, escluso il primo", impiega una formula linguistica da cui è ragionevole desumere tale conclusione.

304. Termine di decadenza - sent. n. 15786 del 19 settembre 2012

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Dichiarazione del contribuente in materia di IVA - Cartella di pagamento - Notificazione - Termine di decadenza per le dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001 - Individuazione - Al 31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione - Fondamento.

In tema di riscossione dell'IVA, il termine di decadenza previsto per eseguire la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001 scade il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in quanto deve applicarsi la disciplina generale dettata dall'art. 1, commi 5 bis e 5 ter, del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, come introdotti dalla legge di conversione del 31 luglio 2005, n. 156, anche al dichiarato fine di conseguire "la necessaria uniformità del sistema di riscossione mediante ruolo delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto", mentre non può invocarsi il più breve termine quadriennale, previsto dall'art. 57 del d.P.R. del 26 ottobre 1972, n. 633, per la notifica degli avvisi di rettifica e di accertamento in materia di IVA, giacché il rinvio ad esso, non previsto dalla legge, determinerebbe un'anticipata consumazione del termine di decadenza che il legislatore del 2005 ha inteso evitare, con disposizioni ritenute compatibili con la Costituzione dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 11 del 2008 e nell'ordinanza n. 178 del 2008, ed in linea con l'esigenza posta dalla sesta Direttiva 77/388/CEE di evitare forme di rinuncia generale ed indiscriminata al potere di verifica e di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria in materia di IVA.

305. Termine di decadenza per la notifica - sent. n. 16990 del 5 ottobre 2012

ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Art. 1 del d.l. n. 106 del 2005 - Cartella di pagamento relativa a crediti derivanti da dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001 - Termine di decadenza per la notifica - Fissazione - Norma transitoria - Applicabilità - Fattispecie relativa a ruolo reso esecutivo e consegnato entro il 31 dicembre 2001.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'art. 1 del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni nella legge 31 luglio 2005, n. 156 - emanato a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 280 del 2005 di declaratoria d'incostituzionalità dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 -, che ha fissato, al comma quinto bis, i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni ed ha stabilito all'art. 5 ter, sostituendo il comma secondo dell'art. 36 del d.lgs. 29 febbraio 1999, n. 46, che per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni, la cartella di pagamento debba essere notificata, a pena di decadenza, per le dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ha un inequivoco valore transitorio e trova applicazione non solo alle situazioni tributarie anteriori alla sua entrata in vigore, ma anche a quelle non ancora definite con sentenza passata in giudicato, operando retroattivamente, sia in quanto introdotto per eliminare una lacuna normativa verificatasi per effetto di pronuncia costituzionale e per garantire - oltre che l'interesse del contribuente - l'interesse dell'erario di evitare un termine decadenziale talmente ristretto da pregiudicare la riscossione dei tributi, sia in considerazione del tenore testuale dell'esordio dei commi 5 bis e 5 ter. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha ritenuto applicabile il termine quinquennale di cui ai commi 5 bis e 5 ter dell'art. 1 del d.l. citato anche in caso di ruolo reso esecutivo prima del 31 dicembre 2001).

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

306. Monopoli di stato - Ord. n. 175 del 11 gennaio 2012

SANZIONI AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Irregolarità nella gestione di macchine per videogiochi - Violazione dell'art. 110, comma 9, lett. c) del r.d. n. 773 del 1931 (TULPS) - Ordinanza ingiunzione dell'AAMS con irrogazione di sanzioni pecuniarie - Legittimato passivo - Concessionario del servizio telematico - Configurabilità - Fondamento - Fattispecie relativa alla mancata procedura di blocco di apparecchiature non collegate alla rete telematica.

In materia di adempimenti connessi al funzionamento di apparecchi e congegni di intrattenimento da gioco, la mancata attivazione della procedura di blocco e di collocazione in magazzino delle apparecchiature non collegate alla rete telematica, giustifica la legittimità dell'ordinanza ingiunzione emessa dall'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato (AAMS), per violazione dell'art. 110, comma 9, lett. c), del r.d. 18 giugno 1931, n. 773 (TULPS), anche a carico del concessionario del servizio telematico per la raccolta e la gestione del gioco lecito, in quanto, al di là degli adempimenti che ricadono sui gestori e gli esercenti, la norma prevede altresì la punizione di coloro che consentono l'uso delle macchine non rispondenti alle prescrizioni di legge ed amministrative, con obbligo di impedire l'utilizzo irregolare in ogni caso di difformità di funzionamento alle prescrizioni - peraltro, nella specie, riprodotte nella concessione - e senza che la prova dell'assolvimento di tale obbligo, che compete al predetto concessionario, possa dirsi integrata dalla mera comunicazione dal medesimo inviata ai terzi per la collocazione degli apparecchi in magazzino, misura in concreto inidonea ad impedirne l'utilizzo.

307. Sanzioni per l'impiego di lavoratori non regolarmente denunciati - sent. n. 1960 del 10 febbraio 2012

LAVORO - LAVORO SUBORDINATO - COSTITUZIONE DEL RAPPORTO - ASSUNZIONE - COLLOCAMENTO AL LAVORO - VIOLAZIONE DELLE NORME SUL COLLOCAMENTO - Sanzioni amministrative per l'impiego di lavoratori non regolarmente denunciati - Data di inizio del rapporto di lavoro - Prova - Dichiarazione del lavoratore di essere stato assunto lo stesso giorno dell'accertamento - Sufficienza - Esclusione - Vizio di motivazione - Sussistenza.

In tema di sanzioni amministrative per l'impiego di lavoratori non regolarmente denunciati, non è sufficiente a provare la data di inizio del rapporto di lavoro la dichiarazione del dipendente di essere stato assunto lo stesso giorno dell'accertamento.

308. Nozione di obiettiva incertezza normativa – sent. n. 2192 del 16 febbraio 2012

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Obiettiva incertezza normativa - Nozione - Rilevanza - Limiti - Fattispecie.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, 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 sia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso il procedimento d'interpretazione normativa, riferibile non già ad un generico contribuente, o a quei contribuenti che per la loro perizia professionale siano capaci di interpretazione normativa qualificata (studiosi, professionisti legali, operatori giuridici di elevato livello professionale), e tanto meno all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha respinto il ricorso del contribuente che, in ordine alle sanzioni per recupero a tassazione di contributi incassati ai sensi della legge 19 dicembre 1992, n. 488 sugli interventi straordinari nel Mezzogiorno, riteneva applicabile l'esimente di cui agli artt. 6 del d.P.R. 18 dicembre 1997, n. 472 e 8 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, sul presupposto che sulla materia non si fosse formata una giurisprudenza consolidata).

309. Imposta comunale sugli immobili – sent. n. 3265 del 2 marzo 2012

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Principio della continuazione - Violazioni della stessa indole commesse in periodi di imposta diversi - Art. 12 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Applicabilità.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, il principio della continuazione, sancito dall'art. 12, comma 5, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, secondo il quale “quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi, si applica sanzione base aumentata dalla metà al triplo”, è applicabile anche all'ICI.

310. Obiettiva incertezza normativa in materia di ICI – sent. n. 4683 del 23 marzo 2012

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Obiettiva incertezza normativa - Nozione - Accertamento - Fattispecie in materia di assoggettabilità ad ICI degli Enti per l'Edilizia Residenziale Pubblica per gli immobili da essi realizzati.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, l'incertezza normativa obiettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto o sui destinatari della stessa norma tributaria, ossia l'insicurezza ed equivocità del risultato conseguito attraverso la sua interpretazione dal giudice, unico soggetto dell'ordinamento investito dal potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata opzione ermeneutica. (Nella specie, la S.C. ha escluso l'incertezza normativa obiettiva con riferimento agli artt. 1 e 3 della legge 30 dicembre 1992, n. 504, in tema di assoggettabilità ad ICI degli Enti per l'Edilizia Residenziale Pubblica per gli immobili da essi realizzati, attesa l'esistenza di un consolidato indirizzo giurisprudenziale favorevole a tale soluzione già in epoca precedente l'annualità di imposta in discussione).

311. Obiettiva incertezza normativa - sent. n. 4685 del 23 marzo 2012

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Nozione - Accertamento - Fattispecie in materia di individuazione delle disposizioni normative applicabili “ratione temporis” ai fini dell'IVA dovuta per la vendita di terreno edificabile.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, per incertezza normativa obiettiva, quale causa di esenzione del contribuente da responsabilità, deve intendersi la situazione che si crea per effetto dell'azione di tutti i formanti del diritto, tra i quali, in primo luogo, ma non esclusivamente, la produzione delle norme, il cui accertamento è rimesso all'esclusiva valutazione del giudice. Ne con-

segue che detta incertezza è ravvisabile, allorchè risultino difficoltà di individuazione delle disposizioni normative dovute al difetto di esplicite previsioni di legge, ovvero oscurità o ambiguità del testo normativo. (Nella specie, la S.C. ha confermato la decisione impugnata che aveva affermato la sussistenza di una situazione di incertezza normativa obiettiva in tema di IVA dovuta per la vendita di un terreno edificabile effettuata nel 1997 da parte di società che, nel medesimo anno, non aveva svolto attività agricola, attesa la difficoltà di individuazione delle disposizioni normative applicabili “ratione temporis”).

312. Crediti tributari – sent. n. 11941 del 13 luglio 2012

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PRESCRIZIONE - CREDITI TRIBUTARI - Accertamento del diritto con sentenza passata in giudicato - Termine per l'esercizio del diritto - Regime ordinario di prescrizione - Applicabilità - Fondamento - Fattispecie in materia di imposte sulla fabbricazione degli oli minerali.

Il diritto di credito dell'Amministrazione finanziaria in relazione a tributi e sanzioni, quando sia stato accertato con sentenza passata in giudicato, si prescrive nel termine ordinario di dieci anni, anche se per esso la legge preveda specificamente un termine più breve, perché, determinando il giudicato una sorta di novazione giudiziaria generale del rapporto tributario in contestazione, trova applicazione la disciplina dell'“actio iudicati” dettata dall'art. 2953 cod. civ. (Fattispecie relativa a crediti derivanti da fatto illecito del contribuente in materia di imposte sulla fabbricazione degli oli minerali).

313. Emissione di ricevute fiscali – sent. n. 13504 del 27 luglio 2012

SANZIONI AMMINISTRATIVE - APPLICAZIONE - Violazione delle norme sull'emissione di ricevute fiscali - Disciplina applicabile - Disposizioni di cui all'art. 8 della legge n. 4 del 1929, al d.m. 1 settembre 1931, all'art. 6, comma quinto bis, del d.lgs. n. 472 del 1997 e all'art. 8, ultimo comma, della legge n. 249 del 1976 - Esclusione - Fondamento - Disposizioni di cui all'art. 6, comma secondo, del d.l. n. 697 del 1982.

In tema di sanzioni amministrative pecuniarie per violazione delle norme sull'emissione di ricevute fiscali, non trovano applicazione le disposizioni di favore per il contribuente di cui all'art. 8 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, al d.m. 1 settembre 1931, all'art. 6, comma quinto bis, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, e all'art. 8, ultimo comma, della legge 10 maggio 1976, n. 249, potendo applicarsi solo, e nel caso di pluralità di illeciti, quella di cui all'art. 6, comma secondo, del d.l. 1 ottobre 1982, n. 697, relativa alla disciplina della continuazione, in quanto l'art. 8 della legge n. 4 del 1929 ed il d.m. 1 settembre 1931 non operano in materia di mancata emissione della ricevuta fiscale, per effetto del disposto dell'art. 6, comma primo, lett. c), d.l. n. 697 del 1982, e, comunque, per essere state abrogate dall'art. 29 d.lgs. n. 472 del 1997, il comma quinto bis dell'art. 6 del d.lgs. appena citato si riferisce alle violazioni meramente formali, quale non è l'omissione di ricevute fiscali, che impedisce di valutare la congruità delle registrazioni sul libro dei corrispettivi, e l'art. 8, ultimo comma, della legge n. 249 del 1976 non disciplina alcun aspetto della quantificazione delle sanzioni pecuniarie.

314. Principio del favor rei – sent. n. 17506 del 12 ottobre 2012

VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Principio del “favor rei” ex art. 3 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Retroattività - Limiti - Disciplina transitoria - Applicabilità ex art. 25, commi primo e secondo, del medesimo decreto - Procedimenti in corso - Portata - Estensione del principio alla fase di esazione della sanzione posteriore alla definizione dei procedimenti - Esclusione.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, il principio del “favor rei”, introdotto dall'art. 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, non si applica a fattispecie i cui presupposti di fatto (violazione di norme tributarie per le quali sia prevista l'irrogazione di una sanzione, contestazione della violazione, provvedimenti sanzionatori dell'amministrazione finanziaria) precedano l'entrata in vigore del decreto n. 472 del 1997 (1° aprile 1998), salvo che per le fattispecie medesime non torni applicabile la norma transitoria dell'art. 25, commi primo e secondo, dello stesso decreto, la quale si rife-

risce ai soli procedimenti in relazione ai quali, alla data di entrata in vigore, il provvedimento di contestazione o di irrogazione della sanzione non era ancora divenuto definitivo e quelli nei quali alla stessa data, in relazione all'avvenuta impugnazione in via amministrativa o giurisdizionale del provvedimento sanzionatorio, non era intervenuta una pronuncia definitiva, posto che la norma transitoria dell'art. 25 del d.lgs. n. 472 del 1997 non ha inteso intervenire sugli effetti (riscossione della sanzione) ancora in corso di un rapporto già esaurito relativamente alla fase contenziosa seguita alla irrogazione della sanzione e non si applica, quindi, alle successive fasi di recupero della sanzione. Ne consegue che all'avviso di mora recante richiesta di pagamento per interessi, pene pecuniarie ed oneri accessori, riguardanti un avviso di irrogazione di sanzioni già divenuto definitivo alla data di entrata in vigore del d.lgs. n. 472 del 1997, non si applica il termine di prescrizione quinquennale di cui all'art. 20, comma terzo, del d.lgs. citato, bensì il termine decennale previsto dalla previgente disciplina.

315. Definizione agevolata, nessuna acquiescenza - sent. n. 17529 del 12 ottobre 2012

VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Definizione agevolata prevista dall'art. 16, comma terzo, del d.lgs. n. 472 del 1997 - Effetti - Acquiescenza in ordine alla fondatezza della pretesa relativa al tributo - Esclusione.

La scelta di addivenire alla definizione agevolata della contestazione della sanzione amministrativa per violazione di norme tributarie ai sensi dell'art. 16, comma terzo, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, non comporta alcun effetto di acquiescenza o di riconoscimento della fondatezza della pretesa relativa al tributo, la cui possibilità di contestazione resta, quindi, impregiudicata, poiché l'atto di contestazione ed irrogazione delle sanzioni è autonomo rispetto al procedimento di accertamento del tributo cui le sanzioni si riferiscono.

316. Obiettiva incertezza normativa - sent. n. 18434 del 26 ottobre 2012

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Obiettiva incertezza normativa - Nozione - Accertamento - Fattispecie in materia di attuazione di direttiva comunitaria non tempestivamente recepita in altri Stati dell'Unione Europea.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, l'incertezza normativa obiettiva, che costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, postula una condizione di inevitabile incertezza sul contenuto, sull'oggetto o sui destinatari della stessa norma tributaria, ossia l'insicurezza e l'equivocità del risultato conseguito attraverso la sua interpretazione dal giudice, unico soggetto dell'ordinamento investito del potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata opzione ermeneutica. (Nella specie, la S.C. ha escluso l'incertezza normativa obiettiva con riferimento all'art. 36 del d.l. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito in legge 22 marzo 1995, n. 85, in materia di erroneo assoggettamento di operazioni commerciali soggette ad I.V.A. al regime del margine, adottato in attuazione di direttiva comunitaria, evidenziando che, ai fini dell'applicabilità dell'art. 8 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, è irrilevante il mancato tempestivo coordinamento ed adeguamento delle normative dei diversi Paesi della U.E., assumendo significato l'esistenza di incertezze ed ambiguità della sola normativa interna, o la conformità di essa a quella comunitaria).

VARIA

317. Circolari ministeriali, valore - sent. n. 3757 del 9 marzo 2012

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA - Circolari ministeriali in materia tributaria - Natura di fonti normative - Esclusione - Comportamento del contribuente conforme ad interpretazione erronea contenuta in una circolare - Art. 10 della legge n. 212 del 2000 - Applicabilità - Conseguenze - Limitazione al profilo sanzionatorio - Estensione all'adempimento dell'obbligazione tributaria - Esclusione

Le circolari ministeriali in materia tributaria non costituiscono fonte di diritti ed obblighi e, pertanto,

qualora il contribuente si sia conformato ad un'interpretazione erronea fornita dall'Amministrazione finanziaria, è esclusa soltanto l'irrogazione delle relative sanzioni e degli interessi, senza alcun esonero dall'adempimento dell'obbligazione tributaria, in base al principio di tutela dell'affidamento, espressamente sancito dall'art. 10, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. statuto del contribuente). (Nella specie, la circolare ribadiva la perdurante esenzione dall'assolvimento dell'imposta di cui all'art. 1 della legge 21 luglio 1965, n. 939).

318. Infedeltà dell'intermediario fiscale – sent. n. 8630 del 30 maggio 2012

TRIBUTI - PAGAMENTO - Infedeltà dell'intermediario fiscale accertata in sede penale - Conseguenze - Esonero del contribuente dal pagamento dell'imposta - Esclusione.

L'infedeltà dell'intermediario che, incaricato del pagamento dell'imposta e della trasmissione della dichiarazione dei redditi, ometta di provvedervi, quand'anche accertata in sede penale, non esonera il contribuente dal pagamento dell'imposta stessa, rimanendo non dovuti soltanto gli interessi e le sanzioni, in base al principio di cui all'art. 6, terzo comma, del d.lgs. n. 472 del 1997.

319. Provvedimenti contingibili e urgenti – sent. n. 11937 del 13 luglio 2012

COMUNE - ORGANI - SINDACO - PROVVEDIMENTI - CONTINGIBILI E URGENTI - Esecuzione in danno - Intimato inadempiente - Obbligazione sul piano tributario per l'attività posta in essere dall'Amministrazione - Sussistenza - Esclusione - Fondamento - Fattispecie in materia di tassa per l'occupazione di aree pubbliche.

In tema di provvedimenti contingibili ed urgenti, l'intimato che non esegua l'ordinanza del Sindaco non può essere ritenuto obbligato, sul piano tributario, per l'attività posta in essere dall'Amministrazione che abbia agito in sua sostituzione (cd. esecuzione in danno), ove non sussistano le condizioni previste dalle relative norme tributarie impositrici, poiché il diritto dell'Amministrazione al rimborso delle spese sostenute, previsto dall'art. 54 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, ha ad oggetto una prestazione patrimoniale di natura civilistica ed è regolato dalle comuni norme sui diritti di credito. (In applicazione di questo principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva annullato l'avviso di accertamento emesso da un Comune nei confronti di soggetti rimasti inottemperanti ad un'ordinanza sindacale, con riferimento alla tassa per l'occupazione delle aree pubbliche relativa a lavori effettuati dall'ente pubblico nel corso dell'esecuzione in danno).

320. Verifica tributaria, permanenza - sent. n. 17002 del 5 ottobre 2012

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA - IN GENERE - Verifiche tributarie - Termine di permanenza presso la sede del contribuente - Natura meramente ordinatoria - Nullità degli atti successivamente compiuti - Esclusione.

In tema di verifiche tributarie, il termine di permanenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente è meramente ordinatorio, in quanto nessuna disposizione lo dichiara perentorio, o stabilisce la nullità degli atti compiuti dopo il suo decorso, né la nullità di tali atti può ricavarsi dalla "ratio" delle disposizioni in materia, apparendo sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a fronte del disagio arrecato al contribuente dalla più lunga permanenza degli agenti dell'Amministrazione.

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.

[1] Vedi, anche, il comma 6 dell'art. 39, D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

Art. 2 La composizione delle commissioni tributarie (1).

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. b), 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 presenta-

zione 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 precedente 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) predispone 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, rientrante 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 funzionamento, 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 direzioni 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 Insediamento 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 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". 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] (1).

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.

(1) Comma abrogato dall'art. 3-bis, comma 5, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248.

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 (1).

(1) 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 dirigente 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 ri-

guardo 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 2; (1);
- 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.

(1) Lettera così modificata dall'art. 12, comma 3, lett. a), D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44.

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. All'atto della costituzione in giudizio, il ricorrente deve depositare la nota di iscrizione al ruolo, contenente l'in-

dicazione delle parti, del difensore che si costituisce, dell'atto impugnato, della materia del contendere, del valore della controversia e della data di notificazione del ricorso (1).

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.

(1) Comma modificato dall'art. 3-bis, comma 6, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla L. 2 dicembre 2005, n. 248 e successivamente, dall'art. 2, comma 35-quater, lettera c), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

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 giustificato 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 pub-

blica 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 senten-

za. 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'esecuzione 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.

(1) 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 Com-

missione 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 efficacia, 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. (1)

(1) Articolo inserito dall'art. 2, comma 1, D.L. 8 aprile 2008, n. 59, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 giugno 2008, n. 101.

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.

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.) (1)

(1) 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.

Art. 69-bis Aggiornamento degli atti catastali. (1)

1. Se la commissione tributaria accoglie totalmente o parzialmente il ricorso proposto avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'articolo 2, comma 2, e la relativa sentenza è passata in giudicato, la segreteria ne rilascia copia munita dell'attestazione di passaggio in giudicato, sulla base della quale l'ufficio dell'Agenzia del territorio provvede all'aggiornamento degli atti catastali.

(1) Articolo inserito dall'art. 12, comma 3, lett. b), D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44.

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 fatti 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.

PARTE III

D.M. 20 LUGLIO 2012 N. 140

CON LA TABELLA RIEPILOGATIVA DEI COMPENSI NEL GIUDIZIO TRIBUTARIO

Regolamento recante la determinazione dei parametri per la liquidazione da parte di un organo giurisdizionale dei compensi per le professioni regolarmente vigilate dal Ministero della giustizia, ai sensi dell'articolo 9 del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27.

Publicato nella Gazz. Uff. 22 agosto 2012, n. 195.

Capo I

Disposizioni generali

Art. 1 Ambito di applicazione e regole generali

Capo II

Disposizioni concernenti gli avvocati

Art. 2 Tipologia di attività

Art. 3 Attività stragiudiziale

Art. 4 Attività giudiziale civile, amministrativa e tributaria

Art. 5 Determinazione del valore della controversia

Art. 6 Procedimenti arbitrari

Art. 7 Procedimenti cautelari o speciali o non contenziosi

Art. 8 Cause di lavoro

Art. 9 Cause per l'indennizzo da irragionevole durata del processo e gratuito patrocinio

Art. 10 Responsabilità processuale aggravata e pronunce in rito

Art. 11 Determinazione del compenso per l'attività giudiziale civile, amministrativa e tributaria

Art. 12 Attività giudiziale penale

Art. 13 Parte civile

Art. 14 Determinazione del compenso per l'attività giudiziale penale

Capo III

Disposizioni concernenti i dottori commercialisti ed esperti contabili

Sezione prima

Disposizioni generali

Art. 15 Tipologia di attività

Art. 16 Definizioni

Art. 17 Parametri generali

Art. 18 Maggiorazioni e riduzioni

Sezione seconda

Disposizioni e parametri specifici

Art. 19 Amministrazione e custodia

Art. 20 Liquidazioni di aziende

Art. 21 Valutazioni, perizie e pareri

Art. 22 Revisioni contabili

Art. 23 Tenuta della contabilità

Art. 24 Formazione del bilancio

Art. 25 Operazioni societarie

Art. 26 Consulenza e assistenza contrattuale e consulenza economico-finanziaria

- Art. 27 Assistenza in procedure concorsuali
Art. 28 Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria
Art. 29 Sindaco di società

Capo IV

Disposizioni concernenti i notai

- Art. 30 Tipologia di attività
Art. 31 Criteri
Art. 32 Parametro

Capo V

Disposizioni concernenti le professioni dell'area tecnica

- Art. 33 Ambito di applicazione
Art. 34 Parametri generali per la liquidazione del compenso
Art. 35 Costo economico dell'opera
Art. 36 Complessità della prestazione
Art. 37 Specificazione delle prestazioni
Art. 38 Consulenze, analisi ed accertamento
Art. 39 Determinazione del compenso

Capo VI

Disposizioni concernenti le altre professioni

- Art. 40 Altre professioni

Capo VII

Disciplina transitoria ed entrata in vigore

- Art. 41 Disposizione temporale
Art. 42 Entrata in vigore

Tabella A - Avvocati

Tabella B - Avvocati

Tabella C - Compensi spettanti agli iscritti negli albi professionali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili

Tabella A - Notai

Tabella B - Notai

Tabella C - Notai

Tabella D - Notai

[Compenso relativo alle prestazioni dei professionisti dell'area tecnica]

IL MINISTRO DELLA GIUSTIZIA

Visto l'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

Visto l'articolo 9, comma 2, primo periodo, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1 convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27;

Udito il parere del Consiglio di Stato n. 3126/2012, favorevole con osservazioni, espresso dalla Sezione consultiva per gli atti normativi nell'adunanza del 5 luglio 2012;

Vista la comunicazione alla Presidenza del Consiglio dei Ministri in data 16 luglio 2012;

Adotta il seguente regolamento:

Capo I

Disposizioni generali

Art. 1 Ambito di applicazione e regole generali

1. L'organo giurisdizionale che deve liquidare il compenso dei professionisti di cui ai capi che seguono applica, in difetto di accordo tra le parti in ordine allo stesso compenso, le disposizioni del presente decreto. L'organo giurisdizionale può sempre applicare analogicamente le disposizioni del presente decreto ai casi non espressamente regolati dallo stesso.

2. Nei compensi non sono comprese le spese da rimborsare secondo qualsiasi modalità, compresa quella concordata in modo forfettario. Non sono altresì compresi oneri e contributi dovuti a qualsiasi titolo. I costi degli ausiliari incaricati dal professionista sono ricompresi tra le spese dello stesso.

3. I compensi liquidati comprendono l'intero corrispettivo per la prestazione professionale, incluse le attività accessorie alla stessa.

4. Nel caso di incarico collegiale il compenso è unico ma l'organo giurisdizionale può aumentarlo fino al doppio. Quando l'incarico professionale è conferito a una società tra professionisti, si applica il compenso spettante a uno solo di essi anche per la stessa prestazione eseguita da più soci.

5. Per gli incarichi non conclusi, o prosecuzioni di precedenti incarichi, si tiene conto dell'opera effettivamente svolta.

6. L'assenza di prova del preventivo di massima di cui all'articolo 9, comma 4, terzo periodo, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, costituisce elemento di valutazione negativa da parte dell'organo giurisdizionale per la liquidazione del compenso.

7. In nessun caso le soglie numeriche indicate, anche a mezzo di percentuale, sia nei minimi che nei massimi, per la liquidazione del compenso, nel presente decreto e nelle tabelle allegate, sono vincolanti per la liquidazione stessa.

Capo II

Disposizioni concernenti gli avvocati

Art. 2 Tipologia di attività

1. Le prestazioni professionali forensi sono distinte in attività stragiudiziale e attività giudiziale. Le attività giudiziali sono distinte in attività penale e attività civile, amministrativa e tributaria.

Art. 3 Attività stragiudiziale

1. L'attività stragiudiziale è liquidata tenendo conto del valore e della natura dell'affare, del numero e dell'importanza delle questioni trattate, del pregio dell'opera prestata, dei risultati e dei vantaggi, anche non economici, conseguiti dal cliente, dell'eventuale urgenza della prestazione.

2. Si tiene altresì conto delle ore complessive impiegate per la prestazione, valutate anche secondo il valore di mercato attribuito alle stesse.

3. Quando l'affare si conclude con una conciliazione, il compenso è aumentato fino al 40 per cento rispetto a quello altrimenti liquidabile a norma dei commi che precedono.

Art. 4 Attività giudiziale civile, amministrativa e tributaria

1. L'attività giudiziale civile, amministrativa e tributaria è distinta nelle seguenti fasi: fase di studio della controversia; fase di introduzione del procedimento; fase istruttoria; fase decisoria; fase esecutiva.
2. Nella liquidazione il giudice deve tenere conto del valore e della natura e complessità della controversia, del numero e dell'importanza e complessità delle questioni trattate, con valutazione complessiva anche a seguito di riunione delle cause, dell'eventuale urgenza della prestazione.
3. Si tiene altresì conto del pregio dell'opera prestata, dei risultati del giudizio e dei vantaggi, anche non patrimoniali, conseguiti dal cliente.
4. Qualora l'avvocato difenda più persone con la stessa posizione processuale il compenso unico può essere aumentato fino al doppio. Lo stesso parametro di liquidazione si applica quando l'avvocato difende una parte contro più parti. Nel caso di controversie a norma dell'articolo 140-bis del decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, il compenso può essere aumentato fino al triplo, rispetto a quello liquidabile a norma dell'articolo 11.
5. Quando il procedimento si conclude con una conciliazione il compenso è aumentato fino al 25 per cento rispetto a quello liquidabile a norma dell'articolo 11.
6. Costituisce elemento di valutazione negativa, in sede di liquidazione giudiziale del compenso, l'adozione di condotte abusive tali da ostacolare la definizione dei procedimenti in tempi ragionevoli.

Art. 5 Determinazione del valore della controversia

1. Ai fini della liquidazione del compenso, il valore della controversia è determinato a norma del codice di procedura civile avendo riguardo, nei giudizi per azioni surrogatorie e revocatorie, all'entità economica della ragione di credito alla cui tutela l'azione è diretta, nei giudizi di divisione, alla quota o ai supplementi di quota in contestazione, e nei giudizi per pagamento di somme, anche a titolo di danno, alla somma attribuita alla parte vincitrice e non alla somma domandata. In ogni caso si ha riguardo al valore effettivo della controversia, anche in relazione agli interessi perseguiti dalle parti, quando risulti manifestamente diverso da quello presunto a norma del codice di procedura civile o alla legislazione speciale.
2. Nelle cause davanti agli organi di giustizia amministrativa il valore della causa è determinato a norma del comma 1 quando l'oggetto della controversia o la natura del rapporto sostanziale dedotto in giudizio o comunque correlato al provvedimento impugnato ne consentono l'applicazione. Quando ciò non è possibile, va tenuto conto dell'interesse sostanziale tutelato.
3. Per le controversie di valore indeterminato o indeterminabile si tiene particolare conto dell'oggetto e della complessità della stessa.

Art. 6 Procedimenti arbitrali

1. Per i procedimenti davanti agli arbitri, nel caso di arbitrato rituale, è dovuto il compenso stabilito per le controversie davanti ai giudici competenti a conoscere sulle stesse.
2. In ogni altro caso di arbitrato o fattispecie analoga, per la liquidazione dei compensi si applicano i parametri previsti per l'attività stragiudiziale.

Art. 7 Procedimenti cautelari o speciali o non contenziosi

1. Fermo quanto specificatamente disposto dalla tabella A - Avvocati, nei procedimenti cautelari ovvero speciali ovvero non contenziosi anche quando in camera di consiglio o davanti al giudice tutelare, il compenso viene liquidato per analogia ai parametri previsti per gli altri procedimenti, ferme le regole e i criteri generali di cui agli articoli 1 e 4.

Art. 8 Cause di lavoro

1. Nelle controversie di lavoro il cui valore non supera 1.000 euro, il compenso è ridotto di regola fino alla metà.

Art. 9 Cause per l'indennizzo da irragionevole durata del processo e gratuito patrocinio

1. Nelle controversie per l'indennizzo da irragionevole durata del processo, il compenso può essere ri-

dotto fino alla metà. Per le liquidazioni delle prestazioni svolte a favore di soggetti in gratuito patrocinio, e per quelle a esse equiparate dal testo unico delle spese di giustizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, si tiene specifico conto della concreta incidenza degli atti assunti rispetto alla posizione processuale della persona difesa, e gli importi sono di regola ridotti della metà anche in materia penale.

Art. 10 Responsabilità processuale aggravata e pronunce in rito

1. Nel caso di responsabilità processuale ai sensi dell'articolo 96 del codice di procedura civile, ovvero, comunque, nei casi d'inammissibilità o improponibilità o improcedibilità della domanda, il compenso dovuto all'avvocato del soccombente è ridotto, di regola, del 50 per cento rispetto a quello liquidabile a norma dell'articolo 11.

Art. 11 Determinazione del compenso per l'attività giudiziale civile, amministrativa e tributaria

1. I parametri specifici per la determinazione del compenso sono, di regola, quelli di cui alla tabella A - Avvocati, allegata al presente decreto. Il giudice può sempre diminuire o aumentare ulteriormente il compenso in considerazione delle circostanze concrete, ferma l'applicazione delle regole e dei criteri generali di cui agli articoli 1 e 4.

2. Il compenso è liquidato per fasi.

3. Nella fase di studio della controversia sono compresi, a titolo di esempio: l'esame e lo studio degli atti a seguito della consultazione con il cliente, le ispezioni dei luoghi, la ricerca dei documenti e la conseguente relazione o parere, scritti oppure orali, al cliente, precedenti la costituzione in giudizio.

4. Nella fase introduttiva del procedimento sono compresi, a titolo di esempio: gli atti introduttivi del giudizio e di costituzione in giudizio, e il relativo esame incluso quello degli allegati, quali ricorsi, controricorsi, citazioni, comparse, chiamate di terzo ed esame delle relative autorizzazioni giudiziali, l'esame di provvedimenti giudiziali di fissazione della prima udienza, memorie iniziali, interventi, istanze, impugnazioni, le relative notificazioni, l'esame delle corrispondenti relate, l'iscrizione a ruolo, il versamento del contributo unificato, le rinnovazioni o riassunzioni della domanda, le autentiche di firma o l'esame della procura notarile, la formazione del fascicolo e della posizione della pratica in studio, le ulteriori consultazioni con il cliente.

5. Nella fase istruttoria sono compresi, a titolo di esempio: le richieste di prova, le memorie di precisazione o integrazione delle domande o dei motivi d'impugnazione, eccezioni e conclusioni, ovvero meramente illustrative, l'esame degli scritti o documenti delle altre parti o dei provvedimenti giudiziali pronunciati nel corso e in funzione dell'istruzione, gli adempimenti o le prestazioni comunque connesse ai suddetti provvedimenti giudiziali, le partecipazioni e assistenze relative ad attività istruttorie, gli atti comunque necessari per la formazione della prova o del mezzo istruttorio anche quando disposto d'ufficio, la designazione di consulenti di parte, l'esame delle corrispondenti attività e designazioni delle altre parti, l'esame delle deduzioni dei consulenti d'ufficio o delle altre parti, la notificazione delle domande nuove o di altri atti nel corso del giudizio compresi quelli al contumace, le relative richieste di copie al cancelliere, le istanze al giudice in qualsiasi forma, le dichiarazioni rese nei casi previsti dalla legge, le deduzioni a verbale, le intimazioni dei testimoni, comprese le notificazioni e l'esame delle relative relate, gli atti comunque incidentali comprese le querele di falso e quelli inerenti alla verifica delle scritture private. Al fine di valutare il grado di complessità della fase rilevano, in particolare, le plurime memorie per parte, necessarie o autorizzate dal giudice, comunque denominate ma non meramente illustrative, ovvero le plurime richieste istruttorie ammesse per ciascuna parte e le plurime prove assunte per ciascuna parte. La fase rileva ai fini della liquidazione del compenso quando effettivamente svolta.

6. Nella fase decisoria sono compresi, a titolo di esempio: le precisazioni delle conclusioni e l'esame di quelle delle altre parti, le memorie, illustrative o conclusionali anche in replica, compreso il loro deposito ed esame, la discussione orale, sia in camera di consiglio che in udienza pubblica, le note illustrative accessorie a quest'ultima, la redazione e il deposito delle note spese, l'esame e la registrazione o pubblicazione del provvedimento conclusivo del giudizio, comprese le richieste di copie al cancelliere, il ritiro del fascicolo, l'iscrizione di ipoteca giudiziale del provvedimento conclusivo stesso.

7. Nella fase esecutiva, fermo quanto previsto nella richiamata tabella A - Avvocati, per l'atto di precetto, sono ricompresi, a titolo di esempio: la disamina del titolo esecutivo, la notificazione dello stesso unitamente al precetto, l'esame delle relative relate, il pignoramento e l'esame del relativo verbale, le iscrizioni, trascrizioni e annotazioni, gli atti d'intervento, le ispezioni ipotecarie, catastali, l'esame dei relativi atti, le assistenze all'udienza o agli atti esecutivi di qualsiasi tipo.

8. Il compenso, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, comprende ogni attività accessoria, quali, a titolo di esempio, gli accessi agli uffici pubblici, le trasferte, la corrispondenza anche telefonica o telematica o collegiale con il cliente, le attività connesse a oneri amministrativi o fiscali, le sessioni per rapporti con colleghi, ausiliari, consulenti, magistrati.

9. Per le controversie il cui valore supera euro 1.500.000,00 il giudice, tenuto conto dei valori di liquidazione riferiti di regola allo scaglione precedente, liquida il compenso applicando i parametri di cui all'articolo 4, commi da 2 a 5. I parametri indicati nel periodo precedente si applicano anche ai procedimenti per ingiunzione.

10. Per le procedure concorsuali si applicano per analogia i parametri previsti per la fase esecutiva relativa a beni immobili.

Art. 12 Attività giudiziale penale

1. L'attività giudiziale penale è distinta nelle seguenti fasi: fase di studio; fase di introduzione del procedimento; fase istruttoria procedimentale o processuale; fase decisoria; fase esecutiva. Se il procedimento o il processo non vengono portati a termine per qualsiasi motivo ovvero sopravvengono cause estintive del reato, l'avvocato ha diritto al compenso per l'opera effettivamente svolta.

2. Nella liquidazione il giudice deve tenere conto della natura, complessità e gravità del procedimento o del processo, delle contestazioni e delle imputazioni, del pregio dell'opera prestata, del numero e dell'importanza delle questioni trattate, anche a seguito di riunione dei procedimenti o dei processi, dell'eventuale urgenza della prestazione. Ai fini di quanto disposto nel periodo che precede, si tiene conto di tutte le particolari circostanze del caso, quali, a titolo di esempio, il numero dei documenti da esaminare, l'emissione di ordinanze di applicazione di misure cautelari, l'entità economica e l'importanza degli interessi coinvolti, la costituzione di parte civile, la continuità, la frequenza, l'orario e i trasferimenti conseguenti all'assistenza prestata.

3. Si tiene altresì conto dei risultati del giudizio e dei vantaggi, anche civili e non patrimoniali, conseguiti dal cliente.

4. Qualora l'avvocato difenda più persone con la stessa posizione processuale il compenso unico può essere aumentato fino al doppio. Lo stesso parametro di liquidazione si applica, in caso di costituzione di parte civile, quando l'avvocato difende una parte contro più parti.

5. Per l'assistenza d'ufficio a minori il compenso può essere diminuito fino alla metà.

6. Costituisce elemento di valutazione negativa in sede di liquidazione giudiziale del compenso l'adozione di condotte dilatorie tali da ostacolare la definizione del procedimento in tempi ragionevoli.

7. Si applica l'articolo 9, comma 1, secondo periodo.

Art. 13 Parte civile

1. I parametri previsti per l'attività giudiziale penale operano anche nei riguardi della parte e del responsabile civile costituiti in giudizio, ma per quanto non rientri nelle fasi penali, operano i parametri previsti per l'attività giudiziale civile.

Art. 14 Determinazione del compenso per l'attività giudiziale penale

1. I parametri specifici per la determinazione del compenso sono, di regola, quelli di cui alla tabella B - Avvocati, allegata al presente decreto. Il giudice può sempre diminuire o aumentare ulteriormente il compenso in considerazione delle circostanze concrete, ferma l'applicazione delle regole e dei criteri generali di cui agli articoli 1 e 12.

2. Il compenso è liquidato per fasi.

3. Nella fase di studio sono compresi, a titolo di esempio: l'esame e lo studio degli atti, le ispezioni dei luoghi, la ricerca dei documenti, le consultazioni con il cliente e la relazione o parere, scritti ovvero orali, al cliente precedenti gli atti di fase introduttiva o che esauriscono l'attività.

4. Nella fase introduttiva sono compresi, a titolo di esempio: gli atti introduttivi quali esposti, denunce, querele, istanze, richieste, dichiarazioni, opposizioni, ricorsi, impugnazioni, memorie.
5. Nella fase istruttoria sono compresi, a titolo di esempio: le richieste, gli scritti, le partecipazioni o le assistenze, anche in udienza in camera di consiglio o pubblica, relative ad atti o attività istruttorie, procedurali o processuali anche preliminari, funzionali alla ricerca dei mezzi di prova, alle investigazioni o alla formazione della prova, comprese le liste, le citazioni, e le relative notificazioni ed esame di relata, dei testimoni, consulenti e indagati o imputati di reato connesso o collegato. La fase si considera in particolare complessa quando le attività ovvero le richieste istruttorie sono plurime e in plurime udienze, ovvero comportano la redazione scritti plurimi e coinvolgenti plurime questioni anche incidentali.
6. Nella fase decisoria sono compresi, a titolo di esempio: le difese orali o scritte anche in replica, l'assistenza alla discussione delle altre parti, in camera di consiglio o udienza pubblica.
7. Nella fase esecutiva sono comprese tutte le attività connesse all'esecuzione della pena o delle misure cautelari.
8. Fermo quanto specificatamente disposto dalla tabella B - Avvocati, nei procedimenti cautelari ovvero speciali anche quando in camera di consiglio, il compenso viene liquidato per analogia ai parametri previsti per gli altri procedimenti, ferme le regole e i criteri generali di cui agli articoli 1 e 12.
9. Il compenso, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, comprende ogni attività accessoria, quali, a titolo di esempio, gli accessi agli uffici pubblici, le trasferte, la corrispondenza anche telefonica o telematica o collegiale con il cliente, le attività connesse a oneri amministrativi o fiscali, le sessioni per rapporti con colleghi, ausiliari, consulenti, investigatori, magistrati.

Capo III

Disposizioni concernenti i dottori commercialisti ed esperti contabili

Sezione prima

Disposizioni generali

Art. 15 Tipologia di attività

1. Per l'applicazione delle disposizioni del presente capo sono individuate le seguenti attività svolte dai dottori commercialisti ed esperti contabili:

- a) amministrazione e custodia;
- b) liquidazione di aziende;
- c) valutazioni, perizie e pareri;
- d) revisioni contabili;
- e) tenuta della contabilità;
- f) formazione del bilancio;
- g) operazioni societarie;
- h) consulenza contrattuale ed economico-finanziaria;
- i) assistenza in procedure concorsuali;
- l) assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria;
- m) sindaco di società.

2. Quando la prestazione professionale ha per oggetto attività diverse da quelle elencate al comma 1, per il professionista iscritto negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili il compenso è determinato in analogia alle disposizioni del presente capo.

Art. 16 Definizioni

1. Ai fini del presente decreto e per l'applicazione delle disposizioni del presente capo, si intendono per:

- a) «professionista iscritto negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili»: il dottore commercialista, il ragioniere commercialista, l'esperto contabile iscritti all'albo;
- b) «valore della pratica»: entità numerica espressa in euro che costituisce il parametro di base per la liquidazione delle singole attività professionali;

c) «componenti positivi di reddito lordi», la sommatoria dei seguenti componenti reddituali risultanti dal conto economico:

- 1) il valore della produzione, con esclusione delle variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; delle variazioni dei lavori in corso su ordinazione, e degli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni;
- 2) il valore complessivo dei proventi finanziari;
- 3) tutte le rideterminazioni dei valori, quali rivalutazioni e ripristini, dell'attivo dello stato patrimoniale imputate al conto economico;
- 4) il valore complessivo dei proventi straordinari;
- d) «attività»: il valore complessivo dell'attivo dello stato patrimoniale di cui all'articolo 2424 del codice civile;
- e) «passività»: la somma dei valori delle voci B, C, D ed E della sezione "Passivo" dello schema di cui all'articolo 2424 del codice civile;
- f) «assistenza tributaria»: la predisposizione su richiesta e nell'interesse del cliente di atti e documenti aventi rilevanza tributaria sulla base dei dati e delle analitiche informazioni trasmesse dal cliente, che non richiedono particolare elaborazione;
- g) «rappresentanza tributaria»: l'intervento personale, quale mandatario del cliente, presso gli uffici tributari, presso le commissioni tributarie, e in qualunque altra sede anche in relazione a verifiche fiscali;
- h) «consulenza tributaria»: la consulenza, in qualsiasi materia tributaria, di carattere generale o specifico, prestata, in particolare, per l'analisi della legislazione, dell'interpretazione e applicazione, anche giurisprudenziale e dell'amministrazione finanziaria, di disposizioni, in sede di assistenza tributaria e in sede di scelta dei comportamenti e delle difese in relazione all'imposizione fiscale, anche in ambito contenzioso.

Art. 17 Parametri generali

1. Il compenso del professionista è determinato con riferimento ai seguenti parametri generali:

- a) valore e natura della pratica;
- b) importanza, difficoltà, complessità della pratica;
- c) condizioni d'urgenza per l'espletamento dell'incarico;
- d) risultati e vantaggi, anche non economici, ottenuti dal cliente;
- e) impegno profuso anche in termini di tempo impiegato;
- f) pregio dell'opera prestata.

2. Il valore della pratica è determinato, in relazione alle singole attività svolte dal professionista, secondo i criteri specificati nelle disposizioni della sezione seconda del presente capo.

3. Il compenso è di regola liquidato, salve ulteriori variazioni determinate dai parametri di cui al comma 1, applicando al valore della pratica le percentuali variabili stabilite nella tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili allegata, nonché utilizzando, di regola, gli ulteriori valori monetari indicati nella stessa tabella.

Art. 18 Maggiorazioni e riduzioni

1. Per le pratiche di eccezionale importanza, complessità o difficoltà, ovvero per le prestazioni compiute in condizioni di particolare urgenza, al compenso del professionista può essere applicata una maggiorazione fino al 100 per cento rispetto a quello altrimenti liquidabile.

2. Nel caso in cui la prestazione può essere eseguita in modo spedito e non implica la soluzione di questioni rilevanti, al compenso del professionista può essere applicata una riduzione fino al 50 per cento rispetto a quello altrimenti liquidabile.

Sezione seconda

Disposizioni e parametri specifici

Art. 19 Amministrazione e custodia

1. Il valore della pratica per la liquidazione relativa a incarichi di amministrazione e custodia di aziende

è determinato dalla sommatoria dei componenti positivi di reddito lordo e delle attività, e il compenso è liquidato, di regola, in misura pari a quanto indicato dal riquadro 1 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 20 Liquidazioni di aziende

1. Il valore della pratica per la liquidazione concernente incarichi di liquidatore ai sensi degli articoli 1977, 2275, 2309 e 2487 del codice civile, ovvero di liquidatore giudiziale, è determinato dalla sommatoria sul totale dell'attivo realizzato e sul passivo accertato e il compenso è liquidato, di regola, in misura pari a quanto indicato dal riquadro 2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 21 Valutazioni, perizie e pareri

1. Il valore della pratica per la liquidazione concernente perizie, pareri motivati, consulenze tecniche di parte, valutazioni di singoli beni, di diritti, di aziende o rami d'azienda, di patrimoni, di partecipazioni sociali non quotate e per la redazione delle relazioni di stima richieste da disposizioni di legge o di regolamenti, è determinato in funzione del valore risultante dalla perizia o dalla valutazione, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 3 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 22 Revisioni contabili

1. Il valore della pratica per la liquidazione relativa a incarichi di revisioni amministrative e contabili, di ispezioni, nonché per il riordino di contabilità, per l'accertamento dell'attendibilità dei bilanci, previsti dalla legge o eseguiti su richiesta del cliente, dell'autorità giudiziaria o amministrativa, anche ai fini della erogazione di contributi o finanziamenti pubblici, anche comunitari, nonché per l'accertamento della rendicontazione dell'impiego di risorse finanziarie pubbliche, è determinato in funzione dei componenti positivi di reddito lordo e delle attività e il compenso liquidato, di regola, secondo quanto indicato nel riquadro 4 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 23 Tenuta della contabilità

1. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di tenuta della contabilità ordinaria, è determinato in funzione dei componenti positivi di reddito lordi, delle attività e delle passività risultanti dal bilancio di fine esercizio, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 5.1 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

2. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di tenuta della contabilità semplificata, è determinato in funzione dei componenti positivi di reddito lordi, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 5.2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 24 Formazione del bilancio

1. Il valore della pratica per la liquidazione relativa a incarichi per la formazione del bilancio, è determinato in funzione dei componenti positivi di reddito lordi, delle attività e delle passività, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto stabilito dal riquadro 6 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 25 Operazioni societarie

1. Il valore della pratica di liquidazione di incarichi per la costituzione e per le successive variazioni dello statuto sociale, incluse le trasformazioni, di qualunque tipo di società, ente o associazione, è determinato in funzione del capitale sottoscritto ed è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 7.1 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

2. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi per le fusioni, scissioni e altre operazioni straordinarie di qualunque tipo di società, ente o associazione, è determinato in funzione del totale delle attività delle situazioni patrimoniali utilizzate per l'attività professionale svolta, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 7.2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 26 Consulenza e assistenza contrattuale e consulenza economico-finanziaria

1. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di consulenza o assistenza nella stipulazione di tutti i tipi di contratti, anche preliminari, atti, scritture private, è determinato in funzione del corrispettivo pattuito al lordo delle eventuali passività accollate dal cessionario, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 8.1 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

2. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi riguardanti contratti di mutuo, di finanziamento e contributi a fondo perduto, sono determinati in funzione del capitale mutuato o erogato, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 8.2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

3. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di consulenza economica e finanziaria è determinato in funzione dei capitali o dei valori economico-finanziari oggetto della prestazione, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato nel riquadro 8.2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 27 Assistenza in procedure concorsuali

1. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di assistenza al debitore nel periodo preconcorsuale e, altresì, nel corso di una procedura di concordato preventivo, accordo di ristrutturazione di debiti e di amministrazione straordinaria, è determinato in funzione del totale delle passività, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 9 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

2. Le percentuali di liquidazione indicate in tabella per l'ipotesi del comma 1 sono ridotte fino alla metà nel caso in cui le procedure si concludono con esito negativo.

Art. 28 Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria

1. Il compenso per gli adempimenti dichiarativi e le prestazioni connesse è liquidato, di regola, secondo quanto indicato nel riquadro 10.1 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

2. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di predisposizione di ricorsi, appelli e memorie alle commissioni tributarie e ad altri organi giurisdizionali, nonché per la rappresentanza tributaria, è determinato, per ogni grado di giudizio, in funzione dell'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnato o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 10.2 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

3. Il valore della pratica per la liquidazione di incarichi di consulenza tributaria è determinato in funzione dell'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi che sarebbero dovuti sulla base dell'atto impugnato o in contestazione oppure dei quali è richiesto il rimborso, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato dal riquadro 10.3 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Art. 29 Sindaco di società

1. Il valore della pratica per la liquidazione della funzione di sindaco di società che svolge i controlli di legalità e sull'amministrazione della società è determinato in funzione della sommatoria dei componenti positivi di reddito lordi e delle attività, e il compenso è liquidato, di regola, secondo quanto indicato nel riquadro 11 della tabella C - Dottori commercialisti ed esperti contabili.

2. Quando la funzione di sindaco è svolta in società di semplice amministrazione di beni immobili di proprietà, in società dedicate al solo godimento di beni patrimoniali, in società in liquidazione o in procedura concorsuale, le percentuali di liquidazione stabilite in tabella per l'ipotesi del comma 1 sono ridotte fino alla metà.

3. Quando il professionista riveste la carica di sindaco unico le percentuali di liquidazione stabilite in tabella per l'ipotesi del comma 1 sono aumentate fino al 100 per cento. Quando il professionista riveste la carica di presidente del collegio sindacale le percentuali di liquidazione stabilite in tabella per l'ipotesi del comma 1 sono aumentate fino al 50 per cento.

Capo IV

Disposizioni concernenti i notai

Art. 30 Tipologia di attività

1. Ai fini della liquidazione di cui all'articolo 1, l'attività notarile si distingue nelle seguenti tipologie: atti relativi a beni immobili, atti relativi a beni mobili, inclusi i beni mobili registrati, atti societari, altri atti.
2. Le prestazioni di garanzia, reale e personale, sono considerate atti relativi a beni immobili o mobili a seconda del bene cui accedono.
3. Gli atti societari sono quelli che attengono alla costituzione, trasformazione, modifica della società.
4. Rientrano tra gli «altri atti» tutte le attività non riconducibili a una delle tipologie di atti indicate al comma 1, e le attività di valore indeterminato o indeterminabile.
5. La autentica di firma, quando costituisce la sola prestazione richiesta, è compresa tra gli «altri atti».

Art. 31 Criteri

1. Per valore di riferimento si intende:
 - a) per gli atti relativi a beni immobili e a beni mobili: il valore del bene indicato nell'atto ovvero desumibile dallo stesso, o, in mancanza, quello di mercato;
 - b) per le prestazioni di garanzia reale o personale: l'entità del credito garantito;
 - c) per i contratti di affitto e di locazione: l'importo del canone pattuito per la durata del contratto fino alla prima scadenza;
 - d) per gli atti societari: il valore dell'oggetto dell'atto come indicato dalle parti o desumibile dall'atto o, in mancanza, quello di mercato; in ogni altro caso l'atto si considera di valore indeterminato.

Art. 32 Parametro

1. Ai fini della liquidazione, l'organo giurisdizionale tiene conto, orientativamente, per ciascuna categoria di atti, della percentuale riferita al valore medio dell'atto come indicata nelle allegate tabelle A-Notai, B-Notai, C-Notai. Il compenso è liquidato, di regola, in una percentuale del valore reale dell'atto compresa nella forbice indicata in tabella, con aumento ovvero diminuzione, rispetto a quella riferita al valore medio, in misura inversamente proporzionale all'aumento o alla diminuzione del valore stesso.
2. Se uno stesso atto ha per oggetto beni mobili e immobili, il valore medio di riferimento è quello relativo ai beni immobili.
3. Per le prestazioni di garanzia il compenso è liquidato, di regola, in percentuale tra lo 0,14 per cento e lo 0,025 per cento dell'ammontare del credito garantito fino all'importo di euro 400.000,00; per importi superiori si applica il comma 7.
4. Il compenso può essere aumentato o ridotto, anche derogando alle forbici indicate nelle tabelle allegate, in considerazione, oltre che del valore di riferimento dell'atto, della natura, difficoltà, complessità, importanza delle questioni trattate, dell'eventuale urgenza della prestazione professionale, dell'impegno profuso anche in termini di tempo impiegato, del pregio dell'opera prestata, dei risultati e dei vantaggi, anche non economici, conseguiti dal cliente.
5. Per la determinazione del compenso complessivo possono essere utilizzate più tabelle e più voci della medesima tabella.
6. Per la tipologia relativa agli «altri atti», tabella D-Notai, il compenso complessivo può essere liquidato sommando i compensi relativi ai singoli atti.
7. Per gli atti il cui valore supera euro 5.000.000,00 per la tipologia della tabella A-Notai e C-Notai, euro 4.500.000,00 per la tipologia della tabella B-Notai, l'organo giurisdizionale, tenuto conto dei valori di liquidazione riferiti di regola allo scaglione precedente, liquida il compenso tenuto conto del valore dell'atto, della natura, difficoltà, complessità, importanza delle questioni trattate, dell'eventuale urgenza della prestazione professionale, dell'impegno profuso anche in termini di tempo impiegato, del pregio dell'opera prestata, dei risultati e dei vantaggi, anche non economici, conseguiti dal cliente. Il medesimo criterio si applica per gli atti il cui valore è inferiore a euro 25.000,00

per la tipologia della tabella A-Notai e C-Notai, euro 10.000 per la tipologia della tabella B-Notai. 8. Per il rilascio di copie, estratti e certificati, per le letture, le ispezioni e per qualsiasi altra operazione relativa agli atti notarili conservati presso il notaio, è, di regola, liquidato al notaio quanto dovuto all'Archivio notarile.

Capo V

Disposizioni concernenti le professioni dell'area tecnica

Art. 33 Ambito di applicazione

1. Il presente capo si applica alle professioni di agrotecnico e agrotecnico laureato, architetto, pianificatore, paesaggista e conservatore, biologo, chimico, dottore agronomo e dottore forestale, geometra e geometra laureato, geologo, ingegnere, perito agrario e perito agrario laureato, perito industriale e perito industriale laureato, tecnologo alimentare.

Art. 34 Parametri generali per la liquidazione del compenso

1. Il compenso per la prestazione dei professionisti di cui all'articolo 33 è stabilito tenendo conto dei seguenti parametri:

- a) il costo economico delle singole categorie componenti l'opera, definito parametro «V»;
- b) il parametro base che si applica al costo economico delle singole categorie componenti l'opera, definito parametro «P»;
- c) la complessità della prestazione, definita parametro «G»;
- d) la specificità della prestazione, definita parametro «Q».

Art. 35 Costo economico dell'opera

1. Il costo economico dell'opera, parametro «V», è individuato tenendo conto del suo valore determinato, di regola, con riferimento al mercato, tenendo anche conto dell'eventuale preventivo, del consuntivo lordo nel caso di opere o lavori già eseguiti, ovvero, in mancanza, dei criteri individuati dalla tavola Z-1 allegata.

2. Il parametro base «P» è determinato mediante l'espressione:

$$P=0,03+10/V^{0,4}$$

applicato al costo economico delle singole categorie componenti l'opera come individuato in base alla tavola Z-1 allegata.

Art. 36 Complessità della prestazione

1. La complessità della prestazione, parametro «G», è compresa, di regola, tra un livello minimo, per la complessità ridotta, e un livello massimo, per la complessità elevata, secondo quanto indicato nella tavola Z-1 allegata.

2. In considerazione, altresì, della natura dell'opera, pregio della prestazione, dei risultati e dei vantaggi, anche non economici, conseguiti dal cliente, dell'eventuale urgenza della prestazione, l'organo giurisdizionale può aumentare o diminuire il compenso di regola fino al 60 per cento rispetto a quello altrimenti liquidabile.

Art. 37 Specificazione delle prestazioni

1. Le prestazioni si articolano nelle seguenti fasi:

- a) definizione delle premesse, consulenza e studio di fattibilità;
- b) progettazione;
- c) direzione esecutiva;
- d) verifiche e collaudi.

2. Le prestazioni attengono alle seguenti categorie di opere, specificate nella tavola Z-1 allegata:

- a) edilizia;
- b) strutture;

- c) impianti;
- d) viabilità;
- e) idraulica;
- f) tecnologie dell'informazione e della comunicazione (ICT);
- g) paesaggio, ambiente, naturalizzazione;
- h) agricoltura e foreste, sicurezza alimentare;
- i) territorio e urbanistica.

3. Ad ogni singola prestazione effettuata, corrisponde un valore specifico del parametro «Q», distinto in base alle singole categorie componenti l'opera come indicato nella tavola Z-2 allegata.

4. Il compenso per le prestazioni non comprese nelle fasi di cui al comma 1, e nelle categorie di cui al comma 2, è liquidato per analogia.

Art. 38 Consulenze, analisi ed accertamento

1. Il compenso per le prestazioni di consulenza, analisi ed accertamento, se non determinabile analogicamente, è liquidato tenendo particolare conto dell'impegno del professionista e dell'importanza della prestazione.

Art. 39 Determinazione del compenso

1. Il compenso per la prestazione professionale «CP» è determinato, di regola, dal prodotto tra il valore dell'opera «V», il parametro «G» corrispondente al grado di complessità delle prestazioni e alle categorie dell'opera, il parametro «Q» corrispondente alla prestazione o alla somma delle prestazioni eseguite, e il parametro «P», secondo l'espressione che segue:

$$CP=V \times G \times Q \times P$$

Capo VI

Disposizioni concernenti le altre professioni

Art. 40 Altre professioni

1. Il compenso relativo alle prestazioni riferibili alle altre professioni vigilate dal Ministero della giustizia, non rientranti in quelle di cui ai capi che precedono, è liquidato dall'organo giurisdizionale per analogia alle disposizioni del presente decreto, ferma restando la valutazione del valore e della natura della prestazione, del numero e dell'importanza delle questioni trattate, del pregio dell'opera prestata, dei risultati e dei vantaggi, anche non economici, conseguiti dal cliente, dell'eventuale urgenza della prestazione.

Capo VII

Disciplina transitoria ed entrata in vigore

Art. 41 Disposizione temporale

1. Le disposizioni di cui al presente decreto si applicano alle liquidazioni successive alla sua entrata in vigore.

Art. 42 Entrata in vigore

1. Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

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.

Tabella A Avvocati

TRIBUNALE ORDINARIO E ORGANO DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO GRADO

Scaglione di riferimento: valore della causa tra euro 25.001 ed euro 50.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 1.200; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 600; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 1.200; aumento: fino a + 150%; diminuzione: fino a - 70%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 1.500; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase esecutiva:

a) mobiliare: valore medio di liquidazione euro 800; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

b) immobiliare: valore medio di liquidazione euro 1.800; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione fino a euro 25.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 550; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 300; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 550; aumento: fino a + 150%; diminuzione: fino a - 70%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 700; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase esecutiva:

a) mobiliare: valore medio di liquidazione euro 400; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

b) immobiliare: valore medio di liquidazione euro 900; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione da euro 50.001 a euro 100.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 1.900; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 1.000; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 2.000; aumento: fino a + 150%; diminuzione: fino a - 70%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 2.600; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase esecutiva:

a) mobiliare: valore medio di liquidazione euro 1.300; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

b) immobiliare: valore medio di liquidazione euro 2.900; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione da euro 100.001 a euro 500.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 3.250; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 1.650; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 3.250; aumento: fino a + 130%; diminuzione: fino a - 70%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 4.050; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase esecutiva:

a) mobiliare: valore medio di liquidazione euro 2.100; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

b) immobiliare: valore medio di liquidazione euro 4.800; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione da euro 500.001 a euro 1.500.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 5.400; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 2.700; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 5.400; aumento: fino a + 100%; diminuzione: fino a - 70%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 6.750; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase esecutiva:

a) mobiliare: valore medio di liquidazione euro 3.600; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

b) immobiliare: valore medio di liquidazione euro 8.100; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione di valore indeterminato o indeterminabile

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello dello scaglione di riferimento, aumentato fino al 150% ovvero diminuito fino al 50%

GIUDICE DI PACE

Scaglione fino a euro 5.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 300; aumento: fino a + 50%; diminuzione: fino a - 60%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 150; aumento: fino a + 50%; diminuzione: fino a - 60%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 300; aumento: fino a + 100%; diminuzione: fino a - 80%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 400; aumento: fino a + 30%; diminuzione: fino a - 70%

Scaglione da euro 5.001

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello dello scaglione previsto per il tribunale, diminuito del 40%

CORTE DI APPELLO, ORGANI DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO, ORGANI DI GIUSTIZIA AMMINISTRATIVA E CONTABILE DI PRIMO GRADO

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello dello scaglione previsto per il tribunale, aumentato del 20%

SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE, MAGISTRATURE SUPERIORI, COMPRESO IL TRIBUNALE DI PRIMA ISTANZA DELL'UNIONE EUROPEA

Scaglione di riferimento: valore della causa tra euro 25.001 ed euro 50.000

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 1.600; aumento: fino a + 70%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 1.000; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 1.900; aumento: fino a + 70%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione fino a euro 25.000

Variazione del valore medio di liquidazione: - 55% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

Scaglione da euro 50.001 a euro 100.000

Variazione del valore medio di liquidazione: + 65% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

Scaglione da euro 100.001 a euro 500.000

Variazione del valore medio di liquidazione: + 170% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

Scaglione da euro 500.001 a euro 1.500.000

Variazione del valore medio di liquidazione: + 350% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

CORTE COSTITUZIONALE E ALTRI ORGANI DI GIUSTIZIA SOVRANAZIONALI**Scaglione di riferimento: valore della causa tra euro 25.001 ed euro 50.000**

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 1.700; aumento: fino a + 70%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 1.100; aumento: fino a + 60%; diminuzione: fino a - 50%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 2.000; aumento: fino a + 70%; diminuzione: fino a - 50%

Scaglione fino a euro 25.000

Variazione del valore medio di liquidazione: - 55% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

Scaglione da euro 50.001 a euro 100.000

Variazione del valore medio di liquidazione: + 65% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

Scaglione da euro 100.001 a euro 500.000

Variazione del valore medio di liquidazione: + 170% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

Scaglione da euro 500.001 a euro 1.500.000

Variazione del valore medio di liquidazione: + 350% rispetto allo scaglione di riferimento; stesse variazioni percentuali in aumento o diminuzione

PROCEDIMENTO PER INGIUNZIONE

Scaglione fino a euro 5.000: da 50 a 700 euro

Scaglione da euro 5.001 a euro 500.000: da 400 a 2.000 euro

Scaglione da euro 500.001 a euro 1.500.000: da 1.000 a 2.500 euro

PRECETTO

Scaglione da euro 0 a euro 5.000: da 20 a 100 euro

Scaglione da euro 5.001 a euro 500.000: da 150 a 350 euro

Scaglione da euro 500.001 a euro 1.500.000: da 400 a 600 euro

Scaglione oltre euro 1.500.000: da 700 a 900

PROCEDIMENTO DI ESPROPRIAZIONE PRESSO TERZI E PER CONSEGNA O RILASCIO

Diminuzione del 10% del valore medio di liquidazione relativo ai procedimenti esecutivi mobiliari, con i medesimi aumenti e diminuzioni

AFFARI TAVOLARI

Diminuzione del 20% del valore medio di liquidazione relativo ai procedimenti esecutivi mobiliari, con i medesimi aumenti e diminuzioni

Tabella B Avvocati

TRIBUNALE MONOCRATICO E MAGISTRATO DI SORVEGLIANZA

Fase di studio: valore medio di liquidazione euro 300; aumento: fino a + 300%; diminuzione: fino a - 50%

Fase introduttiva: valore medio di liquidazione euro 600; aumento: fino a + 50%; diminuzione: fino a - 50%

Fase istruttoria: valore medio di liquidazione euro 900; aumento: fino a + 100%; diminuzione: fino a - 70%

Fase decisoria: valore medio di liquidazione euro 900; aumento: fino a + 50%; diminuzione: fino a - 70%

Fase esecutiva: euro 20 per ogni ora o frazione di ora, con aumento o diminuzione del 50%.

GIUDICE DI PACE

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, diminuito del 20%

GIUDICE PER LE INDAGINI PRELIMINARI O DELL'UDIENZA PRELIMINARE

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, aumentato del 20%

TRIBUNALE COLLEGIALE

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, aumentato del 30%

CORTE D'ASSISE

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, aumentato del 150%

CORTE D'APPELLO E TRIBUNALE DI SORVEGLIANZA

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, aumentato del 60%

CORTE D'ASSISE D'APPELLO

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, aumentato del 160%

MAGISTRATURE SUPERIORI

Valore medio di liquidazione corrispondente a quello previsto per il tribunale monocratico, aumentato del 220%

Tabella C

Compensi spettanti agli iscritti negli albi professionali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili

Riquadro 1 [Art. 19]

- sulla sommatoria dei componenti positivi di reddito lordi e delle attività:

fino ad euro 10.000 dal 3% al 4%

sul maggior valore fino ad euro 50.000 dal 2% al 3%

sul maggior valore oltre euro 50.000 dall'1% al 2%

Riquadro 2 [Art. 20]

- a) sul totale dell'attivo realizzato:
fino ad euro 400.000 dal 4% al 6%
sul maggior valore e fino a euro 4.000.000 dal 2% al 3%
oltre euro 4.000.000 dallo 0,75% all'1%
- b) sul passivo accertato: dallo 0,50% allo 0,75%

Riquadro 3 [Art. 21]

- sul valore della perizia o della valutazione:
fino ad euro 1.000.000 dallo 0,80% all'1%
per il di più fino ad euro 3.000.000 dallo 0,50% allo 0,70%
per il di più oltre 3.000.000 dallo 0,025% allo 0,050%

Riquadro 4 [Art. 22]

- a) sul totale dei componenti positivi di reddito lordi: dallo 0,10% allo 0,15%
b) sul totale delle attività: dallo 0,050% allo 0,075%
c) sull'ammontare delle passività dallo 0,050% allo 0,075%

Riquadro 5.1 [Art. 23, comma 1]

- a) sui componenti positivi di reddito lordi: dallo 0,30% allo 0,50%
b) sul totale delle attività: dallo 0,020% allo 0,060%
c) sul totale delle passività risultanti dal bilancio di fine esercizio: dallo 0,020% allo 0,065%

Riquadro 5.2 [Art. 23, comma 2]

- sulla sommatoria dei componenti positivi di reddito lordi:
fino a euro 50.000 dal 4% al 3%
sul maggior valore e fino a euro 100.000 dal 2% all'1%
oltre euro 100.000 dall'1% allo 0,5%

Riquadro 6 [Art. 24]

- a) sul totale dei componenti positivi di reddito lordi:
dallo 0,020% allo 0,030% fino a 20.000.000 di euro
per il di più oltre 20.000.000 dallo 0,005% allo 0,010%
b) sul totale delle attività: dallo 0,050% allo 0,060%
c) sull'ammontare delle passività: dallo 0,020% allo 0,030%

Riquadro 7.1 [Art. 25, comma 1]

- sul capitale sottoscritto:
fino ad euro 1.000.000 dallo 0,75% all'1,50%
per il di più oltre euro 15.000.000 dallo 0,50% allo 0,75%
oltre euro 15.000.000 dallo 0,25% allo 0,50%

Riquadro 7.2 [Art. 25, comma 2]

- sul totale delle attività delle situazioni patrimoniali utilizzate:
fino ad euro 4.000.000 dall'1% all'1,50%
oltre euro 4.000.000 dallo 0,5% all'1%

Riquadro 8.1 [Art. 26, comma 1]

- sul corrispettivo pattuito:
fino a euro 2.000.000 dallo 0,75% al 2%
oltre euro 2.000.000 dallo 0,50% allo 0,75%

Riquadro 8.2 [Art. 26, commi 2 e 3]

- sul capitale mutuato o erogato, ovvero sui capitali e valori economico-finanziari oggetto della prestazione:
fino a euro 2.000.000 dallo 0,75% all'1,00%
oltre euro 2.000.000 dallo 0,50% allo 0,75%

Riquadro 9 [Art. 27]

- sul totale delle passività:
fino a euro 1.000.000 dall'1% al 2%
oltre euro 1.000.000 dallo 0,70% allo 0,90%

Riquadro 10.1 [Art. 28, comma 1]

- Dichiarazione dei redditi delle persone fisiche	euro 150
- Dichiarazione dei redditi con o senza studi di settore delle persone fisiche con partita IVA	euro 450
- Dichiarazione dei redditi con o senza studi di settore delle società di persone	euro 550
- Dichiarazione dei redditi con o senza studi di settore delle società di capitali	euro 650
- Dichiarazioni IRAP	euro 200
- Dichiarazioni IVA	euro 250
- Dichiarazione dei sostituti di imposta	euro 150
- Dichiarazione di successione	euro 350
- Altre dichiarazioni e comunicazioni	euro 100
- Invio telematico	euro 20

Riquadro 10.2 [Art. 28, comma 2]

- sull'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi dovuti: dall'1% al 5%

Riquadro 10.3 [Art. 28, comma 3]

- sull'importo complessivo delle imposte, tasse, contributi, sanzioni, interessi dovuti: dall'1% al 5%

Riquadro 11 [Art. 29]

- sulla sommatoria dei componenti positivi di reddito lordi e delle attività:

fino a euro 5.000.000,00 da euro 6.000 a euro 8.000

per il di più fino a euro 100.000.000 dallo 0,009% allo 0,010%

per il di più fino a euro 300.000.000 dallo 0,0060% allo 0,009%

per il di più fino a euro 800.000.000 dallo 0,005% allo 0,006%

per ogni euro 100.000.000 di valore in più o frazione, rispetto a euro 800.000.000 una maggiorazione da euro 7.500 ad euro 10.000

**Tabella A
Notai****ATTI IMMOBILIARI**

Da euro 25.000,00 a euro 1.000.000

Valore medio: euro 500.000,00

Percentuale riferita al valore medio: 1,1% del valore dell'immobile

Forbice: aumento fino al 4,820%; riduzione fino allo 0,410%

Da euro 1.100.001 a 3.500.000

Valore medio: euro 2.300.000

Percentuale riferita al valore medio: 0,21% del valore dell'immobile

Forbice: aumento fino allo 0,410%; riduzione fino allo 0,160%

Da euro 3.500.001 a euro 5.000.000

Valore medio: euro 4.250.000

Percentuale riferita al valore medio: 0,14% del valore dell'immobile

Forbice: aumento fino allo 0,161%; riduzione fino allo 0,120%

**Tabella B
Notai****ATTI MOBILIARI (inclusi MOBILI REGISTRATI)**

Da euro 10.000 a euro 200.000

Valore medio: euro 105.000,00

Percentuale del valore medio: 0,62%

Forbice: riduzione fino allo 0,350%; aumento fino all'1,790%

Da euro 200.001 a euro 700.000

Valore medio: 450.000
Percentuale del valore medio: 0,200%
Forbice: riduzione fino allo 0,130% aumento fino allo 0,350%
Da euro 700.001 a euro 2.500.000
Valore medio: euro 1.600.000
Percentuale del valore medio: 0,082%
Forbice: riduzione fino allo 0,049%; aumento fino allo 0,130%
Da 2.500.001 a euro 4.500.000
Valore medio: euro 3.500.000
Percentuale del valore medio: 0,035%
Forbice: riduzione fino allo 0,028%; aumento fino allo 0,490%

Tabella C Notai

ATTI SOCIETARI
Da euro 25.000 a euro 400.000
Valore medio dell'atto: euro 212.500
Percentuale del valore medio: 1,4%
Forbice: aumento fino a 6,90%; riduzione fino a 0,86%
Da euro 400.001 a euro 1.500.000
Valore medio dell'atto: euro 950.000
Percentuale del valore medio: 0,47%
Forbice: riduzione fino allo 0,35%; aumento fino allo 0,86%
Da euro 1.500.001 a euro 5.000.000
Valore medio dell'atto: euro 3.250.000
Percentuale del valore medio: 0,16%
Forbice: riduzione fino allo 0,13%; aumento fino allo 0,35%

Tabella D Notai

ALTRI ATTI
Da euro 30 a euro 500 con aumento fino al doppio

[Compenso relativo alle prestazioni dei professionisti dell'area tecnica]
Esemplificazione determinazione del compenso CP
omissis
Tavola Z-1 «Categorie delle opere e parametro del grado di complessità»
omissis
Tavola Z-2 «Prestazioni e parametri (Q) di incidenza»
omissis

Tabella compensi giudizio tributario (I° e II° grado)

ATTIVITA' GIUDIZIARIA TRIBUTARIA	ART. 11 DM 140/2012	Onerario	Fino a 25.000,00	Da 25.001,00 a 50.000,00 (friferimento)	Da 50.001,00 a 100.000,00	Da 100.001,00 a 500.000,00	Da 500.001,00 a 1.500.000,00	Valore indeterminato o indeterminabile
Totale compensi	Tabella A		2.100,00	4.500,00	7.500,00	12.200,00	20.250,00	4.500,00
Fase di studio		medio	550,00	1.200,00	1.900,00	3.250,00	5.400,00	1.200,00
		aumento	0	0	0	0	0	0
		diminuzione	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +150%
		totale	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%
Fase introduttiva		medio	300,00	600,00	1.000,00	1.650,00	2.700,00	600,00
		aumento	0	0	0	0	0	0
		diminuzione	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +150%
		totale	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%
Fase istruttoria		medio	550,00	1.200,00	2.000,00	3.250,00	5.400,00	1.200,00
		aumento	0	0	0	0	0	0
		diminuzione	fino a +150%	fino a +150%	fino a +150%	fino a +130%	fino a +100%	fino a +150%
		totale	fino a -70%	fino a -70%	fino a -70%	fino a -70%	fino a -70%	fino a -50%
Fase decisoria		medio	700,00	1.500,00	2.600,00	4.050,00	6.750,00	1.500,00
		aumento	0	0	0	0	0	0
		diminuzione	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +60%	fino a +150%
		totale	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%	fino a -50%

AVVOCATI

+

UFFICI FISCALI

difesa di più parti o contro più parti
art. 4, co. 4 DM 140/12
sino al doppio

oltre 1.500.000,00

art. 11, co. 9 DM 140/12

art. 15 Dlgs 546/92

valore lite ex art. 12.5

Dlgs 546/92

Avvocati = compenso libero

Uffici = compenso dimidiato 20%

compenso = **onorario**

per fasi (studio, introduttiva, istruttoria, decisoria)
esclusione diritti

spese (contributo unificato)

esclusione rimborso forfettario

IVA e CPA

II° grado (CTR)

Avvocati + Uffici

più 20% - valore medio liquidazione

Commercialisti = Tabella C (riquadro 10.2): compenso da 1% a 5%

